

givenhed er krævet, men hvor de klart uafhængighedstruende tilfælde ikke på forhånd lader sig adskille fra de ikke-truende situationer. Nr. 3 må således opfattes som en selvstændig generalklausul med hensyn til den af reglerne omfattede personkreds.

Den situation, hvor en medarbejder har forladt en revisionsvirksomhed - måske i forbindelse med en pensionering - og nu arbejder for kunden eventuelt som bestyrelsesmedlem, er ikke omfattet af § 11, stk. 2, nr. 3. Forudsætningen for at en sådan situation normalt er uafhængighedsmæssigt ubetænkelig er imidlertid, at enhver ansættelsesmæssig forbindelse til revisionsvirksomheden er ophørt. Ligeledes må enhver økonomisk forbindelse til revisionsvirksomheden være ophørt, med mindre denne er baseret på forud aftalte vilkår, der ikke må kunne påvirkes af forbindelser mellem den fratrådte revisor og revisionsvirksomheden. Skulle disse forudsætninger ikke være opfyldt, eller skulle der f.eks. bestå en særlig personlig tilknytning mellem en af revisorerne i revisionsteamet og den fratrådte revisor, vil forholdet kunne være omfattet af det generelle forbud i § 11, stk. 1.

Udtrykket ”foreligger omstændigheder” indebærer, at revisor og revisionsvirksomheden skal reagere som beskrevet i stk. 3, hvis de har kendskab til sådanne omstændigheder, eller blot med nogen agtpågivenhed burde være blevet opmærksom herpå. Det er imidlertid ikke meningen at pålægge en pligt til at foranstalte procedurer med henblik på at skaffe sig udtømmende viden om sådanne forholds mulige eksistens.

Efter stk. 4 er det en pligt for alle revisionsvirksomheder, uanset størrelse, at der opstilles retningslinier, som sikrer, at revisor, før denne påtager sig en opgave, påser, at der ikke i forbindelse med den foreliggende erklæringsopgave foreligger eller kan forekomme omstændigheder, der kan rejse tvivl om revisors uafhængighed, jf. stk. 2 og 3. De fleste revisionsvirksomheder har allerede fastsat meget stramme retningslinier for revisorerens uafhængighed. Forslaget foreskriver ikke nogen form for opstilling af retningslinierne, men tilstedeværelsen af retningslinier samt benyttelsen heraf vil indgå i den kontrol af revisorer og revisionsvirksomheder, der foreskrives i kapitel 9 om kvalitetssikring.

Fastlæggelse af retningslinier for sikring af overholdelse af uafhængighedsreglerne er imidlertid ikke nogen garanti for, at der ikke vil kunne forekomme situationer, hvor der objektivt set foreligger en inhabilitetsbegrundende omstændighed efter stk. 2 eller stk. 3, uden at revisor eller revisionsvirksomheden er klar over dette. Dette skyldes blandt andet, at indhentelse af udtømmende og konstant ajourførte oplysninger

ger i visse relationer kan være så ressourcekrævende, at det ikke vil stå mål med udbyttet heraf. Pålagde man f.eks. revisionsvirksomheder at foretage en udtømmende undersøgelse af, hvorvidt der eventuelt kunne foreligge omstændigheder som omfattet af stk. 3, nr. 3, ville det indebære, at der internt i en verdensomspændende revisionsvirksomhed skulle foretages gensidig rapportering om ikke blot partneres og medarbejders engagementer med samtlige kunder, men også partneres og medarbejders ægtefællers engagementer med potentielle kunder. Hertil kommer, at det ikke er retligt muligt for revisor at gennemtvinge sandfærdige oplysninger om f.eks. ægtefællens børnenes eller forældrenes aktiebesiddelser.

Der er imidlertid ingen grund til at mene, at de her påpegede forhold vil kunne hæmme anvendelsen af § 11, stk. 1-3, på nogen urimelig måde. Foreligger der således rent faktisk en situation, hvor der objektivt er tale om inhabilitet, men hvor revisor ikke har kendskab til de inhabilitetsbegrundende omstændigheder, er der således intet grundlag for at antage, at revisors faktiske uafhængighed er blevet intimideret. Er forholdet endvidere af sådan art, at revisor ikke har haft kendskab dertil, er det troligt, at heller ikke andre har et sådant kendskab, hvorfor der heller ikke er nogen risiko for revisors synlige uafhængighed (independence in appearance).

Til § 12

Paragraffen indeholder reglerne om revisionsvirksomheder. Revisionsvirksomhederne spiller en central rolle i lovforslaget, idet revisors kerneområde, revision og erklæringsafgivelse, alene kan udføres gennem en revisionsvirksomhed. Bestemmelsen fastsætter derfor rammerne for indflydelse i revisionsvirksomheder og sikrer, at udefra kommende ikke kan få en dominerende indflydelse i virksomheden, samt at beslutningskompetencen fastholdes hos enten statsautoriserede eller registrerede revisorer i henholdsvis statsautoriserede og registrerede revisionsvirksomheder. Ejerbestemmelsen indgår herved som et væsentligt element i sikringen af revisors uafhængighed.

I takt med at det tillades såvel revisorer som revisionsvirksomheder at udøve andet end revisionsopgaver, er der dog opstået et behov for, at også andre end revisorer i et vist omfang kan have ejerandele i en revisionsvirksomhed. Den EU-retlige regulering af forholdet lægger da heller ikke andre bånd på ejerskabet i revisionsvirksomheder, end at revisorer skal have majoriteten af stemmeandelene.

Bestemmelsen omhandler statsautoriserede revisionsvirksomheder og registrerede revisionsvirksomheder