

## F. t. l. om statsautoriserede og registrerede revisorer

der var delagtig i den interne revisors arbejde på disse områder. En sådan forholdsregel vil tilsvarende kunne sikre den eksterne revisors uafhængighed.

Hvis den eksterne revision har udført interne kontrolopgaver for en kunde, vil denne revisor ikke kunne afgive erklæringer om kundens økonomiske forhold. På samme måde vil heller ikke andre revisorer ansat i samme revisionsvirksomhed kunne afgive erklæringer. Baggrunden herfor er, at revisor ved erklæringsafgivelsen ville skulle udtale sig om kvaliteten af de interne kontroller, som denne selv var ansvarlig for at gennemføre.

Dette er i overensstemmelse med dansk praksis og med den internationale udvikling, som foreskriver at den eksterne revisor ikke kan være en del af de interne kontroller i en virksomhed, denne reviderer. Blandt andet i forbindelse med Enron-sagen har der været rejst kritik mod den eksterne revisor på grund af, at denne har udført opgaver, som normalt udføres af en intern revision.

Hvis danske virksomheder skal hente kapital på de internationale kapitalmarkeder kræves det, at såvel deres regnskaber, som revisionen af disse, lever op til internationale standarder og forventninger. I modsat fald kan finansieringen blive dyrere eller virksomheden helt blive afvist. Det er derfor vigtigt, at danske virksomheders revisorer har de samme begrænsninger som udenlandske virksomheders revisorer.

## D) Ledelsesrekruttering

Også vedrørende disse tilfælde henvises til forbuddet i stk. 2, nr. 8, litra b), samt bemærkningerne hertil. Der er intet til hinder for, at revisor bistår kunden med arbejdet med at engagere nye nøglemedarbejdere. I det omfang der er tale om medarbejdere, der skal indtage stillinger, der er centrale for virksomhedens økonomi- og regnskabsfunktioner m.v. og som hyppigt vil have kontakt med den eksterne revision, skal revisor imidlertid være påpasselig i relation til sin uafhængighed. Der vil normalt ikke være noget til hinder for, at revisor f.eks. kan udtale sig om objektive kriterier hos ansøgerne, eller for, at revisor på baggrund af kriterier udarbejdet af ledelsen laver en kandidatliste over potentielle emner blandt ansøgerne. Revisor vil dog klart være omfattet af stk. 3, nr. 1, hvis en sådan liste udarbejdes på baggrund af revisors egne subjektive kriterier, eller af stk. 2, nr. 3, hvis revisor ikke henviser beslutningskompetencen til kundeaktivitetens ledelse.

Stk. 3, nr. 2 omfatter tilfælde, hvor revisor af omverdenen kan betragtes som partsrepræsentant for kunden, hvorfor revisors erklæringer om denne ikke

altid vil fremtræde med den nødvendige uafhængighed (the Advocacy threat). Når nr. 2 begrænses til rollen som partsrepræsentant i forbindelse med juridiske tvister, skyldes det dels, at dette er i overensstemmelse med EU-henstillingen om revisors uafhængighed, dels at der ikke vil være noget uafhængighedstruende i f.eks. revisors indgivelse af erklæringer eller anmeldelser til offentlige myndigheder på kundens vegne. Det er ikke formålet med bestemmelsen at forhindre revisors funktion som bisidder til kunden i skattesager, idet sådan bistand traditionelt har været givet af revisor, ligesom der ikke i forbindelse med sådan bistand er risiko for, at omverdenen ikke vil betragte revisor som uafhængig vedrørende alle andre typer af erklæringer. Ved bistand i skattesager tænkes også på bistand ved skatteankenævn og Landsskatteret. Med begrebet "juridiske tvister" tænkes således først og fremmest på repræsentation i forbindelse med voldgifter eller indgåelse af juridisk bindende forlig. Der vil efter bestemmelsen formulering ikke kunne opstå uafhængighedsproblemer i forbindelse med revisors rådgivning til kunden om spørgsmål vedrørende voldgifter og forlig, men alene, hvor revisor udadtil optræder som repræsentant for kunden. Formuleringen vil naturligvis også omfatte revisors repræsentation af kunden i forbindelse med førelse af retssager, men sådan bistand er efter de i dag gældende regler i retsplejeloven forbeholdt advokater. Skulle retsplejelovens regler herom blive ændret, vil nr. 2 også få en selvstændig funktion i sådanne tilfælde.

Stk. 3, nr. 3 peger på tilfælde, hvor personer, der ikke er omfattet af personkredsen i stk. 2, eller stk. 3, nr. 1 og 2, har en sådan berøring med genstanden for erklæringen, at der vil kunne opstå uafhængighedstruende situationer. Er der f.eks. tale om en mindre revisionsvirksomhed med to revisorer, og den ene revisor selv eller dennes hustru er ledelsesmedlem i den virksomhed, som den anden revisor skal afgive erklæring om, vil de konkrete forhold være sådan, at den anden revisor må afstå fra erklæringsafgivelsen. Er situationen den samme, men revisionsvirksomheden blot verdensomspændende og de danske afdelinger af betragtelig størrelse med f.eks. betydelig arbejds- og geografisk spredning, vil det være ubetænkeligt at lade en revisor fra revisionsvirksomheden revidere en virksomhed, hvor f.eks. en udenlandsk revisors hustru er ledelsesmedlem eller har en økonomisk interesse. Bestemmelsen omfatter samtidig tilfælde, hvor f.eks. en medarbejder i et datterselskab til revisionsvirksomheden har udført arbejde, der indebar beslutningstagen på kundens vegne. Nr. 3 angiver således eksistensen af en meget lang række tilfælde, hvor en særlig agtpå-