

udsættes det tillige, at revisor påser dette i forbindelse med revisionen. Der henvises til forslaget § 136 om sådanne standarders forhold til lovgivningen.

Til § 9

Forslagets § 9, stk. 1, 1. pkt., bestemmer i lighed med gældende lovs § 2, stk. 3, at årsrapporten skal underskrives af hvert enkelt ledelsesmedlem. Dette manifesterer det personlige ansvar for ledelsesmedlemmerne efter forslaget § 8.

I *stk. 1, 2. pkt.*, er indføjet et nyt krav. Kravet er inspireret af regler i England og betyder, at ledelsen positivt skal erklære, at man anser årsrapporten for aflagt i overensstemmelse med kravene i lovgivningen m.v., og at årsrapporten giver et retvisende billede af aktiver, passiver, den finansielle stilling samt resultatet. Derved markeres ledelsens ansvar for årsrapporten i forhold til revisors ansvar for revisionen. I England går kravene til ledelsens erklæringer dog videre end i forslaget. Erfaringen viser, at dét udtrykkeligt at skulle erklære sig om et forhold i særlig grad retter erklæringsafgiverens opmærksomhed mod det pågældende forhold. Da ledelsen har et ansvar for at aflægge et årsregnskab, der opfylder lovens krav, vil der næppe kunne accepteres et forbehold for f.eks. lovmedholdeligheden og et retvisende billede fra den samlede ledelse. Enkelte ledelsesmedlemmer kan imidlertid godt have en afvigende opfattelse fra flertallet af ledelsen. Se herom nedenfor om forbehold efter forslaget § 10.

Forslagets *stk. 2* bestemmer som noget nyt, at ledelsesmedlemmerne også skal udtale sig om eventuelle supplerende beretninger, der medtages i årsrapporten. Her skal de ligesom i *stk. 1* udtale sig om det retvisende billede for den eller de pågældende beretninger. De skal herved udtale sig om, hvorvidt beretningen giver et retvisende billede inden for almindeligt anerkendte retningslinier. Se herom forslaget § 14 og bemærkningerne hertil.

Til § 10

Efter *Forslagets § 10* skal ledelsesmedlemmerne underskrive, hvis ledelsesorganets flertal tilslutter sig årsrapporten. Men er et ledelsesmedlem uenig i hele eller dele af årsrapporten, kan ledelsesmedlemmet i tilknytning til den krævede underskrift tilkendegive sin uenighed med præcise henvisninger til de forhold, hvorom uenigheden består. Tilkendegiver den pågældende intet, har denne fortabt sin mulighed for at protestere i tilknytning til årsrapportens tilblivelse og inden en eventuel generalforsamling. Forslagets væsentlighedskrav i § 13, stk. 1, nr. 3, betyder, at det

næppe kan være relevant at gøre indvendinger mod ubetydeligheder i årsrapporten.

Til § 11

Forslagets stk. 1 indeholder ligesom gældende lovs § 4, stk. 2, en generalklausul, dvs. en overordnet målsætning for regnskabsaflæggelsen: et retvisende billede. Generalklausulen udgør sammen med kvalitetskravene og brugernes informationsbehov i § 12 de øverste niveauer i begrebsrammen. Begrebsrammen er en overordnet ramme, hvori regnskabsformål, grundlæggende begreber og sammenhænge systematiseres. Den gældende lov indeholder ikke en begrebsramme.

§§13 - 16 udgør næste – lavere – niveau i begrebsrammen og indeholder de generelle implementeringsregler, dvs. de regler, der på et overordnet niveau skal gøre de abstrakte regler anvendelige på virksomhederne. De senere afsnit, navnlig byggeklosterne i afsnit II – V (regnskabsklasse A – D), gør herefter de generelle implementeringsregler mere konkret anvendelige. § 11 (og § 12) er altså overordnet de øvrige, detaljerede regnskabs tekniske regler i loven. Forslaget implementerer i § 11 4. direktivs artikel 2, stk. 3 – 5, og 7. direktivs artikel 16, stk. 3 – 5.

Ordlyden af generalklausulen er ændret lidt i forhold til gældende lov, idet udtrykket *finansiel* stilling nu anvendes i stedet for *økonomisk* stilling. Det er ikke en materiel ændring, men alene en redaktionel tilpasning til teksten i 4. direktiv og de internationale regnskabsstandarder.

Som noget nyt skal kravet om et retvisende billede være generalklausul ikke bare for årsregnskabet, dvs. resultatopgørelse, balance og noter, men også for ledelsesberetning og supplerende beretninger, jf. forslaget § 14, som virksomheden frivilligt lader indgå i årsrapporten. I forslaget § 12 og § 14 er kravet om et retvisende billede gjort lidt mere konkret, men forskelligt for henholdsvis de finansielle brugere og for brugerne af de supplerende beretninger. Indholdet af årsrapporten er afgrænset i forslaget § 2.

Det betyder, at en virksomhed for at give et retvisende billede ikke bare skal vurdere, om opstillingerne og enkeltoplysningerne – i balance, resultatopgørelse, pengestrømsopgørelse og noter – er rigtige, men også hvorvidt årsrapporten *som helhed* giver det reelle indtryk af virksomheden.

Der vil i sagens natur være forskel på at give et retvisende billede af de i opstillingerne indregnede aktiver og forpligtelser og af de mere verbale oplysninger, særligt i ledelsesberetningen og supplerende beretnin-