

1. Indledning

Revisionsvirksomhed er blandt de absolut mest regulerede liberale erhverv. Grundlæggende skyldes dette opgaverne som offentlighedens tillidsrepræsentant, hvor det er centralt, at opgaveløsningen sker uafhængigt og kompetent af hensyn til, at typiske regnskabsbrugere såsom investorer, långivere og offentlige myndigheder kan fæste lid til revisors erklæringer; men også sekundært for, at klienter kan have tillid til revisors kompetence i andre sammenhænge.

Denne bog analyserer de etiske regler, der gælder for professionen.

Der startes ud i fugleperspektiv med forskellige etiske grundholdninger med varierende relevans, jf. kapitel 2, hvor den kantianske pligtetik er grundlæggende relevant som konsekvens af revisors samfundsrelaterede opgave. Siden 1994 er revisor i lovgivningen blevet karakteriseret som ”offentlighedens tillidsrepræsentant” som afløb af Nordisk Fjer skandalen. Dette var reelt blot en eksplicitering af revisors rolle, der lige fra tidernes morgen har været at tilføre troværdighed til information, især regnskaber, som klienterne har ansvaret for, og som tredjemænd – långivere, investorer, offentlige myndigheder m.v. – disponerer i tillid til. Revisorer er således altid fanget af, at klienter forventes at overholde reguleringen og efter bedste evne oplyser sandfærdigt om egne forhold.

Herefter præsenteres lovgivning og anden regulering i kapitel 3. Lovkravene findes i revisorloven (herefter RL) med tilhørende bekendtgørelser, der er baseret på EU’ s revisionsdirektiv, men med nationale tilretninger, samt fra 2016 relevante skærpende bestemmelser i forordningen om revision af virksomheder af interesse for offentligheden (herefter PIE, Public Interest Entities). Den centrale komponent af ”anden regulering” er professionens egne Etiske Regler (herefter ER), der nu foreligger i versionen med ikrafttræden som hovedregel den 15. juli 2019. I begge sammenhænge er det, medmindre andet fremgår, de aktuelt gældende versioneringer, der refereres til.

1. Indledning

Kapitel 4 præsenterer de fem grundlæggende etiske principper, eller grund søjler, der indgår i både lovgivning og ER. Siden 2016 har EU-reguleringen og dermed dansk lovgivning indeholdt seks principper, idet professionel skepsis blev indskrevet som et selvstændigt princip ud over kravene om integritet, professionel adfærd, objektivitet, fortrolighed samt professionel kompetence og fornøden omhu. Tilføjelsen er dog mest kosmetisk, idet skepsis er naturligt integreret som delkomponenter i ER i principperne om objektivitet og professionel kompetence. De principper forudsætter udøvelse af professionel skepsis, der indgår som et basalt krav i IAASB's opgavestandarder.

I kapitel 5 præsenteres de generiske trusler, som revisor skal håndtere, mod efterlevelse af de etiske principper. Når der foreligger trusler, skal det afgøres, om det er muligt for revisor og revisionsvirksomhed at eliminere dem eller iværksætte sikkerhedsforanstaltninger, der begrænser dem til et acceptabelt niveau. Er dette ikke muligt, skal revisor og måske revisions-/ netværksvirksomhed afstå fra at påtage sig opgaven.

Med et lille forståeligt eksempel: Et teammedlem kan eksempelvis ikke indgå i et revisionsteam, når vedkommendes søster ejer det selskab, hvis regnskab skal revideres. I nogle situationer kan revisionsvirksomheden eliminere truslen ved at holde vedkommende væk fra revisions-teamet og derefter påtage sig opgaven med et rent team. Hvis dette ikke er nok, eksempelvis ved et fåtal af partnere i revisionsvirksomheden, kan det overvejes, om et ekstra review af opgaveløsningen kan reducere truslen til et acceptabelt niveau. Er dette heller ikke nok, fordi vedkommende er centralt placeret i revisionsvirksomheden som en dominerende partner i toppen af kommandokæden, må revisionsvirksomheden helt afstå fra at påtage sig opgaven.

Kapitel 6 har særlig fokus på uafhængighed som den afgørende faktor for, at omverdenen alt andet lige kan have tillid til revisor i rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant. I især dette kapitel inddrages nyere kendelser fra Revisornævnet til illustration. For en dybdegående og bred behandling af disciplinæransvaret henvises der til Jakob Lentz, Amalie Kjær Hassager og Lars Kiertzner, Revisoransvar, 9. udgave 2021, kapitel 6.

I kapitel 7 præsenteres kort de kommende forventede ændringer af reglerne fra 2023 og frem. I Code of Ethics er der allerede vedtagne ændringer på vej, men også inden for EU-reguleringen og i dansk lovgivning er det sandsynligt, at der kan komme opstramninger. Som altid reagerer

EU på store svindelsager. Efter et par års relativ stilhed, har den tyske skandalesag om betalingstjenesten Wirecard AG udløst ny aktivitet på revisorreguleringsområdet. Hertil står den danske revisorlov fra 2016 foran et forudset femårs gennemsyn i 2021, hvor også gennemførelsen af de lempende optioner, EU-forordningen om PIE er i spil.

Det afsluttende kapitel 8 omfatter en række praktiske cases, som læserne selv kan overveje og/eller diskutere med andre interesserede. De fleste eksempler er hentet fra de dilemmaer, som jeg og andre igennem de senere år har præsenteret medlemmerne af FSR – danske revisorer for. Her vil medlemmernes svar og en diskussion heraf også blive præsenteret.