

F. t. l. vedr. revisorer og revisionsvirksomheder

oner, hvor revisor afgiver en erklæring uden sikkerhed efter forslaget § 1, stk. 3. Som det er tilfældet efter bestemmelsen i den gældende lovs § 10, stk. 5, er rapporteringspligten således ikke betinget af, at revisor skal udføre revision af en årsrapport for virksomheden.

Efter forslaget *stk. 1* skal revisor »indse«, at der begås kriminalitet »i tilknytning til ledelsens udførelse af dens hverv«. At det skal være sket »i tilknytning til ledelsens udførelse af dens hverv«, betyder som hidtil blot, at »privat« kriminalitet, begået uden tilknytning til virksomheden, ikke er omfattet af rapporteringspligten. At revisor skal »indse«, at der begås kriminalitet, betyder ikke, at revisor nødvendigvis skal være helt overbevist om, at der foreligger kriminalitet, men revisor skal anse det for klart mest sandsynligt, at der er tale om kriminalitet. Det er således ikke tilstrækkeligt, at revisor blot anser det for muligt, at der kan være tale om kriminalitet. Der vil endvidere kunne være tale om situationer, hvor f.eks. dokumenter i virksomheden ikke efterlader revisor med nogen rimelig tvivl om, at der foregår kriminalitet.

Der skal endvidere være tale om, at revisor har en »begrunder formodning« om kriminelle forhold. En »begrunder formodning« foreligger ikke ved mistanke baseret på fornemmelser, men må kræve en mistanke, der dels hviler på dokumenterbart materiale og faktisk viden om forhold, der underbygger mistanken, dels har en sådan styrke, at det forekommer revisor mest sandsynligt, at der foreligger kriminel adfærd.

Som i den gældende bestemmelse skal der være tale om forbrydelser vedrørende »betydelige beløb« eller forbrydelser, som i øvrigt er af »grov karakter«. Der tænkes primært på de groveste forbrydelser i straffeloven, som f.eks. underslæb, mandatsvig, bedrageri, databedrageri, skyldnersvig og skattesvig. Men også anden kriminalitet som f.eks. insiderhandel, kursmanipulation og bestikkelse, vil kunne udløse revisors rapporteringspligt. Som hidtil er »hvidvaskeloven« ikke omfattet af forslaget, men har sin egen indberetningspligt.

Stk. 2-4 viderefører ligeledes de allerede gældende bestemmelser om revisors rapporteringspligt, og der henvises herom til bemærkningerne til den gældende lov. Som hidtil gælder pligten til at underrette Statsadvokaten for særlig økonomisk kriminalitet, jf. stk. 3, uanset om revisor, inden underretning er sket, skulle være blevet afsat som revisor for virksomheden.

Til § 23

Efter den gældende erklæringsbekendtgørelse skal revisorer og revisionsvirksomheder føre en efter for-

holdene afpasset oversigt over revisions-, gennemgangs-, assistance- og rådgivningsarbejdernes formål og udførelse, og opbevare denne oversigt samt genpart af de afgivne erklæringer, rapporter, revisionsprotokoller og regnskaber i 5 år. Efter de gældende bestemmelser kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen endvidere forlange oversigten udleveret. Hvis oversigten indeholder oplysninger, som er omfattet af revisors tavshedspligt, kan revisor begære spørgsmålet om udlevering indbragt for retten.

Det nye 8. direktiv stiller ikke direkte krav til revisors arbejds papirer, men direktivet lægger dog til grund, at der foreligger arbejds papirer, der dokumenterer grundlaget for revisors revisionspåtegning. Det fremgår således af direktivets artikel 29 vedrørende kvalitetskontrollen, at der, bl.a. på grundlag af udvalgte revisionsfiler, skal foretages en vurdering af opfyldelsen af gældende revisionsstandarder og uafhængighedskrav, ligesom det af artikel 30 fremgår, at der skal være effektive undersøgelses- og sanktionssystemer med henblik på at konstatere, korrigere og forhindre utilstrækkelig gennemførelse af den lovpligtige revision. Sådanne systemer kræver forudsætningsvist, at der foreligger arbejds papirer. Endvidere følger det af artiklerne om samarbejde mellem medlemslandene, jf. artikel 36, samt samarbejde med lande uden for EU/EØS, jf. artikel 47, at samarbejdet bl.a. omfatter udveksling af revisionsarbejds papirer. Endelig kan EU-Kommissionen efter direktivets artikel 26 vedtage (efter komitologi-proceduren), at revisionen skal udføres efter de internationale revisionsstandarder (ISA). En af standarderne omhandler specifikt dokumentation (ISA 230, Audit Documentation) i forbindelse med revision, ligesom der også foreligger dokumentationskrav i andre af standarderne.

I *stk. 1* foreslås på denne baggrund, at bestemmelserne i den gældende erklæringsbekendtgørelse ind sættes direkte i loven, dog således at kravet om udarbejdelse af en oversigt over opgavernes formål og udførelse erstattes af krav om udarbejdelse af arbejds papirer, der dokumenterer grundlaget for de afgivne erklæringer.

Der er stillet således ikke længere krav om, at der skal udarbejdes oversigter over arbejdernes formål og udførelse, da fokus i loven fremover vil være revisors arbejds papirer. Dette ses således af forslaget § 32, hvorefter Erhvervs- og Selskabsstyrelsen som led i det offentlige tilsyn kan anmode om revisors arbejds papirer, ligesom revisors arbejds papirer også kan udveksles med udenlandske kompetente myndigheder, jf. forslaget § 48.