

Med nr. 3 bringes revisors egne forhold i fokus. Personkredsen er den samme som i nr. 1) og 2) og de inhabilitetsbegrundende omstændigheder kan deles i tre

- a) ansættelse hos kunden i en hvilken som helst type stilling,
- b) medlemskab af kundens direktion eller bestyrelse, eller
- c) en funktion på et hvilket som helst niveau, der medfører beslutningstagen på kundens vegne.

De under a) og b) anførte forhold rummer for det første forhold svarende til det generelle forbud, der i dag findes i revisorlovenes § 10, stk. 2, henholdsvis § 6 a, stk. 2, med hensyn til ansættelse og bestyrelsesmedlemskab i andre erhvervsvirksomheder end revisionsvirksomheder. Da forbuddet i lovforslaget imidlertid alene vedrører den enkelte erklæringsopgave, foreslås den nuværende begrænsning til ledelsesposter i erhvervsvirksomheder fjernet, således at også medlemskab af bestyrelser i ideelle foreninger m.v. vil udelukke revisor fra at afgive erklæring om denne forenings forhold. Som noget nyt indføres der en karenperiode på to år fra ansættelsen hos kunden til der kan afgives erklæringer.

De under c) anførte forhold er delvist nye og kan ramme en meget lang række forskellige typer af ikke-erklæringsfunktioner, som revisor nok kan bestride, men som truer hans eller hendes uafhængighed, hvis de indebærer, at han eller hun kommer til at træffe nogen form for beslutninger på kundens vegne og samtidig skal erklære sig om kundens forhold. Der kan f.eks. være tale om beslutningstagen på kundens vegne i forbindelse med rekruttering af medarbejdere, beslutningstagen i forbindelse med implementering af færdige økonomistyringssystemer eller beslutningstagen i forbindelse med regnskabsassistance. Det afgørende er, om det er revisor eller kunden, der endeligt træffer afgørelsen. Det er således ikke inhabilitetsbegrundende for revisor, at han eller hun har ydet rådgivning inden for et sådant område, heller ikke selvom rådgivningen i øvrigt måtte have til formål at minimere kundens beslutningsspektrum. Det vil heller ikke begrunde inhabilitet efter nr. 3, hvis revisor blot har ydet teknisk assistance i forbindelse med regnskab eller bogføring, når blot dette ikke har indebåret beslutningstagen på kundens vegne.

Forbuddet i nr. 3 omfatter ikke blot den situation, hvor revisor samtidig med erklæringsafgivelsen er f.eks. bestyrelsesmedlem, men også de tilfælde, hvor revisor inden for de seneste to år forud for erklæringsafgivelsen har bestridt en sådan funktion.

Nr. 4 forbyder revisor at have nogen form for økonomisk interesse i objektet for erklæringen. Begrebet

”nogen form for økonomisk interesse” skal, som det er tilfældet i den gældende lovgivning, forstås som nogen som helst form for økonomisk interesse, dvs. at ejerskab af blot én aktie vil udelukke revisor fra at påtage sig en erklæringsopgave for vedkommende virksomhed. Begrebet ”økonomisk interesse” omfatter bl.a. ejerinteresser i form af aktier, anparter, ansvarlig lånekapital samt gælds- eller kautionsforpligtelser o. lign. De mere kunderelaterede forhold er derimod omfattet af nr. 5, jf. ordene ”økonomisk forbindelse”.

Ordene ”direkte eller indirekte” angiver, at ikke blot situationer, hvor revisor selv er indehaver af f.eks. en aktiepost, men også situationer, hvor han eller hun ejer en sådan gennem (med)ejerskab af et andet selskab, en forening eller lignende, er omfattet af forbuddet. Ejerskabet kan dog blive så indirekte, at revisor knap vil have opdateret kendskab hertil, f.eks. medejerskab via større investeringsforeninger eller via pensionsopsparing gennem en pensionskasse, der har anbragt en del af sine midler i aktier. Sådanne situationer er ikke omfattet.

Den kreds, der rammes af forbuddet, er i nr. 4 udvidet yderligere i forhold til de foregående numre. I nr. 4 omfattes således også den revisionsvirksomhed, som revisor skal afgive sin erklæring igennem, jf. § 12. Dette indebærer, at forbuddet tillige vil ramme tilfælde, hvor revisionsvirksomheden f.eks. gennem et datterselskab har økonomiske interesser i genstanden for erklæringen.

Nr. 5 indeholder et forbud, hvis revisor eller den personkreds, der er omfattet af nr. 4, har andre former for økonomiske forbindelser med erklæringsobjektet end de af nr. 4 omfattede. Nr. 5 vedrører typisk den situation, hvor der består en forretningsforbindelse mellem den virksomhed, revisor repræsenterer, og hvervgiver, eller der på anden måde - f.eks. som konkurrenter på et marked - er en økonomisk forbindelse mellem revisor og den virksomhed, om hvis forhold erklæring ønskes afgivet. Bestemmelsen hindrer dog ikke, at revisor afgiver erklæring, hvis der er tale om almindelige forretningsmæssige vilkår og den økonomiske forbindelse er ubetydelig for både kunden og revisor. Begge betingelser skal således være opfyldt.

Ved fortolkningen af begrebet ”almindelige forretningsmæssige vilkår” må der anlægges et skøn, der tager udgangspunkt i den konkrete situation. At en revisionsvirksomhed f.eks. køber møbler på almindelige forretningsvilkår i en møbelforretning, vil normalt ikke medføre, at revisor ikke kan erklære sig om forretningens regnskab.

En særlig type ”forretningsmæssig” forbindelse består i krydsende revision, hvorved forstås tilfælde,