
**Revisornævnets
Årsberetning
2025**

**Revisornævnets
Årsberetning 2025**

**Afgivet i henhold til § 21 i bekendtgørelse nr. 1264 af 27. oktober 2025
om Revisornævnet.**

Indhold

1. Formandens beretning for 2025	5
2. Nævnets kontaktoplysninger.....	6
3. Nævnets sammensætning i 2025.....	7
4. Værd at vide – nogle korte spørgsmål og svar.....	8
4.1. Hvem kan klage? ¹	8
4.2. Koster det noget at klage? ²	8
4.3 Hvem kan der klages over? ³	8
4.4. Hvad kan der klages over? ⁴	8
4.5. Gælder der en klagefrist? ⁵	9
4.6. Hvordan klages der? ⁶	9
4.7. Hvordan behandles sagen? ⁷	9
4.8 Hvad kan Nævnets afgørelse gå ud på? ⁸	9
4.9. Hvornår kan Nævnets afgørelse forventes?	10
4.10. Er det muligt at klage over Nævnets afgørelse? ⁹	10
4.11. Hvor kan man læse mere?	10
5. Årets statistik.....	11
6. Revisornævnets praksis i beretningsperioden	13
6.1. Revisornævnets kompetence og reaktionsmuligheder	13
6.1.1. Personel kompetence.....	13
6.1.2. Saglig kompetence	14
6.2. Disciplinæransvaret.....	22
6.3. Påtaleret.....	22
6.3.1. Retlig interesse	22
6.3.2. Udøvelse af klagebeføjelse - repræsentation og succession	26
6.3.3. Forældelse	26
6.3.4. Klagens indhold og form.....	26
6.4. Erklæringsarbejde	28
6.4.1. Erklæringsafgivelse.....	28
6.4.2. Ikke udelukkende til hvervgivers brug.....	29
6.4.3. Væsentlige mangler.....	29
6.4.3.1. Mangler ved registreringen	30
6.4.3.2. Inhabilitet	30
6.4.3.2.1. Inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser	30
6.4.3.2.2. Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet.....	33

6.4.4. Kvalitetsmangler ved selve erklæringen	35
6.4.4.1. Hvor meget kan der kræves af revisors revision.....	35
6.4.4.2. Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen.....	36
6.4.4.3. Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion	51
6.4.4.4. Andelsboligforeninger	54
6.4.4.5. Forvaltningsrevision.....	55
6.4.4.6. Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning.....	57
6.4.4.7. Udvidet gennemgang	70
6.4.5. Adfærdsmangler.....	72
6.5. Hvidvaskloven	73
6.6. Tilsynsmyndigheden	73
6.6.1. Mangler ved kvalitetsstyringssystem	74
6.6.1.1. Når et kvalitetsstyringssystem slet ikke er anskaffet	74
6.6.1.2. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet (og evt. installeret), men ikke taget i brug	74
6.6.1.3. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav.....	74
6.6.1.4. Når et kvalitetsstyringssystem, der er tilfredsstillende efter sit indhold, både er anskaffet, installeret og taget i brug, men anvendelsen (efterlevelsen) af systemet er i væsentlig grad utilstrækkelig.	75
6.7 Udmåling af bøde og frakendelse af godkendelse som revisor	78
6.7.1. Gentagelsesvirkning.....	78
6.7.1.1. Princippet i straffelovens § 81	78
6.7.1.2. Princippet i straffelovens § 89	79
6.7.1.3. Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination	79
6.7.2. Frakendelse	79
6.7.2.1. Ubetinget frakendelse	79
6.7.2.2. Betinget frakendelse.....	80
6.7.2.3 Midlertidig frakendelse under sagens behandling	80
6.7.2.4 Forbud mod at udføre revision.....	80
6.7.3. Andre forhold af betydning for strafudmålingen	81
6.8. Visse sagsbehandlingsspørgsmål	81
6.8.1. Visse sagsbehandlingsspørgsmål - Genoptagelse af afgjort sag	81
6.8.4. Aktindsigt.....	82
6.9. Domstolsprøvelse af Revisornævnets afgørelser	82

1. Formandens beretning for 2025

Hermed afgives beretning for Revisornævnet for 2025.

Revisornævnet har i 2025 afholdt 7 møder. Der har i de fleste tilfælde været tale om møder med fysisk fremmøde.

Der er i alt pålagt bøder for 1.465.000 kr.

Nævnet har i årets løb modtaget 80 sager, hvilket stort set svarer til antal sager modtaget i 2024. Fordelingen af modtagne sager gennem årene kan ses af oversigten nedenfor side 11.

Sager om uafhængighed, der udspringer af en revisors investeringer o.l. har i beretningsåret ikke været så stort et arbejdsområde, som i de foregående år. Efter beretningsårets udløb er der afsagt en principiel dom i landsretten, der kan opfattes som en underkendelse af Revisornævnets praksis, og som derfor af Revisornævnet er indbragt for Højesteret. Der henvises til det nedenfor under afsnit 6.9. anførte.

Nævnet har i beretningsåret ikke haft anledning til at frakende en indklaget revisor dennes godkendelse ubetinget, men der har været et enkelt tilfælde af betinget frakendelse. Adgangen til at frakende en revisor dennes godkendelse mens en disciplinærsag verserer, har heller ikke været bragt i anvendelse.

Ved lov nr. 624 af 19. maj 2020 blev revisorlovens § 43a indsat, hvorefter Revisornævnet fra bestemmelsens ikrafttræden den 1. juli 2020 har kunnet behandle klager vedrørende en revisors, revisionsvirksomheds eller udenlandsk revisionsvirksomheds tilsidesættelse af dennes forpligtelser efter hvidvaskloven eller for dennes rådgivning af en kunde i strid med kundens forpligtelser efter hvidvaskloven. Revisornævnet har i beretningsåret ikke modtaget sager herom.

Nævnet har ikke i beretningsåret modtaget sager, der er omfattet af revisorlovens §§ 44a- 44b om tilsidesættelse af de pligter, der påhviler visse virksomheder af interesse for offentligheden mv.

Henrik Bitsch
Formand

2. Nævnets kontaktoplysninger

Revisornævnet
Toldboden 2
8800 Viborg

Telefon 72 40 56 00

Sekretariatets åbningstid: Hverdage fra kl. 9.00 – 15.00

Sekretariatet er i løbet af 2025 blevet betjent af:

Fuldmægtig Mette Klitgaard Nielsen
Fuldmægtig Frederik Limkilde Rav
Fuldmægtig Victoria Nygaard Ledet
Specialkonsulent Michelle Bisgaard Rasmussen
Specialkonsulent Tanja Bøtker Lindgren

Nævnets hjemmeside: Revisornævnet i Nævnenes Hus

Nævnets e-mailadresse: revisor@naevneneshus.dk

3. Nævnets sammensætning i 2025

Formandskab:

Formand: Landsdommer Henrik Bitsch.

Næstformand: Byretspræsident Christian Schou.

Godkendte revisorer:

Statsautoriseret revisor Poul Erik Gram Olsen, Ernst & Young
Statsautoriseret revisor Søren Loyola Bro Søndergaard, Bro Søndergaard statsautoriseret
revisionsanpartsselskab
Statsautoriseret revisor Jens Skovby, RevisorGruppen Danmark
Statsautoriseret revisor Morten Elbæk Jensen, PwC
Statsautoriseret revisor Jan Bo Hansen, Deloitte
Statsautoriseret revisor Jesper Dahl Jepsen, BDO
Statsautoriseret revisor Anne Cathrine Nielsen, Baker Tilly
Statsautoriseret revisor Henrik Nørgaard, Ernst & Young
Statsautoriseret revisor Jakob Wraae Kastor, Beierholm
Statsautoriseret revisor Jens Ringbæk, Deloitte
Registreret revisor Dorte Lodahl Krusaa, Dansk Revision
Registreret revisor Jens Ole Emtekjær Andersen, Plus Revision

Repræsentanter for regnskabsbrugere:

Afdelingsdirektør Bo Dam Klausen, Nordea
Senior vice president Britta Veis Jensen, Danish Crown
Chefkonsulent Kristian Koktvedgaard, Dansk Industri
Erhvervsjuridisk chef Sven Petersen, Dansk Erhverv
Funktionsdirektør Jens Borum, Jyske Bank
Konsulent Annette Schmidt
CEO Henrik G. Bak, Haldor Topsøe Holding
Direktør Morten Bendtsen, Finans Danmark
Advokat Stig Høding, TEKNIQ Arbejdsgiverne
Underdirektør Linda Nordstrøm Nissen, TEKNIQ Arbejdsgiverne
Økonomidirektør Steen O. Hansen, Normal
Koncernrevisionschef, Christoffer Max Jessen, Arbejdernes Landsbank

4. Værd at vide – nogle korte spørgsmål og svar

I oversigtsform gives her svar på 11 af de hyppigst forekommende spørgsmål. Svarene er tænkt som en kortfattet information og kan derfor kun afspejle de vigtigste hovedregler. I øvrigt henvises til afsnit 6 om Nævnets praksis.

4.1. Hvem kan klage?¹

Man kan kun klage, hvis man har en **anerkendelsesværdig interesse i at klage**. Heri ligger først og fremmest, at klageren har været kunde hos revisor. Hvis klageren ikke har været kunde, kan man kun klage, hvis man på anden måde er blevet berørt af det arbejde, som revisor har udført, navnlig ved at have disponeret i tillid til rigtigheden af det pågældende arbejde.

4.2. Koster det noget at klage?²

Det koster et **gebyr på 500 kr.** at klage til Nævnet (kun enkelte myndigheder er fritaget). Gebyret kan indbetales til Danske Bank, registreringsnummer 0216 kontonummer 4069209580. Man får gebyret tilbagebetalt, hvis man helt eller delvist får medhold i sin klage.

4.3 Hvem kan der klages over?³

Der kan kun klages over en **godkendt revisor, dvs. at revisor skal være statsautoriseret eller registreret revisor**. I visse særlige tilfælde kan der også klages over andre end revisorer, jf. revisorlovens § 44a.

Hvis revisor har været godkendt, men ikke længere er det (f.eks. fordi revisor har deponeret sin godkendelse), kan der alligevel klages, når klagen angår et arbejde, som er udført, mens revisor stadig havde sin godkendelse.

Private klagere (og de fleste myndigheder) kan ikke nøjes med at klage over revisionsvirksomheden. Klagen skal være rettet mod revisor personligt, og navnet på den pågældende revisor skal derfor altid fremgå af klagen.

4.4. Hvad kan der klages over?⁴

I almindelighed kan private klagere (og de fleste myndigheder) kun klage over en **erklæring** og den bistand, som revisor har ydet i den forbindelse.

Hvis revisor ikke har påtaget sig at afgive en erklæring – f.eks. en revisionspåtegning på et regnskab – har Nævnet ikke mulighed for at behandle en klage. Der kan derfor ikke klages over rene rådgivningsopgaver eller over bistand, som ikke har resulteret i, at revisor har afgivet en erklæring. Nævnet tager heller ikke stilling til, om revisor har handlet erstatningsansvarspådragende.

Nævnet kan aldrig tage stilling til rimeligheden af revisors honorar. Her henvises til Responsumudvalget i FSR.

4.5. Gælder der en klagefrist?⁵

Det er en betingelse for at få en klage behandlet, at den erklæring, som klagen angår, ikke er 5 år gammel eller mere på det tidspunkt, hvor Nævnet modtager klagen.

4.6. Hvordan klages der?⁶

Klagen skal indgives skriftligt til revisor@naevneneshus.dk eller til Nævnets postadresse.

4.7. Hvordan behandles sagen?⁷

Inden Nævnet kan tage stilling til sagen, skal hver af parterne have lejlighed til at fremkomme med sin beskrivelse af sagens forløb. Dette sker under sagens forberedelse, hvor hver af parterne har adgang til at afgive to indlæg og til at indsende de dokumenter, som parten ønsker, at Nævnet skal tage i betragtning ved afgørelsen. Den revisorerklæring, der klages over, skal altid indsendes.

Enhver af parterne – dvs. både klager og den indklagede – kan endvidere anmode om at møde personligt i Nævnet og redegøre for sagen, inden Nævnet træffer sin afgørelse. I så fald skal anmodning herom indgives skriftligt til Nævnets sekretariat inden afslutning af sagens forberedelse.

Hvis ingen af parterne har ønske om at komme personligt til stede i Nævnet, vil Nævnet behandle sagen alene på grundlag af de foreliggende skriftlige oplysninger, der fremgår af de dokumenter og indlæg, som fra begge sider er indsendt til Nævnet.

Parterne har adgang til at lade sig repræsentere af f.eks. en advokat, men må i så fald selv afholde udgifterne hertil. Nævnet har ikke mulighed for at beskikke advokat for en part.

4.8 Hvad kan Nævnets afgørelse gå ud på?⁸

Nævnet vil normalt ved sin afgørelse tage stilling til, om revisor har overholdt de regler, som gælder for udførelsen af den pågældende erklæringsopgave, og vil typisk bedømme, om revisor har handlet i overensstemmelse med god revisorskik.

Hvis Nævnet finder, at der ikke er grundlag for kritik af revisors erklæringsarbejde, vil afgørelsen falde ud til **frifindelse** af revisor.

Finder Nævnet derimod, at revisor ikke har overholdt de gældende regler, kan Nævnet meddele revisor en **advarsel** eller pålægge revisor en **bøde**, som tilfalder statskassen.

I alvorlige tilfælde kan Nævnet også **frakende** revisor godkendelsen (beskikkelsen som registreret eller statsautoriseret revisor). Dette kan ske såvel betinget som ubetinget. Revisor kan også frakendes retten til at udøve visse typer virksomhed. Der kan ligeledes pålægges de ledelsesmedlemmer, der er omfattet af § 44a, advarsel, bøde, og frakendelse af retten til at være ledelsesmedlem.

Andre reaktionsmuligheder har Nævnet ikke. Nævnet kan således navnlig ikke pålægge revisor at yde erstatning eller bestemme, at revisor har fortabt retten til honorar.

Nævnet kan aldrig tilkende den vindende part sagsomkostninger fra den tabende part i sagen. Parterne må derfor selv bære deres eventuelle udgifter til sagen, f.eks. rejseomkostninger til Nævnet eller udgifter til advokat.

4.9. Hvornår kan Nævnets afgørelse forventes?

Nævnets gennemsnitlige sagsbehandlingstid, dvs. fra klagen modtages til en afgørelse foreligger, har i beretningsåret ligget 5,4 måneder. I større sager, navnlig hvor parterne er repræsenteret af advokater, vil der ofte være en omfattende skriftveksling og dermed længere sagsbehandlingstid.

4.10. Er det muligt at klage over Nævnets afgørelse?

Den part, der er utilfreds med en afgørelse, kan få sagen prøvet ved domstolene.

4.11. Hvor kan man læse mere?

De gældende regler for Nævnets virksomhed kan læses på Nævnets hjemmeside, hvor revisorloven og den gældende bekendtgørelse om Revisornævnet kan findes under fanen "OM NÆVNET".

Noter: "RL" henviser til revisorloven, medens "BKG" henviser til bekendtgørelsen om Revisornævnet.

1. RL § 43, stk. 6, samt RL § 44a, stk. 3.
2. BKG § 9, stk. 3, samt § 19, stk. 3.
3. RL § 43, stk. 3, jf. § 44, stk. 1-4, RL § 43, stk. 4, jf. § 44, stk. 6, samt RL § 44a, stk. 1, jf. § 44b, stk. 1-2. Kun Erhvervsstyrelsen kan indklage en revisionsvirksomhed direkte, jf. RL § 43, stk. 5.
4. RL § 43, stk. 3, jf. § 1, stk. 2 og 3.
5. RL § 46.
6. BKG § 9, stk. 1.
7. BKG § 12.
8. RL § 44, stk. 1-4 og 6, samt RL § 44b, stk. 1-2.
9. RL §§ 51, stk. 3, 52, samt 52a.

5. Årets statistik

Afgjorte sager:

I beretningsåret 2025 er i alt 68 sager blev afsluttet.

16 sager faldt ud til frifindelse

1 sag medførte betinget frakendelse af godkendelsen som revisor. Der er i beretningsåret ikke sket ubetinget frakendelse af godkendelsen som revisor.

Der er pålagt bøder for 1.465.000 kr.

Der er i to tilfælde meddelt en advarsel

7 sager er afgjort ved formandsafvisning, jfr. revisorlovens § 43, stk. 6.

6 sager afgjort ved nævnsbeslutning

11 sager er afvist eller henlagt af sekretariatet

5 sager er tilbagekaldt af klager.

Indkomne sager:

63 sager er modtaget fra private

17 sager er modtaget fra Erhvervsstyrelsen

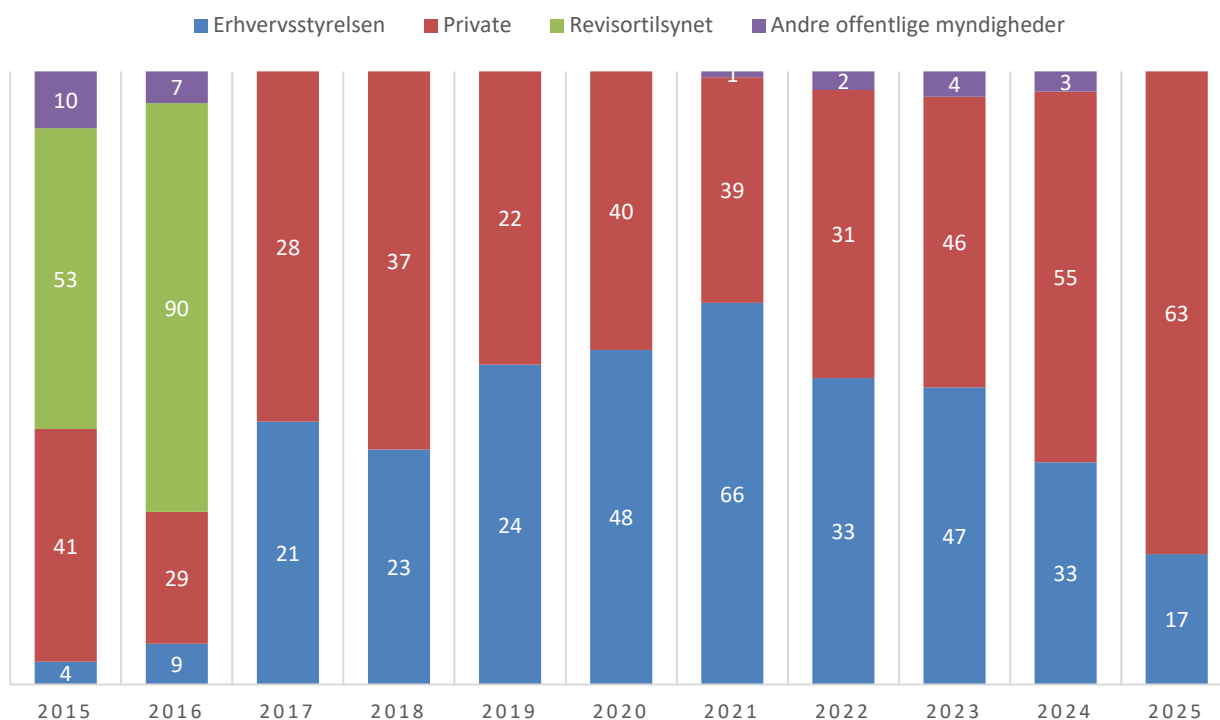
Der er ikke i øvrigt modtaget sager fra offentlige myndigheder

Der er i alt modtaget 80 klager i beretningsåret.

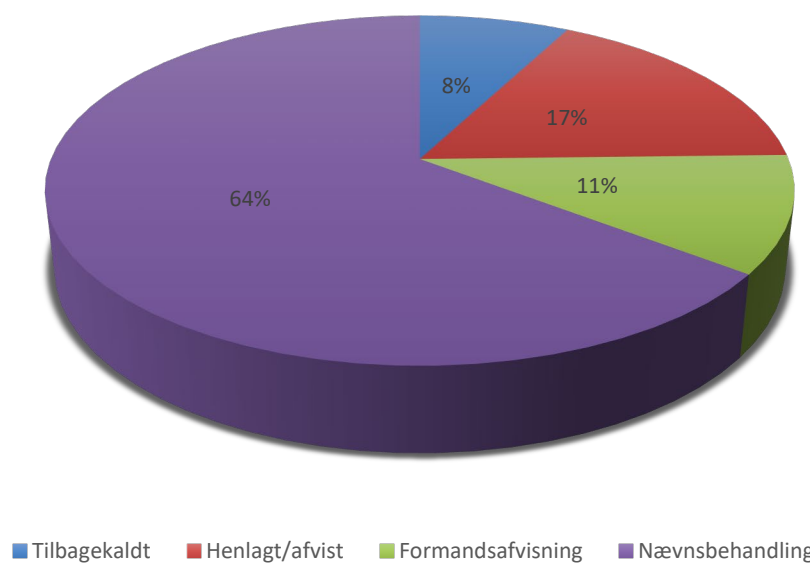
Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid har været på 5,0 måneder jf.

<https://naevneneshus.dk/sagsbehandlingstider/historisk-sagsbehandlingstid/>

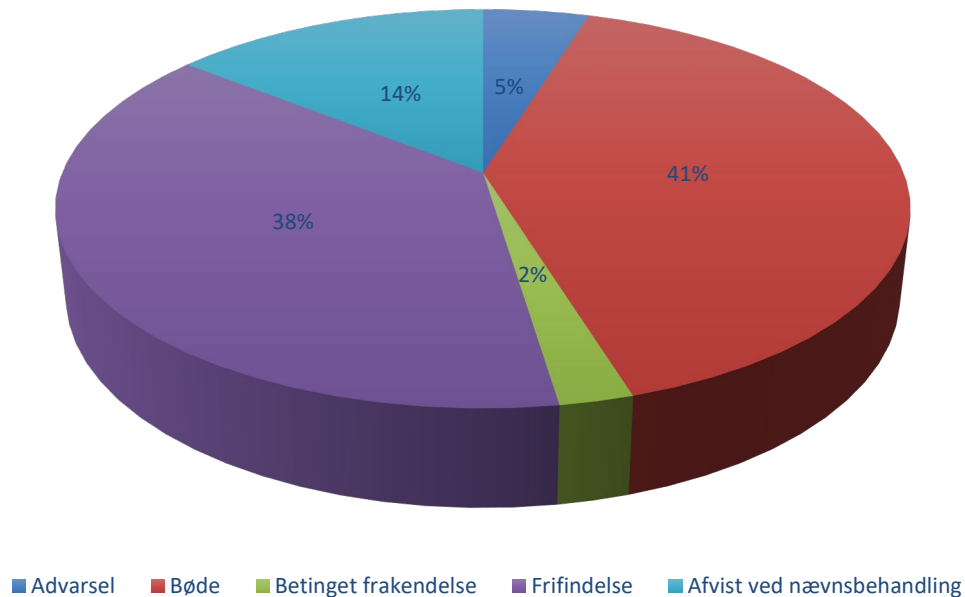
FORDELING AF INDKOMNE SAGER



Fordeling af afgørelser i 2025



Fordeling af nævnsbehandlede sager i 2025



6. Revisornævnets praksis i beretningsperioden

I det følgende er gengivet korte referater af de kendelser, som Revisornævnet har afsagt i 2025. Der henvises endvidere til tidligere årsberetninger. Den måde, som kendelserne er rubriceret under de enkelte afsnit på, er i det væsentlige samstemmende med tidligere årsberetninger.

6.1. Revisornævnets kompetence og reaktionsmuligheder

Revisornævnet kan både behandle klager over revisor personligt og over revisionsvirksomheder. For den private klager er adgangen til at klage over en revisionsvirksomhed begrænset til at være accessorisk i forbindelse med en klage over revisor personligt. Erhvervsstyrelsen kan som eneste myndighed herudover indbringe en klage over en revisionsvirksomhed for Revisornævnet, jf. revisorlovens § 43, stk. 5.

Revisornævnets personelle kompetence fremgår af revisorlovens § 43, stk. 3, sammenholdt med lovens § 1, stk. 2 og 3, samt definitionen af "godkendte" revisorer, der omfatter statsautoriserede og registrerede revisorer, revisorer, der er godkendt i medfør af lovens § 10 til at udføre opgaver i Danmark på linje med statsautoriserede og registrerede revisorer, samt endvidere revisorer omfattet af lovens § 11.

Revisornævnets saglige kompetence fremgår af revisorlovens § 43, stk. 3, 4 og 5, og § 43a sammenholdt med lovens § 1, stk. 2 og 3, samt § 1 i bekendtgørelse nr. 952 af 24. juni 2020 om Revisornævnet som ændret ved bekendtgørelse nr. 39 af 15. januar 2021 om ændring af bekendtgørelse om Revisornævnet.

6.1.1. Personel kompetence

Det er afgørende for Revisornævnets kompetence til at behandle en klage, at revisor på tidspunktet for sin erklæringsafgivelse var godkendt og registreret i det offentlige register over godkendte revisorer. At en revisor eller revisionsvirksomhed efter erklæringsafgivelsen, men før Revisornævnet har truffet afgørelse i en sag, deponerer sin godkendelse eventuelt efter at være pensioneret, eller hvor en godkendelse bortfalder på grund af revisor/revisionsvirksomhedens konkurs, afskærer ikke Revisornævnet fra at realitetsbehandle en klage.

Der har udover nedenstående været indbragt klager, hvor den indklagede ikke var en godkendt revisor eller en godkendt revisionsvirksomhed. Disse sager er afvist af nævnets formand og er ikke offentliggjort.

Sag 069-2024 (Beslutning af 14. maj 2025)

En privat klager havde indbragt en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Klager havde ligeledes indbragt to revisorer. Klagerne mod revisorerne blev behandlet særskilt.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende om nævnets kompetence til at behandle klagen over revisionsvirksomheden:

"... Det følger af § 1, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelse nr. 952 af 24. juni 2020 om Revisornævnet, at nævnet behandler klager over, hvorvidt en godkendt (statsautoriseret eller registreret revisor) ved udøvelsen af opgaver i henhold til § 1, stk. 2 eller 3 i revisorloven, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører jf. revisorlovens § 43, stk. 3.

Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 5, at det kun er Erhvervsstyrelsen, der kan indbringe en revisionsvirksomhed selvstændigt for Revisornævnet. Selv øvrige myndigheder, der er fritaget for kravet om retlig interesse i en klage, kan ikke udelukkende indklage en revisionsvirksomhed for nævnet.

En revisionsvirksomhed kan imidlertid medinddrages som part i en sag for Revisornævnet. Dette accessoriske virksomhedsansvar er i revisorlovens § 44, stk. 6, defineret som et "medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter". Det er således et krav, at der tillige indbringes en revisor, og at der statueres et ansvar for revisor personligt, ligesom det af klager kræves, at denne

redegør for, hvorledes revisionsvirksomheden har et (med)ansvar for de fejl, som indklagede revisor har begået.

Herefter, og da de af klager indklagede revisorer i sagerne 068-2024 og 070-2024 frifindes, afvises klagen overfor indklagede revisionsvirksomhed.

Nævnet bemærker, at det er uden betydning for disciplinærsagen, at revisionsvirksomheden i henhold til klagers oplysninger er part i en erstatningssag..."

Revisornævnet afviste således behandling af klagen.

Også relevant under afsnit 6.3.1 (retlig interesse).

Sag 020-2025 og 021-2025 (Beslutning af 14. november 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Den indklagede revisionsvirksomhed nedlagde under sagens behandling påstand om afvisning af klagen over ham.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende om Revisornævnets kompetence til at behandle klagen over revisionsvirksomheden:

"... Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 5, at det som udgangspunkt kun er Erhvervsstyrelsen, der kan indbringe en revisionsvirksomhed for Revisornævnet, jf. tillige revisorlovens § 44, stk. 6. Klager har ikke oplyst noget, der giver grundlag for at pålægge revisionsvirksomheden et accessorisk ansvar, ligesom nævnet ikke finder det godtgjort, at indklagede revisionsvirksomhed ikke har sikret, at indklagede revisors arbejde blev underlagt uafhængig kvalitetskontrol, eller at indklagede revisionsvirksomhed ikke har overholdt retningslinjer om tilsyn og kvalitetsstyring.

Herefter afvises klagen over Revisionsvirksomhed X.

Nævnet bemærker, at nævnet ikke har kompetence til at pålægge revisionsvirksomheden at fremsende opgave/engagementsbrev og uafhængighedsvurdering..."

Også relevant under afsnit 6.3.1 (retlig interesse), hvor klagen over den indklagede revisor fremgår.

6.1.2. Saglig kompetence

Efter revisorlovens § 43, stk. 3, kan klager over revisors udførelse af opgaver efter lovens § 1, stk. 2 og 3, behandles af Revisornævnet. Afgørende er, at der er tale om en af revisor påtaget erklæringsafgivelse, samt at erklæringsafgivelsen ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Revisorlovens udgangspunkt er således efter lovens formulering og forarbejder, at Revisornævnets saglige kompetence omfatter behandlingen af klager over revisors erklæringsafgivelse, der er revisors kerneydelse som offentlighedens tillidsrepræsentant, og udgangspunktet er derfor også, at klage over rådgivning ikke kan realitetsbehandles af Revisornævnet, heller ikke såfremt denne rådgivning er ydet i tilknytning til en revisionsopgave. Afgrænsningen af Revisornævnets kompetence beror i de konkrete klagesager på et "hårfint" skøn over, hvorvidt revisors handling, fx rådgivning, er tæt nok knyttet til og forbundet med revisors erklæringsafgivelse som offentlighedens tillidsrepræsentant til, at Revisornævnet alligevel kan behandle klagen.

Ved erklæringer uden sikkerhed efter revisorlovens § 1, stk. 3, - hvor Revisornævnets kompetence er yderligere indskrænket - medfører ovenstående endvidere, at erklæringer om assistance med regnskabsopstilling - opgaver, hvor revisor opstiller et regnskab på baggrund af virksomhedens bogføring - ikke er omfattet af Revisornævnets kompetence, fordi revisor ikke udfører revision, udvidet gennemgang eller review, og derfor ikke i de tilfælde afgiver en

erklæring, som udtrykker nogen grad af sikkerhed.

Efter revisorlovens § 43, stk. 6, kan Revisornævnets formand blandt andet afvise klager, der ikke er omfattet af nævnets kompetence.

Sag 047-2024 og 048-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Social-og Boligstyrelsen havde indbragt to statsautoriserede revisorer for Revisornævnet. De indklagede revisorer nedlagde blandt andet påstand om, at Revisornævnet skulle afvises behandling af klagen, da det ikke fremgik klart hvilke erklæringer klagen vedrørte.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

”... Indklagede har i sagen nedlagt påstand om afvisning på baggrund af, at det af den indbragte klage ikke fremgår klart, hvilke erklæringer der klages over, eller hvorledes de indklagede skulle have handlet i strid med god revisorskik. Indklagede har hertil anført, at klageskrivelsen er for ubestemt og upræcis til at danne grundlag for en realitetsbehandling af sagen.

Klager har som bilag til klageskrivelsen fremsendt de indklagedes afgivelse af erklæringer på projektregnskab for støtte til [omstændighed 2] for [forening] for 2020, 2021 og 2022. Klager har dertil i sin replik præciseret, at det er disse erklæringer der klages over, ligesom det er præciseret, at der klages over, at der i de af de indklagede reviderede regnskaber indgår udgifter, der er overført fra budgettet, at disse ikke opfylder kravet om at være bogført, godkendt i henhold til regnskabskrav for tilskuddet og betalt, hvilket de indklagede burde have været opmærksom på i forbindelse med deres afgivelse af erklæringer på projektregnskaberne for 2020, 2021 og 2022.

Revisornævnet finder herefter, at det af klagen sammenholdt med den fremsendte replik fremgår hvilke erklæringer der klages over, samt hvorledes de indklagede ifølge klager har handlet i strid med god revisorskik. På denne baggrund realitetsbehandler Revisornævnet klagen...”

Også relevant under afsnit 6.4.1 (Erklæringsafgivelse), hvor realiteten behandles.

Sag 057-2024 (Kendelse af 15. januar 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet.

Af Revisornævnets præmis fremgik indledningsvis følgende:

”... Indledningsvis bemærkes, at en klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade det til nævnet at udforme de enkelte klagepunkter blot ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller en opremsning af årsrapporter. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar overfor den rejste klage, og det ville være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlige modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Som det fremgår af kendelsens side 1, er det nævnets forståelse, at klagen vedrører spørgsmålene om, hvorvidt indklagede ikke har udleveret materiale til klager, ikke har udført sit arbejde ordentligt samt har medvirket til bedrageri og hvidvask. Nævnet finder, at klager i tilstrækkelig grad har præciseret, hvad der ønskes nævnets stillingtagen til. Det tillægges afgørende betydning, at indklagede i sine partsindlæg har besvaret klagen og nærmere redegjort for sine synspunkter. Nævnet finder på denne baggrund at kunne realitetsbehandle klagen.

Nævnet skal endvidere bemærke, at det fremgår af bekendtgørelse om Revisornævnet § 7, stk. 2 og revisorlovens § 46, at en klage skal være indgivet til nævnet senest 5 år efter, at den pligtstridige handling eller undladelse, som klagen vedrører, er ophørt. AAs klage er modtaget i Revisornævnet den 7. juli 2024. Dette medfører for denne sag, at alene klager vedrørende

årsrapporter for regnskabsår fra 2019 og fremefter kan behandles, fordi forhold vedrørende de tidligere årsrapporter er forældede.

Yderligere bemærkes, at nævnets saglige kompetence er begrænset til erklæringsafgivelse, jf. revisorlovens § 43, stk. 3, jf. § 1, stk. 2 og 3. Da nævnet kun kan behandle en klage over en erklæring, som revisor har afgivet, og den bistand, han har ydet i den forbindelse, kræver en klage til nævnet som altovervejende hovedregel, at klager vedlægger kopi af de relevante årsregnskaber mv. med den eller de revisorerklæringer, der klages over.

I denne sag er der ikke vedlagt kopi af årsregnskabet for 2022. Når henses til, at indklagede ikke har bestridt at have afgivet erklæringen, finder nævnet imidlertid, at klagen kan behandles på det foreliggende grundlag også vedrørende denne årsrapport.

Revisornævnet lægger endelig til grund, at opstillingen af årsregnskaberne for 2019 til 2023 for Ejendommen [adresse 1] er blevet anvendt til indberetning til Skat og andre offentlige myndigheder. De af indklagede afgivne revisorerklæringer er på denne baggrund omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3, idet der er tale om erklæringer, der ikke udelukkende var bestemt til hvervgivers eget brug, hvorfor Revisornævnet kan realitetsbehandle klagen...”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning) og 6.8.1 (Visse sagsbehandlingsspørgsmål – Genoptagelse af afgjort sag).

Sag 075-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende vedrørende nævnets kompetence:

” Der påhviler Revisornævnet ex officio at påse, om nævnet har kompetence til at behandle en klage. Det fremgår af revisorlovens § 44, stk. 1, at en revisor, der ved udførelsen af opgaver efter lovens § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, stillingen medfører, af Revisornævnet kan pålægges en disciplinær straf i form af advarsel eller bøde. Efter revisorlovens § 1, stk. 2, har Revisornævnet kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Efter revisorlovens § 1, stk. 3, har Revisornævnet endvidere kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Det fremgår af de fremlagte dokumenter, at den fremlagte erklæring om opstilling af finansielle oplysninger i årsrapporterne for 2021, som indklagede revisor har påtegnet, blandt andet skulle udarbejdes til brug for indberetning til SKAT og Erhvervsstyrelsen. Revisornævnet lægger på denne baggrund til grund, at erklæringen ikke udelukkende var bestemt til hvervgivers eget brug.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at der er tale om en erklæring, som anført i Revisorlovens § 1, stk. 3. Efter revisorlovens forarbejder og nævnets praksis anses nævnets kompetence for at omfatte ”hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring” (jf. Betænkning 14/11/2002). Det gælder derfor også afsluttende handlinger, hvis det er aftalt med kunden.

Da indklagede revisor i denne sag havde påtaget sig at udføre afsluttende erklæringsarbejde omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3, vedrørende regnskaberne for EE ApS og DD ApS for 2021, og det var aftalt, at han som revisor skulle foretage indberetning af årsrapporten til Erhvervsstyrelsen, er nævnet kompetent til at behandle klagen også over indklagedes adfærd i forbindelse med en manglende indberetning til Erhvervsstyrelsen af den pågældende årsrapport.

AA ApS og BB ApS, som er klager i sagen her, er fusioneret med EE ApS og DD ApS. Revisornævnet finder på denne baggrund, at klagerne har retlig interesse i at få sagen behandlet ved nævnet. ”

Også relevant under afsnit 6.4.5 (Adfærdsmangler).

Sag 090-2024 (Beslutning af 14. maj 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Den indklagede revisor nedlagde under sagens behandling påstand om, at Revisornævnet helt eller delvist skulle afvise behandlingen af klagen, da væsentlige dele af klagen vedrørte rådgivning og ikke erklæringsafgivelse.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

”... Det fremgår af revisorlovens § 44, stk. 1, at en revisor, der ved udførelsen af opgaver efter lovens § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, stillingen medfører, af Revisornævnet kan pålægges en disciplinær straf i form af advarsel eller bøde.

Efter revisorlovens § 1, stk. 2, har Revisornævnet kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Efter revisorlovens § 1, stk. 3, har Revisornævnet endvidere kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Det fremgår af de fremlagte dokumenter, at den fremlagte erklæring om opstilling af finansielle oplysninger på bilag til selvangivelse for 2023 for klager personligt, som indklagede har påtegnet, blandt andet skulle udarbejdes til brug for indberetning til Skattestyrelsen.

Revisornævnet lægger på denne baggrund til grund, at erklæringen om opstilling af finansielle oplysninger på bilag til selvangivelse for 2023 for klager personligt ”ikke udelukkende er bestemt til hvervgivers eget brug”. Revisornævnet finder herefter, at der er tale om en erklæring, som anført i Revisorlovens § 1, stk. 3.

Af den fremlagte erklæring om opstilling af bogføringsbalance for 2023 for klager personligt, som indklagede har påtegnet, fremgår det blandt andet, at den alene er udarbejdet til brug for virksomhedens daglige ledelse. Revisornævnet finder vedrørende denne erklæring, at der ikke er tale om en erklæring, som anført i Revisorlovens § 1, stk. 3. Nævnet afstår derfor fra at behandle den del af klagen som vedrører denne erklæring.

Efter revisorlovens forarbejder og nævnets praksis anses nævnets kompetence for at omfatte ”hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring” (jf. Betænkning 14/11/2002). Da indklagede i denne sag havde påtaget sig at udføre erklæringsarbejde omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3, vedrørende klagers personlige skatteregnskab for 2023 er nævnet kompetent til at behandle klagen også over indklagedes adfærd i forbindelse hermed, herunder hvorvidt indklagede i forbindelse med afgivelse af sin erklæring ikke har udført opgaven med professionel kompetence og fornøden omhu ved blandt andet ikke at oplyse, hvis vedkommende ikke var uafhængig.

Det fremgår af klageskrivelsen, at klager blandet andet klager over indklagedes rådgivning i forbindelse med det skitserede forløb. Nævnet bemærker hertil, at nævnet ikke har kompetence til at behandle klager som alene vedrører en godkendt revisors rådgivning. Den del af klagen, der alene vedrører indklagedes rådgivning afvises derfor...”

Også relevant under afsnit 6.3.4 (Klagers indhold og form).

Sag 092-2024 (Kendelse af 4. december 2025)

Et selskab havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Revisornævnet forstod parternes skriftveksling således, at der mellem parterne var uenighed om, hvorvidt nævnet havde kompetence til at behandle den del af klagen, der omhandlede et udkast til en årsrapport for 2022.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende sagens formalitet:

” Revisornævnet har efter revisorlovens § 43, stk. 3, kompetence til at behandle klager over, at en revisor ved udførelsen af opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører. Revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, omhandler revisionspåtegninger på regnskaber, og revisors afgivelse af andre erklæringer, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgivers eget brug.

Følgende fremgår af revisorlovens forarbejder om nævnets kompetence vedrørende erklæringsafgivelse: ”Ved udtrykket ”erklæringsafgivelse” forstår Revisorkommissionen tilsvarende hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring”, jf. herved også Revisorkommissionens betænkning nr. 1411/2022 om revisorlovgivningen, side 66. Det er dog en forudsætning, at revisor har haft til opdrag at afgive en erklæring, der er omfattet af nævnets kompetence.

Om årsrapport for perioden 1. januar 2022 – 31. december 2022 fremgår af den for nævnet fremlagte e-mail af 14. april 2023 fra NN, Revisionsvirksomhed X, til klager, at udkast til årsrapport blev fremsendt, samt at såfremt der ikke var bemærkninger hertil, ville indklagede fremsende årsrapport uden mærket ”udkast”. Revisornævnet lægger derfor til grund, at årsrapporten for perioden 1. januar 2022 – 31. december 2022 var udarbejdet og at revisionen var gennemført. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at revisionspåtegning alene afventede om klager havde bemærkninger til det fremsendte udkast til årsrapport for 2022. Revisornævnet finder således, at den del af klagen, som omhandler revision af og udkast til årsrapport for 2022 er omfattet af nævnets kompetence henset til, at klagen angår processen relateret til revisionspåtegning af årsregnskabet.

Da indklagede ikke har afgivet revisionserklæring på årsrapporten for 2022, kan indklagede dog ikke stilles til ansvar for eventuelle indholdsmæssige mangler heri, jf. nævnets afgørelse i sag 033/2023 af 31. januar 2024.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning).

Sag 019-2025 og 024-2025 (Kendelse af 10. december 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Indklagede revisor nedlagde under sagens behandling påstand om, at klagen vedrørte forhold, som ikke var omfattet af Revisornævnets kompetence.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende sagens formalitet:

”Det fremgår af revisorlovens § 44, stk. 1, at en revisor, der ved udførelsen af opgaver efter lovens § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, stillingen medfører, af Revisornævnet kan pålægges en disciplinær straf i form af advarsel eller bøde.

Efter revisorlovens § 1, stk. 2, har Revisornævnet kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Nævnet lægger til grund, at indklagede revisor den 1. marts 2021 afgav revisorpåtegning på årsrapporten for CC ApS for 25. april-31. december 2020.

Der er således tale om en erklæring med sikkerhed efter revisorlovens § 1, stk. 2, hvorefter Revisornævnet har kompetence til at behandle sagen.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning).

Sag 035-2025 (Kendelse af 10. december 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Klagen vedrørte indklagedes afgivelse af en skønsrapport i forbindelse med en retssag.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Det fremgår af revisorlovens § 1, stk. 2, at loven finder anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder revisors udtalelser om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabsloven, og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Det fremgår herudover af lovens § 1, stk. 3, at en række af lovens bestemmelser (herunder blandt andet § 16, stk. 4) tillige finder anvendelse ved revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henholdning til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Indklagede har anført, at Revisornævnet ikke har kompetence til at behandle nærværende sag, idet klage ikke retter sig mod en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 og 3.

Nævnet lægger til grund, at indklagede fungerede som skønsmand i en civil sag, hvor CC ApS under konkurs havde stævnet klager angående et tilbagebetalingskrav på 4.050.000 kr.

Indklagede skulle i sin besvarelse til retten vurdere, hvorvidt CC ApS var solvent den 15. januar 2021 efter en gennemgang af kontoudtog for selskabet samt for DD ApS for perioden 1. januar til 15. januar 2021. Indklagede afgav sin rapport den 5. maj 2025.

Spørgsmålet er herefter, om skønsrapporten kan betragtes som en erklæring, omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 eller 3.

Følgende fremgår af lovbemærkningerne til revisorlovens § 1:

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 udformet for at højne troværdigheden og øge graden af tillid til emnet for erklæringen over for de tiltænkte brugere af den pågældende information.

Det er et afkendetegnene 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. Revisor udfører en erklæringsopgave med sikkerhed under udvisning af professionel skepsis med det mål at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for, at erklæringsemnet 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 erklæringsemnet.

[...]

”Andre erklæringer omfatter også eksempelvis de erklæringer, som revisor afgiver som syns- og skønsmand udpeget efter retsplejelovens regler, eller hvor revisor er udpeget som regnskabskyndig tillidsmand i en tvangsakkord eller afgiver erklæring vedrørende et konkursbo til brug for skifteretten efter konkurslovens regler. Det er således uden betydning i forhold til revisorlovens anvendelsesområde, hvilken lovgivning, der regulerer revisors arbejde, og hvilken instans, der har udpeget revisor. Der vil imidlertid også være nogle syns- og skønssager, der efter deres karakter ikke kan anses som erklæringsopgaver efter revisorloven. I visse sager må det således bero på en konkret vurdering, om opgaven falder ind under loven. Det afgørende vil være, om revisor afgiver en erklæring med sikkerhed eller uden sikkerhed, som ikke er til hvervgivers eget brug. Hvis dette er tilfældet, er revisors erklæring omfattet af revisorloven.”

[...]

De erklæringer, som vil være omfattet af § 1, stk. 3, vil typisk være erklæringer om assistance med regnskabsopstilling og erklæringer vedrørende aftalte arbejdshandlinger. Disse erklæringer er i dag omfattet af loven og af erklæringsbekendtgørelsen. Erklæringer i forbindelse med opgaver vedrørende assistance med regnskabsopstilling, vedrører bl.a. opgaver, hvor revisor opstiller et regnskab på baggrund af virksomhedens bogføring. Ved sådanne opgaver udfører revisor ikke revision eller review (gennemgang), og derfor afgiver revisor heller ikke en erklæring, som udtrykker nogen grad af sikkerhed. I stedet udtrykker erklæringen blot, at revisor har assisteret med at opstille regnskabet.

Erklæringer vedrørende aftalte arbejdshandlinger findes i de situationer, hvor revisor udfører revisionslignende arbejdshandlinger, som revisor, hvervgiver og modtager af erklæringen er blevet enige om, og herefter erklærer sig om de faktiske resultater af det udførte arbejde. Revisor afgiver alene erklæring om de faktiske resultater og udtaler sig i denne forbindelse ikke om eksempelvis hele regnskabet, hvis aftalen mellem hvervgiver og revisor var en erklæring om aftalte arbejdshandlinger vedrørende virksomhedens debitorer. Der udtrykkes derfor i en sådan situation ingen sikkerhed for, at regnskabet som helhed er i

overensstemmelse med lovgivningen. Revisor rapporterer alene om de resultater af arbejdet, som vedrører det konkrete emne.

[...]

Følgende erklæringer vil være omfattet af lovens § 1, stk. 3, med mindre det klart fremgår af erklæringen, at den er afgivet med en grad af sikkerhed:

- Erklæringer om udført assistance, f.eks. i forbindelse med at revisor opstiller et regnskab på baggrund af bogføringen.
- Erklæring om assistance med udarbejdelse af skattemæssigt specifikationshæfte eller andre skatteopgørelser til et regnskab for virksomheder eller personer.
- Erklæring om assistance med udarbejdelse af budgetter.
- Erklæring om aftalte arbejdshandlinger mellem virksomheden og revisor til brug for en långiver vedrørende sale and lease back transaktioner.
- Erklæring om aftalte arbejdshandlinger mellem virksomheden og revisor til Advokatrådet i relation til kontrol af advokaters klientkontomidler.

Øvrige erklæringer og rapporter, afgivet eller udarbejdet af revisor uden nogen grad af sikkerhed, som alene er til hvervgivers eget brug vil ikke være omfattet af § 1, stk. 3, og vil heller ikke være omfattet af loven.

Det kendetegnende for en erklæring med sikkerhed er herefter, at revisor ved erklæringsopgaven udviser professionel skepsis med det mål at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for, at erklæringsemnet ikke indeholder væsentlig fejlinformation. En erklæringsopgave er således en opgave, hvor revisor udtrykker en konklusion, og hvor konklusionen kan være tilpasset, hvis revisor angiver forbehold, en afkræftende konklusion eller afviser at afgive en konklusion. Det vil fremgå af erklæringen, hvorvidt erklæringen er afgivet med en høj grad af sikkerhed eller med begrænset sikkerhed. De typiske erklæringer uden sikkerhed, omfattet af lovens § 1, stk. 3, vil derimod være erklæringer om assistance med regnskabsopstilling samt erklæringer vedrørende aftalte arbejdshandlinger, hvorved forstås, at revisor udfører revisionslignende arbejdshandlinger, og hvor revisor herefter erklærer sig om de faktiske resultater af det udførte arbejde.

Når en revisor udpeges som skønsmand af en domstol, og revisoren i den forbindelse aflægger en skønsrapport, er der derimod tale om afgivelse af en vurdering af et bestemt forhold eller besvarelse af konkrete spørgsmål stillet af retten. En sådan udmeldelse af syn og skøn i retssager sker efter retsplejelovens kapitel 19. Heraf fremgår det, at det er retten, der udmelder skønsmanden, ligesom det fremgår, at klager over syns- og skønsmands fremgangsmåde ved deres forretning skal fremsættes over for den ret, der har udpeget skønsmanden, jf. retsplejelovens § 203, stk. 2.

Idet klagen udspringer af utilfredshed med indklagedes varetagelse af opgaven som syn- og skønsmand, bør en sådan klage i stedet rettes mod den domstol, der har udpeget skønsmanden i overensstemmelse med retsplejelovens regler herom. Der er herudover tale om en skønsrapport, der udelukkende indeholder en faglig vurdering af et konkret forhold samt besvarelse af spørgsmål i forbindelse med syn og skøn i en retssag, og skønsrapporten ligner hverken i form eller indhold en egentlig revisorerklæring.

Nævnet finder således efter en konkret vurdering, at indklagedes skønsrapport af den 5. maj 2025 ikke er en erklæring med sikkerhed og dermed heller ikke er omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, hvorfor Revisornævnet ikke har kompetence til at behandle sagen.”

Nævnet afviste herefter at behandle klagen.

Sagen er af klageren indbragt for domstolene.

6.2. Disciplinæransvaret

Ingen sager i beretningsåret til afsnit 6.2.1. (ansvarsformer), afsnit 6.2.2. (ansvarets subjekter) og afsnit 6.2.3. (gerningsindhold).

6.3. Påtaleret

Det fremgår af såvel lovgivning som af Revisornævnets praksis, at der er visse grundlæggende betingelser - jf. eksemplerne i underafsnittene - der skal være til stede for, at Revisornævnet realitetsbehandler en klage.

6.3.1. Retlig interesse

Kravet om, at en klager skal have en retlig interesse, som er en betingelse for adgangen til at klage, fremgår af revisorlovens § 43, stk. 6. Der henvises endvidere til Revisornævnets årsberetning for 2019, side 19-24, hvor der blandt andet er citeret fra kendelser, hvor der er taget stilling til, at en borger i en kommune ikke alene i kraft af at være borger i kommunen har en tilstrækkelig individuel retlig interesse til at kunne få behandlet en klage over den revisor, der har afgivet revisionspåtegning på kommunens årsregnskab. I årsberetningen for 2019 er der endvidere taget stilling til spørgsmålet om, hvorvidt et konkursbos kuratorer som udgangspunkt ved succession har en fornøden retlige interesse i at få behandlet en klage over selskabets revisor i lighed med den retlige interesse, der i øvrigt som udgangspunkt tilkommer revisors kunde, herunder kundens eventuelle aktionærer. I årsberetningen 2020 er der taget stilling til en andelshaver i en andelsboligforenings retlige interesse. Der henvises vedrørende dette emne tillige til Revisornævnets årsberetning for 2010, side 39 og 41.

Sag 066-2024 (Beslutning af 14. maj 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Den indklagede revisor havde blandt andet nedlagt påstand om at klagen skulle afvises, da klagen ikke var konkret formuleret.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

"...Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 6, at Revisornævnet kan afvise at behandle klager fra personer, der ikke har retlig interesse i det forhold, klagen angår. Dette krav indebærer efter nævnets praksis, at en klager skal have en konkret og individuel interesse i, at klagen behandles, og at klager skal være berørt af det forhold, der klages over på en sådan måde, at klager har en anerkendelsesværdig interesse i sagen på det tidspunkt, klagen indgives til og behandles af Revisornævnet.

Såfremt en klage indgives af andre end den indklagede revisors kunde, skal vedkommende klager have disponeret i tillid til erklæringen. Revisors kunde samt ledelsen og kapitalejerne i revisors kunde vil sædvanligvis have en retlig interesse i at kunne klage over den erklæringsafgivende revisor, som udgangspunkt dog forudsat, at klager såvel på tidspunktet for erklæringens afgivelse som på tidspunktet for klagens indgivelse og sagens afgørelse i Revisornævnet fortsat har den fornødne retlige interesse.

Klagepunkterne vedrører indklagedes erklæringer afgivet i november 2023 på perioderegnskab for regnskabsåret 1. januar 2023 til 30. september 2023 for EE K/S og regnskabserklæring af 21. november 2023 for EE K/S.

Klager har under den skriftlige behandling af sagen ikke dokumenteret, at han var ejer af eller medlem af ledelsen i selskabet på tidspunkter af relevans for årsregnskabet for 2022 og perioderegnskabet for 1. januar 2023 til 30. september 2023. Det er heller ikke dokumenteret, at klager har handlet i tillid til indklagedes revisionserklæringer.

Klager har under fremmøde for nævnet forklaret, at han sammen med sin [relation I] CC og

[relation 2] DD var direktør fra opstarten af kommanditselskabet i 2011 til november 2023, men at forholdet hvilede på indbyrdes aftale ikke var registreret i cvr-registret. Nævnet finder herefter, at klager ikke har dokumenteret, at han har retlig interesse i den indgivne klage...

Revisornævnet afviste således behandling af klagen.

Også relevant under afsnit 6.3.4 (Klagens indhold og form).

Sag 068-2024 (Kendelse af 14. maj 2025)

Et selskab havde indbragt en forhenværende statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Den indklagede revisor anførte under sagens behandling, at klager ikke havde retlig interesse i behandling af sagen.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende omkring klagers retlige interesse:

”Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 6, at Revisornævnet kan afvise at behandle klager fra personer, der ikke har retlig interesse i det forhold, klagen angår. Dette krav indebærer efter nævnets praksis, at en klager skal have en konkret og individuel interesse i, at klagen behandles, og at klager skal være berørt af det forhold, der klages over på en sådan måde, at klager har en anerkendelsesværdig interesse i sagen på det tidspunkt, hvor klagen indgives.

Revisornævnet lægger til grund, at det af den fremsendte klageblanket fremgår, at klager var virksomheden Statsautoriseret revisor DD, at det af den medfølgende klageskrivelse fremgår, at klager er AA [udenlandsk virksomhed], og at det ved skrivelse af 29. oktober 2024 er præciseret, at klager er AA [udenlandsk virksomhed] repræsenteret af virksomheden Statsautoriseret revisor DD.

Nævnet lægger endvidere som oplyst af klager og ubestridt af indklagede til grund, at klager siden begyndelsen af 2000’erne har ejet 1,72% af A-aktierne i CC A/S, og at der verserer en tvist i CC A/S omkring ejerforholdet af selskabets B-aktier.

Efter nævnets faste praksis vil et selskabs aktionær generelt have retlig interesse i revisionen af det pågældende selskabs regnskaber, og har således – formelt – adgang til at indklage selskabets revisor(er) for revisornævnet. Dette må være tilfældet, uanset størrelsen af aktionærens aktieportefølje set i forhold til selskabets nominelle værdi. Nævnet finder på den baggrund - og uanset tvisten om klagers ejerandel af B-aktier i CC A/S - at klager ved sit ejerskab af A-aktier i selskabet har den fornødne retlige interesse i at indbringe klagen vedrørende selskabets årsrapporter for 2018/19 og 2019/20 for Revisornævnet.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning).

Sag 069-2024 (Beslutning af 14. maj 2025)

En privat klager havde indbragt en revisionsvirksomhed for nævnet. Den indklagede revisionsvirksomhed anførte under sagens behandling, at klager ikke havde retlig interesse i behandlingen af den indbragte klage.

Af nævnets præmis fremgik følgende omkring klagers retlige interesse:

”... Revisornævnet lægger til grund, at det af den fremsendte klageblanket fremgår, at klager var virksomheden Statsautoriseret revisor CC, at det af den medfølgende klageskrivelse fremgår, at klager er AA [udenlandsk virksomhed], og at det ved skrivelse af 29. oktober 2024 er præciseret, at klager er AA [udenlandsk virksomhed] repræsenteret af virksomheden Statsautoriseret revisor CC.

Nævnet lægger endvidere som oplyst af klager og ubestridt af indklagede til grund, at klager siden begyndelsen af 2000’erne har ejet 1,72% af A-aktierne i BB A/S, og at der verserer en tvist

i BB A/S omkring ejerforholdet af selskabets B-aktier.

Efter nævnets faste praksis vil et selskabs aktionær generelt have retlig interesse i revisionen af det pågældende selskabs regnskaber, og har således – formelt – adgang til at indklage selskabets revisor(er) for revisornævnet. Dette må være tilfældet, uanset størrelsen af aktionærens aktieportefølje set i forhold til selskabets nominelle værdi. Nævnet finder på den baggrund - og uanset tvisten om klagers ejerandel af B-aktier i BB A/S - at klager ved sit ejerskab af A-aktier i selskabet har den fornødne retlige interesse i at indbringe klagen vedrørende selskabets årsrapporter for 2018-19, 2019-20, 2020-21, 2021-22 og 2022-23 for Revisornævnet...”

Også relevant under afsnit 6.1.1 (Personel kompetence).

Sag 070-2024 (Kendelse af 14. maj 2025)

Et selskab havde indbragt en forhenværende statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Den indklagede revisor anførte under sagens behandling, at klager ikke havde retlig interesse i behandling af sagen.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende omkring klagers retlige interesse:

”Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 6, at Revisornævnet kan afvise at behandle klager fra personer, der ikke har retlig interesse i det forhold, klagen angår. Dette krav indebærer efter nævnets praksis, at en klager skal have en konkret og individuel interesse i, at klagen behandles, og at klager skal være berørt af det forhold, der klages over på en sådan måde, at klager har en anerkendelsesværdig interesse i sagen på det tidspunkt, hvor klagen indgives til Revisornævnet. Revisornævnet lægger til grund, at det af den fremsendte klageblanket fremgår, at klager var virksomheden Statsautoriseret revisor DD, at det af den medfølgende klageskrivelse fremgår, at klager er AA [udenlandsk virksomhed], og at det ved skrivelse af 29. oktober 2024 er præciseret, at klager er AA [udenlandsk virksomhed] repræsenteret af virksomheden Statsautoriseret revisor DD.

Nævnet lægger endvidere som oplyst af klager og ubestridt af indklagede til grund, at klager siden begyndelsen af 2000’erne har ejet 1,72% af A-aktierne i CC A/S, og at der verserer en tvist i CC A/S omkring ejerforholdet af selskabets B-aktier.

Efter nævnets faste praksis vil et selskabs aktionær generelt have retlig interesse i revisionen af det pågældende selskabs regnskaber, og har således – formelt – adgang til at indklage selskabets revisor(er) for revisornævnet. Dette må være tilfældet, uanset størrelsen af aktionærens aktieportefølje set i forhold til selskabets nominelle værdi. Nævnet finder på den baggrund - og uanset tvisten om klagers ejerandel af B-aktier i CC A/S - at klager ved sit ejerskab af A-aktier i selskabet har den fornødne retlige interesse i at indbringe klagen vedrørende selskabets årsrapporter for 2020-21, 2021-22 og 2022-23, for Revisornævnet.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning).

Sag 007-2025 (Kendelse af 24. september 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Den indklagede revisor nedlagde under sagens behandling påstand om, at sagen skulle afvises.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende klagers retlige interesse:

”Efter nævnets praksis skal en klager have en konkret og individuel interesse i, at klagen behandles, og skal være berørt af det forhold, der klages over på en sådan måde, at klager har en anerkendelsesværdig interesse i sagen på det tidspunkt klagen indgives til og behandles af Revisornævnet. Såfremt en klage indgives af andre end indklagede revisors klient, skal klager have disponeret i tillid til erklæringen. Det påhviler nævnet af egen drift at påse, at en klager har den

fornødne retlige interesse i at få en klage behandlet i nævnet.

Det fremgår af sagens oplysninger, at klager i 2022 indtrådte som henholdsvis investor, långiver og arbejdsressource i selskabet EE ApS, og at klager som en del af sit beslutningsgrundlag for investeringen, blandt andet havde lagt konklusionerne i erklæringerne om indskud af selskabskapital i andre værdier end kontanter i selskaberne EE ApS og FF ApS af henholdsvis den 24. april 2020 og den 27. august 2021, der var udarbejdet af indklagede, til grund.

På denne baggrund finder Revisornævnet det godtgjort, at klager har den fornødne retlige interesse i, at de indgivne klagepunkter omhandlende erklæringerne af 24. april 2020 og 27. august 2021 behandles af Revisornævnet. Herefter realitetsbehandler Revisornævnet denne del af klagen.

Selv om erklæringen af 28. november 2022 er udarbejdet, efter klagers investering i selskabet EE ApS, finder nævnet, at klager som investor i selskabet – i hvert fald i et tilfælde som det foreliggende, hvor der også er afgivet erklæringer forud for investeringen – har en retlig interesse i, at også denne del af klagen behandles af nævnet. Påstanden om afvisning tages derfor ikke til følge for nogen af erklæringerne.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning).

Sag 010-2025 (Kendelse af 28. august 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet og anført, at den indklagede revisor havde overtrådt god revisorskik i forbindelse med sin revisionspåtegning på et årsregnskab for en forening.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende klagers retlige interesse:

”Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 6, at Revisornævnet kan afvise at behandle klager fra personer, der ikke har retlig interesse i det forhold, klagen angår. Dette krav indebærer efter nævnets praksis, at en klager skal have en konkret og individuel interesse i, at klagen behandles, og være berørt af det forhold, der klages over på en sådan måde, at klager har en anerkendelsesværdig interesse i sagen på det tidspunkt, klagen indgives til og behandles af Revisornævnet. Såfremt en klage indgives af andre end den indklagede revisors klient, skal vedkommende klager have disponeret i tillid til erklæringen.

Spørgsmålet er herefter, om klager har retlig interesse i og dermed krav på, at nævnet behandler klagen vedrørende indklagedes erklæring på årsregnskabet for 2023 for [forening 1].

Efter oplysningerne fra klager, som ikke er bestridt af indklagede, lægger nævnet til grund, at klager var medlem af bestyrelsen fra september 2024 til januar 2025, Dette tidsrum er efter erklæringstidspunktet og efter det tidspunkt, hvor regnskabet blev godkendt på generalforsamlingen. Han valgte at udtræde på grund af økonomiske uregelmæssigheder.

Klager har videre oplyst, at han deltager i generalforsamlinger i foreningen, og i den forbindelse har læst og haft tillid til årsregnskabet for 2023. Klager sponsorerer årligt 8.-10.000 kr. til foreningen og fx tøj for ca. 5-10.000 kr. til foreningens hold.

Endelig betaler klager kontingent for sine børn, som er medlem af foreningen.

Nævnet finder herefter, at klager har retlig interesse i at få den fremsatte klage behandlet ved nævnet. Nævnet har herved lagt vægt på, at klager har orienteret sig i årsregnskabet for 2023, haft tillid til indholdet af årsregnskabet og årligt støttet foreningen via sponsorater.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning).

Sag 020-2025 og 021-2025 (Beslutning af 14. november 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Den indklagede revisor nedlagde under sagens behandling påstand om afvisning af klagen over ham.

Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende:

”... Revisornævnet lægger til grund, at klager på tidspunktet for indklagede revisors erklæringsafgivelse var kapitalejer i selskabet DD ApS.

Efter nævnets faste praksis vil et selskabs aktionær/anpartshavere generelt og i almindelighed have retlig interesse i revisionen af det pågældende selskabs regnskaber, og har således – formelt – adgang til at indklage selskabets revisor(er) for Revisornævnet.

Spørgsmålet er herefter, om klager på tidspunktet for klagens indgivelse havde en konkret og individuel interesse i, at Revisornævnet tager klagen under påkendelse.

Uanset at klagen angår en lang række individuelle forhold, herunder også forhold, der ikke direkte er relateret til erklæringsafgivelse, må Revisornævnet, således som sagen foreligger oplyst, lægge til grund, at klagen udspringer af indklagedes virksomhed som revisor for DD ApS, idet der ikke foreligger oplysninger om andre professionelle relationer mellem klageren og indklagede.

Det fremgår af sagens oplysninger, at klager var kapitalejer i DD ApS på tidspunktet for indklagede statsautoriseret revisor CCs afgivelse af erklæringer på årsrapporterne for 2020 og 2021 for dette selskab.

Klager fratrådte som direktør i selskabet den 12. juli 2023 og afhændede sine kapitalandele den 5. december 2023.

Klage til Revisornævnet er indgivet den 19. maj 2025.

Revisornævnet finder herefter, at klager ikke på tidspunktet for klagens indgivelse til Revisornævnet fortsat havde retlig interesse i revisionen og herunder erklæringsafgivelsen vedrørende DD ApS.

For så vidt angår de rejste klager over, at de indklagede har tilsidesat GDPR-regler og at indklagede har pådraget sig erstatningsansvar, er disse forhold ikke omfattet af Revisornævnets kompetence. Særligt bemærkes, at et eventuelt erstatningsansvar henhører under domstolene.

Revisornævnet afviser herefter klagen over statsautoriseret revisor CC...”

Revisornævnet afviste således behandling af klagen over den indklagede revisor.

Også relevant under afsnit 6.1.1 (Personel kompetence), hvor nævnets behandling af klagen over revisionsvirksomheden fremgår.

6.3.2. Udøvelse af klagebeføjelse - repræsentation og succession

Ingen kendelser i beretningsåret.

6.3.3. Forældelse

Ingen sager i beretningsåret

6.3.4. Klagens indhold og form

En klage til Revisornævnet skal være tilstrækkeligt og konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme de enkelte klagepunkter ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller ud fra en generel anmodning til Revisornævnet ”om at påse”, hvorvidt en indklaget revisor har handlet i strid med god revisorskik. I så fald ville den indklagede revisor ikke have rimelig mulighed for at varetage sit forsvar over for en rejst klage, og det ville være Revisornævnet, som fremstod som den indklagede revisors egentlige modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Sag 066-2024 (Beslutning af 14. maj 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Den indklagede revisor havde blandt andet nedlagt påstand om at klagen skulle afvises, da klagen ikke var konkret formuleret.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

”... En klager kan ikke – som det til dels er tilfældet i denne sag – helt eller delvist overlade det til nævnet, at udforme de enkelte klagepunkter blot ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller en opremsning af citater fra diverse dokumenter. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar overfor den rejste klage, og det ville være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlige modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Nævnet har efter klagers redegørelse ved fremmødet under nævnsmødet opfattet klagen således, at klager endeligt gør gældende, at indklagede har overtrådt god revisorskik ved afgivelse navnlig af mail af 7. september 2022, der må opfattes som en erklæring i revisorlovens forstand (klagepunkt 1-4) og i øvrigt i forbindelse med perioderegnskab, vurderingsberetning og regnskabserklæring for EE K/S.

Med denne præcisering er klagen ikke så upræcis, at Revisornævnet ikke har tilstrækkeligt grundlag for at tage stilling til klagen...”

Også relevant under afsnit 6.3.1 (Retlig interesse).

Sag 090-2024 (Beslutning af 14. maj 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Den indklagede revisor havde under sagens behandling blandt andet nedlagt påstand om, at klager ikke havde fremsat konkrete klagepunkter.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

”...En klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme de enkelte klagepunkter ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller ud fra en generel anmodning til Revisornævnet om ”den nedenfor skitserede rådgivning og sagsbehandling er i overensstemmelse med god revisor-skik”. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar over for den rejste klage, og det ville være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlige modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Klager har i sagen formuleret sin klage over erklæring om opstilling af finansielle oplysninger på bilag til selvangivelse som anført ovenfor, og de konkrete klagepunkter skal i givet fald udledes forskellige steder i klagers processkrifter til Revisornævnet. Henset hertil finder Revisornævnet ikke, at klagen er tilstrækkelig konkretiseret til, at Revisornævnet kan realitetsbehandle klagen. Revisornævnet har herved tillagt det væsentlig vægt, at klagen er udformet således, at indklagede – der i øvrigt nægter sig skyldig – ikke har haft tilstrækkelig mulighed for at varetage sit forsvar i sagen. På denne baggrund afviser Revisornævnet at behandle sagen...”

Revisornævnet afviste således behandling af klagen.

Også relevant under afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence).

6.4. Erklæringsarbejde

I medfør af revisorlovens § 1, stk. 2, finder loven anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber og andre erklæringer "med sikkerhed". Det, der kan klages over, er således "erklæringsafgivelse". Ved afgørelsen af, om Revisornævnet i en klagesag, hvor en revisor har afgivet en revisionspåtegning eller en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2, har kompetence til at realitetsbehandle en klage i relation til revisors erklæringsafgivelse, fortolker Revisornævnet sin kompetence i lyset af, at Nævnets kompetence som udgangspunkt omfatter "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring" (jf. betænkning 1411/2002 om revisorlovgivning s. 66).

Det fremgår endvidere af revisorlovens § 1, stk. 3, at et antal særlig nævnte bestemmelser i revisorloven finder anvendelse ved en revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

6.4.1. Erklæringsafgivelse

Sag 047-2024 og 048-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Social- og Boligstyrelsen havde indbragt to statsautoriserede revisorer for Revisornævnet.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

"...Som anført ovenfor har klager præciseret, hvilke af de af de indklagede afgivne erklæringer, der klages over. Det fremgår endvidere af klagers skrivelser, at det er klagers opfattelse, at de afgivne erklæringer ikke har levet op til kravene i § 27, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 568 af 6. maj 2019 om ansøgningspuljen til [omstændighed 1], hvoraf det fremgår, at revisor ved revisionen blandt andet skal efterprøve, om projektreghnskabet er rigtigt, det vil sige uden væsentlige fejl og mangler.

[forening] har ansvaret for at udarbejde et regnskab for projektet, og de indklagede har herefter forsynet projektreghnskabet med en erklæring. Der er af de indklagede vedrørende årene 2020, 2021 og 2022 afgivet erklæringer uden modifikationer. De indklagede har således fundet, at de medtagne udgifter i projektreghnskaberne er afholdt, at de vedrører projektet og at de er tilskudsberettigede i det givne projekt.

Det fremgår af klagen, at klager efterfølgende har anmodet revisionsfirmaet DD [revisionsvirksomhed] om at udfærdige en ny erklæring vedrørende projektreghnskaberne for de tre år, og at disse erklæringer er afgivet på ændrede projektreghnskaber vedrørende det samme projekt som indklagede har erklæret sig om for 2020, 2021 og 2022, hvor de faktiske udgifter vedrørende de tre år i de nye projektreghnskaber afviger fra de projektreghnskaber, indklagede har erklæret sig om.

Revisornævnet har ved sin sagsbehandling bemærket, at de projektreghnskaber, indklagede har erklæret sig om, alle indeholder udgifter, der tilsammen nøjagtig svarer til det givne tilsagn fra Social- og Boligstyrelsen. Der er således ikke forskelle mellem de ydede tilsagn og de afholdte udgifter i henhold til regnskabsskemaerne. Dette forhold forekommer Revisornævnet uden nærmere forklaring at være usædvanligt henset til størrelsen af projekterne og de omkostningskategorier, der er indeholdt i tilsagnet.

Det forhold, at DD [revisionsvirksomhed] efterfølgende erklærer sig om projektreghnskaberne på baggrund af ændrede tal i regnskabsskemaerne kan ikke lægges til grund for at anfægte de indklagedes revisionsarbejde. Erklæringerne er afgivet på basis af forskelligt talmateriale, og det fremgår ikke af klagen, hvorledes disse forskelle er opstået, og hvorledes de indklagede revisionsmæssigt har forholdt sig til de regnskabsskemaer, de indklagede erklærer sig om.

Det i sagen af de indklagede anførte om, at de regnskabsskemaer, der er omfattet af de indklagedes erklæringer, er baseret på en budgetorienteret tilgang, hvor bevillingerne blev anset for en grundfinansiering, giver - som anført af klager - efter Revisornævnets opfattelse ikke på

en meningsfuld måde sikkerhed for, at fordelingen og andelen af omkostningerne er sket i forhold til det konkrete tilskud, idet formålet med erklæring på regnskabsskemaerne er at bekræfte, at de medtagne udgifter er afholdt, vedrører projektet og er tilskudsberettigede. Den oplyste begrundelse giver ikke en præcis forklaring på, at der for det omhandlede projekt kan aflægges to regnskaber med væsentlig forskelligt indhold

Som klagen er forelagt har Revisornævnet ikke mulighed for at bedømme, hvorvidt indklagede har opfyldt god revisorskik. Klager har ikke præciseret, hvorledes regnskabsskemaerne påtegnet af indklagede er forkerte og dermed burde have medført en modificeret erklæring, og de indklagede har som følge heraf efterfølgende ikke haft mulighed for at dokumentere det udførte arbejde vedrørende de afgivne erklæringer.

Således som sagen foreligger oplyst, finder Revisornævnet således ikke, at klager har godtgjort, at de indklagede ved deres ovennævnte erklæringsafgivelse har handlet i strid med god revisorskik...

De indklagede revisorer blev herefter frifundet.

Også relevant under afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence)

Sag 063-2024 (Kendelse af 14. marts 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens 2 § 17, stk. 3, 1. pkt., jf. dagældende anmeldelsesbekendtgørelses § 18, stk. 2, nr. 3, idet han ved registrering af stiftelsen af BB ApS har erklæret, at selskabskapitalen var indbetalt på en bankkonto tilhørende selskabet, uagtet at selskabskapitalen var indbetalt på en bankkonto tilhørende en tredjemand (klagepunkt 2).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende klagepunktet:

”Nævnet lægger til grund, at selskabskapitalen i forbindelse med stiftelse af selskabet blev indbetalt på en konto tilhørende tredjemand, at selskabskapitalen først efter stiftelsen blev indbetalt på en konto tilhørende selskabet, og at indklagede den 27. januar 2023 afgav erklæring om, at selskabskapitalen var indbetalt på en konto tilhørende selskabet.

Herefter finder nævnet, at indklagede ved at have erklæret sig om, at selskabskapitalen var indbetalt på en bankkonto tilhørende selskabet, selv om kapitalen var indbetalt på en konto tilhørende tredjemand, har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 17, stk. 3, 1. pkt., jf. bekendtgørelse nr. 1244 af 29. august 2022 med senere ændringer (anmeldelsesbekendtgørelsen) § 18, stk. 4, nr. 3 (tidligere § 18, stk. 2, nr. 3), jf. herved princippet i straffelovens § 3, stk. 1, 1. pkt.”

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen).

6.4.2. Ikke udelukkende til hvervgivers brug

Ingen kendelser i beretningsåret.

6.4.3. Væsentlige mangler

Det karakteristiske ved Revisornævnets kendelser under dette afsnit er, at den af revisor afgivne revisionspåtegning/erklæring er ugyldig. Det konkrete årsregnskab er således ikke længere forsynet med en revisionspåtegning.

6.4.3.1. Mangler ved registreringen

Ingen kendelser i beretningsåret

6.4.3.2. Inhabilitet

Bestemmelserne om revisorers uafhængighed fremgår af revisorlovens kapitel 4, §§ 24, 24a, 24b, 24c, 25 og 26. De sager, der har været behandlet i beretningsåret, angår overtrædelser af revisorlovens § 24, der er en rammebestemmelse, der fastlægger de grundlæggende krav til revisors uafhængighed. Bestemmelsen er suppleret af uddybende regler fastsat ved bekendtgørelse, for beretningsåret Erhvervsstyrelsens bekendtgørelse nr. 735 af 17. juni 2016 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed.

Også i dette beretningsår har Erhvervsstyrelsen fremsendt en række klagesager, der alene angår spørgsmålet om, hvorvidt en revisors forretningsmæssige forbindelser har været af en sådan karakter, at revisor ved sin erklæringsafgivelse har overtrådt uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, herunder om de foreliggende trusler kunne vække tvivl om revisors uafhængighed hos en velinformeret tredjemand.

6.4.3.2.1. Inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser

Kendelserne i dette underafsnit er for at lette overblikket over Revisornævnets bødepraksis anført under overskrifter svarende til antallet af revisionspåtegninger på forskellige selskaber, klagen vedrører. Alle afgørelser under afsnit 6.4.3.2.1. angår forretningsmæssige forbindelser i tilfælde, hvor revisor har haft en ejerandel i en erhvervsdrivende virksomhed – alle juridiske selskabsformer – hvori revisors erklæringskunde eller ledelsen heri også har en ejerandel, eller tilfælde, hvor revisor og ledelsen i erklæringskunden har haft en fælles ledelsesfunktion som direktør/bestyrelse i en erhvervsvirksomhed. Praksis viser, at der ikke ved udmåling af bøde er lagt vægt på, hvorvidt revisors erklæring er en revisionspåtegning, en erklæring om udvidet gennemgang eller en erklæring om review, der alle er erklæringer med sikkerhed, jf. revisorlovens § 1, stk. 2.

1 selskab – fra 1 til 3 erklæringer

Sag 001-2025 (Kendelse af 24. september 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Erhvervsstyrelsen havde fremsat fem klagepunkter, hvoraf klagepunkt a vedrørte indklagedes uafhængighed i forbindelse med udvidet gennemgang af et selskabs årsregnskaber for årene 2017, 2018 og 2019. Af revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende vedrørende behandling af klagens klagepunkt a:

”... Revisornævnet finder, at indklagedes og BBs samtidige ejerskab af kapitalandele og stemmerettigheder i selskaberne DD [Kommanditselskab] og CC ApS samt BBs virke som bestyrelsesmedlem i selskaberne på tidspunkterne for indklagedes afgivelse af revisionspåtegninger på årsregnskaberne for 2017, 2018 og 2019 for AA A/S sammenholdt med BBs ejerskab af og ledelsespøster i AA A/S udgør et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse mellem de involverede personer og selskaber, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5.

Revisornævnet finder, at ejerskabet af selskaberne DD [Kommanditselskab] og CC ApS eller den fælles økonomiske interesse ikke har et så ubetydeligt omfang, at det ikke kan anses for en forretningsmæssig forbindelse efter bekendtgørelsen. Nævnet har herved lagt vægt på, at indklagede og BB på erklæringstidspunkterne hver især var de legale ejere af 10-14,99% af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskaberne DD [Kommanditselskab] og CC ApS sammenholdt med, at den forretningsmæssige forbindelse mellem indklagede og BB kan vække

tvivl om indklagedes uafhængighed hos en velinformeret tredjemand.

På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2 jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5...

Den indklagede revisor blev samlet pålagt en bøde på 200.000 kr. Nævnet lagde ved sanktionsfastsættelsen for overtrædelse af uafhængighedsbestemmelserne blandt andet vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Også relevant under afsnit 6.4.4.5 (Forvaltningsrevision), hvor sagens øvrige klagepunkter er behandlet.

Sag 014-2025 (Kendelse af 12. september 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkt:

Indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. dagældende uafhængighedsbekendtgørelse § 2, stk. 1, nr. 5, ved den 14. september 2020 at afgive revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for DD [erhvervsdrivende fond], hvori EE siden 1. marts 2018 har været bestyrelsesmedlem, uagtet at EE og indklagede i regnskabsåret og på erklæringstidspunktet begge var bestyrelsesmedlemmer i FF [erhvervsdrivende fond]. Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

” ...

Indklagede har den 14. september 2020 afgivet revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for DD [erhvervsdrivende fond]. EE, borgmester i [Kommune 1], har siden den 1. marts 2018 været bestyrelsesmedlem i DD [erhvervsdrivende fond] og ligeledes siden den 1. marts 2018 bestyrelsesmedlem i FF [erhvervsdrivende fond].

Endelig har indklagede fra 4. februar 2016 til 17. maj 2021 været bestyrelsesmedlem i FF [erhvervsdrivende fond].

Revisornævnet finder, at indklagedes deltagelse i bestyrelserne for FF [erhvervsdrivende fond] sammen med EE har karakter af en forretningsmæssig forbindelse. Det forhold, at indklagede har afgivet revisionspåtegning på årsregnskaberne for DD [erhvervsdrivende fond], hvor EE sad i bestyrelsen, samtidig med, at både indklagede og EE har deltaget i bestyrelserne for FF [erhvervsdrivende fond], har en sådan karakter, at det for en velinformeret tredjemand er velegnet til at vække tvivl om revisors uafhængighed.

Det af indklagede anførte om forretningsforbindelsens art, herunder blandt andet, at han som medlem af GG [forening] havde sæde i FF [erhvervsdrivende fond], at det var et ulønnet borgerligt ombud, at FF [erhvervsdrivende fond] havde begrænset erhvervsmæssige aktivitet blandt andet i form af ejerskab af 13 % af en bygning, samt drift af bygningen, kan efter nævnets vurdering ikke føre til en anden vurdering resultat, da der uanset dette findes at foreligge en fælles kommerciel interesse.

På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, ved at afgive revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for DD [erhvervsdrivende fond].”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 022-2025 (Kendelse af 10. november 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens §

2, stk. 1, nr. 5, idet han den 2. juli 2020, den 21. juni 2021 og den 28. juni 2022 har afgivet erklæring om udvidet gennemgang på årsrapporterne for selskabet BB ApS, uagtet at indklagede og BB ApS var reelle ejere af hver 20-24,99 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i CC A/S på erklæringstidspunkterne.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

” ...

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 2. juli 2020, den 21. juni 2021 og den 28. juni 2022 afgav erklæringer om udvidet gennemgang på årsrapporterne for 2019, 2020 og 2021 for BB ApS. Revisornævnet lægger ligeledes til grund, at indklagede og BB ApS var reelle ejere af hver 20-24,99 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i CC A/S på erklæringstidspunkterne.

På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2 jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Det kan ikke føre til et andet resultat, at der har medvirket en yderligere godkendt revisor ved erklæringsafgivelsen, da kravet om uafhængighed gælder for hver af de underskrivende revisorer.”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 023-2025 (Kendelse af 28. august 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkt:

Indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet indklagede den 2. juni 2022 har afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for 2021 for BB A/S, uagtet at indklagede og CC, som var bestyrelsesmedlem i BB A/S på erklæringstidspunktet, havde en forretningsmæssig forbindelse via DD A/S, hvor de begge var bestyrelsesmedlemmer på erklæringstidspunktet.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

” ...

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 2. juni 2022 har afgivet erklæring på årsregnskabet for 2021 for BB A/S.

Videre lægger nævnet til grund, at CC 30. juni 2021 til 3. marts 2023 har været medlem af bestyrelsen i BB A/S, og at han fra 25. juni 2003 har været medlem af bestyrelsen i selskabet DD A/S.

Indklagede har siden 25. juni 2003 været medlem af og siden 7. december 2007 formand for bestyrelsen i DD A/S.

Revisornævnet finder, at indklagedes deltagelse i bestyrelsen for DD A/S sammen med CC har karakter af en forretningsmæssig forbindelse. Det forhold at indklagede har afgivet revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for BB A/S, hvor CC sad i bestyrelsen, samtidig med at både indklagede og CC har deltaget i bestyrelsen for DD A/S, har en sådan karakter, at det for en velinformeret tredjemand er velegnet til at vække tvivl om revisors uafhængighed. Det af indklagede anførte om forretningsforbindelsens art, herunder blandt andet den omstændighed, at BB A/S ingen reelle ejere har, at der ikke er nogen, der kan profitere på selskabet, og at selskabets eneste aktivitet er at eje ejendommen beliggende [adresse 2], fører efter nævnets vurdering ikke til et andet resultat, da der uanset dette foreligger en fælles kommerciel interesse.

Indklagede har derfor overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5.”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 026-2025 (Kendelse af 10. november 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, ved den 8. juni 2024 at afgive erklæring om udvidet gennemgang på årsrapporten for 2023 for BB ApS, uagtet at revisor og CC, som er ejer af 100 % af stemmerettighederne og kapitalandelene og direktør i BB ApS, på erklæringstidspunktet havde en forretningsmæssig forbindelse, idet begge var direktører i DD ApS, i hvilket revisor på erklæringstidspunktet ejede 100% af kapitalandelene og stemmerettighederne.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

” ...

Revisornævnet finder, at der på tidspunktet for indklagedes afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang for selskabet BB ApS den 8. juni 2024 forelå en forretningsmæssig forbindelse mellem indklagede og CC, og at denne forbindelse kunne vække tvivl om indklagedes uafhængighed for en velinformeret tredjemand.

Nævnet har herved lagt vægt på, at indklagede og CC på erklæringstidspunktet begge havde en ledelsespost i DD ApS, og at CC samtidig var ejer af 100 % af kapitalandelene og stemmerettighederne samt var direktør i selskabet BB ApS.

Revisornævnet finder ikke, at det forhold, at CC var udmeldt af direktionen i DD ApS, kan føre til et andet resultat, da afregistreringen af CC i Det Centrale Virksomhedsregister først er gennemført den 30. marts 2025, hvilket er efter erklæringstidspunktet. De omstændigheder, der er anført af indklagede som begrundelse for, at afmeldelse af CC ikke tidligere havde fundet sted, ændrer ikke ved, at det er indklagedes eget ansvar at sikre, at der ikke på erklæringstidspunktet forelå forhold, der kunne føre til at indklagede måtte anses for inhabil. På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2.”
Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

2 selskaber – 2 til 3 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

3 selskaber – fra 3 til 6 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

5 selskaber – 5 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

6 selskaber – fra 6 til 10 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

12 selskaber – fra 12 til 32 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

6.4.3.2.2. Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet

Også under denne kategori tager Revisornævnet udgangspunkt i et bødeniveau på 100.000 kr. i førstegangstilfælde for overtrædelse af habilitetsbestemmelserne, men fx selvrevision kan efter Revisornævnets praksis, jf. fx i sag 81/2020, medføre forhøjelse af bøden.

Sag 062-2024 (Kendelse af 28. februar 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. dagældende uafhængighedsbekendtgørelse § 2, stk. 1, nr. 2, idet han har afgivet erklæring om indskud af selskabskapitalen ved stiftelsen af BB ApS den [dato 2] 2023 og CC ApS den [dato 3] 2022, idet selskabskapitalen, som de to selskaber blev stiftet på grundlag af, på erklæringstidspunktet var indbetalt på en bankkonto tilhørende den revisionsvirksomhed, som erklæringen blev afgivet igennem.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Nævnet lægger som anerkendt af indklagede til grund, at selskabskapitalen på 40.000 kr. for BB ApS og på 40.000 kr. for CC ApS forinden stiftelse af selskaberne blev indbetalt på indklagedes konto, at indklagede henholdsvis den [dato 2] 2023 og den [dato 3] 2022 afgav erklæring om, at selskabskapitalen var indbetalt via kontant indbetaling til et pengeinstitut, og at indklagede efter stiftelse af selskaberne overførte selskabskapitalen fratrullet omkostninger til selskabernes konti.

Efter revisorlovens § 24, stk. 1 og stk. 2, skal en revisor som anført for enhver opgave efter revisorlovens § 1, stk. 2, - hvor revisor optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant - være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører. En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger et direkte eller indirekte økonomisk, forretnings- eller ansættelsesmæssigt forhold, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.

Efter bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed må en revisor ikke udføre opgaver som omhandlet i revisorlovens § 1, stk. 2, når der foreligger trusler, der kan vække tvivl om revisors uafhængighed hos en velinformeret tredjemand, jf.

bekendtgørelsens § 1, stk. 1. Trusler mod uafhængighed foreligger efter bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 2, altid, når revisionsvirksomheden, revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, har nogen form for direkte eller indirekte økonomisk interesse i eller deltager direkte eller væsentlig indirekte i andre former for transaktioner vedrørende et finansielt instrument, der garanteres eller på anden måde understøttes af den virksomhed, opgaven vedrører.

Revisornævnet finder, at det for en velinformeret tredjemand var egnet til at vække tvivl om indklagedes uafhængighed, at indklagede på erklæringstidspunkterne den [dato 2] 2023 og den [dato 3] 2022 afgav erklæring om kontantstiftelse af BB ApS og CC ApS og dermed afgav erklæring om, at selskabskapitalen blev indbetalt på selskabernes bankkonti, når selskabskapitalen på stiftelsestidspunktet i stedet var indestående på indklagedes konto og først efter stiftelsen blev indbetalt til BB ApS' og CC ApS' konti.

På denne baggrund er det bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1 og 2, stk. 1, nr. 2, og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 036-2025 (Kendelse af 10. december 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkt:

Klager har rejst følgende klage:

Indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1 og 2, idet indklagede har afgivet erklæring om mulig genoptagelse af CC ApS under tvangsopløsning den 9. april 2025, uagtet at indklagede på erklæringstidspunktet var ejer af 51 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i CC ApS og frem til den 8. april 2025 tillige var

formand for bestyrelsen i CC ApS.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

” ...

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 9. april 2025 afgav erklæring med høj grad af sikkerhed i forbindelse med anmodning om genoptagelse af CC ApS under tvangsopløsning, og at det af erklæringen fremgår, at: ”Vi skal oplyse, at vi ikke overholder de krav om uafhængighed, der gælder for erklæringer med sikkerhed.” Dertil lægger nævnet til grund, at indklagede siden den 27. marts 2024 har ejet 51% af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskabet og at han frem til den 8. april 2025 har været formand for selskabets bestyrelse. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede siden den 2. april 2024 har været bestyrelsesmedlem og har ejet af 51% af kapitalandele og stemmerettighederne i revisionsvirksomheden BB P/S, og at CC ApS er komplementar i revisionsvirksomheden BB P/S. Revisornævnet finder, at indklagedes virke som formand for CC ApS under tvangsopløsnings bestyrelse i perioden 27. marts 2024 – 8. april 2025 er at anse som en ledelsesfunktion i den virksomhed, som opgaven vedrører, og at bekendtgørelsen om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed § 2, stk. 1, nr. 1, ved indklagedes afgivelse af erklæring for selskabet den 9. april 2025 er overtrådt.

Dertil finder nævnet, at indklagedes ejerskab af 51 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i CC ApS under tvangsopløsning, samt hans samtidige ejerskab af 51% af kapitalandele og stemmerettighederne i revisionsvirksomheden BB P/S, hvori CC ApS er komplementar, udgør en direkte økonomisk interesse i den virksomhed opgaven vedrører, der for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om indklagedes uafhængighed, når indklagede som offentlighedens tillidsrepræsentant skal afgive erklæring for selskabet.

På denne baggrund er det bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og herved tilsidesat god revisorskik.

Det fremgår af erklæringen at indklagede udtrykkeligt har gjort læseren opmærksom på, at han ikke var uafhængig. Når indklagede til trods herfor alligevel afgav erklæringen, skyldtes det, at han efter en telefonisk drøftelse med en medarbejder i Erhvervsstyrelsen havde fået den opfattelse, at styrelsen ville acceptere denne fremgangsmåde.

For det første er det ikke muligt præcist at dokumentere indholdet af denne telefonsamtale. For det andet kan en medarbejder i Erhvervsstyrelsen, som også påpeget af styrelsen under sagen, ikke fritage indklagede fra dennes pligt til som godkendt revisor at overholde præceptive lovregler gældende for revisionsvirksomhed. De påberåbte forhold kan derfor ikke føre til, at indklagede frifindes.”

Ved sanktionsfastsættelsen vurderede nævnet, at det forhold, at indklagede i sin erklæring havde gjort opmærksom på, at han ikke var uafhængig og omstændighederne ved afgivelse af erklæringen var formildende omstændigheder. Indklagede blev herefter pålagt en bøde på 50.000 kr.

6.4.4. Kvalitetsmangler ved selve erklæringen

Sagerne under denne kategori, kan grupperes under de specifikke overskrifter, 1) hvor meget/lidt kan kræves af revisors revision, 2) tilfælde, hvor helhedsindtrykket er, at revisor mangler at dokumentere sin revision, 3) manglende forbehold og manglende modificeret konklusion, 4) revision af andelsboligforeninger og 5) forvaltningsrevision. Hertil kommer en række sager, hvor 6) der i det hele er sket frifindelse eventuelt kombineret med afvisning og endvidere sager 7), der angår udvidet gennemgang.

6.4.4.1. Hvor meget kan der kræves af revisors revision

Ingen kendelser i beretningsåret

6.4.4.2. Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen

Revisors revisionshandlinger og foretagne skøn skal dokumenteres, og revisionsdokumentationen skal kunne dokumenteres at have foreligget forud for revisionspåtegningens datering og dermed revisionens afslutning. Sagerne fra dette beretningsår illustrerer, at dette udgangspunkt fortsat understøttes af Revisornævnet. Der henvises blandt andet til sag 50/2021 samt sag 15/2020 afsagt i beretningsåret 2020, hvoraf det fremgår, at fx udfyldelse af revisionshandling med "ib" ikke er tilstrækkelig dokumentation i arbejdspapir, fordi resultater af udførte handlinger ikke fremgår og, at fx ved planlægning af en revision er afkrydsning på arbejdspapiret ikke i sig selv tilstrækkeligt, fordi der skal være beskrivelse af konkret planlægning af revisionshandlinger i tilknytning hertil.

Sag 043-2024 (Kendelse af 19. marts 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet.

Styrelsens havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for 2019/20 for CC A/S, idet der ikke er dokumentation for, at forudsætningerne i den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme for at kunne indregne udviklingsomkostninger som aktiver er opfyldt, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, at udviklingsomkostningerne i koncern- og årsregnskabet kan indregnes som et aktiv (klagepunkt a).

...

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og 2 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 samt § 4, stk. 1, 2 og 3 i bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet ved afgivelse af revisionspåtegning dateret 13. marts 2019 på det omgjorte års- og koncernregnskab for 2017 for BB ApS, idet der ikke er udført tilstrækkelige risikovurderingshandlinger i forbindelse med kunde- og opgaveacceptprocedurerne, og idet der ikke foreligger en skriftlig aftale om revisionsopgavens vilkår (klagepunkt c).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og 2 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 samt § 4, stk. 1, 2 og 3 i bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet ved afgivelse af revisionspåtegning dateret 13. marts 2019 på det omgjorte års- og koncernregnskab for 2017 for BB ApS, idet revisors forståelse af koncernen og dens omgivelser ikke er dokumenteret tilstrækkeligt, ligesom revisor ikke har dokumenteret, at han har taget det fornødne ansvar samt deltaget aktivt i revisionen af koncernregnskabet, da han ikke med den fornødne professionelle skepsis har foretaget en gennemgang og vurdering af den planlægning, og det revisionsarbejde, som er udført af komponentrevisor i [Land 1]. Der er således ikke dokumentation for, at indklagede har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for afgivelse af revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet vedrørende koncernregnskabet (klagepunkt d).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning dateret 13. marts 2019 på års- og koncernregnskabet for 2017 for BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder samt vedrørende værdiansættelsen af regnskabsposten andre tilgodehavender (klagepunkt e).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende ovenstående klagepunkter:

"Klagepunkt a:

Revisornævnet lægger til grund, at udviklingsaktiver i koncern- og årsregnskabet for 2019/20 indgår med 20.588 t.kr., hvilket svarer til 75 % af koncernens balancesum. Det lægges ligeledes til grund, at der i års- og koncernregnskabet for 2019/20 er korrigeret en fejl i tidligere regnskabsår vedrørende indregning og amortisering af udviklingsaktivet.

Af sagens oplysninger fremgår det, at virksomheden fra 2019/20 har udarbejdet detaljerede projektoversigter med allokering af omkostninger til de enkelte projekter, ligesom der er udarbejdet detaljerede projektoversigter for udviklingsomkostninger vedrørende 2018/19 med tilbagevirkende kraft.

Det fremgår ligeledes af sagens oplysninger, herunder de fremlagte arbejdspapirer, at ledelsens tilgang til indregning af udviklingsprojekter tidligere havde været "meget pragmatisk", og at de aktiverede omkostninger ikke løbende er dokumenteret eller underbygget af virksomhedens registreringssystemer, men at der i stedet er anlagt en overordnet betragtning om, at lønninger til selskabets udviklere med rimelighed kunne aktiveres, dog uden at dette har været specificeret nærmere på konkret projektniveau.

Indregning af udviklingsomkostninger i balancen kan først ske fra og med det tidspunkt, hvor alle standardens krav til indregning er opfyldt, jf. IAS 38, afsnit 57 og 65 samt årsregnskabslovens § 83. Et af disse krav er, at kostprisen skal kunne opgøres pålideligt.

Virksomheden har i tidligere år alene foretaget en skønsmæssigt fastsat allokering af omkostninger til udviklingsprojekter, og der er således umiddelbart ikke særligt sikre forudsætninger for en pålidelig opgørelse af kostprisen, herunder eksempelvis registreringssystemer, der kan henhøre omkostningerne til de enkelte udviklingsprojekter.

Indklagede har imidlertid forholdt sig til de underliggende kalkulationer og registreringer, og han har udarbejdet notat om sine overvejelser om udviklingsomkostninger.

Efter en samlet vurdering finder nævnet herefter, at det ikke er dokumenteret, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved sin afgivelse af revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for 2019/20 for CC A/S, og han frifindes for dette klagepunkt.

...

Klagepunkt c:

Revisornævnet lægger til grund, at selskabet BB ApS som følge af indholdet af den manglende konklusion i revisionspåtegningen blev påbudt at indsende et korrigeret revideret regnskab for 2017 senest den 23. februar 2019. Indklagede afgav herefter revisionspåtegning på det omgjorte års- og koncernregnskab den 13. marts 2019 efter at have overtaget kunden i januar 2019.

Det fremgår af sagens oplysninger, at selskabets legale ejer er et selskab på [Land 4], at selskabets reelle ejer er bosiddende i [Land 1], og at selskabets registrerede direktør er bosiddende i [Land 5]. Indklagede har oplyst, at han ikke har mødt eller på anden vis været i kontakt med selskabets direktør eller kapitalejer forud for afgivelse af revisionspåtegningen. Af den indsendte dokumentation fremgår det, at ledelsen ikke har daglig kontrol og føling med virksomheden, og at dette er en risiko vedrørende ledelsens tilsidesættelse af kontroller.

Der forekommer således i kunde- og opgaveaccepten en række indikationer på forhøjede risici, som kunne have givet indklagede anledning til udførelse af yderligere risikovurderingshandlinger med henblik på at kunne afdække denne risiko.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at der er udarbejdet aftale forud for udskiftning af ledelsen, men at der ikke er udarbejdet et aftalebrev vedrørende den konkrete erklæringsopgave. Efter en samlet vurdering af de handlinger, indklagede har foretaget sig i forhold til risikovurdering og indgåelse af kundeaftale, finder nævnet, at der ikke er fuldt tilstrækkeligt grundlag for at fastslå, at han derved har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, eller tilsidesat god revisorskik efter § 16, stk. 1 og 2.

Han frifindes herefter for dette klagepunkt.

Klagepunkt d:

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede i risikovurderingen har oplyst, at selskabets datterselskaber opererer på risikofyldte markeder grundet den politiske og økonomiske situation mellem [Land 6] og [Land 1], og at der som følge heraf er risiko for store udsving i finansielle resultater. Indklagede har vurderet, at risikoen for væsentlige fejl i impairment ved indregning af kapitalandele er høj. Til trods herfor ses det ikke, at der er foretaget dokumenterede risikovurderingshandlinger vedrørende risikofyldte områder og regnskabsposter i den væsentlige komponent med henblik på at identificere og vurdere risikoen for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet.

Nævnet finder på den baggrund, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er opnået en tilstrækkelig forståelse af koncernen og dens omgivelser med henblik på at identificere og vurdere risikoen for væsentlig fejlinformation i koncernregnskabet.

Af revisionsdokumentationen fremgår en indhentet liste over nærtstående parter, men det fremgår ikke, hvilke handlinger indklagede har udført i relation til den modtagne oversigt. Nævnet finder, at indklagede dermed ikke har dokumenteret sin vurdering af, hvorvidt disse oplysninger om nærtstående parter kunne have en indvirkning på indklagedes forståelse af koncernens nærtstående parter.

Revisornævnet lægger til grund, at det af koncerninstruksen af 21. februar 2019 fremgår specifikke områder, der indeholder betydelige risici for væsentlig fejlinformation. Af instruksen fremgår herefter, at komponentrevisor skal være særligt opmærksom på disse områder under revisionen. Det fremlagte "highlights memorandum" fra komponentrevisor indeholder imidlertid ingen specifik omtale af revisionen af de i koncerninstruksen identificerede områder. Dette har indklagede ikke adresseret i sine arbejdsrapporter.

I områdeplanen vedrørende koncernrevision er det en obligatorisk handling, når der er tale om væsentlige komponenter, at revisor skal have drøftelser med komponentrevisor eller komponentens ledelse om komponentens aktiviteter, der er væsentlige for koncernen, risikoen for væsentlig fejlinformation i komponentens årsregnskab som følge af besvigelser eller fejl mv. Til trods herfor fremgår det af arbejdsrapporterne, at der alene har været interne drøftelser i revisionsteamet om, at

QQ LLC LLS er en væsentlig komponent. Indklagede har således ikke kontaktet komponentrevisor i forbindelse med revisionen.

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede ikke har dokumenteret sine overvejelser, vurderinger og konklusioner vedrørende komponentrevisors identificerede betydelige risici og hensigtsmæssigheden af komponentrevisors planlagte revisionshandlinger, at der ikke er dokumentation, der viser, at indklagede har involveret sig i komponentrevisors planlægning, og at det ikke er dokumenteret, at indklagede har taget det fornødne ansvar med henblik på at sikre, at der er planlagt tilstrækkelige og relevante handlinger vedrørende revisionen af årsregnskabet for QQ LLC.

Nævnet finder dermed på ovenstående baggrund, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og 2 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 samt § 4, stk. 1, 2 og 3 i bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet ved afgivelse af revisionspåtegning på det omgjorte års- og koncernregnskab for 2017 for BB ApS, idet indklagedes forståelse af koncernen og dens omgivelser ikke er dokumenteret tilstrækkeligt, ligesom indklagede ikke har dokumenteret, at han har taget det fornødne ansvar samt deltaget aktivt i revisionen af koncernregnskabet, da han ikke med den fornødne professionelle skepsis har foretaget en gennemgang og vurdering af den planlægning, og det revisionsarbejde, som er udført af komponentrevisor i [Land 1]. Nævnet finder således, at der ikke er dokumentation for,

at indklagede har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for afgivelse af revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet vedrørende koncernregnskabet.

Indklagede er herefter skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt e:

Det fremgår af sagens oplysninger, at kapitalandelen i dattervirksomheder i moderselskabets regnskab er målt til kostpris og udgør 255 t.USD svarende til ca. 3% af balancesummen, mens kapitalandele i associerede virksomheder indgår i årsregnskabet med 998 t.USD svarende til ca. 12% af balancesummen. Af sagens oplysninger fremgår det endvidere, at der i tidligere regnskabsår har været fejl i op- og nedskrivninger på kapitalandelene som følge af nettoimpairment, at der som følge heraf er foretaget en korrekt beregning, hvorfor der i det omgjorte årsregnskab er foretaget nedskrivning af kapitalandele i dattervirksomheder fra 2.380 t.USD til 255 t.USD, ligesom kapitalandele i associerede virksomheder er reguleret fra 782 t.USD til 998 t.USD. Disse reguleringer er foretaget med udgangspunkt i en opstilling, som indklagede har udarbejdet, der indeholder en opstilling af kostpris og egenkapital i alle selskabets kapitalandele, hvor kapitalandele med negativ egenkapital er nedskrevet til 0, og hvor kapitalandele med positiv egenkapital indgår med den anførte kostpris. Ledelsen har herefter nedskrevet kapitalandele i de tilfælde, hvor egenkapitalen er negativ, og hvor der ikke er udsigt til, at værdien genindvindes. Der er ikke udført revisionshandlinger med henblik på at afdække værdiansættelsen af kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder.

Det fremgår herudover af sagens oplysninger, at regnskabsposten "andre tilgodehavender" indgår i moderselskabets regnskab med 6.812 t.USD svarende til ca. 84% af balancesummen. Indklagede har modtaget eksterne bekræftelser på saldi og tilhørende låneaftaler, men der er ikke udført revisionshandlinger med henblik på at afdække værdiansættelsen af tilgodehavender. Revisornævnet finder på ovenstående baggrund, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved sin afgivelse af revisionspåtegning dateret 13. marts 2019 på års- og koncernregnskabet for 2017 for BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder samt vedrørende værdiansættelsen af regnskabsposten andre tilgodehavender.

Indklagede er herefter skyldig i dette klagepunkt. "

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), hvor klagepunkt b er behandlet.

Sag 046-2024 (Kendelse af 14. maj 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

Revisor har ikke dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, herunder ikke sikret et tilstrækkeligt bevis for rettighederne til de indregnede investeringsejendomme

Revisor har ikke dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, herunder ikke sikret et tilstrækkeligt bevis for fuldstændigheden samt forpligtelsen for anden gæld vedrørende pantebreve samt pantsætninger og sikkerhedsstillelser i ejendommene.

Revisor har ikke dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, herunder ikke sikret et tilstrækkeligt bevis for værdiansættelsen samt rettigheden til andre tilgodehavender.

Revisor har ikke dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller har opnået tilstrækkeligt eller egnet revisionsbevis vedrørende transaktioner med nærtstående parter.

Revisor har ikke dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller udvist den fornødne professionelle skepsis, idet revisor ikke har sikret et tilstrækkeligt bevis for tilstedeværelsen af selskabskapitalen.

Revisor har ikke dokumenteret at have udført revisionshandlinger med henblik på at påse, om selskabet overholdt selskabs- og regnskabslovgivningen samt anden relevant lovgivning ved indgåelsen af tre købsaftaler med BB ApS og deraf følgende indregning af huslejeindtægter i en periode, der ligger forud for selskabets stiftelse.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"Klagepunkt a)

Revisornævnet lægger til grund, at der i regnskabsåret 2018 blev erhvervet i alt 32 investeringsejendomme, hvoraf 21 blev erhvervet fra moderselskabet i forbindelse med selskabets stiftelse den 1. september 2018 og efterfølgende 11 ejendomme (2 fra selskaber ejet af selskabets direktør, 5 ejendomme ejet af FF og selskaber ejet af denne samt 4 ejendomme fra tredjemand). 30 af investeringsejendommene blev erhvervet med købsdato den 1. juli 2018 og 2 ejendomme med købsdato den 1. december 2018.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede har afstemt erhvervelsen af 28 af de udlejede ejendomme med en værdi på mDKK 16,5 til skøder og 3 ejendomme med en værdi på mDKK 1,2 til transportskøder, samt stikprøvevis påset at selskabet opkrævede og modtog husleje for de udlejede ejendomme.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede har dokumenteret og udført tilstrækkelige revisionshandlinger i relation til rettigheden til de indregnede investeringsejendomme. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt.

Det forhold, at købsaftaler vedrørende 2 ejendomme først er underskrevet af sælger efter regnskabsårets udløb, kan ikke føre til et andet resultat.

Klagepunkt b)

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede i relation til 31 af investeringsejendommene har afstemt gælden til overdragelsesaftaler og underliggende gældsbreve samt indhentet tingbogsoplysninger.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede i "Områdeplan 71 – Særlige revisionshandlinger" under punkt 5 om kontrol af sikkerhedsstillelser har anført: "Ingen sikkerhedsstillelser, se 26.11", hvor arbejdsrapport 26.11 er en engagementsoversigt fra [bank 2], som påviste, at banken ikke havde pant i ejendomsselskabets aktiver. Revisornævnet lægger til grund, at indklagede ved revisionen modtog en oversigt over pantesikret gæld i ejendomsselskabets investeringsejendomme på samlet kr. 4.092.901,63, og det fremgår af årsregnskabet, at selskabet havde udstedt ejerpantebreve på i alt t.DKK 6.619 med pant i investeringsejendomme, hvis regnskabsmæssige værdi var t.DKK 18.117.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede har dokumenteret og udført tilstrækkelige revisionshandlinger for fuldstændigheden samt forpligtelser for anden gæld vedrørende pantebreve samt pantsætninger. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt.

Klagepunkt c)

Fem nævnsmedlemmer udtaler:

Vi lægger til grund, at indklagede har afstemt det bogførte tilgodehavende hos RR ApS på 4.338.760 kr. til underliggende gældsbreve. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at gældsbrevene efter regnskabsårets udløb, men før indklagedes erklæringsafgivelse den 28. juni 2019 er overdraget til moderselskabet til kurs 100 og har nedbragt selskabets mellemregningsgæld med moderselskabet. I forbindelse med revisionen modtog indklagede den

24. juni 2019 en skriftlig begrundelse for overdragelsen fra moderselskabets ledelse. Da tilgodehavendet på erklæringstidspunktet således har reduceret selskabets gæld på mellemregningskontoen til moderselskabet finder vi ikke, at indklagede skulle dokumentere og forholde sig til en eventuel tabsrisiko på tilgodehavendet pr. 31. december 2018 eller til den forretningsmæssige begrundelse for overdragelsen.

På denne baggrund finder vi at indklagede har dokumenteret og udført tilstrækkelige revisionshandlinger for værdiansættelsen samt rettigheden til andre tilgodehavender. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt.

Det forhold at gældsbrevene ifølge vilkårene skulle være indfriet til kurs 115 kan ikke føre til et andet resultat.

Vi stemmer derfor for at frifinde indklagede i dette klagepunkt,

To nævnsmedlemmer udtaler:

Ejendomsselskabet erhvervede i regnskabsåret 2018 en fordring på RR ApS på 4.338.760 kr., som sammen med nogle andre tilgodehavender svarede til knap 20 % af balancesummen, og således udgjorde en væsentlig post. Fordringerne er optaget til kurs 100 i Ejendomsselskabets årsregnskab for 2018. Som anført af klager, bestod sikkerheden stillet af RR ApS i underpant i en række yderligt placerede ejerpantebreve i ejendomme, der ubestridt var belånt for betydelige beløb i forvejen. Indklagede burde derfor have forholdt sig kritisk til værdien af disse fordringer. Indklagede har da også i sine arbejds papirer noteret, at der kunne være risiko for overvurdering eller undervurdering.

Den 3. maj 2019, efter regnskabsårets udløb, men før erklæringstidspunktet, blev fordringen på debitor, der nu var under konkurs, overdraget til Ejendomsselskabets moderselskab til kurs 100.

Der blev ikke erlagt nogen købesum, men alene foretaget en bogholderimæssig postering.

Indklagede har anført, at "Værdiansættelsen er kontrolleret til efterfølgende afhændelse til t. dkk 4.304 efter statusdagen til kurs 100." Det bemærkes, at Ejendomsselskabet og moderselskabet var interesseforbundne, hvilket ikke ses at have givet indklagede anledning til dokumenterede overvejelser. Forløbet med erhvervelse af nogle efter Ejendomsselskabets forhold betydelige fordringer, på en debitor, der efterfølgende går konkurs, hvorefter fordringen ved en ren bogholderimæssig transaktion overdrages til moderselskabet til kurs 100, hvilket under de givne forhold ikke kan have svaret til markedsværdien, må betegnes som på alle måder påfaldende og burde have givet indklagede anledning til at udvise en betydelig grad af professionel skepsis.

Herunder burde indklagede have vurderet, om den forretningsmæssige begrundelse, eller manglen herpå, tyder på, at transaktionen var indgået for at foretage regnskabsmanipulation eller for at dække over misbrug af aktiver. I stedet synes indklagede i det væsentlige kritikløst at have lagt ledelsens oplysninger til grund. Vi finder derfor, at indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt § 23, stk. 1, ved revisionen af årsregnskabet for 2018 for Ejendomsselskabet, idet revisor ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller udvist den fornødne professionelle skepsis, vedrørende revisionen af værdiansættelsen af andre tilgodehavender efter regnskabsårets udløb, da indklagede ikke har sikret et tilstrækkeligt bevis for, eller har forholdt sig kritisk, til de forudsætninger, der ligger til grund for ledelsens skøn, og som indgik i indklagedes revision af værdiansættelsen af andre værdipapirer og kapitalandele samt andre tilgodehavender. Vi stemmer derfor for at finde Indklagede skyldig i dette klagepunkt.

Afgørelsen træffes efter stemmeflertallet. Indklagede frifindes herefter for dette klagepunkt.

Klagepunkt d)

Revisornævnet lægger til grund, at FF ikke blev identificeret som nærtstående part i forbindelse med Revisionsvirksomhed Xs` kundeaccept, at FF ikke er registeret som ledelse i eller ejer af Ejendomsselskabet, samt at indklagede i forbindelse revisionen modtog en regnskabserklæring

med angivelse af nærtstående parter og transaktioner med disse.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at Revisionsvirksomhed X i forbindelse med revisionen ikke modtog materiale fra eller kommunikerede med FF.

Nævnet finder ikke at FF er nærtstående til selskabet ifølge Årsregnskabslovens § 98c, stk. 2 eller IAS 24.9.

På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har dokumenteret tilstrækkelige revisionshandlinger og opnået egnet revisionsbevis vedrørende transaktioner med nærtstående parter. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt.

Det forhold at der er erhvervet enkelte ejendomme fra FF og selskaber ejet af denne, samt at FF har varetaget tinglysning af ejendomsoverdragelser, anmeldt selskabsændring til

Erhvervsstyrelsen samt haft nær relation til selskabets direktør, kan ikke føre til et andet resultat. Klagepunkt e)

Revisornævnet lægger til grund, at selskabet er stiftet med en selskabskapital på 50.000 kr. den 1. september 2018, og at der er i den efterfølgende periode er foretaget kapitalforhøjelser på i alt 16.550.000 kr. således at aktiekapitalen pr. pr. 31. december 2018 andrager i alt 16.600.000 kr.

Indklagede påså i forbindelse med revisionen, at der forelå generalforsamlingsbeslutninger i forbindelse med de enkelte kapitalforhøjelser samt påså at disse var registeret i

Erhvervsstyrelsen.

På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har dokumenteret at have udført tilstrækkeligt bevis for tilstedeværelsen af selskabskapitalen. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt. Klagepunkt f)

Revisornævnet bemærker at købsaftalerne, alle indeholdende selskabets fremtidige CVR-nr., er underskrevet med datering 4 dage før forinden selskabet modtog sit CVR-nr. ved registreringen af stiftelsen. Revisornævnet lægger til grund, at selskabet indgik købsaftaler om overdragelse af 21 investeringsejendomme den 10. september 2018 med overtagelse af ejendommene den 1. juli 2018, og at selskabet derved forud for stiftelsen og til trods herfor skulle varetage driftsomkostninger, lejeindtægter mv. i perioden fra den 1. juli 2018 til den 31. august 2018 samt at disse omkostninger, lejeindtægter mv. blev for de 21 ejendomme blev indregnet i i selskabets resultatopgørelse for perioden 1. september 2018 til 31. december 2018 med netto 158 tkr.

Revisornævnet finder, som erkendt af indklagede, at driftsomkostninger, lejeindtægter mv. for de 21 ejendomme forud for selskabets stiftelse den 1. september 2018 skulle have være indregnet som en del af overdragelsessummen for de pågældende ejendomme.

Revisornævnet finder det på ovenstående baggrund bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Indklagede findes herefter skyldig i klagepunkt f.

Det forhold, at indregning som en del af anskaffelsessummen ikke ville have nogen betydning for årsrapporten kan ikke føre til et andet resultat."

Indklagede revisor blev tildelt en advarsel for de overtrædelser han blev kendt skyldig i.

Sag 060-2024 og 061-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed.

Styrelsen havde vedrørende den indklagede revisor nedlagt påstand om betinget frakendelse og havde fremsat følgende klagepunkter:

At Revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 30. august 2022 på årsregnskab for 2021/22 for BB ApS, idet der ikke er foretaget planlægning, og idet der mangler dokumentation for, at der [ikke] med den fornødne professionelle skepsis er udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofylde

områder i regnskabet, herunder hensatte forpligtelser, omsætning, leasingaktiver samt varebeholdninger, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne afgive en konklusion uden modifikationer i revisionspåtegningen.

At Revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 14. juni 2022 på årsregnskab for 2021 for CC A/S, idet der ikke er foretaget planlægning og idet der mangler dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, herunder going concern, varebeholdninger, igangværende arbejder samt udskudt skatteaktiv, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring.

At Revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 30. august 2022 på årsregnskab for 2021/22 for DD A/S, idet der ikke er foretaget tilstrækkelig planlægning, og idet der mangler dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, herunder omsætning, materielle anlægsaktiver og tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Klagepunkt a

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 30. august 2022 har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021/22 for BB ApS.

Nævnet finder det på grundlag af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram til gennemgang af revisionsopgaven godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for BB ApS ikke har udført revisionsplanlægning og, at der mangler dokumentation for udførte revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, herunder hensatte forpligtelser, omsætning, leasingaktiver samt varebeholdninger, der må betragtes som væsentlige og risikofyldte områder. Endvidere foreligger der ikke dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne afgive en konklusion uden modifikationer i revisionspåtegningen.

Revisornævnet finder derfor, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og at han er skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt b

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 14. juni 2022 har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021/22 for CC A/S.

Nævnet finder på grundlag af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram til gennemgang af revisionsopgaven godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for CC A/S ikke har udført revisionsplanlægning eller tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, herunder going concern, varebeholdninger, igangværende arbejder samt udskudt skatteaktiv. Endvidere foreligger der ikke dokumentation for, at de udaterede arbejdspapirer er udarbejdet rettidigt, eller en regnskabsaflæggelse, der bekræfter, at ledelsen anerkender og forstår sit ansvar for regnskabsaflæggelsen.

Revisornævnet finder derfor, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og at han er skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt c

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 30. august 2022 har afgivet

revisionserklæring uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på det omgjorte årsregnskab for 2021/22 for DD A/S.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer, lægger nævnet til grund, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for DD A/S ikke med fornøden professionel skepsis har planlagt og udført tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte poster, herunder omsætning, tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser og materielle anlægsaktiver. Der findes således ikke at være dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, ligesom det ikke er dokumenteret, at den underskrivende revisor har været tilstrækkeligt involveret i opgaveløsningen. Indklagede har således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2. Indklagede er herefter skyldig i det rejste klagepunkt. ”

Indklagede blev frakendt sin godkendelse betinget i 3 år.

Også relevant under afsnit 6.7.2.2 (Betinget frakendelse) og 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav) – hvor klagen over revisionsvirksomheden behandles.

Sag 063-2024 (Kendelse af 14. marts 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens §§ 16, stk. 1, og 23, stk. 1, idet revisionen af stiftelsen af BB ApS ikke er planlagt og udført i overensstemmelse med god revisorskik og ikke er tilstrækkeligt dokumenteret. Indklagede har ikke dokumenteret (Klagepunkt 1): a) at have udført tilstrækkelige handlinger med henblik på at opnå bevis for selskabskapitalens tilstedeværelse på stiftelses- og erklæringstidspunktet, b) at have indhentet skriftlige udtalelser fra de relevante parter forud for erklæringsafgivelserne, og c) betydningen af både selskabskapitalens manglende tilstedeværelse ved erklæringsafgivelsen og ikke at kunne afgive en erklæring om kapitalens tilstedeværelse i overensstemmelse med dagældende anmeldelsesbekendtgørelses1 § 18, stk. 2, nr. 3.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende dette klagepunkt:

” Nævnet lægger de fremlagte oplysninger fra klager og indklagede til grund.

Nævnet finder herefter, at indklagedes planlægning samt arbejdshandlinger på erklæringsopgaven ikke ses dokumenteret af indklagede. Det er heller ikke dokumenteret, at indklagede har udført handlinger med henblik på at opnå bevis for selskabskapitalens tilstedeværelse på stiftelses- og erklæringstidspunktet, at han har indhentet skriftlige udtalelser fra relevante parter, eller at han har taget stilling til betydningen af selskabskapitalens manglende tilstedeværelse ved erklæringsafgivelsen.

Nævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og § 23, stk. 1, i forbindelse med revisionen af BB ApS. ”

Indklagede blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.1 (Erklæringsafgivelse).

Sag 077-2024 og 078-2024 (Kendelse af 10. november 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter overfor den indklagede revisor:

At revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 er overtrådt ved indklagedes afgivelse af erklæring af 19. april 2020 i forbindelse med ansøgning om kompensation i henhold til bekendtgørelse nr. 350 af 2. april 2020 om midlertidig kompensationsordning for virksomheders faste omkostninger indgivet af BB ApS, idet der ikke foreligger dokumentation for, at revisor har udført tilstrækkeligt arbejde i forbindelse med erklæringsafgivelsen, og dermed opnået tilstrækkeligt og egnet bevis som grundlag for den afgivne erklæring (klagepunkt a). At revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved indklagedes afgivelse af revisionspåtegning den 5. februar 2020 på årsregnskabet for 2019 for BB ApS, idet der ikke er udvist den fornødne professionelle skepsis i forbindelse med udførelse af kundekendskabsprocedurer, dokumentation for forståelse af kunden samt foretagne væsentligheds- og risikovurderinger, hvilket har medført en mangelfuld revisionsplanlægning, og idet der ikke er dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger eller opnået revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning med en konklusion (klagepunkt b).

At revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved indklagedes afgivelse af revisionspåtegning den 11. marts 2020 på årsregnskabet for 2019 for CC A/S, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger eller opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, igangværende arbejder og tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser (klagepunkt c).

At revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved indklagedes afgivelse af revisionspåtegning den 16. marts 2020 på årsregnskabet for 2018/19 for DD ApS, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger eller opnået revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, varebeholdninger samt grunde og bygninger (klagepunkt d): a) At erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. § revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved indklagedes afgivelse af revisionspåtegning den 16. marts 2020 på årsregnskabet for 2018/19 for DD ApS, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for årsrapportens manglende overholdelse af årsregnskabslovens § 23, stk. 4, idet investeringsejendomme er præsenteret som grunde og bygninger i årsregnskabet og b) § 53, stk. 1 og stk. 2, da beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis for materielle anlægsaktiver ikke indeholder en retvisende beskrivelse af målegrundlaget for investeringsejendomme - - § 58a, idet der i årsregnskabet ikke er givet oplysninger om centrale forudsætninger, som er anvendt ved dagsværdiberegningen af ejendomme. (klagepunkt e).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Klagepunkt a

Indklagede revisor har den 19. april 2020 afgivet erklæring til brug for ansøgning om kompensation i henhold til dagældende bekendtgørelse nr. 350 af 2. april 2020 om midlertidig kompensationsordning for virksomheders faste omkostninger.

Det følger af revisorlovens § 16, stk. 1, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2. Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader. God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.

Ifølge revisorlovens § 23, stk. 1, skal revisorer for enhver opgave efter lovens § 1, stk. 2, udarbejde arbejds papirer, der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring. Det følger af dagældende bekendtgørelse nr. 350 af 2. april 2020 om midlertidig

kompensationsordning for virksomheders faste omkostninger § 9, stk. 1, at en ansøgning om kompensation skal påtegnes af en revisor, hvilket sker ved en erklæring med høj grad af sikkerhed udarbejdet af en uafhængig, godkendt revisor.

Erklæringen skal bl.a. omfatte opgørelsen over virksomhedens realiserede faste omkostninger i de efter § 8, stk. 1, nr. 3 eller nr. 4, angivne perioder.

Af de af Erhvervsstyrelsen udstedte retningslinjer af 6. maj 2020 for revisors arbejde ved afgivelse af erklæring i forbindelse med ansøgning om kompensation for virksomheders faste omkostninger følger det blandet andet, at revisor skal revidere opgørelsen over faste omkostninger for perioden 1. december 2019 – 29. februar 2020. Opgørelsen skal vedlægges som bilag 1 i erklæringen. Ved udførelse af erklæringsopgaven skal revisor planlægge og udføre revisionen af opgørelsen af de realiserede faste omkostninger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, som skal danne grundlag for konklusionen, om opgørelsen i alle væsentlige henseender er udarbejdet i overensstemmelse med bekendtgørelsen og vejledningen.

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens oplysninger og indklagedes bemærkninger til grund.

Nævnet finder det efter sagens fremlagte oplysninger ikke dokumenteret, at indklagede revisor har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, at opgørelsen af realiserede faste omkostninger i alle væsentlige henseender er udarbejdet i overensstemmelse med bekendtgørelsen og retningslinjerne og dermed opnået tilstrækkeligt og egnet bevis som grundlag for den afgivne erklæring.

Nævnet har herved lagt vægt på, at det ikke findes godtgjort, at indklagede revisor har planlagt handlinger rettet mod realiseret omsætning og realiserede omkostninger for den relevante periode, idet der ikke foreligger dokumentation for, at indklagede har kontrolleret realiserede omkostninger ved kontrol af bilag, eller at indklagede har kontrolleret opgørelsen over realiseret omsætning i referenceperioden. Nævnet har ligeledes lagt vægt på den fremlagte mailkorrespondance mellem indklagede revisor og selskabets ledelse, hvoraf det fremgår, at indklagede har identificeret beløbsforskelle mellem indklagedes opgørelse og ledelsens opgørelse af realiserede omkostninger, ligesom indklagede har stillet spørgsmål til ledelsen om faste, henholdsvis variable omkostningskonti. Til trods herfor foreligger der ikke dokumentation for, at ledelsen har besvaret disse spørgsmål, ligesom der ikke fremgår oplysninger om, hvordan indklagede har forholdt sig til behandlingen heraf i den endelige opgørelse af omkostningerne, der indgår i ansøgningen.

Revisornævnet finder på denne baggrund og som sagen i øvrigt foreligger oplyst, at der ikke foreligger dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelige revisionshandling, og der derved ikke er opnået et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den af indklagede afgivne erklæring. Den utilstrækkelige efterlevelse af dokumentationskravene indebærer, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, og derved er skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt b

Nævnet lægger til grund, at indklagede afgav revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for BB ApS den 5. februar 2020.

Nævnet lægger til grund, at indklagedes dokumentation vedrørende opgaveløsningen består af to forskellige sæt arbejds papirer, dels en håndskreven version og dels en elektronisk version. Af den elektroniske version fremgår ikke arbejdsplaner vedrørende de regnskabsmæssige områder i årsregnskabet, men derimod kun planlægningsmemo samt regnskabschecklister, som imidlertid er attesteret den 10. februar 2020, det vil sige 5 dage efter erklæringstidspunktet. Den håndskrevne version af arbejds papirerne indeholder afsnit vedrørende risiko- og

væsentlighedsvurderinger samt arbejdsplaner vedrørende flere af de regnskabsmæssige områder i årsregnskabet. Disse er imidlertid også attesteret den 10. februar 2020, det vil sige 5 dage efter erklæringstidspunktet den 5. februar 2020. Nævnet finder således, at der ikke rettidigt er udarbejdet revisionsplanlægning.

Af den til sagen fremsendte dokumentation fremgår det, at de foretagne væsentligheds- og risikovurderinger i planlægningen er foretaget i et allerede udfyldt skema, hvorved alle regnskabsposter – også regnskabsposter såsom materielle anlægsaktiver, tilgodehavender og udskudte skatteaktiver, der sædvanligvis indeholder elementer af regnskabsmæssige skøn og som følge heraf typisk bør tillægges en højere risikovurdering – er vurderet med lav eller middel risiko, uden at dette er begrundet yderligere.

Nævnet finder det hermed ikke dokumenteret, at planlægningen er tilstrækkeligt udført, og den indeholder ikke en beskrivelse af de nødvendige revisionshandlinger med henblik på at kunne opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. De handlinger, der er beskrevet i notatet "Noter og arbejdspapirer 2 BB ApS 2019" indeholder ligeledes ikke underliggende dokumentation, der godtgør, at handlinger er udført, og det ses heller ikke, at der er foretaget handlinger med henblik på at vurdere going concern, selv om der på tidspunktet for aflæggelse af regnskabet var indikationer på, at der var usikkerhed herom.

Revisornævnet finder på ovenstående baggrund, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved sin afgivelse af revisionspåtegning dateret 5. februar 2020 på årsregnskabet for 2019 for BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at revisor har udvist den fornødne professionelle skepsis, og idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne afgive revisionspåtegning med en konklusion.

Klagepunkt c

Nævnet lægger til grund, at indklagede afgav revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for CC A/S den 11. marts 2020.

Nævnet finder det ud fra den fremlagte dokumentation godtgjort, at revisionsplanlægningen ikke indeholder stillingtagen til risici på revisionsmålsniveau vedrørende væsentlige og risikofyldte regnskabsområder, herunder er der ikke foretaget risikovurdering vedrørende omsætning/indregning af indtægter, ligesom der ikke ses at være taget dokumenteret stilling til, hvorvidt ledelsen har valgt den indregningsmetode, der bedst afspejler et retvisende billede.

Nævnet finder herved, at revisionsplanlægningen ikke er tilstrækkeligt udført, ligesom de anvendte standardområdeplaner ikke er tilpasset den konkrete revisionsopgave.

Nævnet finder det herudover ud fra sagens oplysninger godtgjort, at standardhandlingerne i områdeplanerne generelt er attesteret som udført uden beskrivelser af udført arbejde eller underliggende revisionsbeviser. Nævnet har herved blandt andet lagt vægt på det fremlagte notat "Noter og arbejdspapirer CC A/S", hvor der ikke foreligger underliggende dokumentation for de af indklagede beskrevne handlinger vedrørende regnskabsposterne tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser, omsætning og igangværende arbejder i notatet. Nævnet finder herved, at der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.

Revisornævnet finder på ovenstående baggrund, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved sin afgivelse af revisionspåtegning dateret den 11. marts 2020 på årsregnskabet for CC A/S, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende regnskabsposterne omsætning, igangværende arbejder og tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser.

Klagepunkt d

Nævnet finder det ud fra den fremlagte dokumentation godtgjort, at revisionsplanlægningen ikke

indeholder stillingtagen til risici på revisionsmålsniveau for væsentlige og risikofyldte regnskabsområder, og at planlægningen ikke indeholder tilstrækkelige risikovurderingshandlinger til identifikation og vurdering af risici for væsentlig fejlinformation ved regnskabsmæssige skøn. Der ses herudover ikke at være fremlagt underliggende arbejds papirer for indklagedes handlinger, og indklagede har dermed ikke dokumenteret at have indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for væsentlige og risikofyldte regnskabsposter. Nævnet har herved lagt vægt på, at indklagede ikke har dokumenteret sin vurdering af risici vedrørende regnskabsposten "Grunde og bygninger", selv om denne regnskabspost efter det oplyste måles til dagsværdi, ligesom der ikke ses at være planlagt revisionshandlinger vedrørende denne regnskabspost.

Nævnet har herudover, for så vidt angår regnskabsposten omsætning, lagt vægt på, at regnskabsposten indgår i årsregnskabet med 367 t.kr., mens den underliggende dokumentation alene består af råbalance, kontospecifikationer og udskrifter fra bankudtog. Der ses ikke at være dokumenterede overvejelser vedrørende transaktioner med nærtstående parter, herunder overvejelser om, hvorvidt den fastsatte husleje, kan anses for at repræsentere en markedsbestemt leje, selv om det af notatet "Noter DD ApS" fremgår, at lejemålet "[EJENDOM 1]" er udlejet til henholdsvis et selskab kontrolleret af ledelsen og til beboelsen til ledelsen.

Nævnet har endelig, for så vidt angår regnskabsposten varebeholdninger, lagt vægt på, at posten indgår i årsregnskabet med 1.969 t.kr., svarende til 22 % af balancesummen, men at der ikke foreligger underliggende dokumentation i indklagedes arbejdsmappe vedrørende denne regnskabspost, herunder opgørelse af anskaffelsessummen og tillæg af forbedringer.

På baggrund heraf finder nævnet, at der ikke foreligger dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelige revisionshandlinger og dermed opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, varebeholdninger og grunde og bygninger. Indklagede har dermed overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2.

Klagepunkt e

En revisor skal modificere konklusionen i revisionspåtegningen, hvis regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger eller ikke opfylder betingelserne for at udelade krævede oplysninger, medmindre de manglende oplysninger er uvæsentlige.

Nævnet lægger til grund, at det fremgår af årsregnskabet, at regnskabsposten "grunde og bygninger" indgår med 5.000 t.kr., svarende til 55 % af balancesummen. Det fremgår af beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis, at regnskabsposten måles ved indregning til kostpris, og efterfølgende til kostpris, og at der ikke afskrives, da der ikke sker værdiforringelse. Det fremgår imidlertid af indklagedes arbejds papirer, at regnskabsposten måles til dagsværdi, ligesom indklagede har oplyst, at reglerne i årsregnskabslovens § 38 anvendes. Den foretagne beskrivelse af anvendt regnskabspraksis indeholder dermed ikke en retvisende beskrivelse af målegrundlaget for investeringsejendommen, og nævnet finder på baggrund heraf, at dette er i strid med årsregnskabslovens § 53, stk. 1 og stk. 2.

Henset til at selskabets ejendomme måles til en dagsværdi, der ikke kan måles på grundlag af observationer på et aktivt marked, skal der herudover oplyses om de centrale forudsætninger, som er anvendt ved beregningen af dagsværdien. Årsregnskabet indeholder imidlertid ingen oplysninger om centrale forudsætninger for opgørelse af dagsværdien af investeringsejendommen, hvilket er i strid med årsregnskabslovens § 58a, stk. 2.

Indklagede har ikke afdækket disse overtrædelser af den regnskabsmæssige begrebsramme, der ville have begrundet, at konklusionen i revisionspåtegningen skulle modificeres med forbehold for årsregnskabets manglende overholdelse af de ovenfor nævnte bestemmelser i årsregnskabsloven.

Nævnet finder på baggrund heraf, at indklagede har overtrådt dagældende erklæringsbekendtgørelse § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved sin afgivelse af revisionspåtegning den 16. marts 2020 på årsregnskabet for 2018/19 for DD ApS, da konklusionen ikke er modificeret med forbehold for årsregnskabslovens § 23, stk. 4 samt § 53, stk. 1 og 2.”

Revisornævnet vurderede, at overtrædelserne i klagepunkt a-d var udslag af at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke sikrede, at opgaverne blev udført i overensstemmelse med faglige standarder og krav i lovgivningen. Da overtrædelserne var sanktioneret overfor revisionsvirksomheden blev indklagede revisor ikke sanktioneret for disse klagepunkter. For overtrædelse af de øvrige klagepunkter blev indklagede samlet pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion) – hvor klagepunkt f er behandlet, 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81) og afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav) – hvor klagen over revisionsvirksomheden er behandlet.

Sag 083-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 22. februar 2022 på årsregnskabet for 2021 for BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning, og idet der ikke er dokumentation for, at der er udført revisionshandling vedrørende regnskabsposterne omsætning og grunde og bygninger, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne afgive en konklusion uden modifikationer i revisionspåtegningen (klagepunkt a).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Klagepunkt a

Revisornævnet har lagt til grund, at investeringsejendomme – præsenteret som ” grunde og bygninger ” indgår i årsregnskabet for BB ApS for regnskabsåret 2021 med [værdi 7].kr. svarende til 97 % af balancesummen, hvilket overstiger det af indklagede fastsatte væsentlighedsniveau, at investeringsejendomme ifølge anvendt regnskabspraksis måles til dagsværdi med udgangspunkt i en afkastbaseret værdiansættelsesmodel, og at investeringsejendomme i regnskabsåret er værdireguleret med 11.631 tkr. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede i sin planlægning har vurderet regnskabsposten med lav risiko, at indklagede ikke har foretaget identifikation af væsentlige og risikofyldte områder eller anført en begrundelse i planlægningen for, hvorfor regnskabsposten ikke indeholder regnskabsmæssige skøn, samt at indklagede ikke i sine arbejdspapirer har dokumenteret at have taget stilling til ledelsens metode for udøvelse af skøn eller vurderet, om den anvendte regnskabspraksis er i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme. Vedrørende omsætning har Revisornævnet lagt til grund, at denne indgår i årsregnskabet med 12.130 t.kr., at indklagedes dokumentation for denne regnskabspost er en forudfyldt instruks, som ikke indeholder beskrivelser af resultaterne af udførte handlinger vedrørende regnskabsposten.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke har dokumenteret tilstrækkelig planlægning og ikke har dokumenteret tilstrækkelig udførelse af revisionshandling, der viser, at indklagede har udvist fornøden professionel skepsis ved

revisionen af regnskabsposten grunde og bygninger og regnskabsposten omsætning, herunder bevist, at der ikke i indklagedes arbejdspapirer er dokumenteret, at indklagede har taget stilling til, hvorvidt der var usikkerhed forbundet med målingen af regnskabsposten, der burde oplyses i årsregnskabet. Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke havde opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for værdiansættelsen af investeringsejendomme som grundlag for den afgivne erklæring.

Revisornævnet bemærker, at når revisionsplanlægningen ikke er udført tilstrækkeligt, er der en forøget risiko for, at eventuelle væsentlige og risikofyldte områder samt regnskabsposter, der indeholder væsentlige regnskabsmæssige skøn, ikke bliver identificeret og dermed ikke bliver tilstrækkeligt afdækket ved udførelse af revisionen.

På baggrund af ovenstående er det bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for BB ApS for 2021, idet revisionsplanlægningen har været utilstrækkelig, og idet der ikke var dokumentation for, at der blev udøvet professionel skepsis ved revisionen, ligesom der manglede revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af grunde og bygninger samt omsætning som grundlag for den afgivne erklæring.

Indklagede revisor er skyldig i dette klagepunkt."

Indklagede blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 30.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion).

Sag 089-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskab for 2020/21 for BB A/S, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger, samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af udviklingsprojekter og going concern, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne (klagepunkt a).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"Klagepunkt a

Regnskabsposten færdiggjorte udviklingsprojekter, herunder patenter og lignende rettigheder, der stammer fra udviklingsprojekter, udgør i henhold til det aflagte årsregnskab for 2020/21 for BB A/S en værdi på [Tal 4]kr. svarende til 54% af balancesummen. Regnskabsposten udgør dermed en væsentlig post i årsregnskabet.

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger finder Revisornævnet, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposten færdiggjorte udviklingsprojekter, herunder patenter og lignende rettigheder, der stammer fra udviklingsprojekter. Revisornævnet lægger herved vægt på, at regnskabsposten indeholder elementer af regnskabsmæssige skøn, og at det ikke ses dokumenteret, at indklagede har udført risikovurderingshandlinger til identifikation og vurdering af risici for væsentlig fejlindformation vedrørende det regnskabsmæssige skøn.

Revisornævnet finder endvidere, at årsregnskabet for BB A/S for 2020/21 indeholder væsentlige indikationer på usikkerheder, der kan rejse betydelig tvivl om selskabets evne til at fortsætte driften (going concern). Der henvises herved navnlig til, at årsregnskabet udviser et negativt

resultat, at der tillige var et negativt resultat i det foregående regnskabsår, og at selskabets kortfristede gældsforpligtelser pr. balancedagen udgjorde [Tal 5] kr. og derved oversteg omsætningsaktiver, der udgjorde [Tal 6] kr., hvilket kunne rejse tvivl om selskabets fortsatte drift.

Baseret på ovenstående finder Revisornævnet, at det er en væsentlig mangel ved indklagedes arbejde, at indklagede ikke har taget tilstrækkeligt dokumenteret stilling til, om årsregnskabet indeholder fyldestgørende oplysninger om udviklingsprojekter og going concern. Det af indklagede anførte kan ikke føre til et andet resultat.

Revisornævnet finder således, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for BB A/S, idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende udviklingsprojekter og going concern."

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion).

6.4.4.3. Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion

Det fremgår af forarbejderne til lov 631 af 8. juni 2016 om ændring af revisorloven og forskellige andre love blandt andet til ændringen af § 44, der omhandler de sanktioner, som Revisornævnet kan ikende, at der er "*ved mindre alvorlige forseelser fra en revisionsvirksomhed eller revisor ofte ikke tilstrækkeligt behov for at indbringe den pågældende virksomhed eller revisor for Revisornævnet, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde.*

Ved Erhvervsstyrelsens vurdering af, om en forseelse er mindre alvorlig, vil indgå, i hvilket omfang forseelsen kan antages at have eller kunne få betydning for pågældende revisionskundes forhold eller en tredjemands beslutninger om f.eks. ydelse af kredit eller indgåelse af forretningsmellemværende. Der vil typisk være tale om sager, som hidtil har medført en bøde på op til ca. 25.000 kr. ved nævnet."

Sag 043-2024 (Kendelse af 19. marts 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet.

Styrelsens havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 ved afgivelse af revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for CC A/S, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for, at regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger i henhold til årsregnskabslovens § 64, stk. 1 om selskabets restleasingforpligtelser (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis vedrørende denne del af klagen fremgik følgende:

"Det fremgår af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, at revisor skal modificere konklusionen, hvis revisor på baggrund af det opnåede revisionsbevis konkluderer, at regnskabet indeholder væsentlige fejl eller mangler. Det fremgår videre af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 1, litra b, at konklusionen altid skal modificeres efter stk. 1, nr. 1, når regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger eller ikke opfylder betingelserne for at udelade krævede oplysninger, medmindre de manglende oplysninger er uvæsentlige.

Revisornævnet lægger til grund, at årsregnskabet for 2019/20 for CC A/S ikke indeholder oplysninger om, at selskabets restleasingforpligtelser udgør 1.103 t.kr., og at indklagede har afgivet en revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen.

Da årsregnskabet for CC A/S for 2019/20 således ikke indeholder de krævede oplysninger i

henhold til årsregnskabslovens § 64, stk. 1 angående selskabets restleasingforpligtelser, burde indklagede på den baggrund have modificeret sin konklusion, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b. Indklagede har på den anførte baggrund tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og han er skyldig i dette klagepunkt.”

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), hvor de øvrige klagepunkter er behandlet.

Sag 077-2024 og 078-2024 (Kendelse af 10. november 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt overfor indklagede revisor:

At dagældende erklæringsbekendtgørelse § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra a, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved indklagedes afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for BB ApS, idet konklusionen i revisionspåtegningen skulle have været modificeret med en afkræftende konklusion, da regnskabet ikke opfylder krav om, at det skal give et retvisende billede af virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet i overensstemmelse med den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme, da årsregnskabet ikke overholder grundlæggende principper for regnskabsaflæggelse, jf. årsregnskabslovens § 11, stk. 1 og § 13, stk. 1 (klagepunkt f).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Revisor skal modificere konklusionen i revisionspåtegningen, hvis regnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler, herunder hvis regnskabet ikke giver et retvisende billede i overensstemmelse med den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme.

Nævnet lægger til grund, at der foreligger to forskellige versioner af årsrapporten for 2019 – én, der er underskrevet af ledelse, revisor og dirigent, og én, der af ledelsen er indberettet som en offentliggjort version, som ikke er identisk med den underskrevne årsrapport. Sammenligningstal for 2018 i de to forskellige versioner af årsregnskabet for 2019 er forskellige for såvel resultatopgørelse, balanceposter (bortset fra materielle anlægsaktiver) og egenkapital. Det følger således af den offentliggjorte årsrapport for 2018, at egenkapitalen udgør 3.142 t.kr. den 31. december 2018, og at årets resultat er et overskud på 252 t.kr., mens det fremgår af den af indklagede underskrevne version af årsrapporten, at egenkapitalen udgør 2.932 t.kr. den 31. december 2018, og at der er underskud på 247 t.kr.

Nævnet finder det godtgjort, at resultatopgørelsen i begge versioner af årsregnskabet er præsenteret fejlagtigt, idet det fremstår som om, at årets resultat er et overskud på 380 t.kr, mens der imidlertid er tale om et underskud på 380 t.kr. Dette er ikke åbenlyst for en regnskabsbruger, og regnskabet giver således ikke et retvisende billede af virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet i overensstemmelse med den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme. Nævnet finder på den baggrund, at indklagede skulle have været nået frem til, at der skulle afgives en afkræftende konklusion i revisionspåtegningen, Nævnet lægger herudover til grund, at afskrivninger i 2019 udgjorde 642 t.kr., mens samme post udgjorde 0 kr. i 2018. Indklagede burde som følge heraf have identificeret, at der ikke konsekvent er foretaget regnskabsmæssige afskrivninger på materielle anlægsaktiver, og indklagede burde derfor have overvejet, om der er tale om en væsentlig fejl i det foregående regnskab, som skulle have været rettet eller omtalt i revisionspåtegningen.

Nævnet finder på ovenstående baggrund, at indklagede har overtrådt den dagældende erklæringsbekendtgørelse § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra a, og god revisorskik, jf.

revisorlovens § 16, stk. 1, ved sin afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for BB ApS, idet konklusionen i revisionspåtegningen skulle have været modificeret med en afkræftende konklusion.”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) – hvor klagepunkt a-e er behandlet, 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81) og afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav) – hvor klagen over revisionsvirksomheden er behandlet.

Sag 083-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At den dagældende erklæring-bekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 22. februar 2022 på årsregnskabet for 2021 for BB ApS, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for årsrapportens manglende overholdelse af årsregnskabslovens: 1) § 23, stk. 4, da investeringsejendomme er præsenteret som grunde og bygninger i årsregnskabet 2) § 58 a, da der i årsregnskabet ikke er givet tilstrækkelige oplysninger om centrale forudsætninger, som er anvendt ved dagsværdiberegningen af ejendomme (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Klagepunkt b

Revisornævnet lægger det under klagepunkt a nævnte til grund, og at indklagede den 22. februar 2022 har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen og fremhævelse af forhold på årsregnskabet for BB ApS for 2021.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at investeringsejendomme i årsregnskabet for BB ApS for 2021 er præsenteret som ”grunde og bygninger”, og at der af årsregnskabet ikke fremgår oplysninger om de centrale forudsætninger, der ligger til grund for opgørelse af dagsværdien af investeringsejendomme jf. årsregnskabslovens § 58a.

Indklagede har til Erhvervsstyrelsen oplyst, at det er hans vurdering, at en oplysning om afkastkrav på 4,94% er tilstrækkeligt, og at det ikke giver regnskabslæseren flere oplysninger at anføre et spænd mellem 4,5-6,0%.

Revisor skal modificere konklusionen i revisionspåtegningen, hvis regnskabet ikke opfylder betingelserne for at udelade de krævede oplysninger, medmindre de udeladte oplysninger er uvæsentlige, jf. erklæring-bekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b.

Indklagede skulle derfor have afdækket, om regnskabet indeholdt de krævede oplysninger i henhold til årsregnskabsloven, og såfremt indklagede havde udført en tilstrækkelig revision, ville han være nået frem til, at han skulle have modificeret konklusionen i revisionspåtegningen med forbehold for disse manglende oplysninger.

Nævnet finder på den baggrund, at indklagede har overtrådt erklæring-bekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for selskabet BB ApS, idet konklusionen i revisionspåtegningen ikke er modificeret med forbehold for, at regnskabet ikke indeholdt de krævede oplysninger i henhold til årsregnskabslovens § 58 a.

Indklagede revisor er skyldig i dette klagepunkt.”

Indklagede blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 30.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen).

Sag 089-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for BB A/S, idet konklusionen i revisionspåtegningen skulle have været modificeret med forbehold for, at årsregnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger, jf.

årsregnskabslovens §§ 88 og 88a (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"Klagepunkt b

Det fremgår af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, at revisor skal modificere konklusionen, hvis revisor på baggrund af det opnåede revisionsbevis konkluderer, at regnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler. Det fremgår videre af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 1, litra b, at konklusionen altid skal modificeres efter stk. 1, nr. 1, når regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger eller ikke opfylder betingelserne for at udelade krævede oplysninger, medmindre de manglende oplysninger er uvæsentlige. Endvidere fremgår det af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 1, litra e, at konklusionen altid skal modificeres efter stk. 1, nr. 1, når regnskabet i øvrigt ikke er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens eller eventuelle andre bestemmelsers krav til regnskabsaflæggelsen.

Det fremgår af afsnittet om anvendt regnskabspraksis i BB A/S for 2020/21, at årsregnskabet er aflagt efter årsregnskabslovens bestemmelser for klasse B med tilvalg af enkelte regler for bestemmelser for klasse C. Det fremgår endvidere, at selskabet har valgt at indregne udviklingsomkostninger, idet det samtidig blandt andet er anført, at: "Udviklingsomkostninger omfatter omkostninger, herunder lønninger og gager samt afskrivninger, der direkte og indirekte kan henføres til virksomhedens udviklingsaktiviteter og som opfylder kriterierne for indregning." Revisornævnet finder, at afsnittet om anvendt regnskabspraksis i årsregnskabet for 2020/21 for BB A/S ikke indeholder oplysninger om de særlige forudsætninger, som ligger til grund for indregning og måling af udviklingsprojekter i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 88 og 88a.

Nævnet finder det herefter godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for BB A/S for 2020/21 burde have modificeret konklusionen ved at tage forbehold for, at årsregnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger i medfør af årsregnskabslovens § 88 og 88a, idet årsregnskabet ikke indeholder en anlægsnote vedrørende de aktiverede udviklingsomkostninger.

Indklagede har dermed overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og at han er skyldig i dette klagepunkt."

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen).

6.4.4.4. Andelsboligforeninger

Der er i beretningsåret behandlet to klager (081-2024 og 013-2025) vedrørende revisionen af

andelsboligforeninger. Der henvises til afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor disse er refereret.

6.4.4.5. Forvaltningsrevision

Sag 001-2025 (Kendelse af 24. september 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Erhvervsstyrelsen havde fremsat fem klagepunkter, hvoraf de fire klagepunkter vedrørte revision af en virksomhed, som modtog offentligt tilskud, og hvor der derfor blev foretaget forvaltningsrevision.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende vedrørende de fire klagepunkter:

”... Klagepunkt b

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 26. oktober 2016 afgav vurderingsberetning og revisorerklæring på åbningsbalancen pr. 1. juli 2016 for selskabet EE ApS, som blev stiftet den 31. oktober 2016 med regnskabsmæssig virkning fra den 1. juli 2016. Selskabet blev stiftet ved indskud af enkeltmandsvirksomheden GG [enkeltmandsvirksomhed]. Vurderingsberetningen og revisorerklæringen blev afgivet uden modifikationer eller fremhævelse af forhold.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at der i åbningsbalancen var indregnet aktiver og passiver til en værdi af 8.053.194 kr., herunder en virksomhedskapital på 50.000 kr. Materielle anlægsaktiver indgik med 1.106.791 kr. heraf indgik Andre anlæg, driftsmateriel og inventar med 1 mio. kr. Omsætningsaktiver var indregnet med 6.946.403 kr. hvoraf øvrige tilgodehavender udgjorde 2.683.695 kr. Gældsforpligtelser indgik med 8.053.194 kr., hvor af anden gæld indgik med 3.956.175 kr. Modtagne forudbetalinger indgik med 2.917.089 kr., og stiftermellemregning indgik med 534.407 kr.

På baggrund af de foreliggende oplysninger finder nævnet, at indklagede ikke i tilstrækkelig grad har beskrevet sine udførte handlinger i forbindelse med vurderingen af tilstedeværelsen af andre anlæg, driftsmateriel. Nævnet har herved lagt vægt på, at indklagede fik udleveret en inventarliste, og at det af indklagedes arbejdsoplysninger fremgår, at han har besigtiget ejendommene. Der fremgår imidlertid ikke dokumentation for hvilke konkrete arbejds handlinger han har udført for at sikre tilstedeværelsen af de aktiver, der fremgår af den udleverede inventarliste.

Vedrørende materielle anlægsaktiver og værdiansættelsen af andre anlæg, driftsmateriel finder nævnet, at indklagede ikke har fremlagt dokumentation for, at han havde planlagt arbejds handlinger til at adressere værdiansættelsen og tilstedeværelsen af de materielle anlægsaktiver, eller kontrollere værdiansættelsen af det inventar (Andre anlæg, driftsmateriel), der fremgik af de udleverede inventaropgørelser, herunder sine drøftelser med ledelsen omkring værdiansættelsen.

Nævnet bemærker, at det ikke er tilstrækkeligt, at indklagede efterfølgende mundtligt kan redegøre for hvilke handlinger der er planlagt og udført.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, idet indklagede ikke i tilstrækkeligt omfang har dokumenteret den foretagne planlægning og de udførte revisions handlinger ved afgivelse af vurderingsberetning og revision af åbningsbalancen for GG [enkeltmandsvirksomhed] ApS under stiftelse.

Klagepunkt c

GG [enkeltmandsvirksomhed] erhvervede 30. april 2015 en [udenlandsk 1] [ejendom 1] for 750.000 kr. Indklagede afgav den 11. april 2016 revisionspåtegning på årsregnskabet for 2015 for enkeltmandsvirksomheden. Regnskabsposten Resultat sekundær drift, som omfatter driften af den [udenlandske 1] [ejendom 1], udviser i henhold til det aflagte årsregnskab et beløb på 117.552 kr. Indklagedes fastsatte væsentlighedsniveau var 138.000 kr.

På baggrund af de foreliggende oplysninger finder Revisornævnet, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende erhvervelsen af den [udenlandske 1] [ejendom 1] samt revisionen af regnskabsposten Resultat sekundær drift. Nævnet lægger herved vægt på, at det ikke ses dokumenteret, at indklagede foretog en særskilt vurdering af risikoen for væsentlig fejlinformation på regnskabsposten Resultat sekundær drift, ligesom det af arbejdspapirerne ikke ses dokumenteret, hvilke overvejelser indklagede havde gjort sig om, hvorvidt erhvervelsen af den [udenlandske 1] [ejendom 1] var inden for enkeltmandsvirksomhedens formål, og derved ikke var en væsentlig ændring i enkeltmandsvirksomhedens godkendelse som botilbud, som Socialtilsynet skulle orienteres om.

Nævnet finder, at det er en væsentlig mangel ved indklagedes arbejde, at indklagede ikke har taget tilstrækkeligt dokumenteret stilling til erhvervelsen af den [udenlandske 1] [ejendom 1] samt revisionen af regnskabsposten Resultat sekundær drift. Det, som indklagede har anført, fører ikke til et andet resultat. Nævnet bemærker hertil, at det ikke er tilstrækkeligt, at indklagedes overvejelser fremgår indirekte af arbejdspapiret Forvaltningsrevision 2015. Revisornævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2015 for EE ApS, idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for indklagedes revision af enkeltmandsvirksomhedens [udenlandske 1] [ejendom 1] i årsregnskabet.

Klagepunkt d

Regnskabsposten Øvrige omkostninger udviser i henhold til det aflagte regnskab for EE ApS et beløb på 4.694.055 kr. Nævnet lægger til grund, at indklagede ved revisionen udtog en stikprøve, som udgjorde et beløb på 589.351 kr. svarende til 13 % af regnskabsposten. Som en del af stikprøven udtog indklagede to bilag benævnt Leje [ejendom 3] på henholdsvis 42.747 kr. og 43.875 kr. Disse to bilag var ikke attesteret, ligesom i alt 13 ud af 23 bilag i stikprøven ikke var attesterede. Indklagede konstaterede endvidere manglende bilag for en del af stikprøven svarende til 18.625 kr. Indklagedes fastsatte væsentlighedsniveau var 138.000 kr. og han vurderede Andre eksterne omkostninger til at være en væsentlig regnskabspost.

Nævnet lægger endvidere til grund, at det af indklagedes arbejdspapirer fremgår, at han opfordrede enkeltmandsvirksomheden til, at der fremadrettet foretages underskrift på nogle bilag, så det fremgår, hvem der har foretaget indkøbet, og hvem indkøbet var til.

På baggrund af de foreliggende oplysninger finder Revisornævnet, at der ikke er dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposten Andre eksterne omkostninger.

Revisornævnet lægger herved vægt på, at indklagede ved sin stikprøve konstaterede manglende bilag og attestation, men at det af sagens oplysninger ikke ses, at indklagede på baggrund deraf rettede forespørgsel til enkeltmandsvirksomheden, eller at indklagede projicerede stikprøvens resultat til den fulde regnskabspost. Ved ikke at have gjort dette, har indklagede ikke dokumentation for det fulde omfang af manglende bilag og attestation vedrørende regnskabsposten.

Det fremgår af dagældende § 9, stk. 1, nr. 2 i bekendtgørelse om revision af regnskaber for private tilbud, foreninger og private virksomheder omfattet af lov om socialtilsyn, at revisor skal føre en revisionsprotokol. I protokollen skal der indføres oplysninger om væsentlig usikkerhed, fejl eller mangler vedrørende tilbuddets bogholderi, regnskabsvæsen eller interne kontrol.

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede i revisionsprotokollatet har anført, at der er en god og effektiv styring af virksomhedens likviditet og løbende budgetopfølgning under hensyntagen til virksomhedens størrelse, og at der ikke er konstateret forhold som giver

anledning til mistanke om besvigelser. Indklagede har i protokollatet opfordret ledelsen til at føre udvidet opsyn på dette område.

Baseret på ovenstående sammenholdt med, at indklagede i forbindelse med revisionen konstaterede manglende bilag og attestation af bilag, finder Revisornævnet, at det er en mangel ved indklagedes arbejde, at indklagede i revisionsprotokollatet ikke har rapporteret om, at de manglende bilag og de manglende attestationer udgør en væsentlig svaghed i enkeltmandsvirksomhedens interne kontroller. Det af indklagede anførte kan ikke føre til et andet resultat.

Revisornævnet finder således, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2015 for GG [enkeltmandsvirksomhed], idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelige revisionshandling eller rapporteret om konstaterede mangler i revisionsprotokollatet ved revisionen af regnskabsposten Andre eksterne omkostninger.

Klagepunkt e

Revisornævnet lægger til grund, at enkeltmandsvirksomheden GG [enkeltmandsvirksomhed] i det pågældende regnskabsår lejede ejendomme af JJ ApS, og at enkeltmandsvirksomheden og JJ ApS begge var ejet af FF. Indklagede har i sine arbejds papirer identificeret JJ ApS som en nærtstående part til enkeltmandsvirksomheden.

Det er en standardrevisionshandling i arbejdsplanen vedrørende transaktioner med nærtstående parter, at revisor skal teste, at sådanne transaktioner er foretaget på markedsmæssige vilkår, hvis regnskabet indeholder påstand herom. Af sagen fremgår det, at indklagede i sin arbejdsplan har oplyst, at der er modtaget en opgørelse over leje og depositum, og at der heraf fremgår oplysninger om bygningernes arealer, leje pr. m² samt årlig lejeafgift. Revisornævnet finder, at indklagede ikke har planlagt revisionshandling med henblik på at identificere eller indhente oplysninger om enkeltmandsvirksomhedens transaktioner med nærtstående parter, herunder om transaktionerne blev gennemført på markedsmæssige vilkår. Revisornævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for EE ApS for 2015, idet indklagede ikke har udført tilstrækkelige revisionshandling eller har opnået et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for at transaktioner med nærtstående parter er gennemført på markedsmæssige vilkår... ”

Indklagede blev pålagt en samlet bøde på 200.000 kr. for ovenstående klagepunkter samt klagepunkt a. Ved fastsættelse af bøden lagde nævnet blandt andet vægt på, at det var en skærpende omstændighed, at der er tale om revision af en virksomhed, der modtager offentlige tilskud, og hvor der foretages forvaltningsrevision.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1 (Inhabilitet – Forretningsmæssig forbindelse), hvor nævnets behandling af klagepunkt a fremgår.

6.4.4.6. Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning

Også i dette beretningsår er der eksempler på klager mod revisorer, der i det hele er blevet frifundet for samtlige de klager, der er rejst imod den pågældende. En række af frifindelserne er begrundet i, at klager ikke har kunnet bevise sin påstand. Ved Revisornævnet - der er et disciplinærnævn, der kan idømme en indbragt revisor straf i form af bøde og frakende en revisor sin godkendelse - gælder samme princip som inden for strafferetsplejen, dels at en klager, uanset om klager er en privat person eller en offentlig myndighed, skal kunne bevise sin påstand, dels at en rimeligt begrundet tvivl skal komme den indklagede til gode.

Sag 026-2024 og 027-2024 (Kendelse af 15. april 2025)

Flere selskaber under konkursbehandling havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Klagen vedrørte en række forhold, der relaterede sig til regnskabsopstillingen og erklæringer afgivet i forbindelse med aflæggelsen af DD-koncernens selskabers årsrapporter for regnskabsårene 2018, 2019 og 2020, som indklagede revisor forestod revisionen af. Klager havde rejst følgende klagepunkter:

Der i DD ApSs årsrapporter for regnskabsårene 2018, 2019 og 2020, der indeholder DD-koncernens koncernregnskab, ikke er foretaget korrekt eliminerings af koncernintern avance, hvilket burde have været konstateret (klagepunkt 1).

Der i DD-koncernens selskabers årsrapporter for regnskabsårene 2018, 2019 og 2020 er sket aktivering af udviklingsomkostninger og interne avancer på eget arbejde på et mangelfuldt eller utilstrækkeligt grundlag, hvilket væsentligt har påvirket regnskaberne de pågældende år (klagepunkt 2).

Der i LL A/Ss årsrapporter for regnskabsårene 2018, 2019 og 2020 er foretaget en værdiansættelse af selskabets varelager, som ikke har været underbygget af en systematisk opgørelse, og som derfor har været forbundet med et væsentligt skøn (klagepunkt 3).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"Klagepunkt a:

Revisornævnet lægger til grund, at der er identificeret en række transaktioner mellem de koncernforbundne selskaber i regnskabsårene 2018, 2019 og 2020.

Revisornævnet finder ikke ud fra den i sagen fremlagte dokumentation, herunder den af klager fremlagte rapport "Rapportering af regnskabsmæssige undersøgelser for 2017 – 2020 for LL A/S Koncernen", at det er godtgjort, at transaktioner, som er aktiveret under materielle anlægsaktiver i ét koncernselskab på baggrund af modtaget faktura fra et andet koncernselskab eller aktivering af omkostninger i selskaberne selv, indeholdt intern avance, der skulle elimineres ved udarbejdelsen af koncernregnskabet.

Nævnet finder det således tilstrækkeligt dokumenteret i sagen og i indklagedes revisionsdokumentation, at DD-koncernens interne fakturering samt aktivering af omkostninger i koncernen i regnskabsårene 2018, 2019 og 2020 skete til kostpris, hvorfor årsregnskabslovens § 120 ikke er tilsidesat.

Indklagede frifindes herefter for dette klagepunkt.

Klagepunkt b:

Revisornævnet lægger til grund, at der i DD-koncernens koncernregnskab for regnskabsårene 2018, 2019 og 2020 er foretaget aktivering af udviklingsomkostninger med henholdsvis 3.745, 4.329 og 8.908 tkr. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at revisors væsentlighedsniveau for koncernregnskabet som helhed i hvert af de pågældende år var 2.500 tkr.

Revisornævnet finder ikke ud fra den i sagen fremlagte dokumentation, at det er godtgjort, at aktiveringen af udviklingsomkostninger skete på et mangelfuldt eller utilstrækkeligt grundlag, henseende til DD-koncernens størrelse og kompleksitet.

Revisornævnet finder på baggrund af den fremsendte dokumentation i sagen, herunder indklagedes revisionsdokumentation, at der var et tilstrækkeligt grundlag for at foretage de aktiveringer i DD-koncernen, der fremgår af koncernens årsregnskaber for regnskabsårene 2018, 2019 og 2020. Aktiveringen af anlægsaktiver, herunder udviklingsomkostninger, er således ikke sket på et mangelfuldt eller ikke-eksisterende grundlag.

Indklagede frifindes herefter for dette klagepunkt.

Klagepunkt c:

Revisornævnet lægger til grund, at varebeholdninger udgjorde hhv. 28.398 tkr., 34.274 tkr. og 38.327 tkr. i DD-koncernens koncernregnskab for 2018, 2019 og 2020.

Klager har anført, at der i 2021 er foretaget en nedskrivning af varebeholdningerne på 17.547 tkr., og at der i 2022 er foretaget en tilsvarende nedskrivning på 10.323 tkr. Det er klagers opfattelse, at på grund af disse betydelige nedskrivninger, har varebeholdningernes værdi i regnskaberne for 2018, 2019 og 2020 været væsentligt misvisende, som følge af at værdiansættelsen skete ud fra et væsentligt skøn.

Revisornævnet kan ikke på baggrund af den fremsendte dokumentation i sagen konstatere, at der er foretaget de af klager omtalte nedskrivninger af koncernens varebeholdninger. Nævnet skal endvidere påpege, at en betydelig reduktion af værdien af et selskabs varebeholdninger ikke i sig selv er en indikation på, at selskabets varebeholdninger har været forkert indregnet og værdiansat i tidligere år.

Nævnet finder, at indklagede i sin fremlagte dokumentation i sagen har godtgjort, at han har kontrolleret DD- koncernens metoder for indregning og værdiansættelse af koncernens varebeholdninger, og at indregningen og værdiansættelsen af varebeholdningerne for 2018, 2019 og 2020 skete på baggrund af systematiske metoder og styringsredskaber. Indklagede har bl.a. godtgjort, at revisionen i alle tre år omfattede fysisk kontrol af varebeholdningerne, kontrol af kostpriser, vurdering af ukurans, m.v.

Den indklagede revisor frifindes herefter for dette klagepunkt, og han frifindes for klagen i det hele.

Vedrørende klagen over revisionsvirksomheden Revisionsvirksomhed X

Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 5, at det som udgangspunkt kun er Erhvervsstyrelsen, der kan indbringe en revisionsvirksomhed for Revisornævnet, jf. tillige revisorlovens § 44, stk. 6.

Klager har ikke oplyst noget, der giver grundlag for at pålægge revisionsvirksomheden et accessorisk ansvar. Det er i denne forbindelse uden betydning for disciplinærsagen, at revisionsvirksomheden efter det af klager oplyste muligvis er part i en ansvarssag.

Herefter afvises klagen over Revisionsvirksomhed Revisionsvirksomhed X.”

Sag 057-2024 (Kendelse af 15. januar 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Revisornævnet forstod klagen således, at indklagede har overtrådt god revisorskik, idet indklagede ikke har udleveret materiale til klager, ikke har udført sit arbejde ordentligt samt har medvirket til bedrageri og hvidvask.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”...Nævnet lægger til grund, som anført af indklagede selv, at indklagede har udført assistance med udarbejdelse af årsregnskabet for Ejendommen [adresse 1] for 2019 til 2023. Nævnet bemærker, at en erklæring om opstilling af regnskab er en erklæring uden sikkerhed, og at der følgelig under de foreliggende omstændigheder ikke påhviler indklagede en forpligtelse til at verificere nøjagtigheden af de oplysninger, som revisor har lagt til grund for opstillingen af regnskabet. Det fremgår af forarbejderne til revisorloven, at nævnets kompetence anses for at omfatte ”hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring” (Betænkning 1411/2002 om Revisorlovgivningen s. 66).

Klager har anført bl.a., at indklagede ikke har levet op til de professionelle krav og ansvar, man bør kunne stille til en revisor, og har til støtte herfor redegjort for forløbet i årene, hvor årsregnskaberne blev udarbejdet. Klagen angår bl.a. det forhold, at indklagede i forbindelse med udarbejdelse af regnskaberne ikke har henvendt sig til klager, men derimod til klagers [personligt forhold], GG, herunder ikke har fremsendt regnskaberne til klager, samt udarbejdet regnskaberne og bogført i klagers navn uden samtykke, og således påført klager omkostninger som følge heraf, og at indklagede har medvirket til, at GG kunne begå bedrageri og hvidvask. Det er et selskabs ledelse, der har ansvaret for at udarbejde og aflægge en årsrapport/regnskab,

der giver et retvisende billede af selskabets forhold, herunder i overensstemmelse med årsregnskabsloven. For at revisor kan assistere med opstilling af et regnskab kræver det, at revisor har modtaget samtlige oplysninger og eventuelle medfølgende bilag til brug for opstilling af regnskabet. Såfremt revisor bliver opmærksom på, at registreringer, dokumenter, forklaringer eller anden information, herunder betydelige vurderinger, som den daglige ledelse har tilvejebragt til brug for opgaven, er ufuldstændige, unøjagtige eller på anden vis utilfredsstillende, gøre den daglige ledelse opmærksom på dette forhold og anmode om yderligere eller korrigerede oplysninger.

Indklagede har anført, at han løbende har udleveret materiale til den person, der havde ansvaret for administration og regnskab vedrørende lejligheden, og at han har udleveret alle regnskaber til klager i dennes egenskab af medejer. Det forhold, at regnskaberne eventuelt ikke i udgangspunktet er fremsendt til klager men alene til GG, er ikke i sig selv tilstrækkeligt til at godtgøre, at en revisor ikke har udvist professionel kompetence og fornøden omhu. Herefter og på baggrund af de oplysninger, som klager er fremkommet med, finder nævnet, at det hverken er dokumenteret eller med den fornødne sikkerhed er sandsynliggjort, at indklagede skulle have tilsidesat sine forpligtelser ved udførelsen af opgaven med opstilling af regnskab, eller at indklagede skulle have tilbageholdt regnskaber eller i øvrigt ageret på en sådan måde, at han har handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Efter revisorlovens § 1, stk. 2, har Revisornævnet kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Det betyder, at nævnet ikke har kompetence til at forholde sig til, om en revisor har rådgivet ledelsen korrekt om forhold vedrørende sammenblanding af privatøkonomi og virksomhedens økonomi eller har medvirket til bedrageri, om en revisor har begået hvidvask, medmindre klagen er indgivet af en offentlig myndighed, om en revisor er erstatningsansvarlig, eller om en revisor har opkrævet et for højt vederlag, jf. herved revisorlovens § 43, stk. 3, 3. pkt...”

Indklagede revisor blev herefter frifundet.

Også relevant under afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence) og 6.8.1 (Visse sagsbehandlingsspørgsmål – Genoptagelse af afgjort sag).

Sag 058-2024 (Kendelse af 15. januar 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Klager havde rejst følgende klagepunkter:

At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for AA Holding ApS for 2023 har overtrådt god revisorskik, idet indklagede i sin afkræftende erklæring har taget stilling til henholdsvis konsekvenserne af en afsagt dom såvel som det sandsynlige udfald af en endnu ikke anlagt retssag uden at have det nødvendige grundlag herfor. (Klagepunkt 1)

At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for AA Holding ApS for 2023 har overtrådt god revisorskik, idet indklagede har modtaget oplysninger om fjendtlige retsskridt mod selskabet og lagt disse til grund for sin erklæring uden at gøre selskabets ledelse eller selskabets anden revisor bekendt med disse forhold. (Klagepunkt 2)

At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for AA Holding ApS for 2023 har overtrådt god revisorskik, idet indklagede i forbindelse med sin revision har kommunikeret med enkeltstående kapitalejere eller deres repræsentanter om selskabets forhold uden ledelsens tilladelse. (Klagepunkt 3).

Af nævnets præmis fremgik følgende:

” Efter revisorlovens § 43, stk. 3, kan klager over, at en revisor ved udførelsen af opgaver efter §

1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, indbringes for Revisornævnet. Tilsvarende gælder klager over revisorer, som er registreret efter § 11, stk. 2, og klager over forhold nævnt i § 44, stk. 4, 2. pkt. Klager over revisors vederlag og kollegiale sager kan ikke indbringes for nævnet.

En revisor, der ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, som stillingen medfører, kan af Revisornævnet efter § 44, stk. 1, tildeles en advarsel eller pålægges en bøde på ikke over 300.000 kr.

Loven finder efter § 1, stk. 2, anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder revisors udtalelser om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabsloven, og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Efter § 1, stk. 3, finder lovens § 16, stk. 4, § 22, § 30, §§ 43 og 44, §§ 45-47, 47 c og § 54, stk. 4, 1. pkt., tillige anvendelse ved revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Det fremgår herudover af erklæringsbekendtgørelsens § 1, stk. 1 og 2, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant ved afgivelse af erklæringer med sikkerhed, der kræves i henhold til lovgivningen, eller som ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Tilsvarende gælder ved afgivelse af udtalelser om ledelsesberetninger.

Revisor skal udforme erklæringerne og udtalelserne uafhængigt af hvervgiver og under hensyn til de forhold, som modtagerne må forventes normalt at tillægge betydning, når de træffer beslutninger. Revisor skal derfor tage stilling til alle forhold, medmindre de er uvæsentlige for formålet med erklæringen og udtalelsen, og andet ikke fremgår af lovgivningen m.v.

Minoritetsrevisor deltager på lige fod med selskabets øvrige valgte revisorer og har samme ansvar, rettigheder og forpligtelser, herunder adgang til oplysninger og pligt til at påtegne årsrapporten.

Nævnet finder, at det ikke generelt kan afvises, at konsekvenserne af en afsagt dom og det sandsynlige udfald af en kommende retssag kan have relevans ved afgivelse af erklæring om et årsregnskab.

Revisor har pligt til at indhente de fornødne oplysninger, og det er ikke generelt i strid med revisors pligter, at denne modtager oplysninger, herunder om mulige fjendtlige retsskridt, eller indhenter professionelle vurderinger fra advokater.

Herefter og da klager ikke har dokumenteret, at revisor i øvrigt har overtrådt god revisorskik, frifindes indklagede.”

Sag 068-2024 (Kendelse af 14. maj 2025)

Et selskab havde indbragt en forhenværende statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Klager havde rejst følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt god revisorskik ved, i strid med selskabslovens § 147 stk. 3, at have undladt i revisionspåtegningen i årsrapporten 2018-19, 2019-20, eller ved ikke i en separat erklæring til generalforsamlingen den 21/11 2019, 19/11 2020, som foreskrevet, at have påpeget ledelsens forsømmelse ved føring af bøger, fortegnelser og protokoller, idet der var uoverensstemmelser mellem ejerbogen for CC A/S og det offentlige ejerregister.

Af revisornævners præmis fremgik følgende:

” Nævnet bemærker indledningsvist, at det ikke finder anledning til at anmode Erhvervsstyrelsen om at uddybe styrelsens bemærkning af 27. marts 2024.

Nævnet bemærker, at det efter selskabslovens § 50 er selskabets ledelse, som er ansvarlig for, at der føres ejerbog med oplysning om kapitalejerne.

Revisor har efter selskabslovens § 147, stk. 2, pligt til at påse, at ledelsen overholder sine

forpligtelser til at føre ejerbog, og hvis revisor konstaterer, at dette ikke er tilfældet, skal revisor efter selskabslovens § 147, stk. 3, udfærdige en erklæring herom, som vedlægges årsrapporten til generalforsamlingen.

Da overtrædelse af selskabslovens § 50 kan medføre ansvar for ledelsen skal revisor endvidere oplyse om muligt ledelsesansvar i en supplerende oplysning vedrørende andre forhold, jf. erklæringsbekendtgørelsens regler herom. Revisor har dog ikke pligt til at udføre særskilte revisionshandlinger for at efterprøve om oplysningerne i ejerbogen er korrekte.

Nævnet må efter de foreliggende oplysninger, lægge til grund, at der for CC A/S er ført en ejerbog, men at der er tvist om ejerskabet af selskabets B-aktier, og derved eventuelt er udoverensstemmelse mellem ejerbogen og det offentlige ejerregister. Nævnet lægger endvidere til grund, at indklagede i sin erklæring har fremhævet et forhold omkring de verserende retssager mellem klager og CC A/S.

Nævnet bemærker, at en tvist omkring ejerforholdet af B-aktiverne ikke i sig selv har økonomisk betydning for et selskabs årsregnskab.

Revisornævnet finder på baggrund af sagens oplysninger ikke grundlag for at udtale kritik af revisors kontrol af ledelsens forpligtelse til at føre ejerbog, ligesom indklagede ikke var forpligtet til at udføre særskilte revisionshandlinger for at efterprøve oplysninger i ejerbogen. Indklagede frifindes herefter.”

Også relevant under afsnit 6.3.1 (Retlig interesse).

Sag 070-2024 (Kendelse af 14. maj 2025)

Et selskab havde indbragt en forhenværende statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Klager havde rejst følgende klagepunkt:

At indklagede har overtrådt god revisorskik ved, i strid med selskabslovens § 147 stk. 3, at have undladt i revisionspåtegningen i årsrapporten 2020-21, 2021-22 og 2022-23, eller ved ikke i en separat erklæring til generalforsamlingen den 25/11-2021, 23/11-2022 og 22/11-2023, som foreskrevet, at have påpeget ledelsens forsømmelse ved føring af bøger, fortegnelser og protokoller, idet der var uoverensstemmelser mellem ejerbogen for CC A/S og det offentlige ejerregister.

Af revisornævners præmis fremgik følgende:

”Nævnet bemærker indledningsvist, at det ikke finder anledning til at anmode Erhvervsstyrelsen om at uddybe styrelsens bemærkning af 27. marts 2024.

Nævnet bemærker, at det efter selskabslovens § 50 er selskabets ledelse, som er ansvarlig for, at der føres ejerbog med oplysning om kapitalejerne.

Revisor har efter selskabslovens § 147, stk. 2, pligt til at påse, at ledelsen overholder sine forpligtelser til at føre ejerbog, og hvis revisor konstaterer, at dette ikke er tilfældet, skal revisor efter selskabslovens § 147, stk. 3, udfærdige en erklæring herom, som vedlægges årsrapporten til generalforsamlingen.

Da overtrædelse af selskabslovens § 50 kan medføre ansvar for ledelsen skal revisor endvidere oplyse om muligt ledelsesansvar i en supplerende oplysning vedrørende andre forhold, jf. erklæringsbekendtgørelsens regler herom. Revisor har dog ikke pligt til at udføre særskilte revisionshandlinger for at efterprøve om oplysningerne i ejerbogen er korrekte.

Nævnet må efter de foreliggende oplysninger, lægge til grund, at der for CC A/S er ført en ejerbog, men at der er tvist om ejerskabet af selskabets B-aktier, og derved eventuelt er uoverensstemmelse mellem ejerbogen og det offentlige ejerregister. Nævnet lægger endvidere til grund, at indklagede i sine erklæringer har fremhævet et forhold omkring de verserende retssager mellem klager og CC A/S.

Nævnet bemærker, at en tvist omkring ejerforholdet af B-aktiverne ikke i sig selv har økonomisk betydning for et selskabs årsregnskab.

Revisornævnet finder på baggrund af sagens oplysninger ikke grundlag for at udtale kritik af revisors kontrol af ledelsens forpligtelse til at føre ejerbog, ligesom indklagede ikke var forpligtet til at udføre særskilte revisionshandlinger for at efterprøve oplysninger i ejerbogen. Indklagede frifindes herefter.”

Også relevant under afsnit 6.3.1 (Retlig interesse).

Sag 081-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Klager havde rejst følgende klagepunkt:

At indklagede revisor ved sin blanke påtegning af årsregnskabet for 2023 for CC [forening] giver regnskabslæseren et indtryk af, at andelskronen er opgjort korrekt og derved har handlet i strid med god revisorskik. Efter klagers opfattelse, burde revisionsvirksomheden have taget forbehold for opgørelsen af andelskronen, og have medtaget vedligeholdelseskontoen i opgørelsen af andelskronen.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Indledningsvis bemærker Revisornævnet, at det er bestyrelsen, der har ansvaret for at udarbejde og aflægge en årsrapport, der giver et retvisende billede af foreningens økonomiske stilling i overensstemmelse med andelsboligloven og andre krav.

Det fremgår af årsrapporten, at årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for regnskabsklasse A, med tilvalg af enkelte bestemmelser fra højere regnskabsklasser samt foreningens vedtægter og lov om andelsboligforeninger.

Revisornævnet lægger til grund, at der af anvendt regnskabspraksis i årsregnskabet fremgår følgende: ”Andre reserver” i årsregnskabets balance omfatter reserve til vedligeholdelse af foreningens ejendom. Reserven for vedligeholdelse indgår ikke i beregning af andelsværdien.”, og at der af foreningens vedtægter fremgår følgende: ”Værdien af andelen i foreningens formue sættes til den pris, der er fastsat på den senest årlige generalforsamling. Andelens pris fastsættes under iagttagelse af reglerne i lov om andelsforeninger og andre boligfællesskaber.

Generalforsamlingens prisfastsættelse er bindende, selvom der lovligt kunne have været fastsat en højere pris”.

Revisornævnet lægger endvidere til grundt, at foreningen den 7. marts 2024 afholdt ordinær generalforsamling, hvor årsregnskabet i henhold til dagsordens punkt 3 blev forelagt og godkendt, herunder bestyrelsens forslag til værdiansættelsen. Nævnet lægger herefter til grund, at generalforsamlingen ved godkendelse af årsregnskabet ligeledes godkendte værdiansættelsen. Revisornævnet finder herefter, at indklagede ved sin revisionspåtegning på årsrapporten for 2023 for CC [forening] uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold ikke har handlet i strid med god revisorskik. Som følge heraf frifindes indklagede.”

Sag 092-2024 (Kendelse af 4. december 2025)

Et selskab havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet. Revisornævnet forstod klagen således:

At indklagede i forbindelse afgivelse af erklæring på regnskaberne for CC A/S i perioden 2020 og 2021 og udkast til afgivelse af erklæring på regnskabet for 2022, havde handlet i strid med god revisorskik ved ikke at udføre revisionshandlinger til at afdække tilstedeværelsen og værdien af selskabets tilgodehavender fra udlån ved revision af CC A/S' årsregnskaber for 2020-2022, samt at have handlet i strid med god revisorskik ved ikke at have udført et uanmeldt

beholdningseftersyn og ved ikke at afdække identificeret risiko og udføre revisionshandlinger i forbindelse med identificeret risiko ved selskabets interne kontrol.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Tre nævnsmedlemmer, ...

Vi lægger til grund, at indklagede har udført følgende substans revisionshandlinger, jf.

områdenotater 5.0 E (bilag L) 5.0 D (bilag M) og 5.0 G (bilag N):

- a) Kontroltest af selskabets procedurer for overholdelse af afdragsprofilen. 2 måneders kontrol. Sammenholdelse af faktiske indbetalinger med forventede indbetalinger*
- b) Kontrol af 5 låneaftaler for tilstedeværelse samt for 2 perioder kontrol af korrekt registrering af indbetalinger*
- c) Kontrol af 2 periode (juni og december) for at EE har foretaget korrekt registrering af indbetalinger/udbetalinger.*
- d) Afstemning af debitorlisten til finanskonto og kontrolleret indregning af indtægterne i forhold til underliggende låneaftaler*
- e) Vurderet tilstrækkeligheden af hensættelse til tab.*
- f) Kontroltest af nye lånesager, 5 stk. om selskabets forretningsgang blev overholdt, at der foreligger lånedokument, samt at der betalt i overensstemmelse med amortisationsplanen*

I revisionsplanlægningen er sagt ” Nej ” til beholdningseftersyn og udsendelse af saldomeddelelser til debitorer, og indklagede har begrundet, hvorfor de pågældende revisionshandlinger ikke gennemføres.

Risikoen for besvigelser er af indklagede vurderet i planlægningsnotatet, og det konkluderes at ” der mulighed for og dermed risiko for, at der kan ske besvigelser. ”

” Der er valgt ikke at sende saldomeddelelser i året da vi har vurderet, at vi har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis ved de øvrige handlinger.....Som følge heraf vurderes det at risikoen for, at der er foretaget indbetalinger af ” falske lånemodtagere er afdækket og ikke sandsynlig. ”

Indklagede har således i såvel planlægningsfasen som i forbindelse med de udførte revisionshandlinger taget udgangspunkt i, at ”Modtagne betalinger er et stærkt revisionsbevis. ” I relation til tilstedeværelsen af tilgodehavender, har indklagede opsummeret den udførte revision således: ” Der er foretaget test af kontrol af tilstedeværelse og nøjagtigheden af selskabets debitorer. Der henvises til vedhæftede reference, hvori der er foretaget gennemgang af 5 låneaftaler for accept af kunden og at dette er udmundet i en aftale. For de 5 samme er gælden afstemt til udarbejdet amortiseringsplan, hvilket bekræfter tilstedeværelsen og nøjagtigheden af tilgodehavender fra salg på statusdagen. Der er konstateret, at lånet jf. amortisationsplanen på statusdagen stemmer til bogføringen. Som følge heraf vurderes det, at tilstedeværelse og nøjagtigheden er tilfredsstillende afdækket. ”

Efter en samlet vurdering finder vi herefter, at det ikke ved den af klager fremlagte dokumentation er godtgjort, at den af indklagede udførte revision ikke er i overensstemmelse med god revisionsskik. Det bemærkes særligt, at fravalget af beholdningseftersyn og udsendelse af saldomeddelelser er begrundet i revisionsplanen, og der er udført relevante alternative handlinger. Revisionen har fokuseret på tilstedeværelsen og værdiansættelsen af tilgodehavender, og der er udført relevante revisionshandlinger i forbindelse hermed. I den forbindelse bemærkes, at det forhold, at der er nogle få udlån som har betalingsvanskeligheder og medfører vurdering af hensættelsesbehov, medfører at aktiviteten fremstår realistisk.

Vi stemmer derfor for at frifinde indklagede.

To nævnsmedlemmer, ...:

Klager har haft til formål at drive virksomhed med finansierings- og udlånsformidling med henblik på at yde lån til gældsramte personer, der ikke kunne opnå finansiell støtte fra traditionelle banker og realkreditinstitutter. Vi lægger til grund, at tilgodehavender fra udlån var klagers væsentligste aktiver. Revision af tilstedeværelse og værdiansættelse af klagers tilgodehavender fra udlån var således essentiel for at sikre et retvisende billede af klagers aktiver og finansielle situation og nødvendig for at kunne afgive en revisionspåtegning som sket. Af de for nævnet fremlagte interne arbejdsoplysninger fremgår, at indklagede identificerede tilgodehavender fra udlån som klagers væsentligste aktiv, herunder også vurdering af klagers interne kontroller. Under disse omstændigheder finder vi ikke, at gennemgang af låneansøgninger og kontrol af indbetaling af afdrag er tilstrækkelige revisionshandlinger til afdækning af tilstedeværelse og værdiansættelse af klagers tilgodehavender fra udlån. Indklagede havde endvidere identificeret en svaghed i klagers interne kontrol, idet indklagede fremhævede, at én person havde alene fuldmagt til selskabets konti og endvidere foretog lønkørsler uden godkendelse. Yderligere bemærkes, at selskabet havde outsourcet den umiddelbare kundekontakt. Indklagede burde have indset, at dette ville indebære en forøget risiko for besvigelser, hvilket indklagede burde have taget i betragtning ved valget af revisionshandlinger.

Vi finder herefter at indklagede, henset til de konkrete forhold vedrørende det reviderede selskab, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 og 2021 for klager ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis og ikke har udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende tilgodehavender fra udlån, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for den pågældende post.

Vi finder endvidere, at indklagede har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke at foretage et uanmeldt beholdningseftersyn. Indklagede var bekendt med klagers manglende interne kontrolmiljø og dermed også bekendt med risiko forbundet hermed. Det forhold, at en kassebeholdning er uden nogen nævneværdig betydning, kan ikke føre til andet resultat.

Vi stemmer derfor for at finde indklagede skyldig i de rejste klagepunkter.

Afgørelsen træffes efter stemmeflertallet. Indklagede frifindes derfor.”

Også relevant under afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence).

Sag 007-2025 (Kendelse af 24. september 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Revisornævnet forstod klagen således:

At indklagede i forbindelse med afgivelse af erklæring om indskud af selskabskapital i andre værdier end kontanter i selskaberne EE ApS og FF ApS den 24. april 2020 og den 27. august 2021, samt erklæring om omdannelse af selskab fra ApS til A/S i selskabet GG ApS den 22. november 2022 har tilsidesat god revisorskik, idet hun ikke har opfyldt sine forpligtelser ved at have sikret sig, at de aktiver, der ligger til grund for erklæringerne reelt havde en handelsværdi, hvorved erklæringerne fejlagtigt legitimerer, at de indskudte midler og aktiver var til stede i selskabet.

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1, idet hun ikke er uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører, samt revisorlovens § 23, stk. 1, idet hun ikke har opbevaret de arbejdsoplysninger, der danner grundlag for de afgivne erklæringer, i 5 år fra tidspunktet for underskrivelse af erklæringen.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Nævnet lægger til grund, at indklagede den 24. april 2020 og den 27. august 2021 har afgivet

erklæring om indskud af selskabskapital i andre værdier end kontanter på henholdsvis 360.000 kr. og 10.000.000 kr. i selskaberne EE ApS og FF ApS.

Som sagen faktisk er forelagt for nævnet, er det ikke godtgjort, at indklagede revisor har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 ved afgivelse af erklæring om indskud af selskabskapital i andre værdier end kontanter i selskaberne EE ApS og FF ApS 24. april 2020 og 27. august 2021. Nævnet har herved lagt vægt på, at der ikke er fremsendt dokumentation for, at indklagede ikke har foretaget de handlinger, hun er forpligtet til i forbindelse med vurderingen af aktivernes værdi på erklæringstidspunkterne. Den indklagede revisor har som nedenfor anført ikke nogen generel pligt til at udlevere arbejds papirer, og det forhold, at hun ikke har udleveret disse, fører heller ikke i øvrigt til en anden vurdering.

Vedrørende opbevaring af materiale

Det følger af lovens § 23, stk. 1, at revisorer og revisionsvirksomheder for enhver opgave efter lovens § 1, stk. 2, skal udarbejde arbejds papirer, der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring eller udtalelse, og at arbejds papirerne skal opbevares i 5 år fra tidspunktet for underskrivelse af den erklæring, som materialet vedrører.

Nævnet finder det ikke godtgjort, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, ved ikke at have opbevaret arbejds papirer, der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring, i 5 år fra tidspunktet for underskrivelse af den erklæring, som materialet vedrører.

Der er herved lagt vægt på, at indklagede til sagen har oplyst, at hun er i besiddelse af disse arbejds papirer, men at hun ikke ønsker at udlevere disse til andre end Erhvervsstyrelsen. Nævnet bemærker hertil, at en revisor ikke har nogen generel pligt til at udlevere sine arbejds papirer.

Vedrørende uafhængighed

Efter revisorlovens § 24, stk. 1, 1. pkt., skal en revisor ved udførelsen af opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2, - hvor revisor optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant - være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagen. Uafhængighed kræves både i opgaveperioden og den periode, regnskabet eller det forhold, hvorom der skal afgives erklæring, dækker.

Det følger videre af revisorlovens § 24, stk. 2, 1. pkt., at en revisor ikke er uafhængig, hvis der foreligger et direkte eller indirekte økonomisk, forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.

Nævnet finder det ikke godtgjort, at indklagede på tidspunktet for afgivelsen af de i sagen omhandlede erklæringer ikke var uafhængig af selskaberne EE ApS eller FF ApS. Der er herved lagt vægt på, at klager ikke har fremsendt dokumentation for, at der skulle foreligge et direkte eller indirekte økonomisk, forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold mellem indklagede revisor og selskaberne, som for en velinformeret tredjemand ville kunne vække tvivl om indklagedes uafhængighed.

Det bemærkes i den forbindelse, at det at en revisor har kontorlokale i samme bygning som den virksomhed, som opgaven vedrører, eller det at en revisor udfører revisionsarbejde for flere virksomheder, der har samme ejerkreds, ikke i sig selv er tilstrækkeligt til, at uafhængighedsreglerne i revisorlovens § 24 er overtrådt.

Hertil bemærkes yderligere, at påstanden om, at indklagede og medejer af EE ApS, HH, skulle have delt kontorlokale, er bestridt af indklagede.

Indklagede revisor frifindes herefter.”

Også relevant under afsnit 6.3.1 (Retlig interesse).

Sag 010-2025 (Kendelse af 28. august 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Klager havde rejst følgende klagepunkt:

At god revisorskik er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for [forening 1] (CVR-nr. xx xx xx xx) for 2023, idet 1) der ikke er udvist den fornødne professionelle skepsis eller tilstrækkeligt kundekendskab i forbindelse med foretagne risikovurderinger, hvilket har medført en utilstrækkelig revisionsplanlægning, 2) der ikke er udført tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen, hvorved der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende omsætning og likvider 3) der ikke foreligger et dokumenteret grundlag for afgivelse af en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Indledningsvist bemærker Revisornævnet, at det er bestyrelsen, der har ansvaret for at udarbejde og aflægge en årsrapport, der giver et retvisende billede af foreningens økonomiske stilling.

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 14. marts 2024 har forsynet årsregnskabet med en erklæring uden modifikation eller fremhævelse af forhold.

Klager har anført, at foreningen har en indtægt i form af kontant salg fra foreningens cafe, som ikke bliver indsat på foreningens bankkonto og derved ikke indgår i det aflagte regnskab for 2023. Klager har endvidere anført, at regnskabet ikke viser indtægter og udgifter i forbindelse med afholdelse af en fodboldskole, hvilket er i strid med retningslinjer udarbejdet af [By]s Kommune. Herudover har klager anført, at indklagede burde have konstateret ovenstående forhold i forbindelse med afgivelse af sin erklæring samt bogføring for foreningen.

Da Revisornævnet er et disciplinærnævn, indgår det, som klager oplyser, som en væsentlig del af bevisgrundlaget for, om indklagede har handlet i strid med god revisorskik.

Som sagen er oplyst, har Revisornævnet ikke mulighed for at bedømme, hvorvidt indklagede har opfyldt god revisorskik. Klager har ikke fremsendt dokumentation for, at der er et kontantsalg, som ikke indgår i det aflagte regnskab, eller at indklagede skulle have konstateret dette. Dertil har klager ikke fremsendt dokumentation for, at indklagede ikke har foretaget tilstrækkelige risikovurderinger eller planlægning af opgaven.

Revisornævnet finder således ikke, at der på baggrund af det, som klager har oplyst og det, som i øvrigt måtte være kommet frem, er bevis for, at indklagede ved sin erklæringsafgivelse har handlet i strid med god revisorskik.

Indklagede frifindes herefter.”

Også relevant under afsnit 6.3.1 (Retlig interesse).

Sag 013-2025 (Kendelse af 24. september 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Revisornævnet forstod klagen således:

At indklagede i forbindelse med afgivelse af erklæring på regnskabet for EE [andelsforening], har tilsidesat andelsboligforeningens vedtægter, ikke har kontrolleret bestyrelsens anvendelse af andelsboligforeningens midler, herunder om køb af PC og iværksættelse af vedligeholdelse var godkendt af generalforsamlingen. Dertil forstår Revisornævnet klagen således, at der klages over, at indklagede ikke har iagttaget bestemmelser i andelsboligloven i forbindelse med afgivelse af erklæringen.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Revisornævnet opfatter klagen som en indholdsmæssig klage over indklagede revisors

revisionspåtegning på årsregnskabet for 2023 for EE [andelsforening] for så vidt angår indklagede revisors grundlag for den afgivne erklæring i relation til andelsboligforeningens værdiansættelse samt dele af de udgifter, som foreningen har afholdt i regnskabsåret. Klager har gjort gældende, at indklagede herved har overtrådt andelsboligforeningens § 6, stk. 8, jf. § 5. Indledningsvis bemærker nævnet, at det er bestyrelsen i andelsboligforeningen, der har ansvaret for at udarbejde og aflægge et årsregnskab, der giver et retvisende billede af foreningens aktiver, passiver og finansielle stilling efter årsregnskabslovens og andelsboliglovens bestemmelser.

Revisor er ansvarlig for sin revision af årsrapporten og for den erklæring, som revisor efter revisorlovens § 1, stk. 2, afgiver herom, herunder at revisor har opnået høj grad af sikkerhed for, at det af ledelsen aflagte årsregnskab – som helhed – er uden væsentlig fejlinformation.

Det følger videre af revisorlovens § 16, stk. 1, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af opgaver efter lovens § 1, stk. 2. Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader. God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.

Efter andelsboliglovens § 6, stk. 8, skal bestyrelsen som note til årsregnskabet oplyse andelens værdi på statusdagen, beregnet i overensstemmelse med § 5, samt eventuelle vedtægtsbestemmelser om prisfastsættelsen.

Indklagede har den 25. marts 2024 afgivet revisionspåtegning på årsregnskabet for 2023 for EE [andelsforening], i hvilken klagerne er andelshavere. Ved lov nr. 330 af 9. april 2024 blev værdiansættelsesprincipperne i andelsboliglovens § 5 ændret. Lovændringen trådte i kraft den 15. april 2024.

Nævnet finder det herefter ikke godtgjort, at indklagede revisor har overtrådt god revisorskik efter revisorlovens § 16, stk. 1 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2023 for EE [andelsforening].

Nævnet har herved lagt vægt på, at værdiansættelsen ikke er sket i strid med andelsboligforeningens vedtægter, og at erklæringen er afgivet forud for ikrafttrædelsen af de ændrede værdiansættelsesprincipper, og at der ikke er fremsendt dokumentation for, at indklagede i øvrigt har handlet i strid med andelsboligforeningens vedtægt eller ikke har foretaget de handlinger, han er forpligtet til i forbindelse med gennemgangen af de udgifter, som andelsboligforeningen har afholdt i regnskabsåret.

Indklagede revisor frifindes herefter.”

Sag 016-2025 (Kendelse af 28. august 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor for Revisornævnet.

Klager havde rejst følgende klagepunkter:

At indklagede har foretaget en fejlagtig regnskabsmæssig behandling af en acantobetaling på 75.000 kr. til et planlagt altanprojekt (klagepunkt 1).

At indklagede har påført klager som administrator for foreningen i årsrapporten for 2024, om end dette ikke er korrekt, idet klager alene har udført administrative opgaver som bestyrelsesmedlem (klagepunkt 2).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Som sagen er oplyst, forstår Revisornævnet klagen som en indholdsmæssig klage over indklagede revisors revisionspåtegning af årsregnskabet for regnskabsåret 2024 for [andelsforening 1], dels for så vidt angår en fejlagtig regnskabsmæssig behandling af en acantobetaling på 75.000 kr. til et planlagt altanprojekt, dels for så vidt angår en fejlagtig

angivelse af klager som administrator for foreningen i årsrapporten for 2024.

[...]

Klagepunkt 1

Nævnet lægger til grund, at andelsboligforeningen i regnskabsåret 2021 betalte 75.000 kr. til selskabet CC A/S, og at beløbet dengang blev indregnet i foreningens årsregnskab for 2021 med 56.250 kr. som en forøgelse af ejendommens værdi og 18.750 kr. som en driftsudgift.

Nævnet lægger endvidere til grund, at projektet ikke blev gennemført, og at foreningen derfor modtog et returbeløb på 34.575 kr. fra leverandøren, og at hele dette returbeløb i årsrapporten for 2024 er indregnet som en indtægt.

Det fremgår af årsrapporten, at årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for regnskabsklasse A, andelsboliglovens § 5, stk. 12, § 6, stk. 2 og 8, samt foreningens vedtægter.

Revisornævnet lægger endelig til grund, at foreningen på generalforsamling den 2. april 2025 godkendte årsregnskabet. Væsentlighedsniveauet i den omhandlede revisionsopgave var 82.000 kr.

Nævnet bemærker, at det er bestyrelsen i andelsboligforeningen, som har ansvaret for at udarbejde og aflægge en årsrapport, der giver et retvisende billede af foreningens aktiver, passiver og finansielle stilling efter årsregnskabslovens og andelsboliglovens bestemmelser.

Revisor er ansvarlig for sin revision af årsrapporten og ansvarlig for den erklæring, jf. revisorlovens § 1, stk. 2, revisor afgiver herom, herunder at revisor har opnået en høj grad af sikkerhed for, at det af ledelsen aflagte årsregnskab – som helhed – er uden væsentlig fejlinformation.

Det er herefter ikke godtgjort, at indklagede revisor ikke har opnået en høj grad af sikkerhed for, at det af ledelsen aflagte årsregnskab som helhed er uden væsentlig fejlinformation, eller at indklagede revisor ved at afgive revisionspåtegning i andelsboligforeningens årsrapport for 2024 har handlet i strid med god revisorskik. Nævnet har herved navnlig også vægt på, at det indregnede beløb er under væsentlighedsniveauet.

Herefter frifindes indklagede revisor for dette klagepunkt.

Klagepunkt 2

Nævnet lægger til grund, at foreningen på ekstraordinær generalforsamling den 23. oktober 2024 vedtog at overgå til ekstern administration hos DD A/S, og at foreningen indtil da havde været en selvadministrerende forening. Nævnet lægger endvidere til grund, at klager i årsrapporten for [andelsforening 1] for regnskabsåret 2024 fremgik som administrator for foreningen.

Nævnet finder ikke, at det er en tilsidesættelse af god revisorskik, at det af årsrapporten for andelsboligforeningen for 2024 fremgik, at klager var administrator for foreningen. Nævnet bemærker hertil, at det er foreningens bestyrelse, der aflægger årsrapporten, og at det dermed er bestyrelsen, der skulle have reageret på en eventuel fejloplysning om foreningens administrator. Indklagede frifindes således for dette klagepunkt.

Nævnet bemærker, at Revisornævnet ikke har kompetence til at udstede pålæg om tilbagekaldelse af revisorerklæringer.”

Sag 019-2025 og 024-2025 (Kendelse af 10. december 2025)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Revisornævnet forstod klagen således:

At indklagede revisor ved sin revisorpåtegning på årsrapporten for CC ApS for 25. april-31. december 2020 har tilsidesat god revisorskik, idet indklagede har begået fejl og forsømmelser i sin revisorbistand i forbindelse med overgangen fra klagers enkeltmandsvirksomhed til et

selskab, og idet disse fejl har forårsaget et krav fra Skattestyrelsen mod klager.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"En klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme de enkelte klagepunkter ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller ud fra en generel anmodning til Revisornævnet. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar over for den rejste klage, og det ville være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlige modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn. Klager har i sagen formuleret sin klage over indklagedes arbejde på følgende måde: "At der mangler kreditnotaer i overgangen fra enkeltmandsvirksomhed (CVR [...]) til ApS (CVR [...]), At jeg har betalt moms og skat, og at der er bilag og dokumentation for alle transaktioner, At årsrapporten ikke afspejler det reelle økonomiske billede, bl.a. pga. Revisionsvirksomhed Xs fejlhåndtering", ligesom klager har anført, at "Skattestyrelsen har netop foretaget en afgørelse om ændrede vurderinger med krav om 4,8 mio. kr., som senere er blevet betalt og påklaget. Det skyldes bl.a. fejlagtige regnskaber og revisorens manglende oprydning i overgangen". Endelig har klager anført, at indklagede revisor ikke har "kontrolleret og dokumenteret overgangskonto og debitor/kreditor-flyt, sikret korrekt opstilling og vurdering af regnskabstal, fulgt op på mine spørgsmål, e-mails og bekymringer ifm. rapporten".

Som sagen foreligger oplyst finder Revisornævnet, at klager ikke på tilstrækkelig vis har præciseret, hvorledes indklagedes revisionsarbejde har forårsaget fejl i årsrapporten, herunder hvorfor årsregnskabet ikke skulle være retvisende.

Indklagede har som følge heraf efterfølgende ikke haft mulighed for at dokumentere det udførte arbejde vedrørende den afgivne erklæring. Klager har derfor ikke godtgjort, at indklagede ved sin ovennævnte erklæringsafgivelse har handlet i strid med god revisorskik.

Indklagede revisor frifindes herefter.

Klage over revisionsvirksomhed

Det følger af § 1, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelse nr. 952 af 24. juni 2020 om Revisornævnet, at nævnet behandler klager over, hvorvidt en godkendt (statsautoriseret eller registreret revisor) ved udøvelsen af opgaver i henhold til § 1, stk. 2 eller 3 i revisorloven, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører jf. revisorlovens § 43, stk. 3.

Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 5, at det kun er Erhvervsstyrelsen, der kan indbringe en revisionsvirksomhed selvstændigt for Revisornævnet. Selv øvrige myndigheder, der er fritaget for kravet om retlig interesse i en klage, kan ikke udelukkende indklage en revisionsvirksomhed for nævnet.

En revisionsvirksomhed kan imidlertid medinddrages som part i en sag for Revisornævnet. Dette accessoriske virksomhedsansvar er i revisorlovens § 44, stk. 6, defineret som et "medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter". Det er således et krav, at der tillige indbringes en revisor, og at der statueres et ansvar for revisor personligt, ligesom det af klager kræves, at denne redegør for, hvorledes revisionsvirksomheden har et (med)ansvar for de fejl, som indklagede revisor har begået.

Herefter, og da den af klager indklagede revisor i sagen 024-2025 frifindes, afvises klagen overfor indklagede revisionsvirksomhed."

Også relevant under afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence).

6.4.4.7. Udvidet gennemgang

Sag 086-2024 (Kendelse af 14. maj 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor. Styrelsen havde fremsat følgende

klagepunkter:

At revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt. er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang den 7. juni 2022 på årsregnskabet for 2021 for BB ApS, idet der ikke er udført de i bilag 1, afsnit 34, påkrævede supplerende handlinger, herunder indhentet engagementsbekræftelse pr. balancedagen, person- og bilbogsoplysninger, oplysninger fra selskabets advokatforbindelse, samt ikke er udført kontrol af, at de til SKAT indberettede AM-bidrag, A-skatter og merværdiafgifter er korrekt indberettet på grundlag af bogføringen, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er udført gennemgangshandlinger vedrørende væsentlige områder i årsregnskabet, hvorved der ikke foreligger tilstrækkeligt og egnet bevis til at kunne drage en konklusion om årsregnskabet, eller et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en erklæring om udvidet gennemgang uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet (klagepunkt a).

At revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt., er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang den 30. juni 2022 på årsregnskabet for 2021 for CC ApS, idet der ikke er udført de i bilag 1, afsnit 34, påkrævede supplerende handlinger, herunder indhentet engagementsbekræftelse, person- og bilbogsoplysninger, oplysninger fra selskabets advokatforbindelse, hvorved der ikke foreligger et tilstrækkeligt dokumenteret grundlag for at kunne afgive en erklæring om udvidet gennemgang uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede registreret revisor AA den 7. juni 2022 afgav erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2021 for BB ApS.

En revisor skal i forbindelse med afgivelse af en erklæring om udvidet gennemgang udføre relevante supplerende handlinger med henblik på at opnå et fornødent sikkert grundlag for at kunne konkludere, at årsregnskabet giver et retvisende billede i henhold til årsregnskabsloven.

Der skal således indhentes engagementsoplysninger pr. balancedagen, hvilket skulle have været pr. den 31. december 2021, der skal indhentes advokatbrev, person- og bilbogsoplysninger, og der skal foreligge dokumentation for, at der er gennemført en kontrol af, at indberettede AM-bidrag, A-skatter og merværdiafgifter er korrekt indberettet på grundlag af bogføringen.

Endvidere skal revisor dokumentere den udførte udvidede gennemgang, således at revisor har tilvejebragt bevis for, at den udvidede gennemgang er udført i overensstemmelse med standarden og gældende krav ifølge dansk revisorlovgivning, og udgør en tilstrækkelig og egnet registrering af grundlaget for revisors erklæring.

I nærværende sag har indklagede registreret revisor imidlertid kun indhentet engagementsoplysninger pr. 1. juni 2022, der er ikke indhentet advokatbrev – på trods af, at det i regnskabsmaterialet fremgår, at selskabet har haft udgifter til advokat i regnskabsåret – der er ikke indhentet person- og bilbogsoplysninger, og der foreligger ikke dokumentation for, at der for tre perioder er gennemført en kontrol af, at indberettede AM-bidrag, A-skatter og merværdiafgifter er korrekt indberettet på grundlag af bogføringen. Endvidere har revisor ikke dokumenteret, at der er udført gennemgangshandlinger vedrørende væsentlige områder i årsregnskabet, herunder varelager, debitorer og kreditorer, samt omsætning og vareforbrug. På baggrund heraf finder nævnet, at indklagede registreret revisor AA, har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og stk. 2, samt § 9, stk. 4 i dagældende erklæringsbekendtgørelse. Nævnet har herved lagt vægt på, at indklagede ikke har udført de påkrævede supplerende handlinger, som fremgår af dagældende erklæringsbekendtgørelses § 9, stk. 4, 1. pkt., samt bilag 1, som kræves for at kunne afgive en

erklæring om udvidet gennemgang, ligesom der ikke er dokumentation for udførte gennemgangshandlinger vedrørende væsentlige områder i årsregnskabet. Der foreligger således ikke et tilstrækkeligt og egnet bevis til at kunne drage en konklusion om årsregnskabet, eller et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en erklæring om udvidet gennemgang uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet.

Den af indklagede indsendte engagementsbekræftelse ændrer ikke herved, idet denne er indhentet pr. 31. december 2022, hvilket er efter balancedagen. Den af indklagede indsendte tingbogsattest ændrer heller ikke herved, idet denne er indhentet den 5. juni 2023, hvilket er efter balancedagen. Endelig ændrer den af indklagede fremlagte lønafstemning ikke herved, idet lønafstemningen vedrører kalenderåret 2022.

Indklagede registreret revisor AA er således skyldig i klagepunkt a.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede registreret revisor AA den 30. juni 2022 afgav erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2021 for selskabet CC ApS.

En revisor skal i forbindelse med afgivelse af en erklæring om udvidet gennemgang udføre relevante supplerende handlinger med henblik på at opnå et fornødent sikkert grundlag for at kunne konkludere, at årsregnskabet giver et retvisende billede i henhold til årsregnskabsloven. Der skal således indhentes engagementsoplysninger pr. balancedagen, hvilket skulle have været pr. den 31. december 2021, der skal indhentes advokatbrev, person- og bilbogsoplysninger, og der skal foreligge dokumentation for, at der er gennemført en kontrol af, at indberettede AM-bidrag, A-skatter og merværdiafgifter er korrekt indberettet på grundlag af bogføringen.

I nærværende sag har indklagede registreret revisor AA ikke indhentet engagementsoplysninger, der er ikke indhentet advokatbrev – på trods af, at det i regnskabsmaterialet fremgår, at selskabet har haft udgifter til advokat i regnskabsåret –, der er ikke indhentet person- og bilbogsoplysninger.

På baggrund heraf finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og stk. 2, samt § 9, stk. 4 i dagældende erklæringsbekendtgørelse.

Nævnet har herved lagt vægt på, at indklagede ikke har udført alle de påkrævede supplerende handlinger, som fremgår af dagældende erklæringsbekendtgørelses § 9, stk. 4, 1. pkt., samt bilag 1, som kræves for at kunne afgive en erklæring om udvidet gennemgang. Der foreligger således ikke et tilstrækkeligt og egnet bevis til at kunne drage en konklusion om årsregnskabet, eller et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en erklæring om udvidet gennemgang uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet.

Indklagede er således skyldig i klagepunkt b.”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

6.4.4.8. Erklæringer til kompensationsansøgning på grund af Covid-19

En ansøgning til Erhvervsstyrelsen om midlertidig kompensation for en virksomheds faste omkostninger på grund af Covid-19 skal af en uafhængig godkendt revisor påtegnes med erklæring med høj grad af sikkerhed.

Ingen kendelser i beretningsåret.

6.4.5. Adfærdsmangler

Sag 075-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Klager havde rejst følgende klagepunkter:

At indklagede har handlet i strid med såvel den indgåede aftale som i strid med almindelig god revisorskik i forbindelse med indberetning af årsregnskaberne for DD ApS og EE ApS, hvorefter indberetning til SKAT og Erhvervsstyrelsen betragtes som én samlet ekspedition.

At indklagede med sin misvisende kommunikation i e-mail dateret 19. juli 2022, hvori han giver indtryk af, at han har foretaget de ovenfor nævnte handlinger, har handlet i strid med revisorlovens § 16, stk. 1, i det han i bedste fald har udtrykt sig upræcist og i værste fald har svaret i strid med sandheden, hvilket situationens alvor taget i betragtning er både uprofessionel adfærd og uden fornøden omhu. Uanset baggrunden for svaret har det medført, at mine klienter har ageret i henhold til den tillid, man med rette kan vise en revisor, hvorved mine klienter ikke selv har kontaktet Erhvervsstyrelsen for at få opklaret, om revisors forklaring var korrekt eller ej. Af Revisornævnet præmis fremgik følgende:

” Revisornævnet lægger til grund, at indklagede for tidligere regnskabsår har indsendt årsregnskaberne for EE ApS og DD ApS til Erhvervsstyrelsen, samt at der for regnskabsåret 2021 var indgået aftale om, at indklagede skulle fremsende regnskaberne til offentlige myndigheder.

Nævnet lægger endvidere som anerkendt af indklagede til grund, at indklagede ikke fremsendte regnskaberne for 2021 til Erhvervsstyrelsen den 19. juli 2022.

Nævnet finder efter indholdet af indklagedes mail af 19. juli 2022 og efter parternes aftale, herunder det forhold at indklagede for tidligere regnskabsår havde indsendt regnskaberne til Erhvervsstyrelsen, at klagerne have en berettiget forventning om, at indklagede også for 2021 havde indsendt regnskaberne til Erhvervsstyrelsen.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede ved sin undladelse af som aftalt at foretage indberetning til Erhvervsstyrelsen i forbindelse med sit arbejde om at udføre erklæringsarbejde for klager har undladt at udvise professionel kompetence og fornøden omhu ved udarbejdelse af en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3, jf. revisorlovens § 16, stk. 4. For overtrædelse heraf tildes indklagede en advarsel. Der er herved lagt vægt på forseelsens karakter.”
Indklagede blev tildelt en advarsel.

Også relevant under afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence).

6.5. Hvidvaskloven

Efter vedtagelsen af ændringerne til revisorloven i 2020 er der efter revisorloven mulighed for, at indbringe en klage for Revisornævnet vedrørende en revisor, en revisionsvirksomhed eller en udenlandsk revisionsvirksomheds tilsidesættelse af dennes forpligtelser efter hvidvaskloven, jf. revisorlovens § 43 a.

I beretningsåret 2024 har Revisornævnet taget stilling til en enkelt sag, vedrørende ovenstående.

Ingen kendelser i beretningsåret

6.6. Tilsynsmyndigheden

Efter vedtagelsen af ændringerne af revisorloven i juni 2016 er Erhvervsstyrelsen tilsynsmyndighed med revisorerne. I dette afsnit er alene anført de sager, hvor Erhvervsstyrelsen har indbragt en revisionsvirksomhed for manglende anskaffelse, manglende brug eller mangler ved et kvalitetsstyringssystem.

6.6.1. Mangler ved kvalitetsstyringssystem

6.6.1.1. Når et kvalitetsstyringssystem slet ikke er anskaffet

Ingen kendelser i beretningsåret

6.6.1.2. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet (og evt. installeret), men ikke taget i brug

Ingen kendelser i beretningsåret

6.6.1.3. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav.

Sag 060-2024 og 061-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed. Styrelse, havde vedrørende revisionsvirksomheden fremsat følgende klagepunkt:

At Revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation, er overtrådt af revisionsvirksomheden, idet revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet ikke har sikret kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver, og idet der ikke er truffet passende foranstaltninger til at afhjælpe mangler ved de etablerede systemer, hvorved revisionsvirksomheden ikke via kvalitetsstyringssystemet har sikret, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Nævnet lægger til grund, at det i forbindelse med kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheden i 2017 blev konstateret, at virksomhedens interne organisation og kvalitetsstyringssystem ikke sikrer, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering. Kvalitetsstyringssystemet sikrer derved ikke kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver.

Nævnet lægger endvidere til grund, at der ved den opfølgende kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden i 2022 blev konstateret enslydende forbedringspunkter som ved kontrollen i 2017.

Således sikrer revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet, ikke på tilstrækkelig vis kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver.

Nævnet finder herefter, at revisionsvirksomheden har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation.”

Revisornævnet vurderede, at det var en skærpende omstændighed, at revisionsvirksomheden ligeledes i 2021 var pålagt en bøde for et til dels lignende forhold. Revisionsvirksomheden blev herefter pålagt en bøde på 150.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) og 6.7.2.2 (Betinget frakendelse).

Sag 077-2024 og 078-2024 (Kendelse af 10. november 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klage overfor revisionsvirksomheden:

At revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1 og 6 i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation er overtrådt, idet revisionsvirksomhedens

interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet ikke har sikret kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver, og idet der ikke er truffet passende foranstaltninger til at afhjælpe mangler ved de etablerede systemer, hvorved revisionsvirksomheden ikke via kvalitetsstyringssystemet har sikret, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"Nævnet lægger til grund, at det i forbindelse med kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheden i 2016 og den opfølgende kvalitetskontrol i 2020 blev konstateret, at revisionsvirksomhedens interne

organisation og kvalitetsstyringssystem ikke sikrer, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lov og øvrig regulering. Kvalitetsstyringssystemet sikrer derved ikke kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver.

Nævnet lægger ved afgørelsen kvalitetskontrollantens arbejdsprogram og Erhvervsstyrelsens rapporter om kvalitetskontrollerne til grund.

Således sikrede revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet, ved kontrollens udførelse ikke på tilstrækkelig vis kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelsen af erklæringsopgaver, og nævnet finder herefter, at revisionsvirksomheden har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1 og 6, og stk. 3 og 4, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation.

Den indklagede revisionsvirksomhed er herefter skyldig i det rejste klagepunkt."

Indklagede revisionsvirksomhed blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) – hvor dele af klagen over indklagede revisor fremgår, herunder revisionsvirksomhedens sanktions indvirkning på den indklagede revisors sanktion, 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81) og 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion).

6.6.1.4. Når et kvalitetsstyringssystem, der er tilfredsstillende efter sit indhold, både er anskaffet, installeret og taget i brug, men anvendelsen (efterlevelsen) af systemet er i væsentlig grad utilstrækkelig.

Sag 084-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

At revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation, er overtrådt af revisionsvirksomheden, idet virksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem ikke har sikret kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver, ligesom der ikke er truffet passende foranstaltninger til at afhjælpe mangler ved de etablerede systemer, hvorved revisionsvirksomheden ikke via kvalitetsstyringssystemet har sikret, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering (klagepunkt a).

At revisorlovens § 28, stk. 1, og § 3, stk. 1, nr. 6, og § 3, stk. 3, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation er overtrådt, idet revisionsvirksomheden ikke har udført årlig overvågning af kvalitetsstyringssystemet (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Klagepunkt a

I relation til klagen over, at indklagede revisionsvirksomheds kvalitetsstyringssystem ikke er anvendt i tilstrækkeligt omfang, beror det på en sædvanlig bevisvurdering, om klager har ført bevis for, at kvalitetsstyringssystemet ikke anvendes i tilstrækkelig grad og dermed ikke efterleves. I denne tilfældegruppe vil forekomsten af fejl og mangler ved enkeltsagskontrollen sædvanligvis – som det også er tilfældet i denne sag – blive påberåbt af klager som udgørende beviset for, at der er virksomhedsansvar for revisionsvirksomheden for utilstrækkelig efterlevelse. Når kontrollanten har fulgt Erhvervsstyrelsens retningslinjer og stikprøvevis udtaget det foreskrevne antal sager til enkeltsagskontrol, vil Revisornævnet normalt anse grundlaget for kontrollen for at være repræsentativt for kvaliteten af revisionsvirksomhedens erklæringsarbejde. Er der ved denne kontrol fundet gennemgående fejl og mangler af en type, som kvalitetsstyringssystemet skal opfange, vil det fornødne bevis for utilstrækkelig anvendelse af systemet normalt være ført.

I denne sag blev der ved kvalitetskontrol i 2017 udtaget i alt seks sager til enkeltkontrol, og klager har henvist til fejl i fire ud af de seks sager. Efter kontrollen blev der udarbejdet en rapport indeholdende syv forbedringspunkter til revisionsvirksomheden. Revisionsvirksomheden modtog samtidig henstilling om at følge op på forbedringspunkterne, en henstilling om at udarbejde en handlingsplan rettet mod de identificerede forbedringspunkter, og fik oplyst, at den kommende opfølgende kontrol ville omfatte en fuld kontrol.

I 2022 blev den opfølgende kontrol udført. I forbindelse hermed blev der udtaget i alt to sager til enkeltkontrol, og klager har henvist til at der er konstateret væsentlige observationer ved gennemgangen af de to sager. Det blev i forbindelse med den opfølgende kontrol konstateret, at indklagede revisionsvirksomhed ikke havde fulgt op på Erhvervsstyrelsen henstillinger vedrørende de forbedringspunkter, der blev identificeret i forbindelse med kvalitetskontrollen i 2017.

Det er klagers vurdering, at de væsentlige observationer giver anledning til at konkludere, at de gennemgåede erklæringsopgaver ikke er udarbejdet i overensstemmelse med revisorlovgivningen, og at dette skyldes væsentlige mangler ved det anvendte koncept til opgaveløsningen, og at kvalitetsstyringssystemet dermed ikke er tilstrækkeligt.

Revisornævnet finder herefter, at klager har ført bevis for, at indklagede revisionsvirksomhed har tilsidesat god revisionsvirksomhed som anført i klagepunkterne.

Ved bedømmelsen af, om der herefter er ført bevis for, at der ikke blot forelå enkeltstående fejl, men derimod sådanne generelle og gennemgående fejl, der kan føre til virksomhedsansvar for utilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, har Revisornævnet lagt vægt på, at det i fire ud af seks kontrollerede sager i 2017, og i to ud af to sager ved den efterfølgende kontrol i 2022 kan konstateres, at der ikke er foretaget tilstrækkelig planlægning, og at der ikke foreligger dokumentation for tilstrækkelig og egnet bevis/revisionsbevis som grundlag for de afgivne erklæringer vedrørende de omhandlede erklæringsemner. De konstaterede fejl ved disse sager angår overordnet mangelfuld dokumentation for udført arbejde samt udførte revisionshandlinger, som der er krav om for at sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved en revisors udførelse af en erklæringsopgave, hvilket revisionsvirksomheden skal kunne dokumentere.

På denne baggrund har klager godtgjort, at revisionsvirksomheden, der har ansvaret for at sikre, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ved udførelse af alle erklæringsopgaver, ikke har sikret tilstrækkelig anvendelse af dette, hvorved revisionsvirksomheden har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og

§ 3, stk. 1, nr. 1 i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation. Indklagede revisionsvirksomhed er skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger på baggrund af sagens oplysninger til grund, at der ikke er dokumentation for, at indklagede revisionsvirksomhed har gennemført interne overvågning.

På denne baggrund samt da forholdene fremstår som ubestridt af den indklagede revisionsvirksomhed, finder Revisornævnet det godtgjort, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke levede op til de gældende krav i medfør af bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation § 3, stk. 1, nr. 6, og § 3, stk. 3.

Revisornævnet finder således, at den indklagede revisionsvirksomhed har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1, og på den baggrund er skyldig i dette klagepunkt.”

Indklagede revisionsvirksomhed blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 085-2024 (Kendelse af 14. maj 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

At revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1 i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation, er overtrådt af revisionsvirksomheden, idet revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet ikke har sikret kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver, og idet der ikke er truffet passende foranstaltninger til at afhjælpe mangler ved de etablerede systemer, hvorved revisionsvirksomheden ikke via kvalitetsstyringssystemet har sikret, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering (klagepunkt a).

At revisorlovens § 28, stk. 1, og § 3, stk. 1, nr. 6, og § 3, stk. 3 i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation er overtrådt, idet revisionsvirksomheden ikke har udført årlig overvågning af kvalitetsstyringssystemet (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

”Klagepunkt a

I relation til klagen over, at indklagede revisionsvirksomheds kvalitetsstyringssystem ikke er anvendt i tilstrækkeligt omfang, beror det på en sædvanlig bevisvurdering, om klager har ført bevis for, at kvalitetsstyringssystemet ikke anvendes i tilstrækkelig grad og dermed ikke efterleves.

I denne sag blev der ved kvalitetskontrol i 2018 identificeret 7 forbedringspunkter vedrørende revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem, overvågning og evaluering samt erklæringsopgaver. 5 af disse forbedringspunkter omhandlede, at revisionsvirksomhedens ledelse på passende vis skulle tage ansvar for at sikre, at kvalitetsstyringssystemet anvendes i tilstrækkeligt omfang ved udførelse af erklæringsopgaver, at der foretages årlig overvågning af kvalitetsstyringssystemet og en periodisk efterfølgende overvågning af erklæringsopgaver, samt at der ved afgivelse af erklæringer skulle udføres tilstrækkelige handlinger, samt at samtlige påkrævede supplerende handlinger ville blive udført, når der udføres opgaver vedrørende erklæring om udvidet gennemgang. Revisionsvirksomheden modtog samtidig en henstilling om at følge op på identificerede forbedringspunkter i forbindelse med den gennemførte kvalitetskontrol samt en henstilling om at udarbejde en handlingsplan rettet mod de forbedringspunkter, som Erhvervsstyrelsen havde identificeret i forbindelse med kvalitetskontrollen.

I 2022 blev den opfølgende kontrol udført. I forbindelse hermed blev det konstateret, at revisionsvirksomheden ikke på tilstrækkelig vis havde fulgt op på Erhvervsstyrelsens

henstillinger vedrørende identificerede forbedringspunkter i forbindelse med kvalitetskontrollen i 2018. Således blev der identificeret 4 ud af de samme 7 forbedringspunkter, som blev identificeret ved kontrollen i 2018. Der blev derudover identificeret et yderligere forbedringspunkt.

På denne baggrund har klager godtgjort, at revisionsvirksomheden, der har ansvaret for at sikre, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ved udførelse af alle erklæringsopgaver, ikke har sikret tilstrækkelig anvendelse, hvorved revisionsvirksomheden har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1 i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation.

Indklagede revisionsvirksomhed er således skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger på baggrund af sagens oplysninger til grund, at der ikke er dokumentation for, at indklagede revisionsvirksomhed har gennemført intern overvågning.

På denne baggrund finder Revisornævnet det godtgjort, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke levede op til de gældende krav i medfør af bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation § 3, stk. 1, nr. 6, og § 3, stk. 3.

Revisornævnet finder således, at den indklagede revisionsvirksomhed har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1, og på den baggrund er skyldig i dette klagepunkt.”

Revisornævnet vurderede ved sanktionsfastsættelsen, at det var en skærpende omstændighed, at revisionsvirksomheden to gange tidligere havde modtaget henstillinger om at forbedre anvendelsen af kvalitetsstyringssystemet. Indklagede revisionsvirksomhed blev herefter pålagt en bøde på 125.000 kr.

6.7 Udmåling af bøde og frakendelse af godkendelse som revisor

6.7.1. Gentagelsesvirkning

I dette afsnit er nævnt kendelser, hvor revisor eller en revisionsvirksomhed forud for den klage, der træffes afgørelse om, af Revisornævnet er fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik.

6.7.1.1. Princippet i straffelovens § 81

Såfremt den indklagede revisor eller revisionsvirksomhed forud for afgivelsen af sin revisionspåtegning af Revisornævnet er fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik, er forholdet omfattet af princippet i straffelovens § 81. Det betyder, at den tidligere afgørelse ved udmåling af disciplinærstraffen, bøden, kan medføre en strafskærpelse, højere bøde, end der ville være pålagt, såfremt den indklagede revisor eller revisionsvirksomhed var indbragt for første gang.

Sag 077-2024 og 078-2024 (Kendelse af 10. november 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Af Revisornævnets præmis vedrørende sanktionsfastsættelsen overfor indklagede revisor fremgik blandt andet følgende:

”For overtrædelsen af erklæringsbekendtgørelsens i klagepunkterne e og f pålægges indklagede, registreret revisor AA i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der henset til, at de pådømte forhold kan antages at have eller kunne få betydning for en regnskabsbrugers beslutninger, fastsættes til 50.000 kr.

Der er herved lagt vægt på overtrædelsernes omfang og karakter, ligesom der ved bødefastsættelsen er taget højde for, at indklagede ved nævnets kendelse af 10. februar 2020 blev pålagt en bøde på 40.000 kr. for lignende forhold. De nu til påkendelse foreliggende overtrædelser er derfor omfattet af straffelovens § 81. Princippet i straffelovens § 81 indebærer,

at der kan pålægges en højere bøde, end der ville være pålagt, såfremt den indklagede revisor var indbragt for første gang.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion) og afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), hvor klagen over indklagede revisor er behandlet. Endvidere relevant under afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav) hvor klagen over indklagede revisionsvirksomhed er behandlet.

6.7.1.2. Princippet i straffelovens § 89

Såfremt den indklagede revisor eller revisionsvirksomhed af Revisornævnet tidligere er fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik, og den aktuelle til påkendelse foreliggende revisionspåtegning ikke var medtaget i denne tidligere afgørelse, selv om afgivelsen af den aktuelle revisionspåtegning tidsmæssigt lå forud for den tidligere afgørelse, er forholdet omfattet af princippet i straffelovens § 89. Det betyder, at Revisornævnet ved fastsættelse af straffen, bødestørrelsen, skal vurdere, hvilken sanktion, bødestørrelse, den tidligere sag ville være endt med, såfremt afgørelsen dengang også havde medtaget den aktuelle revisionspåtegning. Kun såfremt denne vurdering fører til en større bøde, skal den indklagede revisor idømmes en bøde, og da alene som en tillæggsbøde på "forskelsbeløbet". Den foreliggende situation er derfor ikke strafskærpende, men udtryk for princippet om, at der ikke kan pålægges højere straf, højere bøde, end tilfældet ville have været, hvis alle overtrædelser af god revisorskik, der var begået af den pågældende revisor forud for Revisornævnets afgørelse, var behandlet samlet. Den "mængderabat", der gives i denne situation, tilkommer således også den indklagede revisor, selv om forseelserne ikke blev behandlet sammen.

Ingen kendelser i beretningsåret

6.7.1.3. Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination

Ingen kendelser i beretningsåret

6.7.2. Frakendelse

Efter vedtagelsen af ændringerne til revisorloven i juni 2016 er der efter revisorloven mulighed for, at Revisornævnet kan frakende vedkommende revisor godkendelsen som revisor betinget eller ubetinget, jf. revisorlovens § 44, stk. 2 og stk. 4. Der er også mulighed for, at også en revisionsvirksomhed kan frakendes sin godkendelse som revisionsvirksomhed, jf. revisorlovens § 44, stk. 6. Der er endvidere mulighed for, at Revisornævnet kan nedlægge forbud mod, at en indklaget revisor udfører visse opgaver jf. revisorlovens § 44, stk. 3. Efter vedtagelse af ændring af revisorloven i 2020 er der efter revisorloven mulighed for, at Revisornævnet kan frakende vedkommende revisor godkendelsen som revisor midlertidigt under sagens behandling ved nævnet. Såvel betinget, ubetinget og midlertidig frakendelse af godkendelse som revisor samt forbud forudsætter, at klager har nedlagt påstand herom.

6.7.2.1. Ubetinget frakendelse

Ingen kendelser i beretningsåret

6.7.2.2. Betinget frakendelse

Sag 060-2024 og 061-2024 (Kendelse af 10. april 2025)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed. Styrelse, havde vedrørende den indklagede revisor nedlagt påstand om betinget frakendelse.

Af nævnets præmis fremgik følgende vedrørende sanktionsfastsættelsen overfor den indklagede revisor:

”Det er som ovenfor anført godtgjort, at indklagede revisors erklæringsarbejde ikke lever op til gældende krav med hensyn til planlægning og dokumentation for udførelse. Disse krav er en følge af god revisorskik og følger ikke i sig selv af kvalitetsstyringssystemet, hvis formål alene er at understøtte revisor i sit erklæringsarbejde i overensstemmelse med god revisorskik. Fraværet af et kvalitetsstyringssystem eller undladelse af anvendelse af et kvalitetsstyringssystem i en revisionsvirksomhed kan derfor ikke fritage revisor personligt for alligevel at udføre sit erklæringsarbejde i overensstemmelse med god revisorskik. Den mangelfulde dokumentation, herunder for at der er opnået tilstrækkeligt og revisionsbevis, jf. klagepunkterne a-c, indebærer herefter, at indklagede revisor personligt har tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Under hensyn til, at overtrædelserne er sanktioneret over for revisionsvirksomheden, som er fuldt ud ejet af indklagede personligt, finder Revisornævnet i overensstemmelse med fast praksis, at den af indklagede personligt forskyldte straf for disse klager under klagepunkterne a-c skal bortfalde.

Indklagede revisor har som ejer af Revisionsvirksomhed X igennem en nu længere årrække undladt at drage omsorg for, at kvalitetsstyringssystemet i revisionsvirksomheden sikrer, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering.

Revisornævnet finder, at indklagedes forseelser som ejer af revisionsvirksomheden og i forbindelse med sin erklæringsafgivelser over en længere årrække må karakteriseres som værende af grov karakter, oftere gentagen forsømmelser og angå grundlæggende krav til udøvelsen af indklagedes arbejde som statsautoriseret revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant.

Efter en samlet vurdering af sagens forhold, herunder at indklagede revisor og revisionsvirksomheden tidligere er pålagt sanktion for lignende forhold, og de nu foreliggende forhold finder Revisornævnet, at betingelserne for betinget frakendelse af indklagedes godkendelse efter revisorlovens § 44, stk. 2, er opfyldt, og indklagede revisor frakendes derfor godkendelsen betinget under vilkår om, at indklagede i en prøvetid på 3 år regnet fra Revisornævnets afgørelse eller endelig dom ikke tilsidesætter god revisorskik under sådanne omstændigheder, at vedkommende efter en samlet bedømmelse skal frakendes godkendelsen.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) – hvor klagen over den indklagede revisor er behandlet, og afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav) – hvor klagen over revisionsvirksomheden er behandlet.

6.7.2.3 Midlertidig frakendelse under sagens behandling

Ingen kendelser i beretningsåret

6.7.2.4 Forbud mod at udføre revision

Ingen kendelser i beretningsåret

6.7.3. Andre forhold af betydning for strafudmålingen

Ingen kendelser i beretningsåret

6.8. Visse sagsbehandlingsspørgsmål

Under dette afsnit er tre eksempel på afslag på genoptagelse af en sag.

Endelig er under afsnittet medtaget oplysning om begæringer om aktindsigt i klager indbragt for Revisornævnet.

6.8.1. Visse sagsbehandlingsspørgsmål - Genoptagelse af afgjort sag

Sag 057-2024 (Kendelse af 15. januar 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Efter modtagelse af nævnets kendelse søgte klager to gange om genoptagelse. Der henvises til afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence) og 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning) i denne årsberetning hvor sagen er refereret.

Af afslag på genoptagelse af 19. september 2025 fremgik blandt andet følgende:

”Efter en gennemgang af anmodningen om genoptagelse, samt en fornyet gennemgang af de sagsakter, der lå til grund for nævnets kendelse af 15. januar 2025 findes det ikke godtgjort, at kendelsen er behæftet med sagsbehandlingsfejl, at der har været lovligt forfald hos en for sagen relevant part eller at der er afgivet falske eller urigtige forklaringer over for Nævnet.

Der er sammen med anmodningen om genoptagelse fremlagt nye oplysninger, der ikke indgik i nævnets oprindelige pådømmelse af sagen, herunder AI gennemgang af regnskabstal for 2012-2015, årsrapport for 2015, saldobalancer for 2011-2014, AI gennemgang af bankkonto i Spar Nord og kontoudtog for perioden 2012-2022.

De synspunkter som er anført i anmodning om genoptagelse svarer herudover i det væsentlige til de anbringender og bemærkninger, som indgik i nævnets oprindelige pådømmelse af sagen. Der er således ikke tale om nye anbringender, men argumenter for, hvor klager mener, at nævnets kendelse er forkert.

Ud fra en samlet vurdering, og efter en gennemgang af klagers nye anbringelser og bilag, samt fornyet gennemgang af sagens akter finder næstformanden ikke, at der er fremlagte sådanne nye og væsentlige oplysninger, at det kan begrunde at nævnet genoptager sagen til fornyet behandling.

Anmodningen om genoptagelse af Revisornævnets kendelse af 15. januar 2025 tages således ikke til følge.”

Klager ansøgte efterfølgende på ny om genoptagelse af sagen.

Af afslag på genoptagelse af 18. december 2025 fremgik blandt andet følgende:

”Efter en gennemgang af anmodningen om genoptagelse samt en fornyet gennemgang af de sagsakter, der lå til grund for nævnets kendelse af 15. januar 2025 og formandens beslutning af 19. september 2025, er det ikke godtgjort, at kendelsen eller beslutningen er behæftet med sagsbehandlingsfejl, at der har været lovligt forfald hos en for sagen relevant part, eller at der er afgivet falske eller urigtige forklaringer over for nævnet.

Der er sammen med anmodningen om genoptagelse fremlagt nye oplysninger, der ikke indgik i nævnets oprindelige påkendelse af sagen, herunder transskriberet lydoptagelse dateret den 17. november 2024, e-mail af 25. september 2025 fra klager om ønske om udlevering af regnskaber samt saldobalance for XX for 2012-2014.

De synspunkter, som er anført i anmodning om genoptagelse, svarer herudover i det væsentlige til de anbringender og bemærkninger, som indgik i nævnets oprindelige påkendelse af sagen.

Der er således fortsat ikke tale om nye anbringender, men argumenter for, hvorfor klager mener, at nævnets kendelse er forkert.

Ud fra en samlet vurdering og efter en gennemgang af klagers nye anbringender og bilag samt fornyet gennemgang af sagens akter, finder formanden, at der ikke er fremlagt sådanne nye og væsentlige oplysninger, at det kan begrunde, at nævnet genoptager sagen til fornyet behandling. Anmodningen om genoptagelse af Revisornævnets kendelse af 15. januar 2025 tages således ikke til følge.”

Sag 013-2025 (kendelse af 24. september 2025)

En privat klager havde indbragt en registreret revisor for Revisornævnet. Der henvises til afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning) i denne årsberetning, hvor kendelsen er refereret.

Af afslag på genoptagelse af 18. december 2025 fremgik blandt andet følgende:

”Efter en gennemgang af anmodningen om genoptagelse, samt en fornyet gennemgang af de sagsakter, der lå til grund for nævnets kendelse af 24. september 2025, er det ikke godtgjort, at kendelsen er behæftet med sagsbehandlingsfejl, at der har været lovligt forfald hos en for sagen relevant part, eller at der er afgivet falske eller urigtige forklaringer over for nævnet.

Der er sammen med anmodningen om genoptagelse fremlagt nye oplysninger, der ikke indgik i nævnets oprindelige pådømmelse af sagen, herunder referat af 17. april 2024 for XX, referat af 19. juni 2024 fra ekstraordinær generalforsamling for XX, uddrag af en udateret beregning af ejendommene, skrivelse af 21. august 2012 vedrørende ”Mangler ved andelsbolig, beliggende XX”, faktura af 25. marts 2020 vedrørende reparation af beskadiget væg samt kopi af e-mail vedrørende manglende udlevering af andelsforeningens afholdte udgifter til CC.

De synspunkter som er anført i anmodning om genoptagelse svarer i det væsentlige til de anbringender og bemærkninger, som indgik i nævnets oprindelige pådømmelse af sagen. Der er således ikke tale om nye anbringender, men argumenter for, hvor klager mener, at nævnets kendelse er forkert.

Ud fra en samlet vurdering og efter en gennemgang af klagers nye anbringender og bilag samt fornyet gennemgang af sagens akter, finder formanden ikke, at der er fremlagt sådanne nye og væsentlige oplysninger, at det kan begrunde, at nævnet genoptager sagen til fornyet behandling. Anmodningen om genoptagelse af Revisornævnets kendelse af 24. september 2025 tages således ikke til følge.”

6.8.4. Aktindsigt

Revisornævnet har i beretningsåret truffet afgørelser om anmodning om aktindsigt efter offentlighedsloven i 10 sager, der var blevet eller blev behandlet i Revisornævnet. I det omfang, der ikke er givet aktindsigt – eller ikke fuldt ud givet aktindsigt – er der givet klagevejledning om, at afgørelsen ikke kan indbringes for højere administrativ myndighed, men at afgørelsen kan indbringes for domstolene.

6.9. Domstolsprøvelse af Revisornævnets afgørelser

Der er i beretningsåret indbragt 3 sager, hvori Revisornævnet har truffet afgørelse i beretningsåret, for domstolene. Det er sag 061-2024, der er refereret under afsnit 6.6.1.3, sag 066-2024 der er refereret under afsnit 6.3.1 og 6.3.4 og sag 035-2025, der er refereret under afsnit 6.1.2.

Status over sager, der i tidligere beretningsåret er indbragt for domstolene og fortsat verserer, er følgende:

Sag 103/2021, der i årsberetningen for 2022 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1, var indbragt for Retten i Viborg, som henviste sagen til Retten i Næstved. Sagsøger nedlagde herefter påstand om, at rette værneting var Retten i Viborg. Ved kendelse af 18. august 2024 afviste Retten i Næstved sagsøgers påstand. Sagsøger havde endvidere nedlagde påstand om, at sagen blev henvist til landsretten som første instans. Ved kendelse af 18. august 2023 imødekom retten i Næstved påstanden og henviste sagen til Østre Landsret som første instans.

Ved dom af 12. marts 2026 gav Østre Landsret revisorerne medhold og anførte, at Revisornævnet ikke havde hjemmel til den anførte praksis vedrørende inhabilitet.

Da den omhandlede praksis har været fulgt gennem en lang periode, og da landsrettens afgørelse ikke kun har rækkevidde for de konkrete sager, men indeholder mere generelle betragtninger om hjemmelsspørgsmålet, har Revisornævnet valgt at indbringe sagen for Højesteret. En endelig afgørelse forventes i april 2027.

Sag 104/2021, der i årsberetningen for 2022 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1, er indbragt for Retten i Nykøbing Falster. Efter anmodning fra sagsøger blev sagen henvist til Østre Landsret som første instans.

Sag 11/2022, der i årsberetningen for 2023 er refereret under afsnit 6.4.4.2. og 6.4.4.8, og i beretningsåret 2023 indbragt for Retten i Helsingør. Der var berammet Hovedforhandling den 22., 23. og 25. juni 2026. Den 7. marts 2025 orienterede Retten i Helsingør Revisornævnet om, at sagsøger havde hævet sagen.

Sag 019+021-2022, der i årsberetningen for 2024 er refereret under afsnit 6.4.4.3 og 6.4.4.6 og i beretningsåret 2024 indbragt for Københavns Byret. Der er berammet hovedforhandling den 14.-16. september 2026.

Sag 020-2022, der i årsberetningen for 2022 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1, 6.6.3.2 og 6.6.4 og i beretningsåret 2023 indbragt for Retten i Lyngby er den 10. februar 2025 afgjort med en stadfæstelse af Revisornævnets kendelse. Byrettens dom blev af de indklagede revisorer anket til Østre Landsret. Sagen er berammet til hovedforhandling den 23. marts 2027.

Sag 026-2022, der i årsberetningen for 2024 er refereret under afsnit 6.4.4.1 og 6.4.4.6 og i beretningsåret 2024 indbragt for Københavns Byret. Sagsøger nedlagde påstand om, at sagen blev henvist til Østre Landsret som første instans, alternativt at sagen underlægges kollegial behandling. Københavns Byret afviste sagsøgers påstand om at henvise sagen til Østre Landsret, men fandt, at betingelserne for kollegial behandling var opfyldt. Hovedforhandling fandt sted den 19.-21. august 2026. Dom forventes afsagt i oktober 2026.

Sag 057/2022, der i årsberetningen for 2023 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1., og i beretningsåret 2023 indbragt for Retten i Viborg og efterfølgende henvist til Retten i Holbæk. Sagen er – på baggrund af Revisornævnets anmodning og sagsøgers enighed deri – udsat indtil der foreligger en endelig afgørelse af sagerne 103-2021 og 104-2021.