

on kan udgøre en trussel mod uafhængigheden, er det vigtigt at være opmærksom på, hvad der under bestemte omstændigheder kan sætte uafhængigheden over styr, samt at vurdere, hvor stor risikoen er herfor. Sådanne trusler mod revisors uafhængighed eksemplificeres i EU-henstillingen (EFT L 191 af 19.7.2002, side 37):

- *Egeninteresse*: revisors uafhængighed kan trues af en konflikt med hans egne finansielle interesser eller andre egeninteresser, f.eks. direkte eller indirekte finansielle interesser i kunden og alt for stor afhængighed af honoraret fra kunden.
- *Selvrevision*: dette relaterer sig til vanskeligheden ved at fastholde objektiviteten ved undersøgelsen af egne ydelser, f.eks. når man træffer beslutninger eller deltager i beslutninger, som udelukkende burde tages af kundens ledelse.
- *Partiskhed*: revisors uafhængighed kan trues, hvis revisor fremmer eller modvirker sin kundes stilling i en retssag eller anden situation, f.eks. hvis revisor handler med kundens aktier eller værdipapirer eller forsvarende kunden i retstvister.
- *Nære personlige, herunder familiære, relationer*: I den engelske udgave af 8. direktiv benyttes udtrykkene »familiarity and trust«, som i den danske udgave er blevet til »fortrolighed og tillid«. For at undgå, at ordet »fortrolighed« benyttes i forskellige sammenhænge, benyttes terminologien »nære personlige, herunder familiære, relationer«. Indholdsmæssigt dækker udtrykket i overensstemmelse med EU-henstillingen over risikoen for, at revisor kan blive for påvirket af kundens personlighed og øvrige egenskaber og derfor for forstående for kundens interesser, f.eks. på grund af et tæt forhold til kundens personale. Dette kan resultere i alt for stor tillid til kunden og dermed manglende objektivitet ved bedømmelsen af kundens argumenter.
- *Intimidering*: dækker over den mulighed, at revisor kan afskrækkes fra at handle objektivt som følge af trusler eller frygt for f.eks. en indflydelsesrig eller dominerende kunde.

Foreligger der trusler af en art som nævnt, vil revisor eller revisionsvirksomheden have mulighed for at træffe sikkerhedsforanstaltninger, der kan fjerne truslerne helt eller mindske truslerne til et niveau, hvor de ikke længere udgør en risiko for revisors uafhængighed. Sikkerhedsforanstaltningerne kan bestå af forbud, restriktioner og andre foranstaltninger, der kan mindske truslerne mod uafhængigheden. Forbudet i stk. 3 er således ikke absolut. Kun hvis revisor ikke er i stand til at træffe sådanne sikkerhedsforanstaltning-

er, og revisors uafhængighed derfor fortsat er truet, skal revisor afstå fra at påtage sig opgaven.

Det følger af den principbaserede tilgang til uafhængighedsspørgsmålet, at det er revisor selv, der er ansvarlig for at bedømme eventuelle trusler mod uafhængigheden samt, om de sikkerhedsforanstaltninger, der indsættes, er tilstrækkelige. Ved en vurdering af risiciene for revisors uafhængighed må ses nærmere på forholdet mellem revisor og kunde, herunder de ydelser, der er leveret til kunden de foregående år, og de ydelser, der leveres til kunden i forbindelse med den konkrete opgave.

Det foreslåede *stk. 4* vedrører alene situationer, hvor revisor påtager sig en opgave som omhandlet i § 1, stk. 2, for en virksomhed, der er omfattet af bestemmelsen i forslaget § 21, stk. 3. Bestemmelsen svarer indholdsmæssigt til de problemstillinger, der behandles i den gældende lovs § 11, stk. 2, nr. 8, og der er ikke tiltænkt ændringer i forståelsen heraf. De skærpede uafhængighedskrav i stk. 4 gælder som hidtil for revisorer, der udfører revision i særlig betydningsfulde virksomheder. Fastlæggelsen af disse virksomheder er i store træk uændret i forhold til i dag og er fastsat i forslaget § 21, stk. 3. Der henvises herom til bemærkningerne til § 21, stk. 3. De skærpede uafhængighedskrav gælder i overensstemmelse med den ændring af revisorloven, der skete ved lov nr. 510 af 6. juni 2007, også for kommuner, kommunale fællesskaber og regioner med ikrafttræden fra den 1. januar 2012, jf. forslaget § 21, stk. 3, nr. 3, og forslaget til ikrafttrædelsesbestemmelse i § 55.

Som det er tilfældet i den gældende lov, er personkredsen, der omfattes af forbudet, revisor og andre ansatte i revisionsvirksomheden, uanset om de konkret er tilknyttet eller kontrollerer den omhandlede opgave.

Stk. 4, 2. pkt. er nyt. Efter denne bestemmelse må den eller de revisorer, der har underskrevet revisionspåtegningen for en virksomhed som nævnt foran, ikke påtage sig en ledende stilling i denne virksomhed før to år efter, at vedkommende er fratrådt som revisor. Bestemmelsen stammer fra det nye 8. direktivs artikel 42, stk. 3, i det afsnit, der omhandler de særlige bestemmelser for virksomheder af interesse for offentligheden. Bestemmelsen skal imødegå truslen om, at kunden kunne have haft indflydelse på den pågældende revisor under hans eller hendes udførelse af den foregående revisionsopgave for virksomheden ved at indføre en karenperiode på 2 år. Som det er tilfældet med bestemmelsen om rotation omhandler også denne bestemmelse alene de situationer, hvor revisor har været beskæftiget med en revisionsopgave for virk-