

F. t. l. vedr. revisorer og revisionsvirksomheder

Revisor udfører en erklæringsopgave med sikkerhed under udvisning af professionel skepsis med det mål at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for, at erklæringsmønstret ikke indeholder væsentlig fejlinformation.

En erklæringsopgave med sikkerhed kan være en del af en større opgave, for eksempel når en rådgivningsopgave ved virksomhedsovertagelse omfatter formidling af sikkerhed, hvad angår historiske eller fremtidige økonomiske oplysninger. Under sådanne omstændigheder omfatter erklæringen alene den del af opgaven, som vedrører formidling af sikkerhed, omfattet af lovens § 1, stk. 2, henholdsvis stk. 3, hvis det er en erklæring uden sikkerhed. Den resterende del af opgaven er en rådgivningsopgave, som falder uden for lovens anvendelsesområde.

Resultatet af at anvende visse nærmere definerede kriterier på erklæringens emne kan beskrives med et eksempel:

Oplysningerne i et regnskab er resultatet af at anvende kriterierne for indregning, måling, præsentation mm. i en regnskabsmæssig begrebsramme, for eksempel årsregnskabsloven på en virksomheds finansielle stilling, resultat og pengestrømme (erklæringens emne)

En erklæring uden sikkerhed er en erklæring, hvor revisor ikke udtaler sig om, hvorvidt erklæringens emne, eksempelvis en årsrapport, er uden væsentlig fejlinformation i forhold til lovgivningen og øvrige krav til indholdet af en årsrapport. Er der tale om en erklæringsopgave uden sikkerhed, må erklæringen ikke indeholde en udtalelse, der kan forveksles med en konklusion udformet med henblik på at øge de tiltænkte brugeres tillid til udfaldet af vurderingen af erklæringsmønstret.

Begrebet »hvervgiver«

Hvervgiver er den, der har bedt revisor om at afgive en erklæring. Hvervgiver er derfor den person eller det organ, som har ansvaret for virksomhedens forhold. Ved revision af årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab er det i aktie- og anpartsselskaber som udgangspunkt generalforsamlingen, som jo vælger revisor, som er hvervgiver, uanset at det er bestyrelsen, der er ansvarlig for udarbejdelse og indsendelse af årsrapporten. I andre virksomhedsformer er hvervgiver normalt et tilsvarende organ.

I lighed med den gældende lov foreslås det, at erklæringer, der alene er til hvervgivers eget brug, ikke er omfattet af loven. En erklæring kan imidlertid ikke bringes uden for lovens anvendelsesområde ved formelt at angive, at erklæringen alene er til hvervgivers

eget brug, hvis revisor i forbindelse med afgivelse af erklæringen indså eller burde have indset, at erklæringen ville blive brugt overfor tredjemand. Hvis revisor således indså eller burde have indset, at erklæringen ville blive brugt overfor tredjemand, er erklæringen omfattet af loven.

Efter forslaget § 1, stk. 2, finder loven anvendelse ved afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber. Terminologien er ændret i forhold til den gældende lov, hvor det fremgår af § 1, stk. 2, at loven finder anvendelse ved revisors revision af regnskaber mv. Der er ikke tiltænkt nogen materiel ændring af, hvorvidt loven finder anvendelse ved revision. Den ændrede terminologi er alene et udtryk for en præcisering af, at loven finder anvendelse, når revisor har til hensigt at afgive en revisionspåtegning. Revisor er dermed omfattet af loven fra det tidspunkt, hvor revisor har indgået en aftale om på et senere tidspunkt at afgive en revisionspåtegning.

Ved revisionspåtegninger på regnskaber forstås revisors udtalelse om et regnskab, som en anden, dvs. hvervgiver, har ansvaret for. Revisionspåtegninger indeholder bestemte elementer, såsom en indledning, en omtale af det udførte arbejde og en konklusion. Indholdet af en revisionspåtegning er fastlagt af 4. direktivs artikel 51 a for årsregnskaber og af 7. direktivs artikel 37 for koncernregnskaber. Disse direktivbestemmelser er gennemført i erklæringsbekendtgørelsen (bekendtgørelse nr. 1537 af 22. december 2004), og vil blive videreført i en ny erklæringsbekendtgørelse. EU-kommissionen har mulighed for at fastsætte andre regler til indholdet af revisionspåtegningen, jf. det nye 8. direktivs artikel 28. Samtidig indeholder ISA-standarderne krav til indholdet af revisionspåtegningen, som ligeledes forventes at skulle gennemføres i medlemsstaterne, jf. direktivets artikel 26. Disse gennemførelsesforanstaltninger er endnu ikke blevet udnyttet. Hvis dette sker, vil Erhvervs- og Selskabsstyrelsen have mulighed for at gennemføre ændringerne i medfør af hjemmelsbestemmelsen hertil i forslaget § 16, stk. 3. Der henvises til § 16, stk. 3, for en nærmere omtale om de mulige gennemførelsesforanstaltninger.

Revisor vil skulle afgive en revisionspåtegning, hvis der er udført revision af et regnskab. Dette vil gælde, uanset om revisor udfører revision som følge af, at der er lovkrav om det, eksempelvis revisionspligt efter årsregnskabsloven, eller om revisionen er udført som følge af en aftale mellem revisor og hvervgiver. Dette kunne være tilfældet, hvis virksomheden er en virksomhed i regnskabsklasse B, der er fritaget for revisionspligt efter årsregnskabsloven, men hvor virksomhedens ledelse har aftalt med revisor, at revi-