

medens den svenske betænkning fremhæver, at en generalklausul også har værdi, fordi loven ikke kan regulere alle spørgsmål og situationer inden for regnskabsaflæggelsens område, og at regnskabspraksis efterhånden udvikler sig.

I 4. direktiv findes *dels* i art. 31 en regel om iagttagelse af forsigtighed ved værdiansættelsen, *dels* i art. 2, stk. 3 og 4, bestemmelser, som siger, at årsregnskabet skal give et pålideligt billede («a true and fair view») af selskabets aktiver og passiver, økonomiske stilling samt resultatet, og at yderligere oplysninger (ud over direktivets positive krav) skal gives, såfremt anvendelse af direktivets enkeltregler i særlige tilfælde ikke skulle være tilstrækkelig til at give et pålideligt billede. I lovudkastet er der i § 26 optaget en forsigtighedsklausul svarende til direktivets art. 31 og i § 4 en generalklausul svarende til bestemmelsen i direktivets art. 2. Udtrykket »a true and fair view«, der findes i direktivets engelske tekst, er hentet fra engelsk selskabsret.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer har i panelet ønsket at advare imod risikoen for, at en meget detaljeret lovgivning kan lægge hindringer i vejen for en fortsat udvikling af god regnskabspraksis, og fremhæver derfor betydningen af, at generalklausulen i lovforslagets § 4, stk. 2, tillægges en overordnet betydning i forhold til lovforslagets enkeltregler. Foreningen har endvidere anbefalet, at generalklausulen i § 4, stk. 2, i princippet gøres ensbetydende med det hidtidige begreb »god regnskabspraksis«.

Det generelle krav om, at årsregnskabet med tilhørende årsberetning skal give et pålideligt billede af selskabets stilling, er ifølge direktivets art. 2, stk. 4 (lovforslagets § 4, stk. 3), for så vidt overordnet i forhold til direktivets øvrige regler, som medtagelsen af yderligere oplysninger kan vise sig at være nødvendig. Det generelle krav er samtidig en rettesnor for, om og hvordan bemyndigelsen i art. 4, stk. 2 og 3, (lovforslagets § 6) til at foretage tilpasninger af de opstillede skemaer for balance og resultatopgørelse kan udnyttes.

Den store betydning, som direktivet og lovforslaget tillægger det generelle krav, gør det vigtigt at vælge en dansk gengivelse af »a true and fair view«, som så klart og træffende som muligt giver udtryk for de tanker, der ligger bag direktivets generalklausul. Disse tanker går ud på, at de enkelte givne oplysninger skal være korrekte, og at det samlede regnskab bør give læseren et rigtig helhedsindtryk af selskabets stilling. Som et mere dækkende udtryk for denne hensigt er i overensstemmelse med panelet udtrykket »retvisende bille-

de« anvendt i lovforslaget i stedet for den danske direktivteksts »pålideligt billede«.

Panelet har overvejet, men opgivet tanken om i lovforslaget foruden direktivets krav om et retvisende billede at foreslå indføjet den eksisterende lovs grundsætning om god regnskabspraksis. Det ville være en uklar og uheldig retstilstand, hvis der i retsanvendelsen kunne opstå tvivl om forskelligheder i rækkevidden af de to generalklausuler. Regnskabsreglerne bør i det omfang, det er muligt, gøres letlæselige og éntydige, således at de mange mennesker, der arbejder med opstillingen og aflæggelsen af årsregnskaber i selskaber, ud fra den vedtagne lovtæst kan fastslå, om et forslag til årsregnskab er lovmedholdeligt eller ikke. Forslaget, der følger direktivet, vil ikke på grund af ændringen af generalklausulen være en stor ændring af AL. Forslaget vil dog nok lidt stærkere end den gældende lov give udtryk for, at et regnskab, som opfylder de krav, der findes i direktivet og lovforslaget, i almindelighed er i overensstemmelse med generalklausulens krav, se her også stk. 3 og 4, der svarer til direktivets art. 2, stk. 4 og 5.

Som en naturlig følge af, at direktivet og lovforslaget indeholder mere detaljerede regler og stiller større krav end AL, vil en generalklausul, være sig som retvisende billede eller god regnskabspraksis, dog få betydning på et noget mindre område. Det er derfor særligt betydningsfuldt, at den detaljerede regnskabslov i fornødent omfang tilpasses den stærke udvikling, som foregår i regnskabspraksis. Direktivet har i erkendelse heraf i art. 52 optaget en bestemmelse om, at der under Kommissionen nedsættes et kontaktudvalg, som bl. a. har til opgave at råde Kommissionen med hensyn til konkrete problemer eller tilføjelser til eller ændringer i direktivet.

Til § 5

Bestemmelsen i stk. 1 svarer til direktivets art. 8 og 22 og foreskriver, at selskaber ved opstilling af årsregnskaberne skal benytte et af de i §§ 10-15 angivne skemaer for henholdsvis balance og resultatopgørelse. Det overlades til selskaberne selv at bestemme, hvilket skema, de vil benytte, og den indbyrdes rækkefølge af årsregnskabets dele. Af stk. 2 fremgår, at friheden til at vælge skema og til at foretage modifikationer inden for det valgte skema i medfør af de følgende bestemmelser ikke må benyttes på en sådan måde, at det bliver umuligt eller vanskeligt at sammenligne et selskabs årsregnskab år for år. For at sikre regnskaberne kontinuitet er det i overensstemmelse med art. 3