

melse med de relevante krav. Derfor er udgangspunktet, at offentlige myndigheder ønsker erklæringer med sikkerhed.

Det anses derfor ikke for hensigtsmæssigt, at loven alene omfatter revisionspåtegninger på regnskaber for aktieselskaber, anpartsselskaber og kommanditaktieselskaber. Med baggrund i Revisorkommissionens anbefalinger og for at imødekomme behovet fra eksempelvis offentlige myndigheder, foreslås det, at loven også omfatter andre erklæringer med sikkerhed end revisionspåtegninger, ligesom det anses for hensigtsmæssigt, at andre af revisors erklæringer, dvs. erklæringer uden sikkerhed, er omfattet af visse af lovens bestemmelser.

Revision, som den er defineret i det nye 8. direktiv (dvs. revision af årsregnskaber og koncernregnskaber for aktieselskaber, anpartsselskaber og kommanditaktieselskaber), vil som hidtil kun kunne udøves af revisorer, der er godkendte i Danmark. Udenlandske revisorer vil således ikke kunne revidere årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab i et dansk selskab. Derimod vil udenlandske revisorer, der er godkendt i medfør af direktivet om anerkendelse af erhvervs-mæssige kvalifikationer, på tjenesteydelsesbasis kunne afgive sådanne erklæringer med sikkerhed, som ikke falder ind under det nye 8. direktivs anvendelses-område. Det vil sige, at den danske lov gør det muligt, at eksempelvis en tysk godkendt revisor afgiver sådanne erklæringer med sikkerhed, der ikke vedrører revision af årsregnskaber og eventuelle koncernregnskaber. Det er dog en betingelse, at det sker som en tjenesteydelse og under den titel, som revisoren anvender i hjemlandet.

Dette skyldes, at lovens anvendelsesområde er bredere end det anvendelsesområde, der gælder for direktivet. Og alene det nye 8. direktiv - og det deri indeholdte anvendelsesområde - er undtaget fra direktivet om erhvervs-mæssige kvalifikationer, som netop tillader tjenesteydelser over grænserne. At der er tale om en tjenesteydelse vil bl.a. sige, at der er tale om midlertidig og lejlighedsvis udøvelse af erhvervet over grænserne, jf. bemærkningerne til § 11.

Begrebet »erklæring«

Begrebet »erklæring« dækker over en lang række forskellige typer af skriftlige rapporteringer fra revisor. Som yderpunkter kan nævnes revisionspåtegning på et regnskab, hvor kravene til det udførte arbejde er meget omfattende, og hvor der afgives en konklusion med høj grad af sikkerhed, og i den anden ende af spekteret en erklæring om assistance med regnskabsopstilling på et perioderegnskab, hvor det udførte ar-

bejde er af en helt anden karakter, og hvor der ikke gives nogen konklusion om perioderegnskabet i sin helhed, og dermed heller ikke nogen grad af sikkerhed for, at perioderegnskabet er udarbejdet i overensstemmelse med lovgivningens krav til årsrapporter og/eller perioderegnskaber.

At en erklæring eller rapport er omfattet af den gældende lov indebærer bl.a., at

- revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant ved udførelsen, og at opgaverne skal udføres med omhu, nøjagtighed og den hurtighed, som deres beskaffenhed tillader, samt i overensstemmelse med god revisorskik,
- der er krav til hvilken virksomhedsform, aktiviteten må udøves i,
- der er begrænsninger i relation til beregning af honorar,
- opgaverne er omfattet af offentligt tilsyn og kvalitetskontrol,
- opgaverne er omfattet af forsikringsdækning,
- der er krav til revisor m.fl. om uafhængighed,
- klager over opgaver kan indbringes for Disciplinærnævnet.

Disse forhold vil fremover fortsat gælde, men kun for revisionspåtegninger og andre erklæringer med sikkerhed, dvs. erklæringer omfattet af § 1, stk. 2.

Begrebet »sikkerhed«

Revisors erklæringer med sikkerhed kan være med enten høj grad af sikkerhed eller med begrænset sikkerhed.

En »erklæringsopgave med sikkerhed« er en opgave, hvor revisor udtrykker en konklusion, der er udført for at højne troværdigheden og øge graden af tillid til emnet for erklæringen over for de tiltenkte brugere af den pågældende information.

Det er et af kendetegnene ved erklæringer med sikkerhed, at der i erklæringen er beskrevet, hvad det udførte arbejde har omfattet, ligesom der vil være en konklusion. I beskrivelsen af det udførte arbejde vil det fremgå, om arbejdet er udført med henblik på at afgive en erklæring med høj grad af sikkerhed eller begrænset sikkerhed.

I konklusionen vil det endvidere ud fra formuleringen fremgå, om der er tale om en »positiv« bekræftelse (erklæring med høj grad af sikkerhed) eller en »negativ« bekræftelse (erklæring med begrænset sikkerhed).

Konklusionen i begge situationer kan være tilpasset, hvis revisor angiver forbehold, en afkræftende konklusion, eller afviser at afgive en konklusion.