
**Revisornævnets
Årsberetning
2020**

**Revisornævnets
Årsberetning 2020**

**Afgivet i henhold til § 19 i bekendtgørelse nr. 952 af 24. juni 2020 om
Revisornævnet som senest ændret ved bekendtgørelse nr. 39 af 16. januar
2021.**

Indhold

1. Formandens beretning for 2020	5
2. Nævnets kontaktoplysninger	6
3. Nævnets sammensætning i 2020	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	8
4.6. Hvordan klages der? ⁶	8
4.7. Hvordan behandles sagen? ⁷	8
4.8 Hvad kan Nævnets afgørelse gå ud på? ⁸	9
4.9. Hvornår kan Nævnets afgørelse forventes?	9
4.10. Er det muligt at klage over Nævnets afgørelse? ⁹	9
4.11. Hvor kan man læse mere?	9
5. Årets statistik	10
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
6.2.2. Answarets subjekter	22
6.3. Påtaleret	23
6.3.1. Retlig interesse	23
6.3.2. Udøvelse af klagebeføjelse - repræsentation og succession	24
6.3.3. Forældelse	24
6.3.4. Klagens indhold og form	25
6.4. Erklæringsarbejde	29
6.4.1. Erklæringsafgivelse	30
6.4.2. Ikke udelukkende til hvergivers brug	32
6.4.3.1. Mangler ved registreringen	32
6.4.3.2. Inhabilitet	33
6.4.3.2.1. Inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser	33

6.4.4. Kvalitetsmangler ved selve erklæringen	43
6.4.4.1. Hvor meget kan der kræves af revisors revision.....	43
6.4.4.2. Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen.....	50
6.4.4.3. Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion	57
6.4.4.4. Revisionsprotokol	64
6.4.4.5. Særdeles omfattende sager.....	66
6.4.4.6. Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning.....	72
6.4.4.7. Udvidet gennemgang	79
6.4.4.8. Sager i øvrigt.....	81
6.4.5. Adfærdsmangler.....	84
6.5. Tilsynsmyndigheden	85
6.5.1. Mangler ved kvalitetsstyringssystem	85
6.5.1.1. Når et kvalitetsstyringssystem slet ikke er anskaffet	85
6.5.1.2. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet (og evt. installeret), men ikke taget i brug	85
6.5.1.3. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav.....	85
6.5.1.4. 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.	87
6.6.2. Gentagelsesvirkning.....	90
6.6.2.1. Princippet i straffelovens § 81	90
6.6.2.2. Princippet i straffelovens § 89	92
6.6.2.3. Princippet i straffelovens § 81 og § 89 i kombination.....	93
6.6.3. Frakendelse	93
6.6.3.1. Ubetinget frakendelse	93
6.6.3.2. Betinget frakendelse.....	93
6.6.4. Andre forhold af betydning for strafudmålingen	94
6.7. Visse sagsbehandlingsspørgsmål	98
6.7.1. Genoptagelse af afgjort sag.....	98
6.7.2. Aktindsigt.....	99
6.8. Domstolsprøvelse af Revisornævnets afgørelser	99

1. Formandens beretning for 2020

Hermed afgives beretning for Revisornævnet for 2020.

Året har for Revisornævnet, som for alle andre, været præget af de begrænsninger, som Corona-epidemien og de deraf følgende nedlukninger har medført.

Nævnet har således måttet afvikle det meste af årets mødeaktivitet som elektroniske møder. Om end denne form for mødeafvikling kan fungere, når der alene er skriftligt behandlede sager på dagsordenen, er det en udfordring i de tilfælde, hvor klageren og /eller den indklagede ønsker at give møde.

Nævnet har holdt 5 elektroniske møder. Der var herudover et ordinært møde i januar 2020, før nedlukningen, og endvidere har to ekstraordinært store sager været behandlet i juni. Ved den lejlighed fandt møderne sted i lejede lokaler, der havde den fornødne størrelse.

Der er i alt pålagt bøder for 3.985.000 kr.

Ved lov nr. 624 af 19. maj 2020 ændredes bl.a. revisorlovens § 47c, stk. 2, således, at kendelser, ved hvilke en revisor er fundet skyldig i en disciplinærsag, fremover, dvs. fra den 1. juli 2020, offentliggøres med navn, såfremt der er tale om en fysisk person. Det vil indebære, at Nævnets afgørelser fremover kan virke som en advarsel over for offentligheden vedrørende den pågældende revisor. Offentliggørelse af navnet sker dog ikke i de tilfælde, hvor den pågældende alene er meddelt en advarsel.

Erhvervsstyrelsen har iværksat en omfattende undersøgelse af i hvilket omfang, godkendte revisorer har bestyrelsesposter eller investeringer, der kan medføre tvivl om deres uafhængighed. Dette har givet anledning til et ikke ubetydeligt antal sager. Det må forventes, at der også i indeværende år vil være et betydeligt antal sager, der vedrører disse uafhængighedsspørgsmål.

Nævnet har i årets løb modtaget 89 sager, hvilket er tæt på at være en fordobling i forhold til 2019, hvor sagstilgangen dog også var ekstraordinært lav, jf. beretningen for 2019 side 6.

Nævnet har ikke i beretningsåret haft anledning til at frakende en indklaget revisor dennes godkendelse, hverken betinget eller ubetinget, selvom der i et enkelt tilfælde har været nedlagt påstand 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 2020 blevet betjent af:

Juridisk sekretær Cecilie Kruse
Fuldmægtig Daniel Munck Søe Jensen
Fuldmægtig Camilla Lützner
Afdelingsleder Sarah Stenberg Dam
Kontorfuldmægtig Dorthe Hylleberg

Nævnets hjemmeside: [Revisornævnet i Nævnenes Hus](#)

Nævnets e-mailadresse: revisor@naevneneshus.dk

3. Nævnets sammensætning i 2020

Formandskab:

Formand: Landsdommer Henrik Bitsch.
Næstformand: Dommer Marianne Madsen.

Godkendte revisorer:

Statsautoriseret revisor Poul Erik Gram Olsen, Ernst og Young
Statsautoriseret revisor Jens Otto Damgaard, JOD Advice
Statsautoriseret revisor Jørn Haagenen, Jørn Haagenen Statsautoriseret Revisionselskab
Statsautoriseret revisor Per Erik Johannessen, Deloitte
Statsautoriseret revisor Sten Lauritzen, Christensen Kjærulff
Statsautoriseret revisor Rikke Lund-Kühl, PwC
Statsautoriseret revisor Søren Loyola Bro Søndergaard, Revision Plus
Statsautoriseret revisor Per Kristensen, 2+ Revision Statsaut. Revisorer ApS
Statsautoriseret revisor Jens Skovby, Revisorgruppen Danmark
Registreret revisor Peter Rose, Registreret Revisionsvirksomhed Peter Rose
Registreret revisor Dorte Lodahl Krusaa, Dansk Revision

Repræsentanter for regnskabsbrugere:

Advokat Ulla Brandt, Dansk Erhverv
Afdelingsdirektør Bo Dam Klausen, Nordea
Senior vice president Britta Veis Jensen, Danish Crown
Advokat Bjørn Baltzer Carlsen, Prolex Advokaterne
Chefkonsulent Kristian Koktvedgaard, Dansk Industri
Erhvervsjuridisk chef Sven Petersen, Dansk Erhverv
Underdirektør Terese Dissing, Danske Bank
Chief Audit Executive Dorthe Tolborg, Danske Bank
Funktionsdirektør Jens Borum, Jyske Bank
Konsulent Annette Schmidt
CEO Henrik G. Bak, Haldor Topsøe Holding
Videnspartner Jan E. Schmidt, TEKNIQ Arbejdsgiverne

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 på 6,6 mdr.

4.10. Er det muligt at klage over Nævnets afgørelse?⁹

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”.

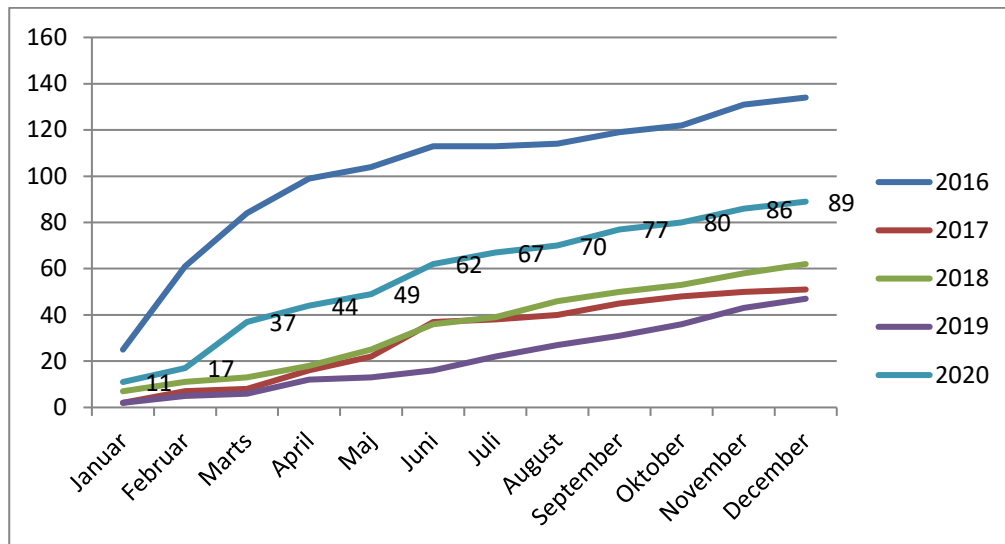
Noter:

”RL” henviser til revisorloven, medens ”BKG” henviser til bekendtgørelsen om Revisornævnet.

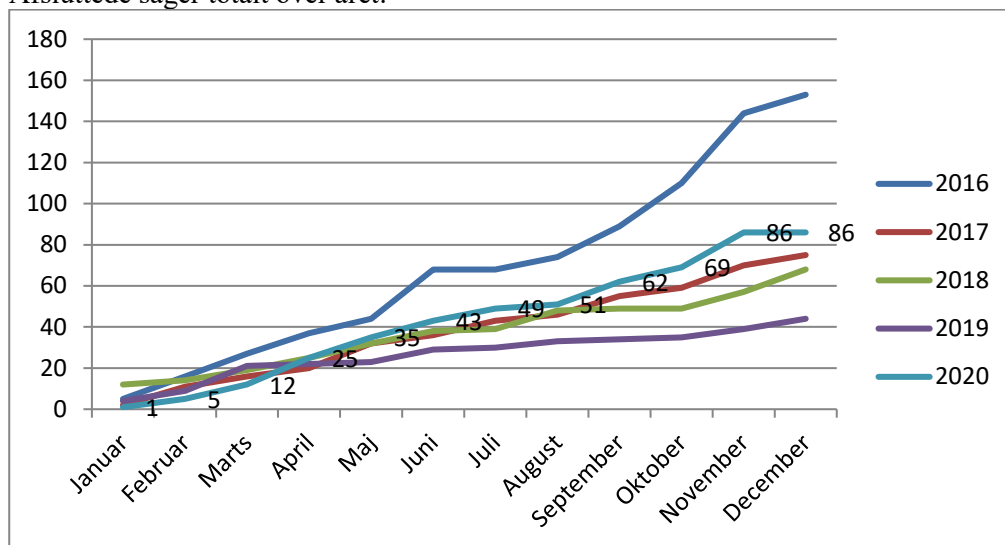
1. RL § 43, stk. 6, samt RL § 44a, stk. 3.
2. BKG § 7, stk. 3, samt § 17, stk. 3.
3. RL § 43, stk. 3, jf. § 44, stk. 1-4, RL § 43, stk. 4, jf. § 44, stk. 6, samt RL § 44a, stk. 1, jf. § 44b, stk. 1-2. Kun Erhvervsstyrelsen kan indklage en revisionsvirksomhed direkte, jf. RL § 43, stk. 5.
4. RL § 43, stk. 3, jf. § 1, stk. 2 og 3.
5. RL § 46.
6. BKG § 7, stk. 1.
7. BKG § 10.
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

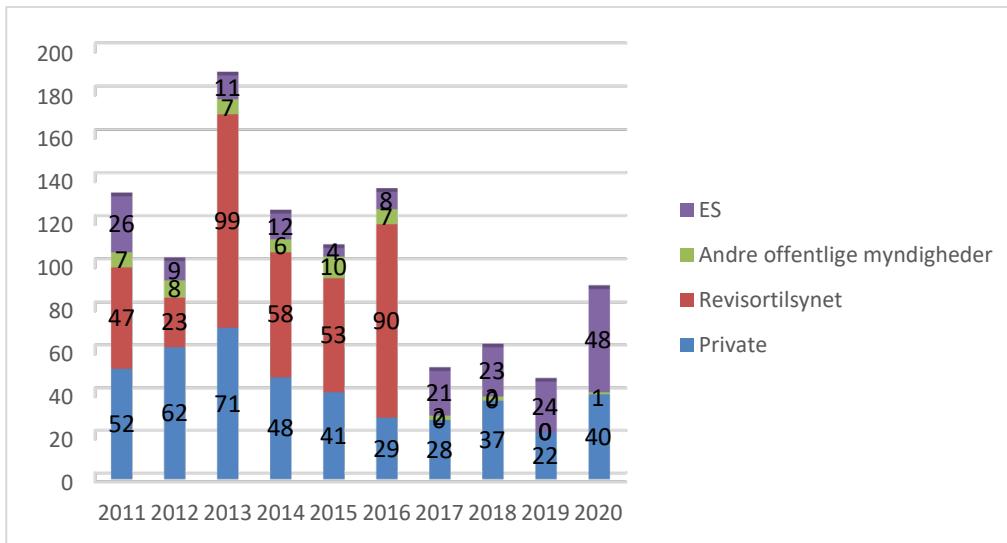
Indkomne sager totalt over året:



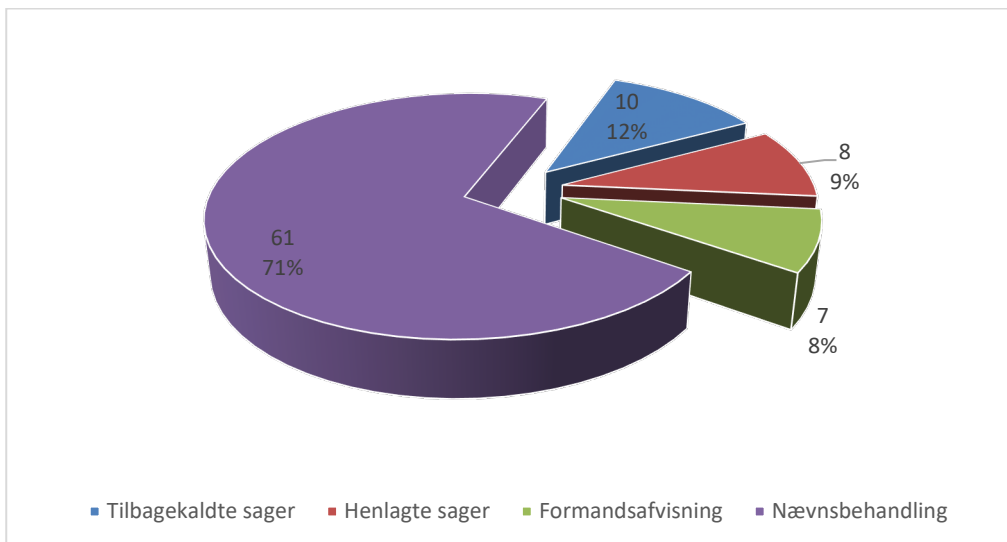
Afsluttede sager totalt over året:



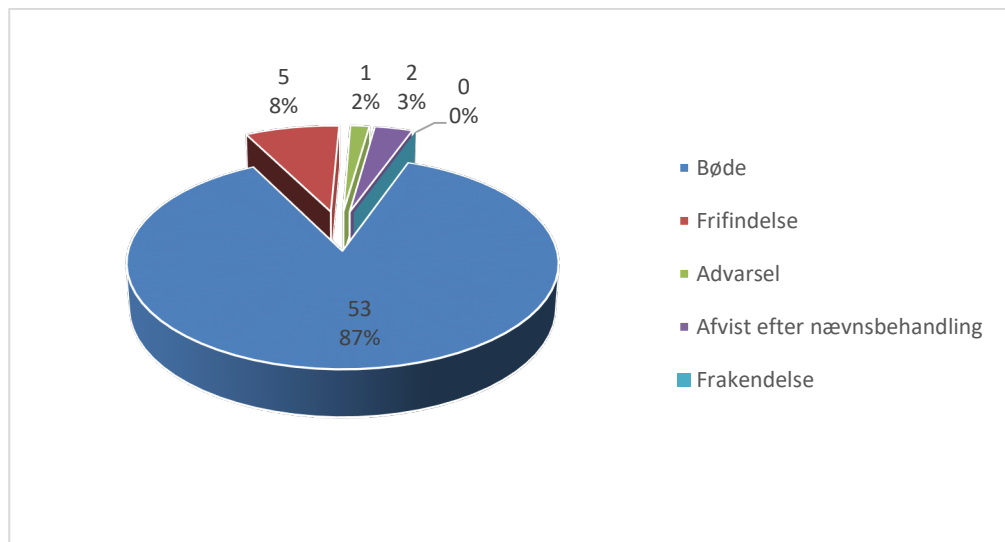
Fordelingen af indkomne sager fra Erhvervsstyrelsen ift. øvrige indkomne sager i perioden 2011-2020. I perioden efter 2016 omfatter indkomne sager fra Erhvervsstyrelsen også de sager, der forud kom fra Revisortilsynet.



Fordeling af afgørelser i 2020:



Fordelingen af afgørelser i de nævnsbehandlede sager i 2020



6. Revisornævnets praksis i beretningsperioden

I det følgende er gengivet kort referat af de kendelser, som Revisornævnet har afsagt i 2020. 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 revisorer 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.

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 Erhvervsstyrelsens bekendtgørelse nr. 39 af 16. 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, afskærer ikke Revisornævnet fra at realitetsbehandle en klage.

Sag 19/2019. Kendelse af 10. februar 2020.

Den indklagede revisor havde inden Revisornævnet afsagde kendelse deponeret sin godkendelse som registreret revisor.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

"Indledningsvis bemærkes, at Revisornævnet i dette tilfælde, hvor indklagede har afgivet sine revisionspåtegninger, mens har var godkendt som registreret revisor, har kompetence til at behandle klagen, selv om indklagede på tidspunktet for Revisornævnets kendelse har deponeret sin godkendelse som registreret revisor."

Også relevant under afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form) og afsnit 6.4.4.2. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen).

Sag 22/2019. Kendelse af 17. april 2020.

Følgende fremgår af kendelsen om den indklagede revisor:

"Erhvervsstyrelsen har i indbringelsesskrivelsen oplyst, at xx har været godkendt som registreret revisor fra den 24. oktober 1986, og at godkendelsen er deponeret den 6. januar 2007 og genoptaget den 14. september 2007. Godkendelsen er bortfaldet den 3. maj 2017 og deponeret den 24. maj 2017. xx var tilknyttet ... Landbrug, CVR-nr. ... fra den 10. oktober 2007 til den 3. maj 2017."

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende dette emne:

"Indledningsvis bemærkes, at den omstændighed, at indklagede nu er pensioneret, ikke afskærer Revisornævnet fra at tage stilling til klagen, da det afgørende for Nævnets kompetence er, at indklagede var godkendt revisor, da hun afgav den erklæring, der danner grundlag for klagen."

Også relevant under afsnit 6.4.4.3. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – manglende forbehold og manglende modificeret konklusion) og under afsnit 6.6.2.1. (princippet i straffelovens § 81).

Sag 17/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Følgende fremgår af kendelsens præmis om den indklagede revisor:

"Indledningsvis bemærkes endvidere, at det forhold, at indklagede har deponeret sin godkendelse, ikke medfører, at Revisornævnet ikke er kompetent til at behandle en klage, der angår revisionserklæringer afgivet forud for denne deponering."

Også relevant under afsnit 6.4.4.3. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen - manglende forbehold og manglende modificeret konklusion).

Sag 45/2019. Kendelse af 18. maj 2020.

Følgende fremgår af kendelsens præmis om den indklagede revisor:

"Indledningsvis bemærkes, at det forhold, at indklagede har deponeret sin godkendelse, ikke medfører, at Revisornævnet ikke er kompetent til at behandle en klage, der angår revisionserklæringen afgivet forud for denne deponering."

Også relevant under afsnit 6.4.4.2. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – helhedsindtrykket er manglende dokumentation og revision).

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.

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 37/2019. Kendelse af 18. maj 2020.

En privat klager havde fremsat en række klagepunkter, der også indeholdt klage over eller i hvert fald omtale af vederlag/honorar, erstatning og rådgivning. Revisornævnet behandlede derfor ex officio en række spørgsmål om Revisornævnets saglige kompetence.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

"Sagens formalitet

1. Indledningsvis bemærkes, at det, der kan klages over til Revisornævnet, er erklæringsafgivelse, jf. hertil revisorlovens § 43, stk. 3, og jf. hertil om fortolkningen af Revisornævnets kompetence i lyset af, at Revisornævnets kompetence som udgangspunkt omfattede "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring". Klager over revisors vederlag kan ikke indbringes for Revisornævnet. Endvidere kan spørgsmål om revisors erstatningsansvar ikke afgøres ved en klage til Revisornævnet.

I det omfang, klagerne i denne sag angår spørgsmål om indklagedes vederlag/honorar eller indklagedes erstatningsansvar, afvises denne del af klagepunkterne.

2. Efter revisorlovens § 43, stk. 3, kan klager som anført ovenfor 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 hvergiverens 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 eller andre opgaver, der ikke har nær tilknytning til revisors erklæringsafgivelse, ikke kan realitetsbehandles af Revisornævnet, heller ikke såfremt denne rådgivning eller anden ydelse er ydet i tilknytning til en revisionsopgave.

Afgrænsningen af Revisornævnets kompetence beror i de konkrete klagesager på et skøn over, hvorvidt revisors handling, fx indberetning om ændring fra revision til udvidet gennemgang, er tæt nok knyttet til og forbundet med revisors erklæringsafgivelse som offentlighedens tillidsrepræsentant.

I denne sag er generalforsamlingsreferat dateret og underskrevet den 25. februar 2017 af klager ... som dirigent og enejer. Af referatet fremgår en beslutning om at fravælge revision af årsrapporten og fremadrettet anvende reglerne for udvidet gennemgang. Revisornævnet lægger videre til grund, at Revisionsfirmaet ... først blev antaget som revisor for C ApS den 2. februar 2018, ligesom Revisornævnet lægger til grund, at ved udvidet gennemgang af årsrapporten afmeldes revisor ikke hos Erhvervsstyrelsen. Revisornævnet finder imidlertid - uanset de konkrete oplysninger i sagen - at en klage vedrørende indberetning af en beslutning om ændrede regler for revision til Erhvervsstyrelsen, er så tæt forbundet med revisors kerneopgave vedrørende selve erklæringsafgivelsen som sådan, at denne del af klagepunktet er omfattet af Revisornævnets kompetence, hvorfor denne del af klagepunktet realitetsbehandles. Det forhold, at der efter de gældende standarder ikke skal ske indberetning til Erhvervsstyrelsen vedrørende skift fra revision til udvidet gennemgang, jf. nedenfor under sagens realitet, kan ikke føre til et andet resultat."

Også relevant under afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form) og afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor den revisormæssige del fremgår.

Sag 40/2020. Beslutning af 18. maj 2020

Klagen til Revisornævnet var indgivet af en privat klager, der var medlem af den boligforening, som indklagede var revisor for. Indklagede skrev til klager blandt andet, at han var valgt som revisor af organisationsbestyrelsen, hvorfor han ikke kunne udtale sig direkte til andre end denne og dennes administrationsselskab.

Følgende fremgår blandt andet af formanden for Revisornævnets begrundelse:

"Klagen må imidlertid forstås sådan, at den vedrører de forhold, at indklagede i mail af 26. marts 2020 – under henvisning til, at det er organisationsbestyrelsen, som har valgt ... som revisor og, at indklagede derfor alene ville drøfte indholdet af årsregnskabet med organisationsbestyrelsen samt ejendomsadministratoren ..., afviste at udtale sig om årsregnskabet til klager, samt at indklagede efter klagers henvendelse havde kontaktet Den påståede overtrædelse af reglerne om revisors uafhængighed forstås således at være indklagedes henvendelse til

Klagen omhandler ikke, hvorvidt indklagede har handlet i strid med sine forpligtelser og god revisorskik i forbindelse med afgivelsen af revisionspåtegningen den 29. november 2019 på årsrapporten for perioden 1. oktober 2018 til 30. september 2019 for Klagen er således ikke undergivet Revisornævnets kompetence jf. § 1, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelse om Revisornævnet. Som følge heraf afvises klagen jf. § 9, nr. 1, i bekendtgørelsen om Revisornævnet jf. revisorlovens § 43, stk. 6, 4. pkt."

Klagen blev som anført afvist.

Sag 44/2020. Beslutning af 4. juni 2020.

Klagen til Revisornævnet var indgivet af en privat klager.

Følgende fremgår blandt andet af formanden for Revisornævnets begrundelse:

"Efter revisorlovens formulering og forarbejder er nævnets saglige kompetence begrænset til alene at omfatte behandlingen af klager over revisors erklæringsafgivelse, der er revisors kerneydelse som offentlighedens tillidsrepræsentant, og udgangspunktet er derfor, at klager over rådgivning ikke kan realitetsbehandles af Revisornævnet. Det er afgørende for, at Revisornævnet kan behandle en klage, at revisor har erklæret sig efter revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, om det forhold klagen angår. Klages der over øvrige forhold, som eksempelvis manglefuld rådgivning, skal forholdet relatere sig til erklæringsafgivelsen. Det forhold, at en godkendt revisor alene har assisteret med andet end erklæringsafgivelse, uden samtidigt at have afgivet en erklæring i revisorlovens forstand, falder uden for Revisornævnets kompetence.

Klager, der ikke er omfattet af nævnets kompetence, kan af nævnets formand afvises fra behandling jf. § 9, nr. 1, i bekendtgørelsen om Revisornævnet jf. revisorlovens § 43, stk. 6, 4. pkt....

Klager har i klageskrivelse af 21. april 2020 og supplerende klageskrivelse af 7. maj 2020 anført, at klagen omhandler, at indklagede ikke havde rådgivet klager om muligheden for benytte sig af konvertible lån i forbindelse med, at klager har lånt ... større beløb. Klager har ikke fremlagt en af indklagede udarbejdet erklæring herom, men har henvist til de af indklagede den 28. februar 2018 afgivne erklæringer om opstilling af årsregnskab og specifikationshæfte for ...

På denne baggrund findes det ikke godtgjort, at indklagede har erklæret sig vedrørende det indbragte forhold. Klagen vedrører derfor ikke erklæringsarbejde efter revisorlovens § 1, stk. 2 eller 3, men alene indklagedes manglende rådgivning af klager. Klagen er derfor ikke undergivet nævnets kompetence jf. § 1, stk. 1, nr.1, i bekendtgørelse om Revisornævnet.

Som følge heraf afvises klagen fra behandling i Revisornævnet, jf. § 9, nr. 1, i bekendtgørelse om Revisornævnet jf. revisorlovens § 43, stk. 6, 4. pkt."

Klagen blev som anført afvist.

Sag 31/2019. Kendelse af 24. juni 2020.

Klagen over revisor var rejst af en privat klager. Revisornævnet forstod klagen således:

1) At revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor undlod at informere sin partner indklagede ... om, at regnskabet for O.. A/S ifølge SPA'en (Share Purchase Agreement) skulle underlægges fuld revision og ikke kun udvidet gennemgang.

2) At revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor undlod at drøfte problematikken omkring beregning af Actual Adjustment Amount med modparten repræsenteret ved partneren indklagede ..., og opbygge et validt beregningsgrundlag som kunne benyttes som udgangspunkt i forhandlingerne med ..., inden fristens udløb.

3) At revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor undlod at forhindre, at der opstod tidsnød, idet oplæg fra ... først blev præsenteret ved tidsfristens udløb den 17. juni 2019, og den endelige specifikation først forelå ved udløbet af den næste frist 24. juni 2019, og ved at revisor ikke aktivt havde varetaget klagers interesser og sikret, at klager ville stå i så god en position som muligt.

4) At revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor kommunikerede direkte med ... på trods af revisors tidligere forsikring om, at der internt var etableret vandtætte skodder mellem revisor og partner ... for at forhindre inhabilitet.

6) At revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor var årsag til, at B... A/S havde et betydeligt merforbrug af timer alene brugt i forsøget på at rette op på de skader, der var sket som følge af revisors og partners ... manglende evne til at varetage modsatrettede interesser, samt medført ekstraordinære udgifter til uvildig part statsaut. revisor ...

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende sagens formalitet - spørgsmålet om, hvorvidt Revisornævnet havde kompetence til at behandle sagen:

"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. 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.

Ved aftalebrev af 27. januar 2019 mellem B... A/S v. adm. Dir. ... og ... revisor ... er beskrevet indklagedes arbejdsopgaver i forbindelse med erklæringsopgaven vedrørende B... A/S. Endvidere fremgår, at opgaver, der ikke er omfattet af aftalebrevet, aftales fra sag til sag. Det fremgår i øvrigt, at en forudsætning for at påtage sig opgaven er, at indklagedes uafhængighed ikke kan blive truet ved udførelsen af opgaven.

Nævnets saglige kompetence er som ovenfor beskrevet begrænset til erklæringsarbejde, jf. revisorlovens § 43, stk. 3, jf. § 1, stk. 2 og 3. Som klagepunkterne er formuleret, lægger Nævnet til grund, at klagepunkt 1-4 og 6 vedrører spørgsmål om mangler ved indklagedes rådgivning og bistand i forbindelse B... A/S salg af aktier i O... A/S til Uanset at Nævnet i overensstemmelse med revisorlovens forarbejder anser sin kompetence for at omfatte hele processen fra opdragets afgivelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring, er indklagedes rådgivning eller mangel på samme vedrørende regnskabsmæssige spørgsmål i forbindelse med handlen ikke omfattet af Nævnets kompetence. Derfor afvises disse klagepunkter."

Klagepunkterne blev som anført afvist.

Også relevant under afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor den revisormæssige del om klagepunkt 5 fremgår.

Sag 36/2019. Beslutning af 24. juni 2020.

Klagen i denne sag, rejst af en privat klager, angår samme klagepunkter som refereret under sag 31/2019. Klagerne i denne sag angik en partner til den indklagede revisor i sag 31/2019.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

"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, der kan klages over, er således erklæringsafgivelse, jf. hertil revisorlovens § 43, stk. 3. Ved afgørelse af, om Revisornævnet har kompetence til at realitetsbehandle en klage i relation til revisors erklæringsafgivelse, fortolker Revisornævnet sin kompetence i lyset af, at Revisornævnets 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. Efter revisorlovens § 43, stk. 3, kan en klage over revisors vederlag dog ikke indbringes for Revisornævnet.

I denne sag er der imidlertid ikke klaget over det af indklagede udførte erklæringsarbejde vedrørende O... A/S, men derimod er klagepunkternes ordlyd generelt rettet mod indklagedes partner, revisor ..., som omfatter påståede mangler i ... håndtering samt rådgivning i forbindelse med dennes erklæringsarbejde vedrørende B... A/S og i forbindelse med dennes rådgivning og assistance i forbindelse med salg af aktier i O... A/S fra B... A/S til ..., som klager har indgivet særskilt klage over, jf. sag nr. 031/2019.

Herefter og uanset, at Nævnet i overensstemmelse med revisorlovens forarbejder anser sin kompetence for at omfatte hele processen fra opdragets afgivelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring og da klagepunkterne ikke er rettet mod indklagedes erklæringsarbejde vedrørende O... A/S, men retter sig mod påståede mangler ved indklagedes partners rådgivning og bistand, finder Revisornævnet, at klagen ikke er omfattet nævnets saglige kompetence."

Klagen blev som anført i det hele afvist.

Sag 12/2020. Kendelse af 15. september 2020.

En privat klager havde fremsat klagepunkter i forbindelse med revisors udarbejdelse og indlevering af klagers selvangivelser og håndtering af bogføring for klagers virksomhedsskatteordning for indkomståret 2016 samt perioden 2008-2014.

Revisor påstod sagen afvist.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets kendelse:

"Formalitet

1. Indledningsvis bemærkes vedrørende Revisornævnets kompetence, at den af indklagede den 7. april 2017 afgivne erklæring om opstilling af årsregnskab og skattemæssige specifikationer på årsrapporten for A... for regnskabsåret 2016 er omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3. Revisornævnet har herved lagt til grund, at det fremgår af erklæringen, at der ikke er foretaget revision, og at erklæringen efter sit indhold tydeligt tilkendegiver, at denne ikke er afgivet "med sikkerhed". Det følger af revisorlovens § 1, stk. 3, at § 16, stk. 4, tillige finder anvendelse ved revisors afgivelse af en sådan erklæring, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen, eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgivers eget brug, hvilket Revisornævnet har lagt til grund er tilfældet i denne sag. Efter bestemmelsen i revisorlovens § 43, stk. 3, har Revisornævnet på denne baggrund kompetence til at behandle klager over, at en revisor ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører.

2. Det fremgår af klagepunkt 2, at klager i dette klagepunkt henviser til "Klagers selvangivelser, håndtering af bogføring for Klagers virksomhedsordning for øvrige indkomstår, herunder perioden 2008-2014".

Såfremt klagen skal forstås således, at denne også omhandler disse indkomstår, bemærkes, at den 5-årige forældelsesfrist, jf. revisorlovens § 46, stk. 1, skal beregnes fra erklæringernes afgivelse. Der er til sagen alene vedlagt indklagedes erklæring af 7. april 2017 vedrørende opstilling af årsregnskab og skattemæssige specifikationer på årsrapporten for A... for regnskabsåret 2016. Klager over erklæringer afgivet af indklagede forud for den 4. februar 2015 - idet klagen er indgivet til Revisornævnet den 4. februar 2020 - er derfor forældede, hvorfor denne del af klagepunkterne afvises, jf. revisorlovens § 43, stk. 6, sidste pkt. og bekendtgørelse om Revisornævnet, § 9, nr. 4.

3. Det fremgår af klagepunkterne, at disse angår "udarbejdelse og indlevering af klagers selvangivelser, håndtering af bogføring ... ikke har iagttaget reglerne i virksomhedsskatteoven ved overførsler mellem klagers privatøkonomi og virksomhedsøkonomi med den konsekvens, ... dels at Klager skal betale unødigt topskat". Det fremgår ligeledes, at "Det gøres overordnet gældende, at indklagede har handlet ansvarspådragende og i strid med god revisorskik ved at have instrueret Spar Nord i de transaktioner, som er beskrevet i Skattestyrelsens afgørelse ...". Det fremgår endvidere, at "kardinalpunktet i sagen er, at indklagede ikke har bogført og rådgivet klager korrekt vedrørende virksomhedsskatteordningen..."

Det fremgår endvidere af de fremlagte mail, at klager har fremsat et erstatningskrav mod indklagede, hvilket krav indklagede har afvist.

Efter revisorlovens § 43, stk. 3, kan klager over revisors udførelse af opgaver efter lovens § 1, stk. 2 og 3, behandles af Revisornævnet, såfremt revisor har påtaget sig en opgave, der indebærer udførelse af revision og en erklæringsafgivelse herom. Revisorlovens udgangspunkt er således efter lovens formulering og forarbejder, at Revisornævnets saglige kompetence omfatter behandlingen af klager over revisors erklæringsafgivelse ved en revision, hvilket er revisors kerneydelse som offentlighedens tillidsrepræsentant, og udgangspunktet er derfor også, at klager over rådgivning ikke kan realitetsbehandles af Revisornævnet, heller ikke når denne rådgivning er ydet i tilknytning til en revisionsopgave. Ved erklæringer uden sikkerhed efter revisorlovens § 1, stk. 3, hvor Revisornævnets kompetence er mindre omfattende end ved erklæringer med sikkerhed efter revisorlovens § 1, stk. 2, og idet der i forbindelse med afgivelse af erklæringer omfattes af revisorlovens § 1, stk. 3, netop ikke af revisor udføres en revision, er rådgivning i tilknytning hertil ikke omfattet af Revisornævnets kompetence.

Det tilføjes for god ordens skyld, at ej heller revisors arbejde med bogføring - der ikke indebærer en revision - er omfattet af revisornævnets kompetence.

På ovennævnte baggrund afvises klagepunkterne for så vidt angår indklagedes bogføring for og rådgivning af klager vedrørende indkomståret 2016, jf. revisorlovens § 43, stk. 6.

4. Det fremgår af klagers begrundelse for de indgivne klagepunkter, at klagerne også udspringer af, at klager finder, at indklagede har pådraget sig et erstatningsansvar.

Revisornævnet har ikke kompetence til at behandle krav om erstatning, hverken vedrørende ansvarsgrundlag eller i givet fald størrelsen af et erstatningskrav, jf. hertil det under punkt 3 anførte.

Derfor og på ovennævnte baggrund - og såfremt klagepunkterne også angår erstatning - afvises klagepunkterne for så vidt angår indklagedes eventuelle erstatningsansvar vedrørende indkomståret 2016, jf. revisorlovens § 43, stk. 6.

5. En klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme det enkelte klagepunkt blot ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller ud fra generel formulering. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have en rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar over for den rejste klage, og det ville være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlig modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Klager har i denne sag som klagepunkt 1 anført, at indklagede har ”ved udarbejdelse og indlevering af klagers selvangivelser, håndtering af bogføring for klagers virksomhedsskatteordning for indkomståret 2016, overtrådt god revisorskik, idet indklagede ikke har iagttaget reglerne i virksomhedsskatteoven ved overførsler mellem klagers privatøkonomi og virksomhedsøkonomi med den konsekvens, dels at der er sket forkert overskudsdisponering, dels at klager skal betale en unødigt topskat, jf. bilag 1 vedrørende afgørelse fra Skattestyrelsen, som kunne være undgået.”

Klagepunkt 1 er ikke yderligere konkretiseret. Også af denne grund afvises klagepunkterne.”

Klagepunkterne blev som anført afvist.

Også relevant under afsnit 6.3.3. (forældelse) og afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form).

Sag 42/2020. Beslutning af 28. september 2020.

Klagen i denne sag var rejst af en privat klager. Klagen blev afvist.

Følgende fremgår blandt andet af begrundelsen for Formanden for Revisornævnets beslutning:

”Indklagede har i årsrapporterne for 2016 og 2017 afgivet erklæring om opstilling af finansielle oplysninger. Erklæringer af denne type, er erklæringer uden sikkerhed og derved omfattet af lovens § 1, stk. 3.

Efter revisorlovens formulering og forarbejder er nævnets saglige kompetence begrænset til alene at omfatte behandlingen af klager over revisors erklæringsafgivelse, der er revisors kerneydelse som offentlighedens tillidsrepræsentant, og udgangspunktet er derfor, at klager over rådgivning ikke kan realitetsbehandles af Revisornævnet. Det er afgørende for, at Revisornævnet kan behandle en klage, at revisor har erklæret sig efter revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, om det forhold klagen angår. Klages der over øvrige forhold, som eksempelvis mangelfuld rådgivning, herunder skatterådgivning, skal forholdet relatere sig til erklæringsafgivelsen. Det forhold, at en godkendt revisor alene har assisteret med andet end erklæringsafgivelse, uden samtidig at have afgivet en erklæring i revisorlovens forstand, falder uden for Revisornævnets kompetence.

Revisornævnet er et domstolslignende nævn, hvorfor det påhviler klager at oplyse sin klage, herunder formulere klare, konkrete klagepunkter. En klager kan ikke – hverken helt eller delvist – overlade det til Revisornævnet at udforme enkelte konkrete klagepunkter blot ud fra en beskrivelse af et hændelsesforløb, ved henvisninger til årsregnskaber eller ved indsendelse af vilkårlige revisorerklæringer m.v. I så fald vil den indklagede revisor ikke have rimelig mulighed for at varetage sit eventuelle forsvar og det ville være Revisornævnet, der fremstod som den indklagedes egentlige modpart, hvilket ville kompromittere nævnets status som et uafhængigt klagenævn. Klager har i den uddybende klageskrivelse af 9. juni 2020 opstillet klagepunkter. Disse forstås at omhandle; 1) at indklagede lod klager beskattes efter reglerne i virksomhedsordningen, selvom klager havde realiseret en stor ejendomsavance. Efter klagers opfattelse burde indklagede have været opmærksom på, at anvendelsen af virksomhedsordningen udløste en merskat for klager, og 2) at indklagede for indkomståret 2017 havde indregnet klagers aktiver i virksomhedsordningen selv om aktier ikke kan indgå i ordningen. Efter klagers opfattelse, burde indklagede vide, at aktier ikke kan indgå i virksomhedsordningen.

Klagen må herefter forstås således, at denne vedrører indklagedes skattemæssige rådgivning af klager. Da klager på trods af opfordringer hertil ikke nærmere har konkretiseret klagepunkterne med henvisninger til, hvilke(n) erklæring(er) klagepunkterne vedrører og hvorved indklagede i forbindelse med sin erklæringsafgivelse, har handlet i strid med de pligter, som stillingen medfører, findes det ikke godtgjort, at indklagedes rådgivning relaterer sig til de af indklagede afgivne erklæringer.

De af klager opstillede klagepunkter vedrører derfor ikke erklæringsarbejde efter revisorlovens § 1, stk. 2 eller 3. Klagen er derfor ikke undergivet Revisornævnets kompetence jf. § 1, stk. 1, nr. 1, i

bekendtgørelse om Revisornævnet. Som følge heraf afvises klagen fra behandling i Revisornævnet, jf. § 9, nr. 1, i bekendtgørelse om Revisornævnet jf. § 43, stk. 6, 4. pkt. i Revisorloven.”

Sag: 46/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

En privat klager – en andelshaver i en andelsboligforening - havde indbragt revisor for Revisornævnet med blandt andet følgende klage:

4-5) Revisor og dennes forsikringsselskab ikke anerkender, at klager som følge af at have solgt en ejendom med urigtige forventninger til prisen, er blevet påført store privatøkonomiske konsekvenser, og at revisor og dennes forsikringsselskab ikke vil erstatte købers tab i forbindelse med bolighandlen. (klagepunkt 4 og 5).

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis for så vidt angår denne del af klagen:

” ...

Klagepunkt 4 og 5

Som klagepunkterne er formuleret, må det antages, at punkterne vedrører spørgsmål om klagers forventninger til prisen ved salg af deres andelsbolig og revisors eventuelle hæftelse herfor. Nævnet har ikke kompetence til at pålægge en indklaget revisor at betale erstatning til en klient, idet påkendelse af erstatningskrav henhører under de almindelige domstole, ligesom klager over revisors vederlag ikke kan indbringes for nævnet, jf. revisorlovens § 19, stk. 3.

På denne baggrund afvises klagen for så vidt angår disse klagepunkter.”

Også relevant under afsnit 6.3.1. (retlig interesse), afsnit 6.4.4.8. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – sager i øvrigt), hvor den revisionsmæssige del er refereret, og afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag: 2/2020. Kendelse af 3. november 2020.

En privat klager klagede blandt andet over, at

(ii) Revisor angav fejlagtigt skattepligtige indkomst for to virksomheder, som var ejet af A... A/S, hvilket havde konsekvenser for A... A/S' regnskab, og at

(iii) Revisor foretog en mangelfuld registrering af en fusion mellem to virksomheder, som var ejet af A... A/S.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis til de 2 klagepunkter:

” Klagepunkt (ii) om fejl i angivelse af skattepligtig indkomst for to virksomheder ejet af A... ApS vedrørende årsregnskab for regnskabsåret 2016

Klagepunktet er af klager i det væsentlige begrundet med, at indklagede angav fejlagtig skattepligtig indkomst for to virksomheder, som var ejet af A... ApS, hvilket havde konsekvenser for A... ApS' regnskab.

Revisornævnets saglige kompetence er erklæringsafgivelse, jf. hertil revisorlovens § 43, stk. 3, og jf. hertil om fortolkningen af omfanget af Revisornævnets kompetence, at Revisornævnets kompetence som udgangspunkt omfattede "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring", jf. Betænkning 14/11/2002 om Revisorlovgivningen s. 66.

Klagepunktet angår reelt det forhold, at indklagede fejlagtigt angav skattepligtig indkomst for to virksomheder, som var ejet af A... ApS. Revisornævnet lægger til grund som ubestridt, at indklagede havde påtaget sig dette arbejde og forestået dette arbejde efter aftale med ledelsen i A... ApS, men Revisornævnet finder ikke, at arbejdet med at angive skattepligtig indkomst til Skat for disse to andre selskaber – uanset de var ejet af A... ApS og uanset, at på den baggrund kunne de to selskabers regnskaber få indvirkning på årsregnskabet for 2016 for A...ApS - er så nært knyttet til indklagedes revision og dermed erklæringsafgivelse efter revisorlovens § 1, stk. 2, om udvidet gennemgang på årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2016, at klagen herover er omfattet af

Revisornævnets kompetence. Klagepunktet afvises derfor med den begrundelse, at Revisornævnet ikke har kompetence til at realitetsbehandle klagen.

Klagepunkt (iii) om mangelfuld registrering af fusion mellem to virksomheder ejet af A... ApS vedrørende årsregnskab for regnskabsåret 2016

Revisornævnets saglige kompetence er som anført ovenfor erklæringsafgivelse, jf. hertil revisorlovens § 43, stk. 3, og jf. hertil om fortolkningen af omfanget af Revisornævnets kompetence, at Revisornævnets kompetence som udgangspunkt omfattede "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring", jf. Betænkning 14/11/2002 om Revisorlovgivningen s. 66.

Klagepunktet angår reelt indklagedes registreringer af en fusion mellem to virksomheder, der var ejet af A... ApS.

Revisornævnet lægger til grund som ubestridt, at indklagede havde påtaget sig dette arbejde og forestået dette arbejde efter aftale med ledelsen i A... ApS, men Revisornævnet finder ikke, at arbejdet med at foretage registrering for disse to andre selskaber – uanset de var ejet af A... ApS og uanset, at på den baggrund kunne de to selskabers regnskaber få indvirkning på årsregnskabet for 2016 for A... ApS - er så nært knyttet til indklagedes revision og dermed erklæringsafgivelse efter revisorlovens § 1, stk. 2, om udvidet gennemgang på årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2016, at klagen herover er omfattet af Revisornævnets kompetence. Klagepunktet afvises derfor med den begrundelse, at Revisornævnet ikke har kompetence til at realitetsbehandle klagen."

Klagepunkterne under (ii) og (iii) blev således afvist.

Også relevant under afsnit 6.4.4.8. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – sager i øvrigt) og afsnit 6.4.5. (adfærdsmangler).

6.2. Disciplinæransvaret

Ingen sager i beretningsåret til afsnittene 6.2.1. (ansvarsformer) og 6.2.3. (gerningsindhold).

6.2.2. Ansvarrets subjekter

Sag 10/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over en revisionsvirksomheds utilstrækkelige kvalitetsstyringssystem.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

” ...

Det fremgår af sagen, at ... har solgt revisionsvirksomheden den 1. marts 2017, samt at revisionsvirksomheden er fortsat under samme cvr.nr. og fortsat driver revisionsvirksomhed. Da revisionsvirksomheden fortsat eksisterer herunder med godkendelse som revisionsvirksomhed, kan Nævnet behandle klagen mod revisionsvirksomheden.”

Også relevant under afsnit 6.5.1.3. (når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), hvor alle klagepunkter fremgår, og for så vidt angår klagepunkt d afsnit 6.5.1.4. (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) samt afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

6.3. Påtaleret

Det fremgår af såvel lovgivning som af Revisornævnets praksis, at der er visse grundlæggende betingelser, der skal være opfyldt, 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 er i beretningsåret taget stilling til en andelshaver i en andelsboligforenings retlige interesse. 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 omtalt kendelser, hvori der er 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. Der henvises vedrørende dette emne tillige til Revisornævnets årsberetning for 2010, side 39 og 41.

Sag: 46/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

En privat klager – en andelshaver i en andelsboligforening - havde indbragt revisor for Revisornævnet. Klagen omfattede 5 klagepunkter.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis for så vidt angår spørgsmålet om andelshaverens retlige interesse i at få sagen bedømt af Revisornævnet.

”Klagen angår i sin helhed revisionspåtegninger, som indklagede har afgivet på årsrapporterne for A/B ...gade 130-132/...gade 51-53 for regnskabsårene 2015, 2016 og 2017, og klagepunkterne udspringer alle af indklagedes opfattelse af, at valuarvurderingen af ejendommen tog højde for den tinglyste deklaration vedrørende byfornyelse samt dennes aktualitet og løbetid, og at indklagede ved at medtage eventualforpligtelsen i andelsboligforeningens formueopgørelse i årsregnskabet ville have fratrukket værdien af forpligtelsen to gange.

Sagens formalitet

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 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 klient, skal vedkommende klager have disponeret i tillid til erklæringen. Revisors klient vil sædvanligvis have en retlig interesse i at kunne klage over sin revisor, som udgangspunkt dog forudsat, at klager såvel på tidspunktet for erklæringens afgivelse som på tidspunktet for klagens indgivelse og sagens afgørelse i Revisornævnet var revisors klient og den fornødne retlige interesse på disse tidspunkter fortsat var til stede.

Det fremgår af sagen, at klager solgte sin andelsbolig i foreningen den 1. juli 2016, og at salgsprisen var beregnet på baggrund af foreningens årsrapport for 2015, som indklagede havde påtegnet. Revisornævnet finder, at klager har retlig interesse i forholdet, men at denne således begrænser sig til indklagedes revisorerklæring på årsrapporten for A/B ...gade 130-132/...gade 51-53 for 2015. På denne baggrund afvises klagen over indklagedes revisorerklæringer på årsrapporten A/B ...gade 130-132/...gade 51-53 for regnskabsårene 2016 og 2017.”

Også relevant under afsnit 6.4.4.8. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – sager i øvrigt), hvor den revisionsmæssige del er refereret, afsnit 6.1.2. (saglig kompetence) og afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

6.3.2. Udøvelse af klagebeføjelse - repræsentation og succession

Ingen sager i beretningsperioden.

6.3.3. Forældelse

Fristen for at indbringe en sag for Revisornævnet er 5 år regnet fra den dag, da den pligtstridige handling eller undladelse er ophørt, jf. revisorlovens § 46, stk. 1. Fristen afbrydes ved indgivelse af klage til Revisornævnet og ved Erhvervsstyrelsens meddelelse om iværksættelse af en undersøgelse efter revisorlovens § 37, stk. 1-3, til den, som undersøgelsen berører, jf. revisorlovens § 46, stk. 2.

Sag 57/2018 og 58/2018. Kendelse af 8. juli 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over 2 revisorers revision, herunder i klagepunkterne 6 og 8 efterfølgende i et processkrift indsat følgende: "*Samtidig har de indklagede ikke modtaget en underskrevet ledelseserklæring forud for deres erklæringsafgivelse.*"

Følgende fremgår af Revisornævnets kendelse vedrørende denne del af de to klagepunkter:

"For så vidt angår formaliteten for den del af klagepunktet, der blev indbragt for Revisornævnet ved Erhvervsstyrelsens skrivelse af 5. februar 2019, modtaget ved mail af 6. februar 2019, og som er formuleret som sidste del af klagen således: "Samtidig har indklagede ikke modtaget en underskrevet ledelseserklæring forud for sin erklæringsafgivelse", lægger Revisornævnet til grund, at den manglende underskrevne ledelseserklæring skulle foreligge forud for revisors afgivelse af erklæringen - vurderingsberetning og revideret åbningsbalance pr. 1. januar 2013 i forbindelse med omdannelse af A... ApS til A... A/S - af 28. november 2013. Den 5-årige forældelsesfrist, jf. revisorlovens § 46, stk. 1, skal i dette tilfælde derfor beregnes fra erklæringens afgivelse den 28. november 2013. Denne del af klagepunktet er derfor forældet, og denne del af klagepunktet afvises, jf. revisorlovens § 43, stk. 6, sidste pkt. og bekendtgørelse om Revisornævnet, § 9, nr. 4. Det tilføjes, at Revisornævnet ikke finder - idet klager faktisk formulerede og tilføjede en ny selvstændig og udvidende bestanddel af selve klagepunktet omfattende den ikke modtagne underskrevne ledelseserklæring - at dette alene som anført af klager blot har karakter af et yderligere anbringende til støtte for den oprindelige formulerede klage."

Disse 2 yderligere tilføjelser til klagepunkterne 6 og 8 blev herefter afvist.

Også relevant under afsnit 6.4.4.5. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – særlige omfattende sager), hvor den revisionsmæssige del fremgår.

Sag 12/2020. Beslutning af 15. september 2020.

En privat klager havde fremsat klagepunkter i forbindelse med revisors udarbejdelse og indlevering af klagers selvangivelser og håndtering af bogføring for klagers virksomhedsskatteordning for indkomståret 2016 samt perioden 2008-2014.

Revisor påstod sagen afvist.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets kendelse:

" Formalitet

....

2. Det fremgår af klagepunkt 2, at klager i dette klagepunkt henviser til "Klagers selvangivelser, håndtering af bogføring for Klagers virksomhedsordning for øvrige indkomstår, herunder perioden 2008-2014".

Såfremt klagen skal forstås således, at denne også omhandler disse indkomstår, bemærkes, at den 5-årige forældelsesfrist, jf. revisorlovens § 46, stk. 1, skal beregnes fra erklæringernes afgivelse. Der er til sagen alene vedlagt indklagedes erklæring af 7. april 2017 vedrørende opstilling af årsregnskab og skattemæssige specifikationer på årsrapporten for A... for regnskabsåret 2016. Klager over erklæringer afgivet af indklagede forud for den 4. februar 2015 - idet klagen er indgivet til Revisornævnet den 4. februar 2020 - er derfor forældede, hvorfor denne del af klagepunkterne afvises, jf. revisorlovens § 43, stk. 6, sidste pkt. og bekendtgørelse om Revisornævnet, § 9, nr. 4."

Klagepunkterne blev som anført afvist.

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence) og afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form).

6.3.4. Klagens indhold og form

Sag 19/2019. Kendelse af 10. februar 2020.

Erhvervsstyrelsen havde i sine bemærkninger til sagen beskrevet en yderligere klage under klagepunkt a. Revisornævnet frifandt i denne sag revisor for denne del af klagepunktet - men Revisornævnets præmis indeholder også en begrundelse for en afvisning.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

"For så vidt angår klagepunktet vedrørende indklagedes revision af årsregnskabet for K... ApS for regnskabsåret 2014/15 har klager i sine bemærkninger anført, at det er omtalt i revisionsprotokollat, at alle "bilag skal foreligge". Klager har videre henvist til, at der "forekommer ikke umiddelbart omtale i indklagedes arbejds papirer vedrørende dette forhold". Klager anfører endvidere, at indklagede "skulle have taget dokumenteret stilling til dette forhold i sine arbejds papirer, herunder hvorvidt der er tale om et forhold, der burde give anledning til afgivelse af supplerende oplysninger vedrørende manglende overholdelse af bogføringen". Klagepunktet er ikke konkretiseret i klagers beskrivelse af klagepunkt a). Revisionsprotokollat er ikke vedlagt klagen, og klager har ikke henvist til, at kvalitetskontrollant har beskrevet denne del af klagen. Således som sagen foreligger oplyst finder Revisornævnet på den baggrund ikke, at klager har bevist, at indklagede på dette punkt har tilsidesat god revisorskik, hvorfor indklagede frifindes for denne del af klagepunktet."

Også relevant under afsnit 6.1.1. (personel kompetence) og afsnit 6.4.4.2. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen).

Sag 20/2019. Kendelse af 10. februar 2020.

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkt d):

d) Revisorlovens § 23, stk. 1, samt god revisorskik er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for 2015, idet væsentlige dele af dokumentationen er dateret efter datoen for erklæringen.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende dette klagepunkt:

"Klagepunkt d: Indledningsvis bemærkes, at klagepunktet er formuleret som angående "væsentlige dele", hvilket ikke er konkretiseret hverken i selve klagepunktet eller i afsnittet om Erhvervsstyrelsens vurdering.

En klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme det enkelte klagepunkt blot ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller ud fra generel formulering. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have en rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar over for den rejste klage, og det ville være

Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlig modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Klager har i denne sag i klagepunktet beskrevet klagepunktet som omfattende "væsentlige dele af dokumentationen". Klagepunktet er ikke yderligere konkretiseret under "Erhvervsstyrelsens vurdering".

På denne baggrund afvises klagepunkt d."

Som anført blev klagepunktet afvist.

Også relevant under afsnit 6.4.4.8. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – sager i øvrigt).

Sag 37/2019. Kendelse af 18. maj 2020.

En privat klager havde fremsat en række klagepunkter, der efter sit indhold gjorde det nødvendigt for Revisornævnet ex officio at behandle spørgsmålet om, hvorvidt klagen kunne behandles af Revisornævnet.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

"Sagens formalitet

...

3. 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. 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.

Da klager i denne sag i sine 2 klageskrivelser og replik under overskriften anbringender i hvert fald til dels har konkretiseret to klagepunkter, herunder med henvisning til faktuelle oplysninger, finder Revisornævnet, at klagen - over "at der er indsat et afsnit i årsrapporten, der slet ikke skulle have stået der", hvilken formulering Revisornævnet har forstået indeholder en klage over, at indklagede har handlet i strid med god revisorskik ved ikke at have udtrykt en konklusion i sin erklæring om udvidet gennemgang af 20. februar 2018 på årsrapporten for C ApS for regnskabsåret 2016/2017 - er tilstrækkelig konkretiseret til, at Revisornævnet kan realitetsbehandle denne del af klagen. Endvidere finder Revisornævnet, at klagen over manglende indberetning af ændrede regler for revision er tilstrækkelig konkretiseret til, at Revisornævnet kan realitetsbehandle denne del af klagen. Revisornævnet har herved tillagt det væsentlig vægt, at klagepunkterne er udformet således, at indklagede har haft mulighed for at varetage sit forsvar i sagen. Påstanden om afvisning af den grund af de to klagepunkter tages derfor ikke til følge."

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence) og afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor den revisormæssige del fremgår.

Sag 3/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat en klage, der efter sit indhold gjorde det nødvendigt for Revisornævnet ex officio at behandle spørgsmålet om, hvorvidt klagen kunne behandles af Revisornævnet.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

"Formalitet: Efter ordlyden i klagen angår i denne alene tilsidesættelse af god revisorskik vedrørende habilitetsbestemmelserne for indklagedes erklæringer afgivet på årsregnskabet for A...

for 2018 og på årsregnskabet for B... for 2018. Også efter ordlyden af klagers afsluttende vurdering indgår alene regnskabsåret 2018 for de to selskaber.

En klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret - hvilket i særdeleshed gælder for en klage indgivet af en offentlig myndighed. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme det enkelte klagepunkt blot ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller ud fra generel formulering eller oplysning. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have en rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar over for den rejste klage, og det ville være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlig modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Erhvervsstyrelsen har som klager i denne sag ikke vedlagt dokumentation for indklagedes afgivelse af erklæringer på andre tidligere årsregnskaber for de to selskabers vedkommende, og klager har ikke - hverken i klagepunktet eller i sine anbringender - konkretiseret årsregnskaberne for de regnskabsår, som der i øvrigt henvises til i klagers anbringender for de to selskabers vedkommende, med fx opstilling af årstal og dateringer, vedlæggelse af bilag udvisende indklagedes erklæringer eller indholdet i øvrigt af årsregnskaberne. Klager har under overskriften "faktiske forhold" for så vidt angår selskabet A... oplyst, indklagede har afgivet erklæring om udvidet gennemgang siden 2014, og for så vidt angår selskabet B... oplyst, at indklagede har afgivet erklæring om review siden 2015. Klager har under overskriften "styrelsens vurdering" for så vidt angår selskabet A... henvist til, at indklagede har afgivet erklæring om udvidet gennemgang siden 2014, og for så vidt angår selskabet B... henvist til, at indklagede har afgivet revisionspåtegning fra 2008 til 2014 og afgivet erklæring om review fra 2015. På baggrund af indklagedes svarskrivelse til Revisornævnet med oplysning om, at der vedrørende selskabet B...` årsregnskab for 2010 ikke kunne foreligge en overtrædelse af revisorlovgivningen om habilitet, fordi indklagedes påtegning var afgivet den 12. maj 2011, bekræftede klager, at der ikke forelå en overtrædelse af uafhængighedsreglerne for selskabet B...` årsregnskab for 2010, mens klager fastholdt, at der var en overtrædelse af habilitetsbestemmelserne for selskabet B...` årsregnskaber for 2011 og efterfølgende regnskabsår.

Efter en samlet vurdering, herunder at klager er Erhvervsstyrelsen, der er en offentlig instans, finder Revisornævnet ikke, at klagen vedrørende overtrædelse af habilitetsbestemmelserne i revisorlovgivningen for selskabet A... for regnskabsår forud for 2018 og for selskabet B... for regnskabsår forud for 2018 er så konkretiseret og dokumenteret, at en klage herover kan realitetsbehandles af Revisornævnet, hvorfor en klage vedrørende disse regnskabsår afvises. Det tilføjes for god ordens skyld, at klagers synspunkt under overskriften "Styrelsens vurdering", hvorefter der henvises til, at "Den forretningsmæssige forbindelse har eksisteret i en længere periode ...", indgår i anden sammenhæng, nemlig vurderingen af karakteren af den forretningsmæssige forbindelse.

Det forhold, at indklagede ved sine bemærkninger har besvaret også en klage over regnskabsår forud for 2018 for de to selskaber - og ikke påstået afvisning ved Revisornævnet - kan ikke føre til et andet resultat, idet bemærkes, at Revisornævnet ex officio skal påse, at en klage opfylder grundlæggende betingelser for, at en klage kan realitetsbehandles af Revisornævnet, herunder kravene til klagens indhold og form. Det forhold, at Erhvervsstyrelsens cvr-udskrifter for de involverede selskaber indeholder oplysninger om selskaberne fra stiftelsestidspunkt, kan ikke føre til et andet resultat. Det forhold, at indklagede ikke har bestridt at have afgivet erklæringer i de regnskabsår, der ved klagers seneste tilkendegivelse anses for omfattet af klagen, kan ikke føre til et andet resultat."

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1. (inhabilitet – forretningsmæssig forbindelse).

Sag 12/2020. Beslutning af 15. september 2020.

En privat klager havde fremsat klagepunkter i forbindelse med revisors udarbejdelse og indlevering af klagers selvangivelser og håndtering af bogføring for klagers virksomhedsskatteordning for indkomståret 2016 samt perioden 2008-2014.

Revisor påstod sagen afvist.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets kendelse:

” Formalitet

...

5. En klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme det enkelte klagepunkt blot ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller ud fra generel formulering. I så fald ville de indklagede revisorer ikke have en rimelig mulighed for at varetage deres eventuelle forsvar over for den rejste klage, og det ville være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlig modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn.

Klager har i denne sag som klagepunkt 1 anført, at indklagede har ”ved udarbejdelse og indlevering af klagers selvangivelser, håndtering af bogføring for klagers virksomhedsskatteordning for indkomståret 2016, overtrådt god revisorskik, idet indklagede ikke har iagttaget reglerne i virksomhedsskatteoven ved overførsler mellem klagers privatøkonomi og virksomhedsøkonomi med den konsekvens, dels at der er sket forkert overskudsdisponering, dels at klager skal betale en unødigt topskat, jf. bilag 1 vedrørende afgørelse fra Skattestyrelsen, som kunne være undgået.”

Klagepunkt 1 er ikke yderligere konkretiseret. Også af denne grund afvises klagepunkterne.”

Klagepunkterne blev som anført afvist.

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence) og afsnit 6.3.3. (forældelse).

Sag 18/2020. Kendelse af 3. november 2020.

En privat klager havde som sit klagepunkt 3 klaget over salg af ...s andele i A... Holding til ægtefællen. Klager har skrevet følgende: *”Salg mellem B... og DIREKTION Salg pr 2016 og retur 2018. B..., v/... var bevidst og rådgivende i denne proces. Som nu viser sig at være så mangelfuld, at det er en tvist i verserende retssag, hvor førnævnte revisor er rådgivende revisor for sagsøgte. Meget påfaldende.”*

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende dette klagepunkt:

”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 ubestemt og ukonkret formulering af en klage. 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 denne sag formuleret sin klage således, at klagen angår ” Salg mellem B... og DIREKTION Salg pr 2016 og retur 2018. Beierholm, v/... var bevidst og rådgivende i denne proces. Som nu viser sig at være så mangelfuld, at det er en tvist i verserende retssag, hvor førnævnte revisor er rådgivende revisor for sagsøgte. Meget påfaldende.”

Såfremt dette klagepunkt indeholder en klage over andet end den klage, der er behandlet under klagepunkterne 1 og 2, finder Revisornævnet, at klagen i dette tilfælde ikke er tilstrækkelig konkretiseret til, at Revisornævnet kan realitetsbehandle klagen. Revisornævnet har herved tillagt det væsentlig vægt, at indklagede – der ikke har opfattet klagers formulering som et yderligere klagepunkt - ikke har haft mulighed for at varetage sit forsvar i sagen over for et eventuel yderligere klagepunkt.

På denne baggrund afvises klagepunkt 3.”

Klagepunktet blev således afvist.

Også relevant under afsnit 6.4.1. (erklæringsafgivelse) og afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor den revisionsmæssige del under klagepunkterne 1 og 2 fremgår.

Sag 52/2020. Kendelse af 3. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor ”i flere tilfælde havde afgivet erklæringer med sikkerhed på årsrapporter uden at have være tilknyttet en godkendt revisionsvirksomhed i Erhvervsstyrelsens revisorregister, jf. § 1, stk. 2, i bekendtgørelse om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 2. Erklæringerne på årsrapporterne var underskrevet af ... revisor Det fremgår af erklæringerne, at de var afgivet gennem ... Revisionsanpartsselskab.”

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende sagens formalitet:

”Sagens formalitet

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 fx en liste over relevante emner, jf. princippet i retsplejelovens § 834 om et anklageskrift og indholdet heraf. 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 – Erhvervsstyrelsen, der er en offentlig instans - har i denne sag som kort beskrivelse af klagen skrevet, at indklagede ”i flere tilfælde” har afgivet erklæringer med sikkerhed uden at være tilknyttet en godkendt revisionsvirksomhed. Klager har som sin vurdering anført, at indklagede ”har afgivet erklæringer med sikkerhed på 39 årsregnskaber...”. Klager har endelig under overskriften ”Sagsfremstilling af forholdet” henvist til ”39 årsrapporter, jf. bilag 3-41”. Bilagene er alle årsrapporter.

Da klager trods alt via de foreliggende vedhæftede årsrapporter har konkretiseret klagepunktet sammenholdt med klagesagens karakter og omfang, finder Revisornævnet, at klagen i dette tilfælde efter omstændighederne kan accepteres som værende tilstrækkelig konkretiseret til, at Revisornævnet kan realitetsbehandle klagen. Revisornævnet har herved tillagt det væsentlig vægt, at indklagede har haft mulighed for at varetage sit forsvar i sagen.”

Klagen blev således realitetsbehandlet.

Også relevant under afsnit 6.4.3.1. (mangler ved registreringen), hvor sagens realitet er beskrevet, og afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen), hvor udmålingen af bødens størrelse er beskrevet.

6.4. Erklæringsarbejde

Det følger af revisorlovens § 1, stk. 2, at loven finder 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 omfattede

"hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring" (jf. betænkning 1411/2002 om revisorlovgivning s. 66).

Det følger 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 40/2019. Beslutning af 25. marts 2020.

En privat klager indgav klage til Revisornævnet vedrørende arbejde udført af revisor. Der var ikke til klagen vedlagt en erklæring afgivet af revisor, jf. revisorlovens § 1, stk. 1 og 2.

Formanden for Revisornævnet traf følgende beslutning om afvisning af klagen:

"Det følger af § 1, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelse nr. 727 af 15. juni 2016 om Revisornævnet, at nævnet behandler klager over, at en statsautoriseret eller registreret revisor ved udøvelsen af opgaver i henhold til § 1, stk. 2 og 3, i revisorloven, tilsidesætter de pligter, som stillingen medfører jf. revisorlovens § 43, stk. 3. Ifølge revisorlovens § 1, stk. 2, finder loven 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 revisorlovens § 1, stk. 3, finder visse af lovens bestemmelser ligeledes anvendelse ved revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Efter § 9, nr. 1, i bekendtgørelse om Revisornævnet kan formanden for Revisornævnet afvise behandling af klager, der ikke er omfattet af bekendtgørelsens § 1, stk. 1, nr. 1.

Revisornævnet er et domstolslignende nævn, hvor det påhviler parterne at oplyse sagen og fremlægge tilstrækkelig behørig dokumentation for de fremsatte påstande. Klager har ikke fremlagt en af indklagede revisor udarbejdet erklæring, som er omfattet af de nævnte bestemmelser i revisorloven. Klager har henvist til et notat, der er udarbejdet af indklagede revisor.

På denne baggrund finder Revisornævnets formand, at det ikke er godtgjort, at indklagede revisor har erklæret sig om det for klager udførte arbejde, og at de forhold, der klages over, derfor ikke vedrører erklæringsarbejde efter revisorlovens § 1, stk. 2 eller 3. Klagen er derfor ikke undergivet nævnets kompetence jf. § 1, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelse om Revisornævnet.

Som følge heraf afvises klagen fra behandling i Revisornævnet, jf. § 9, nr. 1, i bekendtgørelse om Revisornævnet."

Klagen blev som anført afvist.

Sag 23/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Erhvervsstyrelsens klage angik i sagen revisors afgivelse af en vurderingsmandserklæring i forbindelse med omdannelse af et revisionsfirma.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis i relation til, hvorvidt en vurderingsmandserklæring er omfattet af Revisornævnets kompetence:

"Indledningsvis bemærkes, at den af indklagede den 20. juni 2017 afgivne vurderingsmandserklæring vedrørende omdannelsen af selskabet A ... fra iværksætterselskab til anpartsselskab er en "erklæring med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug" og dermed omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2."

Også relevant under afsnit 6.4.3.2. (inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), hvor sagen er refereret, og afsnit 6.6.2.1. (princippet i straffelovens § 81).

Sag 20/2020. Beslutning af 17. april 2020.

En privat klager indgav klage til Revisornævnet vedrørende revisors udarbejdelse af værdiansættelse af en virksomhed, som klager ønskede at udtræde af. Værdiansættelse resulterede i en opgørelse, der dannede grundlag for klagers udtræden af virksomheden og overdragelse af klagers kapitalandele. Revisor havde i en mail påtaget sig ansvaret for værdiansættelsen. Klager gjorde gældende, at værdifastsættelsen skulle betragtes som en revisorerklæring.

Formanden for Revisornævnet traf beslutning om afvisning af klage. Følgende fremgår blandt andet af formandens præmis:

"Den fremlagte værdifastsættelse kan imidlertid ikke betragtes som en erklæring i revisorlovens forstand idet den alene er en opstilling af økonomiske og regnskabsmæssige oplysninger. Indklagede har ikke udtalt sig om værdifastsættelsen eller grundlaget herfor. Indklagede har derfor heller ikke afgivet nogen erklæring herom.

På denne baggrund er det ikke godtgjort, at indklagede har afgivet en erklæring om det arbejde, som er beskrevet af klager, og de forhold, der klages over, er derfor ikke at betragte som erklæringsarbejde efter revisorlovens § 1, stk. 2 og 3. Klagen er derfor ikke undergivet nævnets kompetence jf. § 1, stk. 1, nr. 1, i bekendtgørelsen og Revisornævnet. Som følge heraf afvises klagen fra behandling i Revisornævnet jf., § 9, nr. 1, i bekendtgørelsen om revisornævnet jf. revisorlovens § 43, stk. 6, 4. pkt."

Klagen blev som anført afvist.

Sag 18/2020. Kendelse af 3. november 2020.

En privat klager havde fremsat en række klager over revisor. I forbindelse med stillingtagen til klagepunkt 1 har Revisornævnet afgjort, hvorvidt et notat om værdiansættelse af det selskab, som revisor senere afgav revisionspåtegning på årsregnskab på, i sig selv er en revisorerklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 1, 2 eller 3.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

" Revisornævnet lægger til grund som dokumenteret i sagen, at indklagede den 30. august 2017 udarbejdede et notat om værdiansættelse af selskabet A... Holding ApS (cvr.nr. ...), at indklagedes værdiansættelse udgjorde 2.398 tkr., samt at det af indklagedes notat fremgår, at notatet udelukkende var udarbejdet med det formål at opgøre en værdi af anparterne i A... Holding ApS og alene var beregnet til internt brug og ikke til brug for tredjemand. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede var bekendt med, at såvel klager som hendes partner ... skulle bruge værdiansættelsen ved drøftelser om driftsstruktur og aktiviteter på en kommende generalforsamling samt, at disse drøftelser skulle foregå også under medvirken af begge parter rådgivere. Derimod finder Revisornævnet ikke at kunne lægge til grund, idet indklagede bestrider dette, at indklagede vidste eller burde have vidst, at notatet skulle benyttes til at videregive til andre end de to parter/reelle ejere selv samt disses rådgivere. På denne baggrund lægger Revisornævnet til grund, at det af indklagede afgivne notat ikke udgør en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 1, 2 eller 3."

Klagepunktet blev således afvist.

Også relevant under afsnit 6.3.4 (klagens indhold og form) og afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt i kombination med afvisning), hvor den revisionsmæssige klage fremgår.

Sag: 34/2020. Kendelse af 30. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klage over revisors inhabilitet. Revisor nedlagde påstand om afvisning, fordi reglerne om revisors uafhængighed kun gælder ved udførelse af erklæringsopgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2 og 3. Revisor henviste til, at en kontantstiftelse ikke kræver udarbejdelse af en revisorerklæring samt, at det forhold, at der blev udarbejdet en erklæring, ikke ændrede på, at der ikke efter selskabslovens stilles krav herom.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende formaliteten:

”Ad formaliteten

Ad indklagedes påstand om afvisning

Ifølge revisorlovens § 1, stk. 2, finder loven anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder revisorers udtalelser om ledelsesberetninger i henhold i årsregnskabsloven og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Af den af indklagede den 5. juli 2019 afgivne erklæring fremgår, at indklagedes konklusion udtrykkes med høj grad af sikkerhed. Erklæringen er endvidere givet til opfyldelse af anmeldelsesbekendtgørelsens § 16, stk. 2, nr. 4, og er derved ikke kun bestemt til hvervgivers eget brug. Nævnet finder på denne baggrund, at erklæringen er omfattet af revisorloven § 1, stk. 2.

Indklagedes principale påstand tages således ikke til følge, hvorfor sagen realitetsbehandles.

Klagepunktet blev herefter behandlet af Revisornævnet.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2. (inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), hvor realitetsklagen med afgørelse fremgår.

6.4.2. Ikke udelukkende til hvervgivers brug

Ingen sager i beretningsåret.

6.4.3.1. Mangler ved registreringen

Sag 52/2020. Kendelse af 3. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor i flere tilfælde havde afgivet erklæringer med sikkerhed på årsrapporter uden at have være tilknyttet en godkendt revisionsvirksomhed i Erhvervsstyrelsens revisorregister, jf. § 1, stk. 2, i bekendtgørelse om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 2. Erklæringerne på årsrapporterne var underskrevet af ... revisor Det fremgår af erklæringerne, at de var afgivet gennem ... Revisionsanpartsselskab.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende sagens realitet:

”Sagens realitet

Revisornævnet lægger som dokumenteret og som ubestridt til grund, at indklagede var direktør i og reelle ejer af revisionsvirksomheden ... Revisionsanpartsselskab, herunder både før og efter den 6. april 2018, at ... Revisionsanpartsselskab, af Erhvervsstyrelsen den 6. april 2018 var blevet slettet i Erhvervsstyrelsens revisorregister, at ... Revisionsanpartsselskab, derfor ikke havde underkastet sig kvalitetskontrol, at indklagede som direktør var vidende om såvel sletningen som den manglende underkastelse af kvalitetskontrol, samt at indklagede på trods heraf efter den 6. april 2018 gennem ... Revisionsanpartsselskab, cvr.nr. ..., har afgivet revisionspåtegninger omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2, på årsregnskaberne for selskaberne:

...

i alt 35 afgivne revisionspåtegninger vedrørende i alt 24 forskellige selskaber.

Afgivelse af revisionspåtegning er en erklæringsopgave omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2. Efter revisorlovens § 16, stk. 3, jf. stk. 1, er det kun tilladt en godkendt revisor at udføre erklæringsopgaver efter § 1, stk. 2, når det sker gennem en af Erhvervsstyrelsen godkendt

revisionsvirksomhed, jf. revisorlovens § 2 og § 13. Det fremgår af § 1, stk. 2, i bekendtgørelsen om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, at kun en revisor, der er registreret i en revisionsvirksomhed, der er optaget i registeret over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder efter revisorlovens §§ 13, 13a eller 17, kan udføre opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2, jf. dog revisorlovens § 11.

Revisionsvirksomheden ... Revisionsanpartsselskab, var den 6. april 2018 som anført af Erhvervsstyrelsen blevet slettet i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, og de af indklagede afgivne revisionspåtegninger var ikke omfattet af revisorlovens § 11.

På denne baggrund er det bevist, at indklagede i de oven for nævnte tilfælde har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 3, samt § 1, stk. 2, i bekendtgørelse om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede frifindes for så vidt angår erklæring afgivet vedrørende selskabet ... for regnskabsåret 2017/18, fordi der ikke er vedlagt nødvendig dokumentation i form af årsregnskab indeholdende indklagedes revisionspåtegning.

Indklagede frifindes endvidere for så vidt angår indklagedes revisionspåtegning afgivet den 30. marts 2018 vedrørende ... for regnskabsåret 2017, indklagedes revisionspåtegning afgivet den 4. februar 2018 vedrørende ... for regnskabsåret 2017 og indklagedes revisionspåtegning afgivet den 8. februar 2018 vedrørende ... for regnskabsåret 2017, idet de pågældende revisionspåtegninger er dateret forud for den 6. april 2018.

I ovennævnte omfang findes indklagede skyldig i klagen.”

Revisor blev pålagt en bøde på 250.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form) og afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen), hvor udmålingen af bøden er beskrevet.

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.

I beretningsåret 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. Antallet af sager om den forretningsmæssige forbindelser har haft et sådant omfang, og omfanget af de konkrete sager været så forskelligartet, at det har været hensigtsmæssigt at referere sagerne i et særskilt underafsnit, 6.4.3.2.1.

Øvrige sager om inhabilitet er samlet i underafsnit 6.4.3.2.2.

6.4.3.2.1. Inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser

Det fremgår af en række kendelser afsagt af Revisornævnet – både forud for og efter lovændringen med ikrafttræden den 17. juni 2016 - at Revisornævnet som udgangspunkt i førstegangstilfælde pålægger revisor en bøde 100.000 kr. for overtrædelse af habilitetsbestemmelserne. Endvidere afsagde Revisornævnet i beretningsåret 2019 to kendelser, hvor der pålagdes højere bøder og skete betinget frakendelse af godkendelsen som revisor. (16/2018; Kendelse af 13. december 2018. Afgivet 15 erklæringer for 12 selskaber som inhabil. Særlig grov karakter. Bøde 500.000 kr.

Betinget frakendelse i 5 år. 15/2018; Kendelse af 13. december 2018. Afgivet 6 erklæringer for 4 selskaber. Særlig grov karakter. Bøde 300.000 kr. Betinget frakendelse i 3 år.)

Sag 34/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 2, ved at have afgivet revisionspåtegning på årsregnskaberne for A ApS og B A/S for 2017, hvori C... henholdsvis var bestyrelsesformand og er bestyrelsesmedlem i hele regnskabsåret og på erklæringstidspunktet, desuagtet at revisor og C... sad i bestyrelsen sammen i D ApS, E Partnerselskab og F A/S, hvori C... også var medejer og direktør. Derudover ejede revisor en ikke uvæsentlig andel af kapitalandelene og stemmerettighederne i E Partnerselskab samt en ikke uvæsentlig andel af kapitalandelene og stemmerettighederne i D ApS og F A/S igennem G Invest ApS.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Afgivet 2 revisionspåtegninger vedrørende 2 selskaber.

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 26/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet revisor havde afgivet en revisionspåtegning på årsregnskabet for regnskabsåret 2017 for A... A/S for 2017, hvor NN var bestyrelsesmedlem på trods af, at revisor og NN var ejere af og ledelsesmedlemmer i K/S ... , og i

Komplementaranpartsselskabet

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Afgivet 1 revisionspåtegning på 1 selskab.

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 27/2019. Kendelse af 21. april 2020. Nævnsmøde 31. marts 2020

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 3, jf. den dagældende uafhængighedsbekendtgørelses § 6, nr. 3, ved den 11. maj 2015 at have afgivet en revisionspåtegning på årsregnskabet for A... A/S for 2014, hvori NN var direktør og bestyrelsesmedlem frem til erklæringstidspunktet på trods af, at revisor og NN var tilknyttet som revisorer hos A... Revisionspartnerselskab på erklæringstidspunktet. Derudover havde revisor og NN været ledelsesmedlemmer i B... Statsautoriseret Revisionspartnerselskab siden den 26. februar 2015.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Afgivet 1 revisionspåtegning på 1 selskab.

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.2.2. (princippet i straffelovens § 89).

Sag 39/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet revisor havde afgivet en revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for 2017, hvori NN var direktør og ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder, desuagtet at revisor og NN var medejere af og bestyrelsesmedlemmer i B... A/S i hele regnskabsåret 2017 og på erklæringstidspunktet.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Afgivet 1 revisionspåtegning på 1 selskab.

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 41/2019. Kendelse af 24. juni 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet revisor havde afgivet en revisionspåtegning på årsregnskaberne for A... A/S, B... A/S, C... A/S, D... A/S, E... A/S og F... ApS for 2018, samt på årsregnskabet for G... A/S for 2017, i hvilke selskaber NN var ledelsesmedlem i regnskabsåret 2018 henholdsvis 2017, samt på erklæringstidspunkterne, uanset at NN og indklagede begge var direktører i H... ApS, ligesom NN og indklagede indirekte ejede en betydelig andel af H... ApS. Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om bødestørrelsen:

" Sanktionsfastsættelse

Efter Revisornævnets faste praksis - også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpene omstændigheder. Der lægges ved bødefastsættelsen vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Revisornævnet finder ikke, at indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik, kan anses for at være en forseelse af mindre alvorlig karakter. Det må endvidere betragtes som en særdeles skærpene omstændighed, at indklagede har afgivet erklæringer vedrørende i alt 7 selskaber, i alle tilfælde under tilsidesættelse af habilitetsreglerne, jf. herved Revisornævnets kendelser af 13. december 2018 i sagerne nr. 15 /2018 og nr. 16 /2018."

Afgivet 7 revisionspåtegninger på 7 selskaber.

Revisor blev som anført pålagt en bøde på 300.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag 3/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet revisor havde afgivet en erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for A... A/S for 2018 og en erklæring om review på årsregnskabet for B... ApS for 2018, hvori U... var henholdsvis bestyrelsesmedlem og direktør samt ejer, desuagtet at revisor og U... var bestyrelsesmedlemmer i C... A/S.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om bødestørrelsen:

"Der er ved bødefastsættelsen lagt vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Efter Revisornævnets faste praksis - også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpene omstændigheder. Revisornævnet finder ikke, at der er i denne sag foreligger formildende omstændigheder i forbindelse med indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik, der angår tilsidesættelse af reglerne om uafhængighed som offentlighedens tillidsrepræsentant og dermed en tilsidesættelse af helt grundlæggende krav til en revisor ved afgivelse af 2 erklæringer for 2 forskellige selskaber. Revisornævnet finder ikke, at klagers henvisning til tidligere regnskabsår kan føre til en højere bøde. Revisornævnet finder ikke, at der foreligger andre omstændigheder, der kan begrunde en forhøjelse eller en nedsættelse af bøden. På denne baggrund pålægges indklagede ... i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 100.000 kr."

Afgivet 2 revisionspåtegninger på 2 selskaber

Revisor blev som anført pålagt en bøde på 100.000 kr.

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

Sag: 5/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klager:

a) Revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, er overtrådt, idet indklagede har afgivet erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for A... A/S for 2018 og årsregnskabet for B... ApS for 2017/18, desuagtet at han er bestyrelsesformand i K/S C... VII, hvori A... A/S og B... ApS ejer en ikke uvæsentlig andel af kapitalandelene og stemmerettighederne, og

b) Revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, er overtrådt, idet indklagede har afgivet erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for D... A/S for 2018 desuagtet, at han er indirekte medejer af og bestyrelsesformand i K/S D... III, hvori D... A/S ejer en ikke uvæsentlig andel af kapitalandelene og stemmerettighederne.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

”Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om bødestørrelsen:

Der er ved bødefastsættelsen lagt vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Efter Revisornævnets faste praksis - også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes i førstegangstilfælde en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpene omstændigheder. Revisornævnet finder ikke, at der er i denne sag foreligger formildende omstændigheder i forbindelse med indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik, der angår tilsidesættelse af reglerne om uafhængighed som offentlighedens tillidsrepræsentant og dermed en tilsidesættelse af helt grundlæggende krav til en revisor ved afgivelse af 3 erklæringer for 3 selskaber. Revisornævnet finder imidlertid, at det forhold, at denne sag som anført angår indklagedes afgivelse af 3 erklæringer med sikkerhed, jf. revisorlovens § 1, stk. 2, på 3 forskellige årsrapporter, er en skærpene omstændighed, der kan begrunde en forhøjelse af bøden. Det forhold, at de af indklagede reviderede regnskaber er aflagt efter regnskabsklasse B, kan ikke medføre et andet resultat. På denne baggrund pålægges indklagede ... i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 150.000 kr.”

Afgivet 3 revisionspåtegninger på 3 selskaber.

Revisor blev som anført pålagt en bøde på 150.000 kr.

Sag: 4/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

Revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, er overtrådt, idet revisor havde afgivet erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskaberne for A... ApS og B... ApS for 2016, hvori JK... var ejer og direktør, desuagtet, at revisor var bestyrelsesmedlem i K/S ..., hvori JK... ejede en ikke uvæsentlig andel af kapitalandelene og stemmerettighederne.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Afgivet 2 revisionspåtegninger på 2 selskaber

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag: 35/2020. Kendelse af 3. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

Revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet revisor havde afgivet revisionspåtegning på årsregnskabet for 2018 for A... A/S. S... havde i sin egenskab som bestyrelsesmedlem i A... A/S afgivet ledelsespåtegningen på virksomhedens årsregnskab for 2018. S... og revisor ejede hver især 50 pct. af kapitalandelene og stemmerettighederne i B... A/S på erklæringstidspunktet for revisionspåtegningen på årsregnskabet for 2018 for A... A/S, og begge havde været ledelsesmedlemmer i virksomheden siden 4. april 2004. Derudover havde S... og revisor siden den 21. juni 2004 været ledelsesmedlemmer i B... A/S.

Revisor blev fundet skyldig.

Afgivet 1 revisionspåtegning på 1 selskab.

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag: 28/2020. Kendelse af 30. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

Revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet revisor havde afgivet en revisionspåtegning på årsregnskaberne for 2017 for A... ApS, B... ApS og C... Holding 2014 ApS, hvori X var direktør for regnskabsåret 2017 og på erklæringstidspunktet. Revisor var i samme periode bestyrelsesmedlem, og gennem sit holdingselskab indirekte ejer af en væsentlig del af kapitalandelene og stemmerettighederne af et selskab D... A/S, hvor X var bestyrelsesformand.

Revisor blev fundet skyldig.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om udmålingen af bøden:

”Sanktionsfastsættelse

Der er ved bødefastsættelsen lagt vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant, uanset omfanget af den forretningsmæssige forbindelse. Efter Revisornævnets praksis – også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpende omstændigheder. Revisornævnet finder, at der i denne sag foreligger særligt skærpende omstændigheder derved, at indklagede har afgivet erklæring vedrørende i alt tre selskaber. Revisornævnet finder endvidere ikke at der foreligger andre omstændigheder, der kan begrunde en nedsættelse af bøden. ...”

Afgivet 3 revisionspåtegninger på 3 selskaber.

Revisor blev pålagt en bøde på 150.000 kr.

Sag: 32/2020. Kendelse af 30. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

Revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet han havde afgivet revisionspåtegning på årsregnskaberne for 2017 for A... ApS, B... ApS og C... ApS, hvori X havde været bestyrelsesformand og bestyrelsesmedlem, desuagtet at revisor og X samtidig var ledelsesmedlemmer i D... ApS, E... ApS og F... ApS.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

”...

På tidspunktet for indklagedes revisionspåtegning på årsregnskabet for 2017 for C... ApS, var X... ikke medlem af selskabets bestyrelse. Da indklagedes påtegning vedrører årsregnskabet for en periode, hvor X... har været medlem af bestyrelsen kan det ikke tillægges afgørende betydning, at påtegningen først er sket efter X...s fratræden.

...”

Afgivet 3 revisionspåtegninger på 3 selskaber.
Revisor blev pålagt en bøde på 150.000 kr.

6.4.3.2.2. Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet

Også for så vidt angår sager 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. nedenfor, medføre forhøjelse af bøden. Det bemærkes, at sager vedrørende krydsrevision som i tidligere årsberetninger behandles under afsnit 6.4.3.3. Under afsnittet er endvidere medtaget en sag, 31/2020, hvori der skete frifindelse.

Sag 42/2019. Kendelse af 17. april 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1, i forbindelse med revisors afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskaberne for A... A/S og A... Invest A/S for 2018, idet NN, der var bestyrelsesformand i selskaberne A... A/S og A... Invest A/S, i hele 2018 og på erklæringstidspunktet var bestyrelsesmedlem i den revisionsvirksomhed, ..., hvorfra revisionspåtegningerne på årsregnskaberne for A... A/S og A... Invest A/S blev afgivet. Revisor blev i det hele fundet skyldig.
Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 23/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens 1, stk. 1, og § 2, stk. 1, nr. 1 og nr. 2, og dermed tilsidesat god revisorskik ved at have afgivet en vurderingsmandserklæring i forbindelse med omdannelse af Revisionsfirma A, igennem Revisionsfirma B, selvom revisor ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i selskabet, var direktør i selskabet og var tilknyttet selskabet som statsautoriseret revisor.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om bødestørrelsen:

" Der er ved bødefastsættelsen lagt vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Efter Revisornævnets faste praksis - også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpende omstændigheder. Dog fastsættes efter Revisornævnets praksis som udgangspunkt en bøde på 150.000 kr., såfremt revisors erklæring i et førstegangstilfælde er afgivet vedrørende et børsnoteret selskab, og såfremt den indklagede revisor tidligere er kendt skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik, fordi revisor har overtrådt habilitetsbestemmelserne. Efter Revisornævnets praksis fastsættes endvidere som udgangspunkt en bøde på 150.000 kr., såfremt en revisor i et førstegangstilfælde findes skyldig i at have deltaget i krydsende revision.

Indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik i denne sag angår tilsidesættelse af reglerne om uafhængighed som offentlighedens tillidsrepræsentant og dermed tilsidesættelse af et af de helt grundlæggende krav til en revisor. Hertil kommer, at indklagede i denne sag reelt har foretaget selvrevision, idet indklagede har afgivet sin vurderingsmandserklæring på eget selskab, hvilket er indlysende i strid med den revisionsforståelse, der forventes af en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Selvrevision er på den baggrund i kategori med krydsende revision. Revisornævnet finder, at indklagedes tilsidesættelse af habilitetsreglerne på den baggrund er sket under skærpende omstændigheder.

Hertil kommer, at indklagede tidligere er pålagt en bøde for tilsidesættelse af god revisorskik i forbindelse med afgivelse af vurderingsberetning, jf. oven for om Revisornævnets kendelse af 22. juli 2015 i sag 119/2014, og jf. hertil princippet i straffelovens § 81, hvorefter en tidligere afgørelse ved udmåling af disciplinærstraffen, bøden, kan medføre en strafskærkelse, højere bøde, end der ville være pålagt, såfremt den indklagede revisor var indbragt for Revisornævnet for første gang." Revisor blev pålagt en bøde på 150.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.1. (erklæringsafgivelse) og afsnit 6.6.2.1. (princippet i straffelovens § 81).

Sag: 38/2020. Kendelse af 29. oktober 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

Revisor havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1, idet revisor havde afgivet revisionspåtegninger på årsregnskaberne for 2017/18 og 2018/19 for A... A/S, hvori B var bestyrelsesmedlem. B var samtidig bestyrelsesmedlem i Registreret Revisionsaktieselskab, sammen med revisor, og hvor igennem revisionspåtegningerne på de to årsregnskaber blev afgivet.

Revisor blev i det hele fundet skyldig.

Følgende fremgår blandt andet af revisornævnets præmis:

” ...

Efter revisorlovens § 24, stk. 1, skal en revisor for enhver opgave 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 beslutningstagning. Det følger videre af revisorlovens § 24, stk. 2, 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, og som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.

Efter § 1, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 735 af 17. juni 2016, om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed (uafhængighedsbekendtgørelsen) må 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. Efter bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1, foreligger der altid trusler mod en revisors uafhængighed, når revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, er eller inden for de seneste 2 år har været ansat i en ledelsesfunktion i den virksomhed, som opgaven vedrører, og som led i ansættelsen har udøvet indflydelse på det opgaven vedrører.

Revisornævnet finder, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf.

uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og § 2, stk. 1, nr. 1, ved gennem revisionsvirksomheden ... Registreret Revisionsaktieselskab, den 4. september 2018 og 3. september 2019 at have afgivet revisionspåtegninger på årsregnskaberne for regnskabsårene 2017/18 og 2018/19 for A...A/S, i hvilket selskab B i regnskabsårene og på erklæringstidspunkterne var bestyrelsesmedlem samtidig med, at indklagede og B i regnskabsårene og på erklæringstidspunkterne begge var bestyrelsesmedlemmer, indklagede bestyrelsesformand, i revisionsvirksomheden ... Registreret Revisionsaktieselskab.

Revisornævnet finder endvidere, at det for en velinformeret tredjemand var egnet til at vække tvivl om indklagedes uafhængighed, at indklagede og B begge var medlem af bestyrelsen af revisionsvirksomheden samtidigt med, at B var medlem af bestyrelsen i den virksomhed, som indklagedes revisionsopgave angik. Revisornævnet har herved lagt vægt på, at B som bestyrelsesmedlem i revisionsvirksomheden kunne have mulighed for at kontrollere opgavens

udførelse, samt at han som bestyrelsesmedlem i den virksomhed, A... A/S, som opgaven angik, og som var indklagedes kunde, kunne have betydelig indflydelse på ledelsen af selskabet, herunder valg af revisor.

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

Efter Revisornævnets faste praksis - også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpende omstændigheder. Der lægges ved bødefastsættelsen vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Revisornævnet finder ikke, at indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik, der angår tilsidesættelse af reglerne om uafhængighed som offentlighedens tillidsrepræsentant og dermed en tilsidesættelse af helt grundlæggende krav til en revisor, er en forseelse af mindre alvorlig karakter. Revisornævnet finder endvidere ikke at der foreligger andre omstændigheder, der kan begrunde hverken en forhøjelse eller en nedsættelse af bøden. Som følge heraf pålægges indklagede, i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 100.000 kr.”

Revisor blev således pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag: 31/2020. Kendelse af 30. november 2020.

En privat klager, en fond, havde blandt andet rejst følgende klagepunkter mod revisor:

-At revisor ved revisionen af årsregnskaberne for Fonden ... for årene 2014, 2015, 2016 og 2017 havde overtrådt god revisorskik og uafhængighedsreglerne i revisorlovgivningen, idet revisor havde forestået den løbende bogføring og budgetudarbejdelse for fonden og efterfølgende givet revisionspåtegning herpå (klagepunkt 4), og

-At revisor ved revisionen af årsregnskaberne for Fonden ... for årene 2014, 2015, 2016 og 2017 havde overtrådt god revisorskik og uafhængighedsreglerne i revisorlovgivningen, idet revisors ægtefælle har været lønansat i fonden som administrativ og regnskabsmæssig medhjælp uden bestyrelsens viden. (klagepunkt 5).

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende disse to klagepunkter:

”Klagepunkt 4 og 5

Indledningsvis bemærkes, at da den reviderede virksomhed er i regnskabsklasse A, er det tilladt at revisor også varetager bogføringen.

Af ansættelsesbevis af 28. december 2013 fremgår, at ... var ansat til at udføre administrativt arbejde, herunder kontorarbejder. Henset til at ansættelsesbeviset er underskrevet af den daglige leder, og navnlig under henvisning ansættelsesforholdets varighed samt at bestyrelsen fik forelagt løbende bogføring, finder nævnet, at ledelsen, herunder bestyrelsen, var eller burde have været bekendt med, at indklagedes ægtefælle var ansat i fonden. Det fremgår endvidere af sagen, at indklagede tidligere selv forestod bogføringsopgaven, men at dette ændredes med indklagedes tilbud af 1. oktober 2012, hvor bogføring ikke indgik, og at klager selv udførte opgaven i 2013. Henset til størrelsen af det honorar, som ... modtog, finder Nævnet endvidere ikke, at der konkret foreligger en sådan økonomisk interesse, som omfattet af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr.6. Under disse omstændigheder og da den familiemæssige forbindelse mellem ... og indklagede ikke i sig selv er egnet til at vække tvivl om den indklagede revisors uafhængighed hos en velinformeret tredjemand, finder nævnet, at indklagede ikke har overtrådt reglerne om uafhængighed i revisorlovgivningen.

Indklagede frifindes på den baggrund for de rejste klagepunkter.”

Revisor blev i det hele frifundet for alle de rejste klagepunkter.

Også relevant under afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt kombineret med afvisning) og afsnit 6.4.5. (adfærdsmangler).

Sag: 33/2020. Kendelse af 30. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

At revisor ved revisionen af årsregnskaberne for Partnerselskabet ... og Partnerselskabet ... for 2017 havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1 og nr. 2, idet revisor havde afgivet en revisionspåtegning på årsregnskaberne for Partnerselskabet ... og Partnerselskabet ... for 2017, hvori X var bestyrelsesformand, henholdsvis bestyrelsesmedlem, samt ejede en betydelig andel af kapitalandelene og stemmerettighederne via sit 100% ejede holdingselskab., og at X samtidig var bestyrelsesmedlem i ... Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, hvorfra revisionspåtegningerne blev afgivet.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

”Revisornævnet lægger til grund, at indklagede afgav revisionspåtegning på årsregnskaber for 2017 for Partnerselskabet ... og Partnerselskabet ... henholdsvis den 14. februar 2018 og den 31. januar 2018. X... var i regnskabsåret og på erklæringstidspunktet bestyrelsesmedlem i ... Statsautoriseret Partnerselskab. X... ejede samtidig indirekte via sit holdingselskab 25-33,22 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i Partnerselskabet ... og 33,33-49,99 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i Partnerselskabet

Efter revisorlovens § 24, stk. 1 og stk. 2 skal en revisor for en 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 en direkte eller indirekte, økonomisk interesse eller et forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.

Efter bekendtgørelsen 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, som nævnt i bekendtgørelsens § 1, stk. 1, foreligger altid, jf. bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, når revisor er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, i øvrigt har en forretningsmæssig forbindelse med den virksomhed, opgaven vedrører, som indebærer en fælles kommerciel eller økonomisk interesse, medmindre den forretningsmæssige forbindelse udøves inden for begge parter normale virksomhed og på almindelige forretningsmæssige vilkår og ikke har et så betydeligt omfang, at den udgør en trussel mod uafhængigheden.

Vedrørende spørgsmålet om, hvorvidt et bestyrelsesmedlem kan anses for omfattet af betegnelsen ansat i en ledelsesfunktion i uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1, henvises til bemærkningerne til revisorlovens § 24, stk. 2, hvoraf det fremgår, at forbuddet mod ansættelse omfatter enhver form for beskæftigelse for virksomheden, herunder som medlem af direktionen eller bestyrelsen. Revisornævnet bemærker, at en statsautoriseret revisors angivelige ukendskab til den for statsautoriserede revisorer gældende lovgivning ikke kan tillægges discolperende virkning. Revisornævnet finder på baggrund af oplysningerne fremlagt af Erhvervsstyrelsen, at der på erklæringstidspunktet har været en sådan forretningsmæssig forbindelse mellem X... og indklagede, at erklæringsafgivelse var i strid med revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1 og nr. 2. Nævnet har lagt vægt på, at X... i rollen som hhv. bestyrelsesmedlem og bestyrelsesformand i de omhandlede selskaber og bestyrelsesmedlem i ..., Statsautoriseret Revisionspartnerselskab har været tillagt betydelige beføjelser i selskabsloven i relation til ledelsen af de pågældende selskaber. Det forhold, at X... i det pågældende regnskabsår ikke aktivt har

anvendt sine beføjelser, og at X... ikke har haft en uddannelsesmæssig baggrund, der relaterer sig til ledelse af selskaber, ændrer efter Nævnets opfattelse ikke på denne vurdering.

Da indklagedes påtegning vedrører årsregnskaber for en periode, hvor X... har været medlem af bestyrelsen, og da indklagede også har afgivet sædvanlig udtalelse om ledelsens, herunder X...s, beretning, kan det ikke tillægges afgørende betydning, at påtegningen muligvis først er sket i april 2018, efter X...s fratræden.

Indklagede findes herefter skyldig i den rejste klage.

Sanktionsfastsættelse:

Der er ved bødefastsættelsen lagt vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant, uanset omfanget af den forretningsmæssige forbindelse. Efter Revisornævnets praksis – også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpende omstændigheder. Revisornævnet finder ikke, at der i denne sag foreligger sådanne særligt skærpende eller formildende omstændigheder.

...

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag: 34/2020. Kendelse af 30. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

Revisor havde overtrådt uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 2, jf. revisorlovens § 24, stk. 2, ved afgivelsen af erklæring om indskud af selskabskapitalen ved stiftelsen af A ApS.

Selskabskapitalen, som A ApS blev stiftet på grundlag af, var på erklæringstidspunktet indbetalt på en bankkonto tilhørende den revisionsvirksomhed, som erklæringen blev afgivet igennem.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

”...

Ad realiteten

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 5. juli 2019, har afgivet erklæring om indbetaling af anpartskapital i anpartsselskabet A... ApS. Det lægges endvidere til grund, at X... den 5. juli 2019 har overført 40.000 kr. til en bankkonto tilhørende revisionsvirksomheden ... ApS, samt at et tilsvarende beløb den 9. juli 2019 blev overført til en bankkonto med beskeden ”Anpartskapital i A... ApS returneres hermed”.

Efter revisorlovens § 24, stk. 1, 1. pkt., skal en revisor for enhver opgave 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 beslutningstagning. 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.

Efter § 1, stk. 1, i uafhængighedsbekendtgørelsen må 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.

Efter uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 2, foreligger der altid trusler mod en revisors uafhængighed når revisionsvirksomheden, revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, har nogen form for direkte eller væsentlig 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.

På denne baggrund finder Revisornævnet det bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og § 2, stk. 1, nr. 2. God revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er derved også overtrådt.

Det kan ikke føre til et andet resultat, at der var tale om en virksomhed under stiftelse, henset også til karakteren af revisors erklæring.

Efter Revisornævnets faste praksis - også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpene omstændigheder. Der lægges ved bødefastsættelsen vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Revisornævnet finder ikke, at indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik, der angår tilsidesættelse af helt grundlæggende krav til en revisor, er en forseelse af mindre alvorlig karakter. Revisornævnet finder endvidere ikke at der foreligger andre omstændigheder, der kan begrunde hverken en forhøjelse eller en nedsættelse af bøden. ...”

Revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.1. (erklæringsafgivelse).

6.4.4. Kvalitetsmangler ved selve erklæringen

De sager, der under denne kategori er afgjort i beretningsåret, 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 og 4) revisors kommunikation med ledelsen i tilfælde, hvor der ikke er krav om revisionsprotokol. Også 5) to/fire meget omfattende sager angående hovedemnet ”hvor meget/lidt kan kræves af revisors revision” udgør en særlig gruppe. Hertil kommer en række sager, hvor 6) der i det hele er sket frifindelse eventuelt kombineret med afvisning, endvidere sager 7), der angår udvidet gennemgang, og endelig 8) nogle sager, der ikke bør/kan grupperes under nogen af de anførte overskrifter. En række af sagerne ville i givet fald kunne passe under flere af overskrifterne, men hver sag forekommer alene under en af grupperne.

Underinddelingen under dette afsnit varierer fra år til år afhængig af art og type af de afgjorte sager.

6.4.4.1. Hvor meget kan der kræves af revisors revision

Hvilken planlægning og hvilke revisionshandlinger, der skal udføres, samt dokumentationen herfor er underlagt revisors skøn. Som det fremgår af Revisornævnets præmisser i sager under denne kategori, kan der efterfølgende altid peges på konkrete revisionshandlinger, der ved en foretagen stikprøvevis revision kunne være foretaget og beskrevet - eller bedre beskrevet. I beretningsåret 2018, jf. årsberetning fra 2018 under afsnit 6.6.4.1., blev der afsagt kendelser i sager, der angik såvel den øvre som den nedre grænse vedrørende kravet til revisors planlægning, udførelse og dokumentation af konkrete regnskabsposter. Revisornævnets afgørelse i sager fra dette år viser, hvad der - også når der er tale om komplicerede sammenhænge - kan forventes af en revisor i forhold til systemrevision. Det bemærkes, at de to sager, der er anført under 6.4.4.5. også for så vidt angår det overordnede klagepunkt henhører under sagsgruppen 6.4.4.1.

Sag: 14/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klager om overtrædelse af

a) Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for 2016, idet der ikke var dokumentation for, at der var udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis

ved revisionen af investeringsejendomme og forudsætning for fortsat drift, ligesom der ikke var dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring.

b) Dagældende erklæringsbekendtgørelse § 6, stk. 2, nr. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for 2016, idet der ikke var taget forbehold for manglende overholdelse af årsregnskabslovens §§ 58 a, 63 og 67.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

"Klagepunkt a: Revisornævnet lægger vedrørende revision af investeringsejendomme til grund, at indklagede den 6. maj 2017 afgav revisionspåtegning på årsrapporten for A... ApS for regnskabsåret 2016, at investeringsejendomme indgik med en dagsværdi i årsregnskabet på 90 mio. kr. svarende til cirka 96 % af balancesummen, at regnskabsposten investeringsejendomme er en væsentlig og risikofyldt regnskabspost, der oversteg det af indklagede fastsatte væsentlighedsniveau, samt at der var et væsentlige skøn forbundet med målingen af værdien på investeringsejendommene.

Revisornævnet lægger videre til grund, at det af indklagedes arbejdsrapporter fremgår, at der er foretaget beregning af afkast til 3,8 %, at selve beregningen over hele porteføljen forefindes i indklagedes arbejdsrapport med resultat 3,9 % og med reduceret vedligehold 4,5 %, samt at indklagede i sit arbejdsrapport har dokumenteret sin beregningsmetode.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede ikke i sine arbejdsrapporter har dokumenteret at have taget stilling til den af ledelsen benyttede model for opgørelse af dagsværdi, herunder hvorvidt niveauet for den benyttede afkastsats, der indgår i modellen, kan anses for passende, at det i indklagedes arbejdsrapporter alene er oplyst, at selskabet har fået et købstilbud i 2017 til en værdi af 125 mio. kr., men at selve købstilbuddet er ikke dokumenteret i arbejdsrapporterne, samt at indklagede ikke har dokumenteret at have forholdt sig til forskellen mellem 90 mio. kr. fra afkastberegningen og 125 mio. kr. fra købstilbuddet.

Det er i hvert enkelt tilfælde et skøn, hvorvidt en dokumentation for udførte revisionshandlinger, herunder dokumentation for revisors i den forbindelse foretagne skøn, er tilstrækkeligt, herunder om der i revisors beskrivelse er medtaget tilstrækkelige, nødvendige og relevante konkrete revisionshandlinger. Det er endvidere også i hvert enkelt tilfælde forbundet med et skøn, hvilke revisionshandlinger, der skal udføres. Som anført af klager vil der kunne påpeges - også i denne sag - konkrete revisionshandlinger, der kunne være foretaget og beskrevet - eller bedre beskrevet. På den anden side vil det ikke være muligt for en revisor udtømmende i forbindelse med sin revision at udføre revisionshandlinger vedrørende alle de muligheder, der kunne være relevante, idet en revisor også på dette punkt skal foretage en skønsmæssig vurdering og udvælgelse i forhold til væsentlighed og sagens karakter. Dette er blandt andet baggrunden for, at en revision kan foretages fx ud fra stikprøver.

På ovennævnte baggrund og efter en samlet vurdering finder Revisornævnet - særligt med henvisning til, at indklagede ikke har dokumenteret revisionshandlinger omfattende substansen af den i regnskabet af ledelsen anvendte værdiansættelsesmodel for ejendomme, at det ikke fremgår, hvorvidt niveauet for den benyttede afkastsats, der indgår i modellen, kan anses for passende i relevant geografisk område, samt at de skønsmæssige værdier for investeringsejendommene udgør den væsentligste andel af selskabets balancesum - at indklagede ved sin revision af årsregnskabet for 2016 for A...ApS ikke har dokumenteret at have foretaget tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist professionel skepsis vedrørende værdiansættelsen af investeringsejendomme.

Det forhold, at indklagede i forbindelse med kvalitetskontrollen har oplyst, at afkastkravet er telefonisk drøftet og afstemt med Nykredit, der som långiver i ejendommene må formodes at have en kvalificeret vurdering af ejendommene, kan ikke føre til et andet resultat allerede fordi, denne oplysning ikke fremgår af arbejdsrapporterne.

Revisornævnet lægger vedrørende revision af forudsætning om fortsat drift til grund, at det af årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2016 fremgår, at der er indikationer på forhold, der kan rejse betydelig tvivl om selskabets evne til at fortsætte driften, idet selskabets kortfristede gældsforpligtelser overstiger omsætningsaktiverne, at indklagede ikke i sine arbejdspapirer har forholdt sig til, at selskabets kortfristede gældsforpligtelser overstiger omsætningsaktiverne, at indklagede i sine arbejdspapirer har noteret, at selskabet har en positiv egenkapital, at selskabet er lovet finansiering via Nykredit et år frem, at tilsagnet fra Nykredit ikke er dokumenteret skriftligt, men baseret på mundtligt tilsagn, hvilket ikke fremgår af indklagedes arbejdspapir, herunder ikke oplysning om, hvem fra Nykredit, der har meddelt det mundtlige tilsagn.

På denne baggrund finder Revisornævnet det bevist, at indklagede ved sin revision af årsregnskabet for 2016 for ... ApS ikke har dokumenteret at have foretaget tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist professionel skepsis vedrørende forudsætningen om fortsat drift.

Det forhold, at indklagede efter påtegningstidspunktet i forbindelse med kvalitetskontrolbesøget har modtaget en mail fra Nykredit, hvoraf det fremgår, at bankrådgiveren bekræfter, at Nykredit har indestået for de bestående kreditter for det kommende år, kan ikke føre til et andet resultat.

Da indklagede ved sin revision af A... ApS for regnskabsåret 2016 som begrundet ovenfor ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, og fordi indklagede ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af investeringsejendomme og forudsætningen om fortsat drift, og fordi der af den grund ikke i indklagedes arbejdspapirer er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, har indklagede overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og dermed tilsidesat god revisorskik ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2016.

Indklagede findes således i det hele skyldig i klagepunkt a. Revisornævnet bemærker i tilknytning hertil, at det ikke er tilstrækkeligt, at indklagede verbalt kan redegøre for udførte revisionshandlinger, men at det skal kunne udledes af revisionsdokumentationen hvilke revisionshandlinger, der er udført, samt de opnåede resultater heraf, jf. hertil revisorlovens § 23, stk. 1.

Revisornævnet lægger vedrørende klagepunkt b til grund, at årsregnskabet for 2016 for A... ApS ikke indeholder oplysninger om centrale forudsætninger, der er anvendt ved beregning af dagsværdi af investeringsejendomme, at der ikke er noteoplysning vedrørende gæld, der forfalder om mere end 5 år efter balancetidspunktet, samt at næste års afdrag, anslået til 550 tkr. og dermed over det af indklagede fastsatte væsentlighedsniveau, på realkreditlån ikke er præsenteret som kortfristet gæld eller noteoplyst, hvilket indebærer overtrædelser af årsregnskabslovens §§ 58a, 63 og 67.

Revisornævnet finder, at de oplysninger, der er krævet efter årsregnskabslovens bestemmelser som anført ovenfor, er væsentlige oplysninger for en regnskabsbrugers forståelse af regnskabet. Derfor skulle indklagede have taget forbehold herfor i sin revisionspåtegning, og indklagede har derfor ved ikke at have taget forbehold overtrådt - dagældende og nugældende - erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2016.”

Revisor blev pålagt en bøde på 35.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag: 8/2019. Kendelse af 22. oktober 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klager over:

- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for C ApS for 2016/17 har overtrådt god revisorskik, idet der er foretaget mangelfuld planlægning, da der ikke ved planlægning af

revisionsopgaven er udformet en revisionsstrategi for, hvordan revisionen af beholdningen af [genstand] skulle udføres, herunder hvordan en kontrol af tilstedeværelsen af beholdningen af [genstand] skulle gennemføres (klagepunkt a).

- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for C ApS for 2016/17 har overtrådt god revisorskik, idet det ikke er dokumenteret, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller indhentet tilstrækkelig dokumentation for tilstedeværelsen af beholdningen af [genstand] i C ApS (klagepunkt b).
- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for C ApS for 2016/17 har overtrådt god revisorskik, idet det ikke er dokumenteret, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller indhentet tilstrækkelig dokumentation for værdiansættelsen af beholdningen af [genstand] i C ApS (klagepunkt c).
- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for C ApS for 2016/17 har overtrådt god revisorskik, idet det ikke er dokumenteret, at der er opnået tilstrækkelig dokumentation for, om virksomhedens beholdning af [genstand] var behæftet med pant, udlæg eller andre former for sikkerhedsstillelser i virksomhedens beholdning af [genstand] (klagepunkt d).
- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for C ApS for 2016/17 har overtrådt god revisorskik, idet det ikke er dokumenteret, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller har opnået et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende transaktioner med nærtstående parter (klagepunkt e).

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

Det fremgår af indklagedes oplysninger, at C ApS efter indklagedes opfattelse på erklæringstidspunktet var et meget enkelt selskab uden omsætning og med et konstant varelager bestående af [genstand], der har været effektivt deponeret på fire lokationer igennem hele den relevante periode, at selskabet er 100 % ejet af én anpartshaver, og at eneste kreditorer er eneanpartshaveren og søsterselskabet D ApS under tvangsopløsning, der også er ejet 100 % af selskabet eneanpartshaver.

Af Erhvervsstyrelsens oplysninger fremgår, at indklagede først flere måneder efter regnskabsårets udløb den 30. juni 2017, blev valgt til at afgive revisionserklæring på årsrapporten for 2016/17 for C ApS i forbindelse med genoptagelse af selskabet. Selskabets væsentligste aktiv på statustidspunktet var en beholdning af [genstand] med en regnskabsmæssig værdi på EUR 500 mio., som af selskabets ledelse blev vurderet til en værdi på ca. 8 mia. kr. Beholdningen af [genstand] befandt sig i udlandet, henholdsvis på to lokationer i [By], hvoraf indklagede ikke har kunnet få adgang til den ene lokation, og på to lokationer i [Land]. Desuden kunne indklagede ikke foretage en kontrol af beholdningen af virksomhedens [genstand] i tilknytning til statustidspunktet, hvilket medførte, at indklagede skulle udføre supplerende revisionshandlinger og indhente yderligere revisionsbevis for at sikre tilstrækkelig dokumentation for beholdningens tilstedeværelse pr. 30. juni 2017. Endvidere fremgår af sagens oplysninger, at størstedelen af varelageret er [genstand], der skal [tilstand]s, før de kan sælges som [genstand], hvilket ifølge Erhvervsstyrelsen udgør en væsentlig risikofaktor i værdiansættelsen af virksomhedens beholdning af [genstand]. Som sagen foreligger oplyst også fra indklagedes side må Revisornævnet lægge til grund, at [genstand] udgjorde en væsentlig del af beholdningen, og at disse har en lavere værdi end færdigbearbejdede [genstand].

Henset hertil, til den meget betydelige størrelse af de involverede værdier, og til at D ApS beholdning af [genstand] blev overdraget til C ApS kort tid før, at søsterselskabet D ApS blev oversendt til tvangsopløsning, og at ledelsen i D ApS og C ApS var sammensat af de samme personer, og uanset at virksomheden havde meget lille aktivitet og ingen omsætning, lægges til grund, at forholdene vedrørende virksomhedens aktiver samt aktiviteterne omkring transaktionerne

mellem nærtstående parter var forbundet store revisionsmæssige risici, og at C ApS ikke kan betegnes som en ukompliceret virksomhed.

Det tilføjes, at de til rådighed værende arbejds papirer generelt må betegnes som uoverskuelige og i væsentligt omfang irrelevante, herunder med oplysninger af meget gammel dato, samt indbyrdes modstridende oplysninger. Kravene til revisors dokumentation må vurderes i lyset heraf.

Klagepunkt a)

Det fremgår af indklagedes planlægningsnotat, at indklagede i forbindelse med sin planlægning har dokumenteret overvejelser vedrørende risici og herunder har svaret ” ja ” til, at varebeholdninger udgør en væsentlig regnskabspost og indeholder en betydelig risiko for væsentlig fejlinformation. Der er på den baggrund i revisionsinstruksen fastsat yderligere revisions handlinger, som revisor skal udføre på regnskabsposten Varebeholdninger. Der fremgår heraf en uddybet strategi for, hvordan indklagede vil tilrettelægge kontrollen af tilstedeværelsen og værdiansættelsen af beholdningen af [genstand], herunder den omstændighed, at [genstand] befandt sig på lokationer uden for Danmark. Revisionsplanen indeholder dog ingen beskrivelser af indklagedes identificerede og vurderede risici for væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau for grupper af transaktioner, balanceposter og oplysninger. Indklagede har ikke i revisionsplanen eller i andre arbejds papirer beskrevet de betydelige risici, han har identificeret i regnskabsposten Varebeholdninger.

Indklagede har oplyst, at indklagede på tidspunktet for planlægningen den 5. oktober 2017 blot kunne konstatere, at varelageret var fordelt på to lande og fire lokationer, og at en kontrol dels skulle foretages af udvalgte [genstand], samt at eksterne eksperter skulle bistå i vurderingen af mængder og kvalitet i et vist omfang. Der var løbende samtaler med ledelsen, og detailplanlægning af revisionen med henblik på at sikre et revisionsbevis for beholdningens tilstedeværelse, værdi og ejendomsretten hertil, foregik ligeledes løbende. Indklagedes detailplan for den nærmere gennemførelse af revisionen blev således oparbejdet efter planlægningsnotatet, men planlægningsnotatet er ikke opdateret efter udarbejdelsen den 5. oktober 2017.

Henset til de ovenfor anførte forhold og risici finder Revisornævnet, efter en samlet vurdering og når særligt henses til, at indklagede ikke har dokumenteret den løbende opdatering af revisionsplanlægningsnotatet, at der ikke er fastsat revisionsmål for revisionen af varelageret, herunder brugen af eksterne vurderingseksperter, samt navnlig at revisionsstrategien er udformet, før revisionsplanlægningen reelt var afsluttet, at det er godtgjort, at indklagedes planlægning har været utilstrækkelig og ikke behørigt dokumenteret.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt b)

Det fremgår af indklagedes oplysninger, at der blev indgået en aftale med ledelsen i E i [Land], hvorfra der kunne tilvejebringes dokumentation for beholdningen af [genstand] og attest om indholdet af depotet. Materialet indeholder dokumentation for indlægget i depotet samt erklæring om, at depotet bestod uændret i november 2017. Indklagede fik endvidere den 22. november 2017, umiddelbart inden erklæringsafgivelse på årsregnskabet for 2016/17 for C ApS, en direkte log-in til depotet i E, således at indklagede ved selvsyn kunne konstatere indholdet i depotet. Indklagede afholdt samtaler med deponeringshavens ledelse og søgte på internettet på blandt andet [titel] anvendt af E. Vedrørende de [genstand] fra [Land], der blev overdraget til [titel] U til kontrol, blev de ved modtagelsen sammenholdt med angivelserne på beholdningslisten. Depotet i I havde været under de [Land] skattemyndigheders beslaglæggelse siden 2000 og blev frigivet primo 2016. Indklagede foretog eftersyn af beholdningen i H den 25. oktober 2017. Det fremgår af indklagedes oplysninger, at deponeringen i depotet i K, [Land] er dokumenteret ved underskrifter fra depotets ledelse samt af [titel], professor W, og beholdningen pr. 30. juni 2017 var identisk med beholdningen ved deponeringen.

De eksterne bekræftelser, der er stilet til virksomheden og ikke indklagede, er daterede 17. juni 2016, 25. oktober 2016 og 8. november 2016 samt 16. november 2017 og dokumenterer ikke [genstand]s tilstedeværelse pr. 30. juni 2017, der var skæringsdato for regnskabsåret for C ApS, og de oplyser ej heller, om der kan være sket bevægelser i antallet af [genstand], som er deponeret i de pågældende bankbokse. Ifølge de foreliggende depotbekræftelser af 16. november 2017 fra E er deponeringen af [genstand], omfattende Lote 01 og Lote 02, foretaget af " C ApS and/or L ". Der er endvidere uoverensstemmelse mellem mængderne af [genstand] i J i bekræftelserne fra henholdsvis G og E samt i mængderne af [genstand] opbevaret i I og i H opgjort på lagerlisten fremsendt til Erhvervsstyrelsen og lagerlisten underskrevet af ledelsen den 22. november 2017. Indklagede har yderligere oplyst, at [genstand] i bankboksen i I ikke var tilgængelige på optællingsdagen, og der foreligger ikke oplysninger om indholdet af de ti [genstand], der opbevares i depotet. Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke har udført revisionshandling, der dokumenterer tilstedeværelsen af beholdningen af [genstand] i C ApS på statusdagen den 30. juni 2017. Herved har indklagede tilsidesat god revisorskik.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c)

Indklagede har oplyst, at indklagede i forbindelse med bestræbelserne på at opnå tilstrækkeligt revisionsbevis for varelagerets regnskabsmæssige værdi på EUR 500 mio. på statusdagen tog udgangspunkt i beholdningen i J, der repræsenterede omkring 70% af varelagerets opgjorte værdi, og at det blev tilvejebragt erklæringer fra depositar med bekræftelse herpå. Endvidere har indklagede indhentet dokumentation ved kontrol af auktionspriser samt ved søgning på [www.\[sted\].com](http://www.[sted].com). Værdierne har indklagede endvidere dokumenteret ved [titel]-vurderinger. Endelig har indklagede anset reservationen på 50% som en ekstra sikkerhed for, at værdien ikke var ansat for højt, og samtidig forholdt sig kritisk til nedslaget på 50%.

Revisornævnet lægger til grund, at der i indklagedes dokumentation for revisionen af værdiansættelsen af beholdningen af [genstand] er uoverensstemmelser mellem den underliggende dokumentation for kvaliteten af [genstand] og anvendelsesprocenten af [genstand] og opgørelsen underskrevet af ledelsen. Revisornævnet finder endvidere, at indklagede ikke har dokumenteret at have kontrolleret de anvendte handelspriser, og at udskrifter af auktionspriser ikke er egnet som dokumentation, idet de er et udtryk for gennemsnitspriser på flere auktioner, samt at stikprøvekontrol hos [titel] under de oplyste forhold ikke udgør tilstrækkeligt revisionsbevis for værdien.

Revisornævnet finder, at indklagede burde have udført en række yderligere revisionshandling for at opnå en overbevisning om, at ledelsen havde udført en neutral og pålidelig værdiansættelse af [genstand], jf. ISA 540, afsnit 21, herunder dokumenteret sin kritiske holdning i revisionsdokumentationen til nedslaget i værdien på 50 % fra de noterede priser. Det bemærkes, at opgørelsen over værdien af beholdningen af [genstand] i J pr. 31. december 2018 ikke findes egnet som revisionsbevis for værdien af beholdningen af [genstand] pr. 30. juni 2017.

Efter en samlet vurdering finder Revisornævnet det godt gjort, at indklagede ikke har udført eller dokumenteret tilstrækkelige revisionshandling samt som følge heraf ikke opnået tilstedeværelsen af et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for værdiansættelsen af beholdningen af [genstand] i C ApS. Herved har indklagede tilsidesat god revisorskik.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt d)

I revisionsplanen er oplyst, at virksomhedens beholdning af [genstand] ikke kan anses for underlagt en pantsætning, da der ikke er nogen sikringsakt for en eventuel pantlover. Revisornævnet lægger til grund, at den [Land] stat tidligere havde foretaget arrest i bankboksen i I, og at der foreligger

dokumentation for, at arre[genstand] siden er ophævet. Dette findes imidlertid ikke dokumenteret i revisionsplanen eller i revisionsdokumentationen i øvrigt, ligesom årsagen til den manglende adgang til depotet i I i forbindelse med indklagedes besøg i [By] den 25. oktober 2017 ikke er beskrevet. Ved ikke at have dokumenteret at have planlagt eller foretaget tilstrækkelige undersøgelser om eventuelle, aktuelle sikkerhedsstillelser i beholdningen af [genstand], finder Revisornævnet, at indklagede har tilsidesat god revisorskik.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt e)

Revisornævnet lægger til grund, at C ApS erhvervede hele beholdningen af [genstand] til en værdi af EUR 500 mio. Indklagede har oplyst, at beholdningen blev overdraget svarende til kostpris for søsterselskabet D ApS, og beholdningen af [genstand] har været uændret og placeret i uændrede depoter indtil påtegningen af regnskabet for C ApS den 22. november 2017 (og efterfølgende).

Indklagede har oplyst at have identificeret selskaberne som nærtstående parter, men har på baggrund af de foreliggende oplysninger vurderet, at der ikke var en betydelig risiko for elementer af besvigelser ved overdragelsen, idet der var fuldstændigt sammenfald i ejerkredsen for selskaberne, der var ingen eksterne kreditorer, og det var den fulde beholdning, der blev overdraget. Indklagede har endvidere oplyst, at der på indklagedes foranledning blev afgivet en skadesløsholdelseserklæring fra L, om at holde C ApS skadesløs EUR for EUR for ethvert krav der ikke måtte fremgå af selskabets årsrapport for 2016/17.

I en sådan situation, hvor såvel overdragelsesaftaler som de tilknyttede låneaftaler er underskrevet af den samme personkreds på vegne af begge selskaber, og hvor transaktionen er gennemført mindre end en uge forud for anmodning om tvangsopløsning af det sælgende selskab, og transaktionen vedrører værdier for EUR 500 mio., skal der foreligge overbevisende dokumentation for, at overdragelsen er sket på markedsmæssige vilkår. Indklagedes har ikke dokumenteret sine overvejelser om, hvorvidt transaktionen mellem de to selskaber indeholdt elementer af besvigelser og betydelige risici for væsentlig fejlinformation, og henset til det ovenfor anførte om værdiansættelsen af [genstand] samt under henvisning til, at der ved værdiansættelsen af [genstand] er anvendt handelspriser, der først blev offentliggjort efter den 2. februar 2017, har indklagede ikke dokumenteret, at C ApS erhvervede [genstand] til markedspris. Endvidere har indklagede ikke forholdt sig til, om en overdragelse foretaget på ikke markedsmæssige vilkår kunne have skattemæssige eller andre konsekvenser for selskabet eneanpartshaver eller ledelse. Herved har indklagede tilsidesat god revisorskik.

Det forhold, at der er afgivet en skadesløsholdelseserklæring fra de involverede selskabers eneanpartshaver i forbindelse med overdragelsen, kan ikke føre til et andet resultat.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Revisornævnet finder på baggrund af ovenstående bevist, at indklagede er skyldig i de rejste klagepunkter, og at indklagede har overtrådt dokumentationskravene, jf. revisorlovens § 23, samt tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved en utilstrækkelig planlægning af revisionen og ved ikke at have dokumenteret at have opnået egnet og tilstrækkeligt revisionsbevis ved revisionen af årsregnskabet for C ApS for 2016/2017.

Det bemærkes, at det ikke er tilstrækkeligt, at en revisor efterfølgende verbalt kan redegøre for revisionen af en væsentlig regnskabspost, idet revisors viden og vurderinger skal fremgå skriftligt af den foreliggende revisionsdokumentation, således at en erfaren revisor, som ikke har forudgående kendskab til revisionen er i stand til at forstå omfanget og arten af de udførte revisions handlinger samt resultatet heraf.

De begåede forhold må betragtes som værende af en sådan alvor, at anvendelse af bødestraf er påkrævet. Af de nedenfor under afsnittet om frakendelse anførte grunde finder Revisornævnet dog

ikke anledning til at pålægge indklagede en bøde i den af Erhvervsstyrelsen påståede størrelsesorden.

For overtrædelse af revisorlovens § 23, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, pålægges indklagede herefter i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der fastsættes til 75.000 kr.

Frakendelse af godkendelsen

Revisornævnet finder det godtgjort, at indklagede har identificeret relevante revisionsmæssige risici korrekt, og at indklagede har udfoldet ikke ubetydelige bestræbelser på at opnå fornøden dokumentation. På denne baggrund, og uanset de konstaterede overtrædelser af god revisorskik, og de involverede værdiers betydelige størrelse, finder Revisornævnet ikke anledning til betinget at frakende indklagede dennes godkendelse som revisor.

Revisor blev pålagt en bøde på 75.000 kr. og blev frifundet for påstanden om betinget frakendelse af godkendelsen.

Også relevant under afsnit 6.6.3.2. (betinget frakendelse).

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, der er refereret nedenfor, illustrerer, at dette udgangspunkt fortsat efter den seneste lovændring understøttes af Revisornævnet. Det fremgår blandt andet af en af kendelserne, at ved fx planlægning af en revision er afkrydsning på arbejds papiret ikke i sig selv tilstrækkelig, idet der i givet fald skal knytte sig konkret planlægning af revisionshandlinger i tilknytning hertil, se sag 15/2020.

Sag 19/2019. Kendelse af 10. februar 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

- a) God revisorskik og revisorlovens § 23, stk. 1, var overtrådt ved afgivelse af erklæring på årsregnskaberne for K... ApS for 2014/15, A... ApS for 2014/15 og T... ApS for 2015/16, idet planlægningen af sagerne var utilstrækkelig, og idet der ikke forelå tilstrækkelig dokumentation, der gjorde det muligt at vurdere resultater af udførte revisionshandlinger, herunder vedrørende væsentlige områder som going concern i årsregnskabet for K... ApS for 2015 samt udskudt skatteaktiv i årsregnskabet for T... ApS for 2015/16. Desuden var der ikke dokumentation for tilstrækkelig involvering fra underskrivende revisor forud for afgivelse af erklæringerne.
- b) Erklæringsbekendtgørelsens § 17 var overtrådt ved afgivelse af erklæringer den 17. december 2015 på vurderingsberetning vedrørende indskud af anparter i E... ApS ved skattefri anpartsombytning, idet erklæringer ikke indeholdt en omtale af revisors ansvar og det udførte arbejde, ligesom der ikke var indeholdt en konklusion.
- c) God revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og revisorlovens § 23, stk. 1, var overtrådt ved afgivelse af erklæringer den 17. december 2015 på vurderingsberetning vedrørende indskud af anparter i E... ApS ved skattefri anpartsombytning, idet der ikke forelå dokumentation for planlægning eller dokumentation for udførte handlinger som grundlag for erklæringsafgivelse. Revisor blev i det væsentlige fundet skyldig i alle klagepunkter. Revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (personel kompetence) og afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form).

Sag 18/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisor, der tidligere var pålagt bøde for lignende overtrædelse,
dels for a) overtrædelse af god revisorskik ved afgivelse af erklæring på årsregnskabet for C A/S for 2015, idet planlægningen var utilstrækkelig, og idet der ikke forelå dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende væsentlige områder, herunder tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder, kapitalandele i tilknyttede virksomheder, igangværende arbejder og omsætning, som grundlag for den afgivne revisionspåtegning. Under klagepunktet var der endvidere klaget over, at der ikke var dokumentation for tilstrækkelig involvering fra underskrivende revisor forud for afgivelse af erklæringen,
dels for b) overtrædelse af god revisorskik ved afgivelse af erklæring på årsregnskabet for D A/S for 2015, idet planlægningen var utilstrækkelig, og idet der ikke forelå dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende væsentlige områder, herunder varelager, debitorer, nettoomsætning, vareforbrug, ansvarlig lånekapital, udskudt skatteaktiv og going concern, som grundlag for den afgivne revisionspåtegning. Under klagepunktet var der endvidere klaget over, at der ikke var dokumentation for tilstrækkelig involvering fra underskrivende revisor forud for afgivelse af erklæringen.

Revisor blev fundet skyldig i begge klagepunkterne.

For så vidt angår klagepunktet vedrørende begge selskaber over revisors utilstrækkelige involvering fremgår følgende i Revisornævnets kendelse under begge klagepunkter:

"Nævnet finder det endvidere bevist, at der ikke i indklagedes arbejdspapirer foreligger dokumentation for tilstrækkelig involvering fra underskrivende revisor forud for afgivelse af revisionspåtegningen. Det forhold, at indklagede som en bemærkning til kvalitetskontrollantens observation herom, har anført, at indklagedes fysiske underskrift indbefatter, at indklagede har godkendt opgaverne, kan ikke føre til andet resultat."

Revisor blev pålagt en bøde på 75.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.2.1. (princippet i straffelovens § 81).

Sag 45/2019. Kendelse af 18. maj 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over, at revisor havde tilsidesat god revisorskik ved afgivelse af årsregnskab for 2016 for A ApS,

a) idet der ikke var dokumentation for, at der var foretaget uafhængighedsvurdering forud for erklæringsafgivelsen, ligesom der ikke var dokumentation for planlægning og udførelse af revision, herunder at der var indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis forud for erklæringsafgivelsen. Desuden var der ikke foretaget kommunikation til ledelsen.

b) idet manglende udførelse af revisions handlinger samt indhentelse af revisionsbevis vedrørende eventualforpligtelser, pantsætninger og sikkerhedsstillelser var afhjulpet ved, at der var foretaget modifikation af konklusionen.

c) idet der var foretaget fremhævelse af forhold i regnskabet, som skulle have medført en modificeret konklusion på grund af manglende oplysninger i regnskabet, hvilket var en overtrædelse af dagældende erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 1, litra b.

Revisor blev fundet skyldig i alle klagepunkter.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

"Klagepunkt a: Revisornævnet lægger vedrørende dokumentation af revisionen til grund, at indklagede den 31. maj 2017 afgav revisionspåtegning på årsregnskabet for A ApS for regnskabsåret 2016, at ledelsen godkendte og underskrev årsregnskabet samme dag, nemlig den 31. maj 2016, at indklagedes arbejdsprogrammer er udfyldt og dateret i det af indklagede benyttede kvalitetsstyringsystem 5-6 dage efter, at revisionspåtegningen blev afgivet, samt at der ikke er

fremlagt dokumentation for, at indklagede har foretaget sin uafhængighedsvurdering forud for sin erklæringsafgivelse, og at der ikke er dokumentation for udført planlægning og revisionshandlinger, herunder at der er indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern, forud for erklæringsafgivelsen.

En revisionspåtegning på et årsregnskab skal dateres den dag, revisionen afsluttes, men kan dog tidligst ske den dag, ledelsen, der aflægger regnskabet, godkender og underskriver dette, jf. erklæringsbekendtgørelsens - daværende og nuværende - § 5, stk. 9. Revisionsdokumentation skal foreligge forud for revisionspåtegningens afgivelse for at være rettidig, hvilket er særdeles væsentligt for den konklusion, en revisor - som offentlighedens tillidsrepræsentant - afgiver på et årsregnskab. Henset til denne væsentlighed for tidspunkterne ved udførelse af revisionsopgaver er det også væsentligt, at revisor - som offentlighedens tillidsrepræsentant - i sine arbejds papirer, i denne sag i det elektroniske system eller i det mindste på anden skriftlig dokumenterbar vis, har korrekt dokumentation for, hvornår der er foretaget uafhængighedsvurdering, planlægning og indhentet den tilstrækkelige og egnede revisionsdokumentation forud for afgivelsen af revisionspåtegningen. Revisornævnet har herved også lagt vægt på, at indklagede i forbindelse med kvalitetskontrollens afholdelse har skrevet under på, at han havde forelagt kvalitetskontrollanten alt relevant materiale til brug for kvalitetskontrollen. Revisornævnet bemærker i tilknytning hertil, at det ikke er tilstrækkeligt, at indklagede verbalt kan redegøre for udførte revisionshandlinger, men at det skal kunne udledes af revisionsdokumentationen hvilke revisionshandlinger, der er udført, samt de opnåede resultater heraf, jf. hertil revisorlovens § 23, stk. 1.

På denne baggrund findes indklagede skyldig i denne del af den rejste klage.

Revisornævnet har for så vidt angår kommunikation til selskabets øverste ledelse lagt til grund, at indklagede har oplyst, at det var hans opfattelse, at der kun skulle rapporteres skriftligt til ledelsen, såfremt der var noget væsentligt at rapportere fra revisionen. Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede ikke har oplyst eller redegjort for sin kommunikation med ledelsen i øvrigt, ligesom Revisornævnet har henset til, at indklagedes revisionsdokumentation, jf. ovenfor, er dateret efter den 31. maj 2017, hvor indklagede afgav sin revisionspåtegning på årsregnskabet for A ApS for regnskabsåret 2016. Revisornævnet har endelig lagt til grund, at der ikke foreligger oplysning om kommunikation med selskabets øverste ledelse, herunder vedrørende going concern, i de af indklagede til kvalitetskontrollanten fremlagte arbejds papirer.

Ophævelsen af kravet om at føre en revisionsprotokol - ved ikrafttræden af den nye revisorlov i juni 2016 - for en række virksomheder medførte ikke, at revisor kunne undlade at rapportere om den udførte revision til ledelsen. Der er ikke krav om, at revisors kommunikation til det reviderede selskabs øverste ledelse skal ske skriftligt - bortset fra de tilfælde, hvor det vurderes, at mundtlig kommunikation ikke vil være hensigtsmæssig. Men det er derimod et krav, at revisors - eventuelt mundtlige - kommunikation dokumenteres i revisors arbejds papir, jf. ISA 260, pkt. 23.

På den foreliggende baggrund finder Revisornævnet det herefter bevist, at indklagede ikke - hverken skriftligt eller mundtligt - har kommunikeret med selskabets øverste ledelse forud for sin erklæringsafgivelse den 31. maj 2017 på årsregnskabet for A ApS for regnskabsåret 2016, herunder særligt om problemstillingen vedrørende going concern. Derfor findes indklagede skyldig også i denne del af klagepunktet.

Indklagede har på denne baggrund overtrådt revisorlovens § 23 og revisorlovens § 16, stk.1, og derved tilsidesat god revisorskik.

Klagepunkt b:

Revisor skal modificere konklusionen i revisionspåtegningen, hvis revisor på baggrund af det opnåede revisionsbevis konkluderer, at regnskabet indeholder væsentlige fejl eller mangler, og/eller hvis revisor ikke er i stand til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at konkludere, at

regnskabet er uden væsentlige fejl. En revisor kan ikke undlade at udføre revisionshandlinger vedrørende områder i årsregnskabet og afhjælpe dette ved at modificere konklusionen. På denne baggrund er det bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A ApS for 2016 og dermed tilsidesat god revisorskik, idet manglende udførelse af revisionshandlinger samt revisionsbevis vedrørende eventualforpligtelser, pantsætninger og sikkerhedsstillelser er afhjulpet ved, at der er foretaget modifikation af konklusionen.

Klagepunkt c: Indklagede har i sin revisionspåtegning på årsregnskabet for A ApS for regnskabsåret 2016 medtaget et afsnit med fremhævelse af forhold i regnskabet vedrørende selskabets kapitaltab, uden det fremgår, hvorvidt ledelsen risikerer at ifalde ansvar herfor. I samme afsnit anføres endvidere usikkerhed vedrørende going concern, og at selskabet har behov for kapitaltilførsel og forlængelse af de nuværende kreditfaciliteter for at kunne fortsætte driften, hvis egen indtjening ikke kan retablere driften. Årsregnskabet, som ikke indeholder en ledelsesberetning, indeholder ingen omtale af usikkerheder vedrørende going concern. Ledelsespåtegningen, som ikke overholder formkravene, jf. årsregnskabslovens § 9, indeholder et afsnit, hvori der redegøres for, at selskabet har tabt hele sin egenkapital, og at det indstilles til generalforsamlingen, at der træffes beslutning om, at selskabets kapital reableres ved selskabets egen indtjening.

Fremhævelse af forhold i revisionspåtegningen må ikke tilføre modtageren nye oplysninger og kan ikke erstatte en modifikation af konklusionen. Fremhævelse af forhold, der omhandler going concern, skal fremgå af en særskilt overskrift benævnt "Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift", ligesom fremhævelse af forhold enten skal henvise til forhold i regnskabet, eller gives i situationer, hvor medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar for handlinger eller undladelser.

Revisornævnet lægger videre til grund som anført ovenfor under klagepunkt 1, at indklagede ikke har dokumentation for udførte revisionshandlinger vedrørende going concern, og således heller ikke har dokumenteret, at der er indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern, ligesom indklagede ikke har dokumenteret at have taget stilling til, om kapitaltabsreglerne i selskabsloven er overtrådt.

På denne baggrund må det - som anført af klager - lægges til grund, at indklagede ikke har dokumentation for, at der er indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern, samt at der ikke længere er det fornødne grundlag til at kunne vurdere, hvorvidt indklagede skulle have modificeret sin konklusion vedrørende usikkerhed om going concern. Revisornævnet finder det imidlertid bevist af klager, at indholdet i afsnittet i indklagedes revisionspåtegning på årsregnskabet for A ApS for regnskabsåret 2016 med fremhævelse af for regnskabslæseren nye oplysninger vedrørende going concern, som ikke i forvejen fremgår af årsregnskabet, er af en sådan karakter, at indklagede i stedet skulle have modificeret sin konklusion på grund af manglende oplysninger om usikkerhed vedrørende going concern i årsregnskabet. Ved at undlade at modificere sin konklusion på grund af manglende oplysninger om usikkerhed vedrørende going concern og dermed manglende sammenhæng mellem den afgivne erklæring og oplysninger i årsregnskabet for A ApS for regnskabsåret 2016 har indklagede overtrådt revisorlovens § 16, stk. 1, samt dagældende erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 2, nugældende erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 1, litra b, og derved tilsidesat god revisorskik."

Revisor blev pålagt en bøde på 35.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (personel kompetence).

Sag 43/2019. Kendelse af 18. maj 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over, at revisor havde tilsidesat god revisorskik

a) ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for B ApS for 2016, idet der ikke var dokumenteret at være udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af kapitalinteressen i M A/S samt ved revisionen af værdiansættelsen af tilgodehavende hos M A/S, ligesom der ikke var dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis,

b) ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for B ApS for 2017, idet der ikke var dokumenteret at være udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af kapitalinteressen i M A/S, ligesom der ikke var dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.

Revisor blev fundet skyldig i begge klagepunkter.

Revisor blev pålagt en bøde på 35.000 kr.

Sag: 13/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, idet revisor ikke havde dokumenteret, jf. revisorlovens § 23, stk. 1, at der blev udført arbejdshandlinger med henblik på at kunne afgive vurderingsberetning på erklæring om omregistrering af A... IVS til A... ApS.

Erhvervsstyrelsen havde nedlagt påstand om en bøde på op til 600.000 kr., jf. revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt.

Revisor blev fundet skyldig og pålagt en bøde på 50.000 kr.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om bødens størrelse:

”Revisornævnet har ved fastsættelse af bødens størrelse i skærpende retning lagt til grund, at indklagede - der har afgivet sin vurderingsberetning vedrørende omregistrering af A... IVS til A... ApS som offentlighedens tillidsrepræsentant - som anført ovenfor har afgivet sin erklæring i det væsentlige uden at have dokumenteret at have foretaget relevante arbejdshandlinger i tilknytning til opgaven. Revisornævnet har videre lagt vægt på, at indklagedes erklæring kunne få betydning for en tredjemands beslutning om fx ydelse af kredit eller indgåelse af forretningsmellemværende. Revisornævnet har - uanset det anførte om forseelsens grovhed og dermed om bødens størrelse - ikke fundet, at bøden i denne sag bør udmåles efter bestemmelsen i revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt., hvorefter lovens bødeniveau på maksimum 300.000 kr. kan forhøjes til et maksimum på 600.000 kr., såfremt revisors tilsidesættelse af de pligter, som stillingen medfører, er af særlig grov karakter. Revisornævnet har ved denne vurdering dels lagt vægt på, at det af motiverne til lovbestemmelsen blandt andet fremgår, at bøder på 300.000 kr. for en enkelt revisor som udgangspunkt efter danske forhold anses for passende og for tilstrækkelig afskrækkende, og at den foreslåede bestemmelse kun forventes anvendt i fåtal af tilfælde. Revisornævnet har endvidere lagt vægt på, at det af klager anførte om, ”at den afgivne vurderingsberetning ved omregistreringen af A... IVS til A... ApS er afgivet på skrømt” ikke kan lægges til grund som bevist, ligesom Revisornævnet har lagt til grund, at klagen - således som klagepunktet er formuleret - i det væsentlige angår manglende dokumentation.”

Revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag: 15/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klager om overtrædelse af

a) Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning den 21. februar 2017 på års- og koncernregnskabet for F... ApS for 2015/16,

idet der ikke var dokumentation for, at der var udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af investeringsejendomme og forudsætning for fortsat drift, ligesom der ikke var dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring, og b) revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning den 27. maj 2017 på årsregnskabet for P... ApS for 2016, idet der ikke var dokumentation for, at der var udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelse af investeringsejendomme, ligesom der ikke var dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

” Klagepunkt a: Revisornævnet lægger for så vidt angår planlægning af revisionsopgaven på års- og koncernregnskabet for F... ApS for regnskabsåret 2015/16 de dokumenterede oplysninger samt det af kvalitetskontrollanten anførte til grund.

Revisornævnet finder det på den baggrund bevist, at indklagede ikke i tilstrækkeligt omfang har foretaget planlægning af revisionshandlinger med henblik på at afdække risici forbundet med værdiansættelsen af selskabets investeringsejendomme - der indgik med en regnskabspost på 1.600 mio. EUR svarende til 97 % af koncernens balancesum, hvilket oversteg det af indklagede fastsatte væsentlighedsniveau - herunder vurdering af ledelsens metode til at udøve dette væsentlige regnskabsmæssige skøn, samt herunder angivelse af konkrete revisionshandlinger med henblik på at foretage efterprøvelse af de forudsætninger, der lå til grund for det af ledelsen udøvede regnskabsmæssige skøn.

Det forhold, at i indklagedes planlægningsnotat er investeringsejendomme angivet som et væsentligt og risikofyldt område, at revisionsmålet ”værdiansættelse” er afkrydset og, at det er anført, at der skal være særlig fokus på den af ledelsen udarbejdede dokumentation af værdiansættelse, er ikke i sig selv tilstrækkeligt. Der skal hertil knytte sig konkret planlægning af revisionshandlinger i tilknytning hertil. Når en revisionsplanlægning ikke er dokumenteret og udført tilstrækkeligt konkret, er der en forøget risiko for, at relevante risici ikke bliver identificeret og dermed ikke bliver tilstrækkeligt afdækket ved udførelsen af revisionen.

På denne baggrund findes indklagede skyldig i denne del af klagepunkt a.

Revisornævnet lægger for så vidt angår investeringsejendomme til grund som dokumenteret og oplyst af kvalitetskontrollanten i "Issue Tracker", at regnskabsposten investeringsejendomme indgår til dagsværdi i koncernregnskabet for F... ApS for regnskabsåret 2015/16 med 1.600 mio. EUR svarende til 97 % af koncernens balancesum, at der i regnskabsåret har været en positiv værdiregulering på investeringsejendommene på 418 mio. EUR, at investeringsejendomme er en væsentlig og risikofyldt regnskabspost, der overstiger det af indklagede valgte væsentlighedsniveau, at der er væsentlige skøn forbundet med målingen af værdien af investeringsejendommene, at ejendommenes værdi er målt på baggrund af en estimeret markedsværdi af en af selskabet engageret fransk ekspert, ..., at indklagede ikke har dokumenteret, at han har forholdt sig til den franske eksperts kompetencer, færdigheder og objektivitet, herunder opnået en forståelse af ekspertens arbejde, at indklagede ikke har dokumenteret, at han har vurderet egnetheden af ekspertens arbejde som revisionsbevis og, at indklagede ikke har dokumenteret, at han har taget stilling til de elementer, der indgår i beregningen af dagsværdien på ejendommene. Der mangler blandt andet oplysninger, fx om indklagede har set den fuldstændige ekspertrapport, hvor alle forudsætninger og beregninger fremgår, fx om indklagedes stillingtagen til den anvendte model, fx om indklagedes konkrete stillingtagen til de enkelte forudsætninger og indklagedes stikprøvevis test af udvalgte elementer af beregningerne, herunder efterregning og afstemning af forudsætninger vedrørende indtægter og udgifter, test af aftalegrundlag for forventede indtægter, afstemning af

anvendte m² og markedspris pr. m², tomgang, risikofaktorer osv., fx om indklagedes følsomhedsberegninger på udvalgte væsentlige forudsætninger, fx om indklagedes stillingtagen til ledelsens fastlagte forudsætninger og følsomhedsberetninger, fx om indklagedes stillingtagen og beskrivelse af baggrunden for den væsentlige stigning i forhold til året før på ca. 33%, og fx indklagedes samlede konklusion vedrørende den af ledelsens besluttede værdiansættelse. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at der i indklagedes arbejdspapirer er arkiveret et enslydende konkluderende notat for hver ejendom, hvoraf det fremgår, at værdiansættelsen understøttes af et bindende købstilbud på 1.600 mio. EUR for alle ejendommene, at det købstilbud, som der refereres til, alene dækker udvalgte ejendomme for i alt 1.050 mio. EUR., at købstilbuddet ikke er bindende, at udskrifterne fra det franske ejendomsregister er modtaget fra selskabet på fransk, at indklagede har brugt Google Earth til at konstatere tilstedeværelsen samt, at revisionsteamet ikke har dokumenteret at have detaljeret indsigt i de franske systemer og det franske sprog.

På denne baggrund finder Revisornævnet det bevist, at indklagede ikke ved sin revision af års- og koncernregnskabet for F... ApS for regnskabsåret 2015/16 har dokumentation for, at han har udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist professionel skepsis vedrørende regnskabsposten investeringsejendomme, hvorfor indklagede findes skyldig i denne del af klagepunkt a.

Revisornævnet lægger for så vidt angår fortsat drift til grund som dokumenteret og oplyst af kvalitetskontrollanten i "Issue Tracker", at F... - ...-koncernen i regnskabsåret 2015/16 i lighed med året før havde negativt cash flow, som hidtil havde været finansieret af det franske moderselskab, at der også for det kommende år var risiko for negativt cash flow, at ledelsen i note 7 har beskrevet, at selskabets finansiering og dermed den fortsatte drift var sikret frem til udløbet af det kommende regnskabsår via en støtteerklæring fra det franske moderselskab, samt at koncernens ledelse og indklagede vurderede, at der ikke var væsentlig usikkerhed omkring fortsat drift.

Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede ikke i sine arbejdspapirer eller som led i revisionen af fortsat drift har undersøgt, om det var sandsynligt, at det franske moderselskab ville kunne indestå for støtteerklæringen eller på anden måde dokumenteret, at den nødvendige likviditet var tilstede, at det af et regnskab for moderselskabet aflagt pr. 30. september 2016 - fremlagt af indklagede efter kvalitetskontrollens udførelse - fremgår, at moderselskabets aktiver alene omfatter aktier og tilgodehavender i datterselskaber, hvor tilgodehavendet i det væsentlige svarer til gælden i ...-koncernen, samt at konklusionen på disse oplysninger var, at moderselskabet umiddelbart ikke havde egne midler til at indestå for støtteerklæringen.

På denne baggrund findes indklagede skyldig i denne del af klagepunkt a.

Det af indklagede oplyste om, at moderselskabet historisk altid havde finansieret ... - koncernen, hvorfor det var forventet, at dette ville fortætte, hvilket af indklagede blev lagt til grund ved vurderingen af fortsat drift, kan ikke føre til et andet resultat.

Revisornævnet finder det på ovennævnte baggrund bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og tilsidesat god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for F... ApS for regnskabsåret 2015/16, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning og, at der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af ejendommene og ved revisionen af forudsætning for fortsat drift, samt at der på den baggrund ikke var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.

Klagepunkt b: Revisornævnet lægger som dokumenteret i sagen og som oplyst af kvalitetskontrollanten i "Issue Tracker" til grund, at i årsregnskabet for P... ApS for regnskabsåret 2016 udgjorde regnskabsposten investeringsejendomme 61.182 t.kr. svarende til 74 % af balancesummen, at regnskabsposten er væsentlig og, at der er væsentlige skøn forbundet med målingen af regnskabsposten investeringsejendommene. Revisornævnet lægger videre til grund, at

der i indklagedes arbejds papirer er kopi af anlægskartotek og af en vurdering, som ledelsen har fået udarbejdet af en ejendomsmægler, at selskabets ledelse ikke har anvendt ekspertens vurdering til andet end til at vurdere, at det valgte niveau for indregning på 60,2 mio. kr. er mere forsigtigt end den af eksperten vurderede værdi på ca. 88 mio.kr., og at der ikke i indklagedes arbejds papirer foreligger skriftlig dokumenteret grundlag for den valgte måling af investeringsejendommene til 61.182 t.kr., herunder indklagedes skriftlige dokumenterede stillingtagen til forudsætningerne i ekspertens model.

På denne baggrund og efter en samlet vurdering finder Revisornævnet det bevist, at indklagede ikke har haft tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, at de regnskabsmæssige skøn var rimelige, herunder bevist, at der ikke i indklagedes arbejds papirer er tilstrækkelig dokumentation for, at indklagede har udvist professionel skepsis ved gennemgangen af det af ledelsen udøvede regnskabsmæssige skøn vedrørende værdiansættelsen af investeringsejendomme. Revisornævnet finder det endvidere bevist, at de manglende udførte revisions handlinger medfører, at revisionen ikke kan anses for at være tilstrækkeligt udført og dokumenteret. Indklagede findes således skyldig i klagepunktet. Indklagede har herved overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og tilsidesat god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for P... ApS for regnskabsåret 2016, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisions handlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelse af investeringsejendommene, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring."

Revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

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 er 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."

I beretningsåret har Revisornævnet afgjort 6 sager, der i det væsentlige angik manglende forbehold, og hvor bødeniveauet fra forud for 2016-loven er blevet fastholdt.

Sag 13/2019. Kendelse af 10. februar 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde overtrådt dagældende § 5, stk. 6, i erklæringsbekendtgørelsen ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for D... ApS for 2015/16, idet der var taget forbehold for going concern uden, at det havde medført en afkræftende konklusion.

Revisor blev af et enstemmigt Revisornævn fundet skyldig i klagen. Der var dissens vedrørende bødens størrelse, idet 6 medlemmer stemte for en bøde på 30.000 kr., og 1 medlem stemte for at tildele revisor en advarsel.

Revisor blev herefter pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sag 14/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisor, der tidligere var pålagt bøde for lignende overtrædelse,

dels for A) tilsidesættelse af god revisorskik ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang vedrørende årsregnskabet for A... ApS for 2015, idet der ikke var foretaget tilstrækkelige dokumenterede handlinger for så vidt angår værdiansættelse af grunde og bygninger samt tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder,

dels for B) overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for B... ApS for 2015, idet der ikke var taget forbehold for overtrædelse af årsregnskabsloven som følge af, at kursregulering af primokapital i datterselskabet fejlagtigt var indregnet i resultatopgørelsen.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

"Klagepunkt A ...

Revisornævnet lægger ved sin pådømmelse af dette klagepunkt de af Erhvervsstyrelsen fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens "issue trackers" og arbejdspapirer til grund.

Endvidere lægger nævnet de af Erhvervsstyrelsen fremlagte bemærkninger fra indklagede til kvalitetskontrollantens konklusioner af 5. januar 2017 og indklagedes høringssvar af 31. august 2018 til grund.

For så vidt angår Grunde og bygninger finder Nævnet, efter en gennemgang af de fremlagte arbejdspapirer, herunder de af indklagede ved besvarelsen af høringen fra Erhvervsstyrelsen fremlagte arbejdspapirer, at klager har godtgjort, at arbejdspapirerne ikke dokumenterer, at indklagede har udfordret og vurderet ledelsens udsagn om, at ejendommens værdi svarer til dagsværdien. Nævnet bemærker i den forbindelse, at det ikke er tilstrækkeligt blot at dokumentere, at der er foretaget forespørgsler. Det skal tillige dokumenteres, hvilke overvejelser forespørgslerne medførte.

For så vidt angår posten Tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder finder Nævnet, at indklagede burde have indhentet yderligere dokumentation vedrørende værdien af ejendommene i Frankrig, særligt da indklagede har baseret sin erklæring på en to år gammel opgørelse af egenkapitalen i det franske ejendomsselskab.

Samlet set finder Nævnet vedrørende klagepunkt A, at de af indklagede foretagne forespørgsler og analytiske handlinger ikke er tilstrækkelige til, at revisor kunne drage den angivne konklusion om årsregnskabet, hvorfor indklagede burde have iværksat yderligere supplerende handlinger eller modificeret sin konklusion.

Ved ikke ved sin udvidede gennemgang af årsregnskabet for 2015 for A... ApS at have dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandling der kunne begrunde afgivelsen af en erklæring uden forbehold og supplerende oplysninger, har indklagede overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og herved tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Klagepunkt B

...

Revisornævnet lægger de af Erhvervsstyrelsen fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer, til grund. Endvidere lægges det til grund, at indklagede som følge af sit svar af 31. december 2016 til kvalitetskontrollantens observationer har erkendt, at der er tale om en fejl i årsregnskabet når at kursreguleringen af primokapital i B... ApS' datterselskabet fejlagtigt er indregnet i resultatopgørelsen. Årsregnskabet for 2015 for B... ApS således ikke giver et retvisende billede i overensstemmelse med § 11 i årsregnskabsloven.

Indklagede burde således have taget forbehold herfor, hvorfor § 6, stk. 2, nr. 1, i dagældende erklæringsbekendtgørelse (videreført i § 6, stk. 2, nr. 1, litra A, i nugældende erklæringsbekendtgørelse) er overtrådt. God revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er således tilsidesat."

Revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.2.1. (princippet i straffelovens § 81).

Sag 29/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisor, der tidligere var pålagt bøde for lignende overtrædelse,

dels for A) overtrædelse af god revisorskik i forbindelse med afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... A/S for 2016 som følge af utilstrækkelig dokumentation for revision af goodwill, efterfølgende begivenheder samt going concern, og idet revisor ikke havde udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen heraf,

dels for B) overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 6 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... A/S for 2016, idet der ikke var afgivet en konklusion med forbehold som følge af manglende oplysninger om ændrede sammenligningstal samt manglende oplysninger om ændret skøn og anvendt regnskabspraksis for goodwill, jf. årsregnskabslovens §§ 43, stk. 1, 52, stk. 2, 53, stk. 1, og 54.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

"Klagepunkt A

Vedrørende goodwill lægger Revisornævnet kvalitetskontrollantens erklæringer og konklusioner til grund. Det lægges endvidere til grund, at den samlede regnskabspost for goodwill udgør 3.142.853 kr., svarende til 6 % af balancesummen, som derved overstiger det valgte væsentlighedsniveau på 1.326.000 kr. Det bemærkes, at revisor ved vurderingen af, hvorvidt et årsregnskab indeholder væsentlige fejl og mangler, ikke kan nøjes med at forholde sig til det beløb, hvormed en regnskabspost ikke er afskrevet. Det af indklagede anførte herom kan ikke ændre herpå. Endelig lægges det til grund, at der er tale om et væsentligt forhold, idet afskrivning på goodwill påvirker årsresultatet væsentligt.

Nævnet finder herefter, at indklagede ikke har dokumenteret, at have forholdt sig til, at selskabets ledelse valgte at revurdere restværdien af goodwill således, at der ikke længere afskrives på goodwill i strid med årsregnskabsloven, samt ikke har dokumenteret, at have udvist professionel skepsis ved stillingtagen til værdiansættelsen og den anvendte regnskabspraksis vedrørende goodwill, herunder taget stilling til, hvorvidt der skulle have været udført nedskrivningstest. For så vidt angår efterfølgende begivenheder lægges det til grund, i overensstemmelse med kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter, at der ikke foreligger dokumentation for udførelsen af passende revisionshandlinger i perioden mellem dateringen for revisionens afslutning, den 21. februar 2017, og dateringen for indklagedes erklæringsafgivelse, den 29. maj 2017. En revision er først afsluttet på tidspunktet for den daterede godkendelse af årsregnskabet, hvorfor der skal foreligge dokumentation for, at der er udført passende handlinger mellem revisionens udførelse og godkendelsen af årsregnskabet. Det bemærkes hertil, at det ikke er tilstrækkeligt efterfølgende at kunne redegøre herfor, idet dokumentationen skal fremgå af arbejdsrapporterne.

For så vidt angår going concern har indklagede i sin påtegning af årsregnskabet anført et afsnit om væsentlig usikkerhed vedrørende selskabets fortsatte drift. Revisornævnet finder, i overensstemmelse med det af Erhvervsstyrelsen anførte og kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter, der står uimodsagt fra indklagedes side, at der ikke er overensstemmelse mellem konklusionen på den udførte revision og den afgivne revisionspåtegning, idet der ikke i arbejdsrapporterne er dokumentation, som begrundet fremhævelsen i revisionspåtegningen. Indklagede har således ikke udvist tilstrækkelig professionel skepsis ved vurderingen af selskabet som going concern.

Som følge af den utilstrækkelige dokumentation for de ovenstående forhold og ved ikke at have udvist den fornødne professionelle skepsis, finder Nævnet, at indklagede har tilsidesat revisorlovens § 23, stk. 1, samt god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2.

Klagepunkt B

Vedrørende manglende oplysninger om ændrede sammenligningstal lægger Revisornævnet kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter, der står uimodsagt fra indklagedes side, samt det af Erhvervsstyrelsen anførte til grund. Det bemærkes særligt, at indklagede ikke har bestridt kvalitetskontrollantens konklusioner eller oplysningerne i øvrigt. Nævnet finder herefter, at indklagede som følge af ændringen af en række sammenligningstal for årsregnskabet for 2015 for regnskabsposterne: erhvervede patenter, produktionsanlæg og maskiner, varebeholdninger, tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser, andre tilgodehavender, udskudt skatteaktiv, periodeafgrænsningsposter, likvide beholdninger, reserve for nettoopskrivning, overført resultat, leverandørgæld, selskabsskat, anden gæld, samt præsentationen for indregning af kapitalandele i tilknyttede virksomheder, burde have modificeret sin konklusion i overensstemmelse med § 6, stk. 2, jf. § 6, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 736 af 17. juni 2016 om godkendte revisorerers erklæringer.

Vedrørende manglende oplysninger om ændret skøn og anvendt regnskabspraksis for goodwill lægger nævnet kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter til grund. Det lægges endvidere til grund, at beslutningen om ikke at afskrive goodwill er i strid med § 43, stk. 1, i årsregnskabsloven.

Nævnet finder herefter, at indklagede, som følge af de manglende oplysninger om anvendt regnskabspraksis for goodwill, manglende oplysninger om ændring af skøn samt det forhold, at den anvendte regnskabspraksis for goodwill er i strid med årsregnskabsloven, burde have modificeret sin konklusion i overensstemmelse med § 6, stk. 2, jf. § 6, stk. 1 i erklæringsbekendtgørelsen.

Det bemærkes, som ved ovenstående klagepunkt A, at da den samlede regnskabspost for goodwill udgør 3.142.853 kr., der derved overstiger det valgte væsentlighedsniveau på 1.326.000 kr., kan det af indklagede anførte om, at der ikke skulle have været taget forbehold for de manglende oplysninger om selskabets goodwill, idet overvurderingen var 1.142.857 kr., som er lavere end det valgte væsentlighedsniveau udgør 1.326.000 kr., ikke føre til et andet resultat."

Revisor blev pålagt en bøde på 75.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.2.1. (princippet i straffelovens § 81).

Sag 22/2019. Kendelse af 17. april 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter mod revisor:

- a) At revisor ved revisionen af årsregnskabet for A A/S ... for 2016 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke var dokumentation for, at der var udvist den fornødne professionelle skepsis ved planlægningen og udførelsen af revisionen, da revisionsplanlægningen og dokumentation for udførte handlinger var mangelfuld, og der ikke var dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne revisionspåtegning.
- b) At revisor ved revisionen af årsregnskabet for A A/S ... for 2016 havde overtrådt god revisorskik, idet revisionen var mangelfuld for så vidt angår revisors kontrol af overholdelse af den regnskabsmæssige begrebsramme.
- c) At revisor ved revisionen af årsregnskabet for A A/S ... for 2016 havde overtrådt den dagældende erklæringsbekendtgørelses § 7, stk. 2, idet der ikke var foretaget fremhævelse af forhold i revisionspåtegningen om, at ledelsen kunne ifalde ansvar på grund af overtrædelse af den for virksomheden fastsatte selskabsretlige lovgivning.

Revisornævnet fandt i revisor skyldig i de rejste klagepunkter.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis til klagepunkt b):

"... På baggrund af kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter, lægger Revisornævnet til grund, at indklagede har undladt at forholde sig til overtrædelser af årsregnskabsloven og bogføringsfejl i regnskabet samt beskrivelse af ændring af regnskabspraksis for regnskabsposter, der ikke eksisterer i regnskabet, og at beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis omtaler poster, der ikke eksisterer i selskabet. Nævnet finder herefter, at den indklagede revisor har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 23 og § 16, stk. 1 og 2."

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis til klagepunkt c:

" På baggrund af kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter lægges til grund, at indklagede ikke ved revisionen har forholdt sig til, at A A/S ... som sikkerhed for aktionærene i A I/S ... mellemværende med Danske Bank har givet pant i A A/S ... aktiver, og at der er sammenfald mellem ejerkredsen i de to selskaber, hvorefter der således er tale om ulovlig sikkerhedsstillelse, og at ledelsen i A A/S ... risikerer at ifalde ansvar herfor. Herefter findes det godtgjort, at indklagede skulle have fremhævet forholdet, og at den af indklagede afgivne revisorpåtegning på årsregnskabet er i strid med den dagældende erklæringsbekendtgørelses § 7, stk. 2."

Revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Ved beslutning af 18. juni 2020 har samme Revisornævn besluttet at afvise at genoptage sagen.

Revisor havde i sin anmodning om genoptagelse bedt om nedsættelse af bøden. Genoptagelse blev af Revisornævnet afvist med den begrundelse, at det af indklagede anførte ikke var nye oplysninger i sagen.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (personel kompetence) og under afsnit 6.6.2.1. (princippet i straffelovens § 81), hvor Revisornævnets præmis vedrørende bødens størrelse fremgår.

Sag 17/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over, at revisor havde overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1 og 4, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for 2013, idet der var afgivet en "bortset fra" konklusion i en situation, der skulle have ført til, at revisor afgav en afkræftende konklusion, og idet forbeholdet ikke var tydeligt begrundet. Endvidere var revisorlovens § 23, stk. 1, samt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, overtrådt, idet der ikke var sammenhæng mellem det afgivne forbehold vedrørende going concern og revisionsdokumentationen.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

" Revisornævnet lægger som ubestridt til grund, at årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2013 udviste et negativt resultat, samt at regnskabet også for det forudgående år udviste et negativt resultat. Revisornævnet lægger endvidere til grund som anført i indklagedes arbejdsrapporter, at der var betydelig usikkerhed om, hvorvidt selskabet var going concern, hvilket også fremgik af årsregnskabets note 10, samt at det som beskrevet i det af indklager tagne forbehold i sin revisionspåtegning, var usikkert, om selskabet kunne opnå tilsagn om den fortsatte finansiering af driften og de nødvendige investeringer, herunder at indklagede ikke på erklæringstidspunktet havde revisionsbevis for, at sådanne tilsagn reelt var opnået.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at der ikke var sammenhæng mellem oplysningerne og konklusionen i indklagedes arbejdsrapport og den afgivne erklæring, og at forbeholdet, som det er formuleret af indklagede i sin revisionspåtegning på årsrapporten for A... ApS for regnskabsåret 2013, kun af en regnskabsbruger, der læser det, kan opfattes således, at indklagede på det foreliggende grundlag var uenig med ledelsen om forudsætningen om going concern. Et forbehold for, at en årsrapport er udarbejdet under forudsætning om fortsat drift, er gennemgribende, såfremt selskabets aktiver og forpligtelser vil kunne påvirkes afgørende ved regnskabsaflæggelse efter andre regnskabsprincipper end de anvendte. I den foreliggende sag finder Revisornævnet det bevist,

at forbeholdet er så væsentligt og gennemgribende, at indklagedes konklusion skulle have været en afkræftende konklusion. Revisornævnet har i den forbindelse bemærket, at indklagede selv over for Erhvervsstyrelsen har anerkendt, at det af ham afgivne forbehold i årsregnskabet var gennemgribende og, at konklusionen derfor skulle have været affattet derefter."

Revisor blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (personel kompetence).

Sag 23/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klager om

a) Erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 1, samt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på koncernregnskabet og årsregnskabet for 2014/15 for A... A/S under tvangsopløsning, idet der ikke var taget forbehold for, at årsregnskabsloven var overtrådt for så vidt angår:

- 1) Manglende beskrivelse af anvendt regnskabspraksis vedrørende kapitalandele i tilknyttede virksomheder samt mangelfuld beskrivelse af anvendt regnskabspraksis vedrørende kapitalandele i associerede virksomheder, jf. årsregnskabslovens § 53.
- 2) Modregning af selskaber med negativ indre værdi i regnskabsposterne kapitalandele i dattervirksomheder samt kapitalandele i associerede virksomheder i modstrid med bestemmelserne i årsregnskabslovens § 43 a, herunder fejlagtig indregning af regnskabsposten "Reserve for nettoopskrivninger efter den indre værdis metode" samt fejlagtig indtægtsføring af udbytte fra dattervirksomheder i resultatopgørelsen.
- 3) Manglende oplysning om beholdning af egne aktier, jf. årsregnskabslovens § 77.
- 4) Manglende noteoplysninger om eventualforpligtelser, jf. årsregnskabslovens § 64, stk. 1.
- 5) Fire konsoliderede dattervirksomheder har balancedag, der ligger mere end 3 måneder forud for modervirksomhedens balancedag, jf. årsregnskabslovens § 15, stk. 5 og § 116, stk. 2.
- 6) Anvendelse af regnskabspraksis i konsoliderede virksomheder, der afviger fra moderselskabets, årsregnskabslovens § 119.

b) Erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på koncernregnskabet og årsregnskabet for 2014/15 for A... A/S under tvangsopløsning, idet revisors udtalelse om ledelsesberetningen ikke var modificeret.

c) God revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og revisorlovens § 23, stk. 1, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på koncernregnskabet og årsregnskabet for A... A/S under tvangsopløsning, idet planlægningen var utilstrækkelig, og der ikke forelå dokumentation for, at der var udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden forbehold vedrørende områderne going concern og efterfølgende begivenheder samt regnskabsposter, der indeholder regnskabsmæssige skøn, herunder anlægsaktiver og tilgodehavender.

d) God revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og revisorlovens § 23, stk. 1, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på koncernregnskabet og årsregnskabet for A... A/S under tvangsopløsning, idet der ikke var dokumentation for, at der var udført tilstrækkelig planlægning af koncernrevisionen, ligesom dokumentationen for revisionen af konsolideringsprocessen var utilstrækkelig.

e) God revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og revisorlovens § 23, stk. 1, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for B... ApS under tvangsopløsning for 2014/15, idet der ikke var indhentet tilstrækkeligt dokumenteret revisionsbevis vedrørende going concern og efterfølgende begivenheder.

Revisor blev fundet skyldig i alle klagepunkter.
Revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Sag 27/2020. Kendelse af 30. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

-At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for A... Holding ApS for 2016/17 havde overtrådt god revisorskik, idet der var afgivet en konklusion med forbehold i en situation, der skulle have ført til, at revisor skulle have undladt at udtrykke en konklusion. (klagepunkt a)

-At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for A... Holding ApS for 2016/17 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke var dokumentation for, at der var udført tilstrækkelige revisionshandling ved revisionen af kapitalandele i tilknyttede virksomheder og mellemværender med tilknyttede virksomheder, ligesom der ikke var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, som grundlag for den afgivne revisionspåtegning. (klagepunkt b)

-At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for B... ApS for 2016/17 havde overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 2, og god revisorskik, idet der ikke var taget forbehold for manglende revisionsbevis for primobalancen. (klagepunkt c)

-At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for B... ApS for 2016/17 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke var dokumentation for, at der var udført tilstrækkelige revisionshandling ved revisionen af tilstedeværelsen af varelageret, ligesom der ikke var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, som grundlag for den afgivne revisionspåtegning. (klagepunkt d)

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

” Klagepunkt a)

Det fremgår af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, at revisor skal modificere konklusionen, hvis revisor konkluderer, at regnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler eller revisor ikke er i stand til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at konkludere, at regnskabet er uden væsentlige fejl. Det fremgår endvidere af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 1, at revisor altid skal modificere konklusionen, når regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger eller ikke opfylder betingelserne for at udelade krævede oplysninger, medmindre de manglende oplysninger er uvæsentlige. Af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 2, fremgår, at revisor altid skal modificere konklusionen, når revisor ikke kan udtrykke en konklusion vedrørende dele af regnskabet eller regnskabet som helhed, og af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 3, følger, at såfremt revisor modificerer konklusionen, skal revisor afgive en konklusion med forbehold, afgive en afkræftende konklusion eller undlade at udtrykke en konklusion. Det fremgår videre af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 8, at revisor i afsnittet med grundlaget for konklusionen tydeligt skal begrunde ethvert forhold, der har ført til en modifikation af konklusionen.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer og på baggrund af indklagedes bemærkninger om, at forbeholdet, der omtaler, at konklusionen om indeværende periodes årsregnskab 2016/17 også er modificeret, ligeledes omfatter ultimotal, findes det godtgjort, at der er tale om et gennemgribende forbehold, og at indklagede herefter burde have afgivet afkræftende konklusion i påtegningen på årsregnskabet for AZA Holding ApS for 2016/17. Således finder Nævnet, at den af indklagede afgivne påtegning er i strid med den dagældende erklæringsbekendtgørelsens § 6.

Indklagede er på denne baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt b)

Det påhviler revisor som led i revisionen at revidere værdiansættelsen af aktiverne og tage forbehold for manglende eller utilstrækkeligt revisionsbevis og usikkerhed vedrørende opgørelsen i regnskabet.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer lægger Revisornævnet til grund, at indklagede ikke har udarbejdet tilstrækkelig og egnet dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelige revisionshandlinger til sikring af tilstedeværelse af og værdiansættelse af kapitalandele i tilknyttede virksomheder og mellemværende med tilknyttede virksomheder, og at indklagede ikke har opnået fuldt tilstrækkeligt revisionsbevis herfor. Indklagede har således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed god revisorskik.

Indklagede er på denne baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c)

Det fremgår af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, at revisor skal modificere konklusionen, hvis revisor konkluderer, at regnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler eller revisor ikke er i stand til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at konkludere, at regnskabet er uden væsentlige fejl. Det fremgår videre af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 1, at revisor altid skal modificere konklusionen, når regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger eller ikke opfylder betingelserne for at udelade krævede oplysninger, medmindre de manglende oplysninger er uvæsentlige.

Videre fremgår det af erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 1, at revisor skal give supplerende oplysninger om eventuelle forhold i regnskabet, som revisor påpeger uden at tage forbehold., Det påhviler revisor som led i revisionen at tage forbehold for manglende eller utilstrækkeligt revisionsbevis og usikkerhed vedrørende opgørelsen i regnskabet. Nævnet lægger til grund, at da årsregnskabet for 2015/16 ikke er revideret, har indklagede ikke været i stand til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende primobalancen. Nævnet finder på denne baggrund, at indklagede i forbindelse med revisionspåtegningen burde have taget forbehold for manglende revisionsbevis for primobalancen. Således finder Nævnet, at den af indklagede afgivne påtegning er i strid med den dagældende erklæringsbekendtgørelsens § 6.

Indklagede er på denne baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt d)

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer, lægger Revisornævnet til grund, at indklagede ikke har udarbejdet tilstrækkeligt og egnet dokumentation for, at indklagede ikke har udført tilstrækkelige revisionshandlinger til sikring af tilstedeværelse af og værdiansættelse af varelageret, og at indklagede ikke har opnået fuldt tilstrækkeligt revisionsbevis herfor. Denne post findes at udgøre en væsentlig post i regnskabet. Det af indklagede anførte om det udførte arbejde kan ikke føre til andet resultat. Indklagede har således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed god revisorskik.

Indklagede er på denne baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.”

Revisor blev således fundet skyldig i alle klagepunkter.

Revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

6.4.4.4. Revisionsprotokol

Som også anført i Revisornævnets Årsberetning 2019 blev ved ikrafttræden af den nye revisorlov i juni 2016 det generelle danske krav om førelse af revisionsprotokol, som har været gældende siden 1917, afskaffet - bortset fra de tilfælde, hvor der revideres virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder, jf. hertil revisionsforordningens artikel 11), og bortset fra de tilfælde, hvor der revideres fx en tilskudsmodtager, hvor der efter særlig lovgivning herom kræves revisionsprotokol.

For så vidt angår revision af virksomheder, der ikke er PIE-virksomheder eller virksomheder med særligt lovkrav, beror det efter juni 2016 indledningsvis på, om der er indgået aftale mellem revisor og klient om, at der skal udarbejdes en revisionsprotokol. I bekræftende fald skal oplysningerne i revisionsprotokollatet opfylde de krav, der fremgår af selskabslovens §§ 93, stk. 3, 129 og 147, stk.

2, samt anvendes i forbindelse med rapportering om økonomiske forbrydelser i overensstemmelse med revisorlovens § 22, stk. 1.

Men ophævelse af kravet om at føre en revisionsprotokol for virksomhederne medførte ikke, at revisor kan undlade at rapportere, om den udførte revision til ledelsen, jf. hertil de under ISA 260, 240, 250, 265, 450, 505, 510, 550, 560, 570, 600, 510, 705, 706, 710, 720 anførte anvisninger og pålæg til revisor om at kommunikere en række konkrete oplysninger til den reviderede virksomheds ledelse. Der er ikke krav om, at revisors kommunikation til det reviderede selskabs øverste ledelse skal ske skriftligt - bortset fra de tilfælde, hvor det vurderes, at mundtlig kommunikation ikke vil være hensigtsmæssig, jf. ISA 260, pkt. 19. Men det er derimod et krav, at revisors - eventuelt mundtlige - kommunikation dokumenteres i revisors arbejdspapir, jf. ISA 260, pkt. 23.

Revisornævnet har beretningsårene 2017, 2018 og 2019 afgjort 3 sager om emnet (kendelse af 18. december 2017 i sag 13/2017, kendelse af 30. november 2018 i sag 18/2018, kendelse af 17. december 2018 i sag 29/2018 og kendelse af 6. november 2019 i sag 1/2019). I alle tilfælde - herunder også i nedennævnte sag, var klagen af Erhvervsstyrelsen i det væsentlige formuleret således, at "endvidere var kommunikation til den øverste ledelse utilstrækkelig".

Sag 44/2019. Kendelse af 24. juni 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over revisors revision med følgende klagepunkter:

a) At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for A ApS for 2015/2016 havde overtrådt god revisorskik, idet revisionsplanlægningen var utilstrækkelig, ligesom der ikke var dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende selskabets omsætning, driftsmidler og going concern samt efterfølgende begivenheder som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger. Det var herunder ikke dokumenteret, at der var udvist den fornødne professionelle skepsis ved gennemgangen af ledelsens udøvede skøn vedrørende dagsværdier samt going concern. Desuden var der ikke foretaget kommunikation til ledelsen.

b) At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for B ApS for 2016/17 havde overtrådt god revisorskik, idet revisionsplanlægningen var utilstrækkelig, og idet der ikke var dokumenteret at være udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af investeringsejendom, herunder dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Desuden var der ikke foretaget kommunikation til ledelsen.

c) At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for B... ApS for 2016/2017 havde overtrådt dagældende erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 1, samt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, idet konklusionen ikke var modificeret som følge af:

1) at årsregnskabsloven var overtrådt for så vidt angår manglende beskrivelse af anvendt regnskabspraksis vedrørende afledte finansielle instrumenter, jf. årsregnskabslovens § 53.

2) at årsregnskabsloven var overtrådt for så vidt angår manglende indregning af renteswapaftale, jf. årsregnskabslovens § 37.

d) At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for C A/S for 2016 havde overtrådt god revisorskik, idet planlægningen var utilstrækkelig, og idet der ikke forelå dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende revision af igangværende arbejder og omsætning. Desuden var der ikke foretaget kommunikation til ledelsen.

e) At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for D ApS for 2015/2016 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke var dokumentation for, at der var foretaget uafhængighedsvurdering. Der var desuden ikke foretaget revisionsplanlægning, og der forelå ikke dokumentation for, at der var udført tilstrækkelige revisionshandlinger, herunder opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis

som grundlag for den afgivne erklæring. Desuden var der ikke foretaget kommunikation til ledelsen.

Revisor blev fundet skyldig i alle klagepunkter.

Revisor blev pålagt en bøde på 75.000 kr.

6.4.4.5. Særdeles omfattende sager

I beretningsperioden har Revisornævnet afgjort 2 – med i alt 4 sagsnumre - særdeles omfattende sager. Det overordnede klagepunkt i sagerne angår spørgsmålet om, hvor meget man kan kræve af revisors revision, jf. 6.4.4.1. Men der er også en række andre klagepunkter, fx om datering af revisionspåtegningen, om datering af arbejds papirer, jf. 6.4.4.2., om overtrædelse af formkrav og om forældelse. Som anført nedenfor, er den ene af kendelserne indbragt for retten.

Sag 57/2018 og 58/2018. Kendelse af 8. juli 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over 2 revisorers revision med følgende klagepunkter:

1. De indklagede har handlet i strid med god revisorskik, jf. dagældende revisorlovs § 16, stk. 1, og § 23, stk. 1, ved afgivelse af erklæring på koncernregnskabet for 2013 for A... A/S, idet erklæringen er tilbagedateret, og idet indklagede ikke har udført en tilstrækkelig revision, herunder undladt at planlægge og udføre handlinger til imødegåelse af risikoen for, at koncernens bruttofortjeneste kunne være påvirket væsentligt som følge af gevinster/tab ved olieprisændringer, herunder nettogevinster på oliederivater, der ikke havde til formål at sikre mod olieprisrisici på kontrakter og lagre. Erhvervsstyrelsen har herunder konstateret følgende forhold:

a. De indklagede har ikke dokumenteret, at have foretaget de nødvendige revisionshandlinger, der underbygger revisors egne forudsætninger for, at nettogevinster på oliederivater kunne indregnes i resultatopgørelsen under posten ”Cost of goods sold”, og at varelagre kunne optages til dagsværdi med indregning af dagsværdireguleringerne i ”Cost of goods sold”.

b. De indklagede har ikke dokumenteret at have identificeret alle relevante risici, herunder risikoen for at ”gross profit” var påvirket væsentligt af gevinster på olieprisændringer, dvs. at virksomheden ikke havde opnået stigningen i ”gross profit” i 2013 i kraft af en stigning i volumen og en stabil service margin, som anført i årsrapporten, men at stigningen i et ikke uvæsentligt omfang skyldtes nettogevinster på olieprisændringer på kontrakter, lagre og derivater, og at de indklagede har foretaget de nødvendige revisionshandlinger til at afdække denne risiko.

2. De indklagede har ikke haft grundlag for at udtale i revisionspåtegningen, at beskrivelsen i ledelsesberetningen om indtjening og risiko på olieprisændringer var konsistent med koncernregnskabet og årsregnskabet for 2013 for A ... A/S, jf. dagældende erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, jf. § 5, stk. 1, nr. 7.

3. De indklagede har tilsidesat god revisorskik, jf. dagældende revisorlovs § 16, stk. 1, ved udførelsen af revisionen af eventualforpligtelser i årsregnskabet for 2013 for B... & T... A/S, idet det ikke er kontrolleret, om virksomheden i løbet af regnskabsåret 2013 havde afgivet sikkerhedsstillelser og indeståelser på vegne af tilknyttede virksomheder over for banker og leverandører.

4. De indklagede har ikke dokumenteret, jf. dagældende revisorlovs § 23, stk. 1, at der blev udarbejdet en uafhængighedsvurdering eller udført den tilstrækkelige opgaveaccept til brug for erklæringsafgivelserne ved omstruktureringen af C... A/S i løbet af november 2013.

5. De indklagede har ikke afgivet vurderingsberetningen og revideret åbningsbalancen pr. 1. januar 2013 på kapitalforhøjelse i A... ApS i overensstemmelse med god revisorskik, jf. dagældende revisorlovs § 16, stk. 1, jf. § 23, stk. 1, idet de indklagede ikke har dokumenteret, at der blev

foretaget den nødvendige planlægning af revisionsopgaven, og idet ledelsens regnskabsberetning ikke blev indhentet.

6. De indklagede har ikke afgivet vurderingsberetningen og revideret åbningsbalance pr.

1. januar 2013 i forbindelse med omdannelse af A... ApS til A... A/S i overensstemmelse med god revisorskik, jf. dagældende revisorlovs § 16, stk. 1, jf. § 23, stk. 1, idet de indklagede ikke har dokumenteret, at der blev foretaget den nødvendige planlægning af revisionsopgaven. Samtidig har de indklagede ikke modtaget en underskrevet ledelseserklæring forud for deres erklæringsafgivelse.

7. De indklagede har tilsidesat god revisorskik, jf. dagældende revisorlovs § 16, stk. 1, jf. § 23, stk. 1, ved ikke at have modtaget en underskrevet ledelseserklæring i forbindelse med udførelsen af reviewet af mellembalance pr. 31. oktober 2013 til brug for udlodning af ekstraordinært udbytte i B... & T... A/S.

8. De indklagede har tilsidesat god revisorskik, jf. dagældende revisorlovs § 16, stk. 1, jf. § 23, stk. 1, ved ikke at have dokumenteret planlægning og udførelse af review af mellembalance pr. 30. november 2013 til brug for udlodning af ekstraordinært udbytte i C... A/S. Samtidig har de indklagede ikke modtaget en underskrevet ledelseserklæring forud for deres erklæringsafgivelse.

De indklagede blev frifundet i klagepunkterne 1 og 2 og 3, dog ikke vedrørende klagepunkt 1 for så vidt angår arbejdsrapport, og de indklagede blev fundet skyldige i tilsidesættelse af god revisorskik under klagepunkt 1 for fejldatering af arbejdsrapport samt i klagepunkterne 4, 5, 6, 7 og 8 for tilsidesættelse af en række overtrædelser af formalia, dog at en del af klagepunkterne 6 og 8 fandtes forældede.

Der henvises til Revisornævnets offentliggørelse af hele kendelse på Revisornævntes hjemmeside i anonymiseret format.

Vedrørende udmåling af bøden fremgår følgende af Revisornævnets præmis:

"De indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik kan efter de nu gældende principper for ikendelse af disciplinærstraf ikke vurderes til at være en mindre alvorlig forseelse. Revisornævnet har herved lagt vægt på, at de indklagede har tilsidesat en række - for tilliden til de af revisorer som offentlighedens tillidsrepræsentant afgivne erklæringer - væsentlige formkrav, der alle har til formål at sikre, at revisorerne for hver enkelt revisionsopgave har forholdt sig til også de krav, der sikrer overholdelse af god revisorskik ved revision af såvel store som små virksomheder.

Revisornævnet har endvidere ved fastsættelsen af bødens størrelse lagt vægt på de indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik i klagepunkt 3, der angår manglende dokumenteret udførelse af eller manglende udførelse af tilstrækkelige revisionsbehandlinger vedrørende eventualforpligtelser i årsregnskabet for 2013 for B... & T... A/S."

Revisorerne blev hver pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.3.3. (forældelse).

Sag 45/2018 og 46/2018. Kendelse af 31. august 2020.

Kendelsen er indbragt for domstolene.

Flere private klagere, konkursboer, havde klaget over 2 revisorerers revision. Klagen angik de indklagedes erklæringsafgivelser i forbindelse med en omstrukturering af en koncern og erklæringer om gennemførelse af udbytteudlodninger i anledning af omstruktureringen. Herudover omhandlede klagen de indklagedes erklæringer afgivet på koncern- og årsregnskaber for A... A/S og centrale koncernselskaber og en erklæring vedrørende fremadrettede konsoliderede finansielle oplysninger i prospekt i forbindelse med børsnotering.

Klagepunkterne var i klagen formuleret således:

"1.1 Klagepunkter

Det gøres af Klager gældende, at Indklagede - uden at der er blevet gennemført tilstrækkelig revision i overensstemmelse med god revisorskik - har afgivet en række revisionserklæringer uden forbehold eller supplerende oplysninger, således:

Klagepunkter

- 1. Revisionserklæring vedrørende koncern- og årsregnskabet for A... A/S for 2013, erklæring afgivet 24. februar 2014 jf. bilag 1. Det tilhørende revisionsprotokollat er vedlagt som bilag 2.*
- 2. Revisionserklæring vedrørende koncernregnskabet for A... A/S og dets dattervirksomheder for regnskabsårene 2013, 2012 og 2011 indeholdt i prospekt i forbindelse med børsnoteringen af A... A/S, erklæring afgivet 18. marts 2014 jf. bilag 3.*
- 3. Revisionserklæring vedrørende årsregnskabet for B... A/S for 2013, erklæring afgivet 30. maj 2014 jf. bilag 4, side 5. Det tilhørende revisionsprotokollat er vedlagt som bilag 5.*
- 4. Revisionserklæring vedrørende koncern- og årsregnskabet for C... A/S for 2013, erklæring afgivet 30. april 2014 jf. bilag 6, side 25-26. Det tilhørende revisionsprotokollat er vedlagt som bilag 7.*
- 5. Revisionserklæring vedrørende årsregnskabet for D... A/S for 2013, erklæring afgivet 30. maj 2014 jf. bilag 8, side 5-6. Det tilhørende revisionsprotokollat er vedlagt som bilag 9.*

Det gøres af Klagerne gældende, at de Indklagede ved at have afgivet ovennævnte 'blanke' revisionserklæringer med høj grad af sikkerhed til trods for, at de Indklagede burde have konstateret at regnskaberne er fejlbehæftet i væsentligt omfang, har overtrådt § 16, stk. 1, i revisorloven samt erklæringsbekendtgørelsens §§ 6 og 7.

Videre klages over, at de Indklagede i tilknytning til en gennemført omstrukturering hvorved ... blev separeret fra den øvrige del af ... koncernen - uden at der er gennemført tilstrækkelig revision i overensstemmelse med god revisorskik - har afgivet nedennævnte erklæringer med høj grad af sikkerhed:

- 6. Revisionserklæring på fusionsregnskabet for fusionen pr. 1. januar 2013 af B... A/S og E... A/S. Revisionserklæringen er dateret 28. oktober 2013 jf. bilag 10, side 7.*
- 7. Vurderingsberetning i forbindelse med kapitalforhøjelse i A... ApS ved apportindskud pr. 1. januar 2013 af alle anparter og tegningsoptioner i (Luxembourg). Vurderingsberetningen er dateret 28. november 2013 og afgivet med høj grad af sikkerhed jf. bilag 11, side 6.*
- 8. Revisionserklæring uden forbehold eller supplerende oplysninger vedrørende A... ApS overtagelsesbalance pr. 1. januar 2013 som konsekvens af foranstående. Revisionserklæringen er dateret 28. november 2013 jf. bilag 11, side 6.*
- 9. Vurderingsberetning i forbindelse med omdannelse af A... ApS til aktieselskab pr. 1. januar 2013. Vurderingsberetningen er dateret 28. november 2013 og afgivet med høj grad af sikkerhed jf. bilag 12, side 6.*
- 10. Revisionserklæring uden forbehold eller supplerende oplysninger vedrørende A... ApS' omdannelsesbalance til A... A/S pr. 1. januar 2013. Revisionserklæringen er dateret 28. november 2013 jf. bilag 12, side 6.*

Ved at have afgivet "blanke" erklæringer til trods for, at fusionsregnskab, overtagelsesbalance og omdannelsesbalance er fejlbehæftet i væsentligt omfang, gør Klager gældende, at Indklagede har overtrådt § 16, stk. 1, i revisorloven samt erklæringsbekendtgørelsens §§ 6 og 7.

Videre klages over, at Indklagede som en del af det lovkrævede grundlag for ekstraordinære udbytteudlodninger jf. herved selskabslovens § 183 afgav "blanke" review erklæringer - uden at der blev udført tilstrækkelige arbejder og indhentet fornødent grundlag – således:

11. Review erklæring vedrørende mellembalance pr. 31. oktober 2013 for D... A/S. Erklæringen dateret 27. december 2013 angiver, at der er udført arbejde i overensstemmelse med ISRE 2410 DK jf. bilag 13, side 6.

12. Review erklæring vedrørende mellembalance pr. 31. oktober 2013 for C... A/S. Erklæringen dateret 27. december 2013 angiver, at der er udført arbejde i overensstemmelse med ISRE 2410 DK jf. bilag 14, side 6.

13. Review erklæring vedrørende mellembalance pr. 30. november for B... A/S. Erklæringen dateret 27. december 2013 angiver, at der er udført arbejde i overensstemmelse med ISRE 2410 DK jf. bilag 15, side 6-7.

Klager gør i den forbindelse gældende, at Indklagede derved har overtrådt § 16, stk. 1, i revisorloven samt erklæringsbekendtgørelsens § 18.

Endelig klages over, at Indklagede - uden at der blev udført tilstrækkelige arbejder og indhentet fornødent grundlag – har afgivet ”blank” erklæring med høj grad af sikkerhed vedrørende A ... A/S’ fremadrettede konsoliderede finansielle oplysninger i børsprospektet for A ... A/S, således:

14. Erklæring med høj grad af sikkerhed (ISAE 3000) vedrørende de fremadrettede konsoliderede finansielle oplysninger for A ... A/S for 2014 indeholdt i børsprospekt i forbindelse med børsnoteringen af A... A/S. Erklæring dateret 18. marts 2014 jf. bilag 3.

Klager gør i den forbindelse gældende, at Indklagede derved har overtrådt § 16, stk. 1, i revisorloven samt erklæringsbekendtgørelsens § 18.

I relation til samtlige klagepunkter bemærkes, at erklæringerne blev afgivet i forbindelse med og på et tidspunkt, hvor det bør have stået klart for Indklagede, at hensigten og forventningen var at børsnotere A... A/S, der dermed ville blive en ”PIE virksomhed”, hvorfor Indklagede i relation til de konkrete erklæringsforhold skulle have udvist skærpet agtpågivenhed og omhu.”

Det fremgår af Revisornævnets præmis, at klagepunkt 1 blandt andet angår - de indklagedes revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for A... A/S for regnskabsåret 2013, herunder at årsrapporternes beskrivelse af virksomhedens forretningsmodel efter klagernes opfattelse ikke retvisende reflekterer, at A... A/S udøvede omfattende ”spekulation med oliederivater”, ligesom der i regnskabet burde have været indarbejdet et særskilt segment for virksomhedens aktiviteter og resultater baseret på ”gevinster fra spekulation med oliederivater”. De indklagede blev frifundet for denne del af klagepunkt 1.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

” ...

I ledelsesberetningens indledende afsnit fremgår om A ... A/S’ forretningsmodel i regnskabsåret 2013 blandt andet følgende sætning: ”As... profits are driven by the volume of marine fuel distributed and the service margin charged to customers for each tonne of marine fuel distributed and not by the underlying marine fuel prices.” Læst løsrevet og uden at sammenholde denne sætning med øvrige oplysninger i ledelsesberetningen og regnskabet i øvrigt kan det ikke udelukkes, at en regnskabslæser kan få det indtryk, at anvendelse af derivater udelukkende sker med afdækning som formål. Det kan ej heller udelukkes, at en sådan regnskabslæser, der herefter ”som et faktum” går ud fra denne forudsætning, kan læse en række andre passager i ledelsesberetningen og regnskabet som om de underbygger denne forudsætning.

På den anden side vil en regnskabslæser ved læsning af ledelsesberetningens afsnit om forretningsmodel og strategi, herunder særligt i sammenhæng med afsnittet om risk management, også kunne udlede, at forretningsmodellen giver mulighed for at udnytte udsving i oliepriserne, herunder ved køb/salg af derivater, der ikke udelukkende havde afdækning som formål.

Efter en samlet vurdering finder Revisornævnet, at beskrivelsen af virksomhedens forretningsmodel i års- og koncernregnskabet for A... A/S for regnskabsåret 2013 i tilstrækkelig grad afspejler, at en åbenstående, uafdækket nettoposition var et element i rammestyringsmodellen og risikopolitikken således, at der var mulighed for nettogevinster og risiko for tab på olieprisændringer gennem derivater og fysiske transaktioner inden for de af bestyrelsen fastsatte rammer, og Revisornævnet lægger til grund som oplyst af de indklagede - og idet klager ikke har modbevist dette - at gevinster og tab på olieprisændringer fordelte sig på lagre, fastpriskontrakter og/eller oliederivater, idet det på baggrund af koncernens rammestyringsmodel var uden betydning, om en bruttofortjeneste blev opnået gennem fysiske transaktioner, opbygning af lagerbeholdning eller oliederivater. Revisornævnet finder det således heller ikke bevist, at bruttofortjenesten ved "spekulation med oliederivater" havde den størrelsesorden, der er fremført af klagerne. Derfor frifindes de indklagede for denne del af klagepunktet. ..."

Det fremgår af Revisornævnets præmis, at klagepunkt 1 endvidere blandt andet angår - at de indklagede ikke udførte tilstrækkelig revision af selskabets tilgodehavende i datterselskabet ... Ltd., ("..."), hvilket havde konsekvenser også for bl.a. C... A/S, hvilket medførte, at værdiansættelsen til dagsværdi af C... A/S var for høj, hvilket havde konsekvenser også for værdiansættelsen i B... A/S og dermed i A... A/S.

De indklagede blev delvis fundet skyldige i denne del af klagepunkt 1.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

"For så vidt angår klagen over de indklagedes revision af tilgodehavende i datterselskabet ... lægger Revisornævnet til grund, at regnskabsposten indgår i års- og koncernregnskabet med 56 mio. USD, samt at det i regnskabet for ... fremgår, at koncernen havde et udlån til datterselskabet på ca. 38 mio USD, at ... havde store renteindtægter samt at ... havde en række debitorer, herunder selskabet F..., hvilket de indklagede i det væsentlige var eller burde være vidende om på tidspunktet for revisionen. Revisornævnet lægger endvidere det af de indklagede udøvede skøn, hvorefter datterselskabet ..., der blev udtaget til fuld revision af komponentrevisor, udgjorde en væsentlig, men ikke betydelig komponent, til grund. De indklagede har forklaret, at de har haft telefonisk kontakt med komponentrevisor i Singapore.

Revisornævnet finder, at de betydelige renteindtægter burde have givet de indklagede anledning til at foretage yderligere revisionshandlinger. De indklagede har ikke ved fremmøde i Revisornævnet svaret konkret på, om sådanne yderligere revisionshandlinger blev iværksat på baggrund af de oplysninger, som de indklagede havde adgang til på tidspunktet for udførelse af deres revision. Uagtet der ikke påhviler de indklagede nogen pligt til at fremlægge deres arbejdspapirer, finder Revisornævnet, at de indklagede, såfremt sådanne handlinger har været foretaget, burde have redegjort herfor.

På denne baggrund finder Revisornævnet, at klager for så vidt angår renteindtægterne har bevist, at de indklagede vedrørende denne del af klagepunktet ikke har udvist fornøden agtpågivenhed og udvist fornøden professionel skepsis og derved har tilsidesat god revisorskik."

Det fremgår af Revisornævnets præmis, at klagepunkt 3 blandt andet angår - de indklagedes revisionspåtegning på årsregnskabet for B... A/S for regnskabsåret 2013, herunder at de indklagede ikke udførte tilstrækkelig revision af tilgodehavendet i selskabet ..., at værdiansættelsen til dagsværdi af C... A/S var for høj, samt at fusionen med E... A/S og den foretagne udbytteudlodning ikke var omtalt i regnskabet.

De indklagede blev fundet skyldig i disse to dele af klagepunktet.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

”For så vidt angår klagen over værdiansættelsen til dagsværdi af C... A/S henvises til ovenfor under klagepunkt 1, hvoraf fremgår, at de indklagede findes skyldige i en del af klagepunkt 1, herunder for manglende professionel skepsis og manglende foretagelse af yderligere revisionshandlinger.

I dette omfang findes de indklagede skyldige i denne del af klagepunkt 3.

For så vidt angår klagen over manglende omtale i regnskabet af fusionen med E... A/S og den foretagne udbytteudlodning lægger Revisornævnet til grund, at selskabet B... A/S den 1. januar 2013 blev fusioneret med E... A/S, men at dette forhold i det væsentlige er uomtalt i årsregnskabet for 2013 for B... A/S.

B... A/S solgte efter fusionen som planlagt sine aktier i selskabet ... & Co. A/S. Den 27. december 2013 udloddede B... A/S et udbytte på 343 mio. kr. men disse forhold ikke er omtalt i selskabets årsregnskab for 2013. Revisornævnet lægger videre til grund, at de indklagede på tidspunktet for afgivelse af revisionspåtegningen var bekendt med disse forhold.

Ved ikke at have taget forbehold for de manglende oplysninger, der angår væsentlige forhold og beløb, har de indklagede overtrådt § 6 i den dagældende og nugældende erklæringsbekendtgørelse og derved tilsidesat god revisorskik.

I dette omfang findes de indklagede skyldige i denne del af klagepunkt 3.”

Det fremgår af Revisornævnets præmis, at klagepunkt 4 blandt andet angår
- de indklagedes revisionserklæring på koncern- og årsregnskabet for C... A/S for regnskabsåret 2013, herunder at der manglede oplysninger om moderselskabets omfattende sikkerhedsstillelser over for andre koncernselskabers leverandører samt bankmellemværender. De indklagede blev fundet skyldig i denne del af klagepunktet.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

”For så vidt angår klagen over manglede oplysninger om moderselskabets omfattende sikkerhedsstillelser over for andre koncernselskabers leverandører samt bankmellemværender finder Revisornævnet af de af klagerne anførte grunde, at de indklagede har tilsidesat god revisorskik. De indklagede burde have taget forbehold for de omfattende sikkerhedsstillelser som indklagede ikke har sandsynliggjort var uden relevans i årsregnskabet for 2013, jf. § 6 i dagældende og nugældende erklæringsbekendtgørelse og dermed tilsidesat god revisorskik.

I dette omfang findes de indklagede skyldige i denne del af klagepunktet under klagepunkt 4.”

Det fremgår af Revisornævnets præmis, at klagepunkt 14 blandt andet angår
- de indklagedes erklæring af 18. marts 2014 på børsprospektet vedrørende A... A/S' fremadrettede konsoliderede finansielle oplysninger i børsprospektet, herunder at der var fejl vedrørende selskabers samhandel med ..., at der var "spekulation vedrørende oliederivater", hvilket ikke var korrekt klassificeret i de relevante regnskaber, at værdiansættelsen af A... A/S var for høj samt, at resultatforventningerne hvilede på urealistiske forudsætninger.

De indklagede blev frifundet for dette klagepunkt.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

” ...

Ved vurderingen af det samlede klagepunkt finder Revisornævnet på den ene side, at de indklagede som revisorer, der afgav erklæringen på børsprospektet som offentlighedens tillidsrepræsentant, ikke i givet fald kunne se bort fra deres eventuelle viden om, at "noget ikke var korrekt", jf. blandt andet hertil ovenfor under klagepunkterne 1 og 2, og Revisornævnet finder, at en sådan viden i givet fald kunne og burde give anledning til yderligere revisionshandlinger. Imidlertid finder Revisornævnet ikke, at klagerne har bevist, at yderligere revisionshandlinger ville have givet et andet resultat. På denne baggrund, og idet Revisornævnet lægger til grund, at det er budgettet

godkendt af bestyrelsen i A... A/S af 5. december 2013, der er anvendt ved udarbejdelsen af børsprospektet, finder Revisornævnet ikke, at klagerne med den til skyldkendelse fornødne sikkerhed har bevist, at de indklagedes erklæring er i strid med god revisorskik, herunder ikke bevist, at de indklagede ved at afgive blank revisorerklæring med det anførte indhold på børsprospektet har handlet i strid med god revisorskik, selvom de anførte resultatforventninger måtte have hvilet på urealistiske forudsætninger.
De indklagede frifindes derfor for klagen under klagepunkt 14.”

De indklagede blev i øvrigt fundet skyldig og frifundet i en del af de fremsatte klagepunkter. Der henvises til Revisornævnets offentliggørelse af hele kendelsen på Revisornævntes hjemmeside i anonymiseret format.

Vedrørende udmåling af bøden fremgår følgende af Revisornævnets præmis:

”De indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik kan efter de nu gældende principper for ikendelse af disciplinærstraf ikke vurderes til at være mindre alvorlige forseelser.

Revisornævnet har ved fastsættelsen af bødens størrelse særligt lagt vægt på de indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik i klagepunkt 1 for så vidt angår værdiansættelsen til dagsværdi af C... A/S, der var for høj, hvilket havde konsekvenser også for andre af de indklagedes erklæringsafgivelser. Revisornævnet har endvidere lagt vægt på de indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik i klagepunkt 3 for så vidt angår manglende omtale i regnskabet af fusionen med ... A/S og den foretagne udbytteudlodning, og i klagepunkt 4 lagt vægt på, at der manglede oplysninger om moderselskabets omfattende sikkerhedsstillinger over for andre koncernselskabers leverandører samt bankmellemværender.

Revisornævnet har heroverfor taget hensyn til, at for så vidt angår klagepunkterne 1, 7, 8, 9, 10, 11 og 13 er der sammenfald eller til dels sammenfald med klagepunkter afgjort ved Revisornævnets kendelse af 8. juli 2020 i sagerne 57 og 58/2018.

Da de indklagedes revisorerklæringer er afgivet forud for Revisornævnets afgørelse af 8. juli 2020 i sagerne 57 og 58/2018 bedømmes forholdene i denne sag efter princippet i straffelovens § 89, hvilket fører til, at det skal vurderes, hvorledes den tidligere sag ville være faldet ud, såfremt sagen på det tidspunkt også havde omfattet de nu påkendte forhold. Revisornævnet finder, at der i så fald ville være udmålt en højere bøde.

For overtrædelse af revisorlovens § 16, stk. 1, og § 23, stk. 1, samt for overtrædelse af dagældende og nugældende erklæringsbekendtgørelses § 6, pålægges de indklagede statsautoriseret revisor ... i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, hver især en tillægsbøde, der fastsættes til 50.000 kr. Ved bødefastsættelsen er der lagt vægt på de involverede værdier og at der er flere overtrædelser af ikke uvæsentlig karakter.”

Også relevant under afsnit 6.6.2.2. (princippet i straffelovens § 89).

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 rimelig tvivl skal komme den indklagede til gode.

Sag 16/2019. Kendelse af 10. februar 2020.

En privat klager havde klaget over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 16, stk. 1, i forhold til overholdelse af kravet om god revisorskik ved udførelse af revisionen af selskabet N.. ApS årsregnskab for 2018, idet revisor ikke havde indhentet tilstrækkeligt revisionsbevis i medfør af den internationale revisionsstandard ISA 500 Revisionsbevis og ISA 505 Eksterne bekræftelser.

Klagen angik særligt revisors revision vedrørende udmøntningen af en aftale om direktøraflønning. Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

"Revisornævnet lægger de af indklagede fremlagte oplysninger om sin revision af regnskabsposten for personaleomkostninger, herunder løn og honorar til direktør og anpartsejer af 50 % af selskabet, for regnskabsåret 2018 for N... ApS til grund, herunder at indklagede i revisionsprotokollatet for 2018 anførte, at anpartsaftalen af 24. august 2004 indgået mellem kapitalejerne, direktøren og klager, forelå som værende "lidt uklar". Revisornævnet lægger videre til grund, at klager såvel i regnskabsåret 2018 som forud herfor i regnskabsåret 2017 af indklagede i revisionsprotokollat var blevet gjort opmærksom herpå, ligesom Revisornævnet lægger til grund, at det af årsrapporten og de hertil hørende specifikationer fremgik for regnskabsåret 2018, hvor meget der blev udbetalt til medejer og direktør. Revisornævnet lægger videre til grund, at klager som kapitalejer har underskrevet revisionsprotokollen sammen med selskabets ledelse.

På denne baggrund finder Revisornævnet ikke, at klager mod indklagedes nægtelse har bevist, at indklagede har tilsidesat god revisorskik, herunder bevist, at indklagede ikke har haft et tilstrækkeligt og fornødent revisionsbevis, da indklagede afgav sin revisionspåtegning på årsregnskabet for regnskabsåret 2018 for N... ApS og sin revisorerklæring vedrørende ledelsesberetningen. Det tilføjes i denne forbindelse, at indklagede ikke i et tilfælde som det foreliggende - hvor aftalen om løn/honorar er indgået mellem de to kapitalejere, der har godkendt regnskabet på en generalforsamling, og som begge også på årsregnskaber for tidligere regnskabsår har underskrevet på/godkendt årsregnskaber, hvor det var den samme aftale, der regulerede forholdet, der var lagt til grund - som offentlighedens tillidsrepræsentant i tilknytning til sine revisionsbehandlinger i øvrigt har været forpligtet til at få aftalens indhold yderligere klarlagt."

Revisor blev i det hele frifundet.

Klager anmodede efterfølgende om genoptagelse, hvilket blev afvist. Kendelse om afvisning er refereret under afsnit 6.7.1. (visse sagsbehandlingsspørgsmål – genoptagelse af afgjort sag).

Også relevant under afsnit 6.1.1. (personel kompetence) og afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form).

Sag 37/2019. Kendelse af 18. maj 2020.

En privat klager havde i sin skrivelse af 17. november 2019 formuleret sin klage således: - At der er indsat et afsnit i årsrapporten, der slet ikke skulle have stået der. - At der ikke er indberettet, at C ApS fremover fra 2017/2018 benytter regler om udvidet gennemgang af årsrapporten. Klageren havde i sin skrivelse af 9. december 2019 udvidet klagen med: - At det er V... v/direktør ..., der har lavet fejl i årsrapporten 2016/17 og dermed også har ansvaret herfor. Endvidere havde klager nedlagt følgende påstand: Indklagede har begået fejl i årsrapporten for regnskabsåret 2016/17 med følge af øgede omkostninger for revision og udarbejdelse af regnskaberne og årsrapporterne for 2017/18 og 2018/19 samt manglende indberetning af ændrede regler for revision af årsrapporten. For så vidt angår sagens realitet fremgår følgende af Revisornævnets præmis:

"Sagens realitet"

Revisornævnet har lagt til grund, at den af indklagede den 20. februar 2018 afgivne erklæring om udvidet gennemgang af årsregnskabet for C ApS for regnskabsåret 2016/17 er en erklæring med sikkerhed omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2, samt at årsrapporten udviste et negativt resultat på 117.140 kr. og negativ egenkapital på 320.977 kr.

En revisor skal som oplyst af indklagede efter standarden for udvidet gennemgang bl.a. udføre specifikke arbejdshandlinger, herunder indhente engagementsforespørgsler hos selskabets pengeinstitutter og herunder forespørge selskabets advokatforbindelse om evt. tvister, søgsmål, retssager eller lignende forhold. Revisor skal endvidere undersøge boniteten af selskabets tilgodehavender samt i givet fald rejse forespørgsler til regnskabsgrundlaget.

Efter det af indklagede oplyste ønskede selskabets ledelse/direktør ikke at bruge tid på at indhente, dokumentere eller afholde udgifter hertil, og indklagede blev således pålagt begrænsninger i udførelsen af sit arbejde, hvorfor indklagede ikke var i stand til at opnå fornøden overbevisning om værdiansættelse af tilgodehavende fra salg samt ikke var i stand til at indhente advokatbrev og engagementsforespørgsler, hvilket var årsagen til indklagedes afsnit i erklæringen under overskriften "Grundlag for manglende konklusion", og dermed årsagen til, at indklagedes revisionspåtegning var med modificeret konklusion.

Revisornævnet lægger videre til grund, at det fremlagte generalforsamlingsreferat er dateret og underskrevet den 25. februar 2017 af klager ... som dirigent og eneejer af C ApS, samt at det af referatet fremgår en beslutning om at fravælge revision af årsrapporten og fremadrettet anvende reglerne for udvidet gennemgang. Revisornævnet lægger videre til grund, at revisionsfirmaet ..., hvorigennem indklagede afgav sin erklæring, tiltrådte som revisor for C ApS den 2. februar 2018, samt at det ikke af samarbejdsaftalen mellem C ApS og (revisionsfirmaet) af 31. januar 2018 fremgår, at indklagede skulle foretage indberetning af ændrede regler for revision af årsrapporten. Ved udvidet gennemgang af årsrapporten afmeldes revisor ikke hos Erhvervsstyrelsen. Valg af udvidet gennemgang sker på den ordinære generalforsamling og dokumenteres som en del af generalforsamlingsreferatet. Der er ikke yderligere formkrav til valg af udvidet gennemgang. Revisor afmeldes ikke hos Erhvervsstyrelsen, ligesom der ikke sker omtale i årsregnskabet af beslutningen. Der er ikke krav om ændring af vedtægter, idet udvidet gennemgang lovgivningsmæssigt er sidestillet med revision.

Ved Revisornævnet - der er et disciplinærnævn, der kan idømme en indbragt revisor straf i form af bøde og fratagelse af 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 rimelig tvivl skal komme den indklagede til gode. Det er derfor klager, der i en klagesag, der indbringes for Revisornævnet, der skal bevise, at klagen er begrundet.

Revisornævnet finder ikke, at klager i denne sag har dokumenteret eller på anden vis underbygget, at indklagede ved sin erklæring afgivet den 20. februar 2018 om udvidet gennemgang af årsregnskabet for C ApS for regnskabsåret 2016/17 har overtrådt reglerne for god revisorskik, ligesom Revisornævnet ikke finder det dokumenteret eller på anden vis underbygget, at indklagede har forsømt at indberette ændrede regler for revisionen. Det af klager oplyste, herunder om, at indklagede ikke er blevet hindret i at udføre relevante revisionshandlinger, kan ikke føre til et andet resultat. De af klager fremlagte og af klager den 31. januar 2018 underskrevne fuldmagter til indklagede om, at indklagede kunne indhente forskellige oplysninger, kan ej heller føre til et andet resultat. Revisornævnet bemærker i den forbindelse, at oplysningerne har karakter af "påstand mod påstand" således, at den rimelige tvivl i et sådant tilfælde som anført oven for skal komme den indklagede til gode.

Revisornævnet finder derfor ikke, at klager har godtgjort, at indklagede har handlet i strid med god revisionskik.

Derfor frifindes indklagede for klagepunkterne."

Revisor blev derfor frifundet.

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence) og afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form).

Sag 31/2019. Kendelse af 24. juni 2020.

Klagen over revisor var rejst af en privat klager. Revisornævnet forstod klagen således:

1) ...

2) ...

3) ...

4) ...

5) At revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor ikke kontrollerede sin partners ... foreløbige opgørelse af Actual Adjustment Amount og indsatte beløbet kr. 2.819.598 i B... A/S' årsrapport godkendt ultimo januar 2019, og at revisor først den 17. juni 2019 meddelte, at beløbet i stedet var kr. 1.019.976 pga. forskellige posteringsfejl, og klager fra at have en foreløbig opgørelse af Actual Adjustment Amount inden for forventningsrammen således ved tidsfristens udløb stod i en helt anden situation.

6) ...

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om sagens realitet:

"Vedrørende klagepunkt 5

Det fremgår af sagen, at en variabel del af købesummen i forbindelse med salget af aktier i O... A/S skal afregnes i årene 2019 - 2021. Det fremgår endvidere af sagen, at den første variable del af købesummen actual adjustment amount fra ... skulle fastlægges på grundlag af en endelig beregning af tidligere estimerede tal for "actual debt, actual cash and the actual working capital" ifølge Share Purchase Agreement § 9.1 og 9.2 samt en nærmere defineret kontospecifikation i schedule 9.2.

Indklagede ... har oplyst, at ledelsen i B... A/S ønskede årsrapporten for 2018 udarbejdet med meget kort frist, at der derfor med udgangspunkt i udkast til årsrapport for 2018 for O... A/S, og på baggrund af en foreløbige opgørelse, som indklagede modtog pr. mail, blev foretaget en beregning af "Actual Adjusted Amount" til kr. 2.819.598, der indgik i årsrapporten for B... A/S for 2018 under andre tilgodehavender.

I henhold til den indgåede Share Purchase Agreement" § 9.2.1, skal køber foretage beregning af "Actual Adjusted Amount" senest 10 arbejdsdage efter godkendelse af årsrapporten for O... A/S for 2018 på selskabets generalforsamling. Årsrapporten for O... A/S blev godkendt på generalforsamling den 31. maj 2019, og det fremgår af sagen, at indklagede modtog et udkast til det endelige "Actual Adjustment Amount" fra ... ved ... fredag den 14. juni 2019, som indklagede mandag den 17. juni 2019 fremsendte til ledelsen i B... A/S. Da den endelige årsrapport for O... A/S forelå, viste det sig, at den foreløbige opgørelse af "Actual Adjusted Amount" indeholdt poster, der ikke skulle medregnes, og det endelige "Actual Adjusted Amount" blev således beregnet til kr. 1.019.976.

Efter indklagedes oplysninger, som støttes af de i sagen fremlagte dokumenter, lægger Nævnet herefter til grund, at indklagede på baggrund af en række oplysninger fra udkast til årsrapport for O... A/S for 2018 foretog en foreløbig beregning af "Actual Adjusted Amount", og at reguleringen og specifikation af den af køber udarbejdede endelige beregning modtaget den. 14. juni 2019, blev drøftet med ledelsen i B... A/S.

Vedrørende spørgsmålet om habilitet og interessekonflikt skal det i øvrigt bemærkes, at nævnet på baggrund af de fremlagte mails parterne imellem lægger til grund, at ledelserne i alle virksomhederne var bekendt med, at Revision ... fortsat varetog revisionsopgaven i O... A/S og var indforstået hermed, samt at indklagede ... videregav opgaven om revision af O... A/S til ..., Det kan herefter ikke på baggrund af de fremlagte dokumenter antages, at indklagede ... har tilsidesat iagttaget habilitetsreglerne i forbindelse med sit erklæringsarbejde."

Revisor blev som anført frifundet.

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence), hvor de afviste klagepunkter er refereret.

Sag: 9/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

En privat klager indklagede revisor for 1) ved revisionen af årsregnskabet for A ... A/S for 2016/17 at have overtrådt god revisorskik, idet det udførte arbejde var utilstrækkeligt og kun delvist dokumenteret, samt for 2) ved revisionen af årsregnskabet for A ... A/S for 2016/17 at have overtrådt erklæringsbekendtgørelsen og dermed god revisorskik, idet fremhævelse af usikkerhed om fortsat drift ikke havde givet anledning til modifikation af konklusionen. Endvidere var der ikke fremhævet et ledelsesansvar ved forsinket indsendelse af årsrapporten.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

”Indledningsvis bemærker Nævnet, at det er ledelsen, der har ansvaret for at udarbejde og aflægge en årsrapport, der giver et retvisende billede af selskabets forhold i overensstemmelse med årsregnskabsloven. Efter indklagedes oplysninger lægger Nævnet til grund, at indklagede i forbindelse med revisionen i tilstrækkelig grad har fået dokumenteret og forholdt sig til, om forudsætningen om fortsat drift var opfyldt og indklagede fandt ikke, at denne forudsætning ikke var opfyldt.

Det fremgår af årsregnskabet, at indklagede i revisorpåtegningen har givet oplysninger om, at der var væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift samt henvist til noten herom, der indeholder detaljerede oplysninger om baggrunden. Ledelsen har tillige omtalt forholdet i noterne og i ledelsesberetningen. Det omtales særligt, at en længerevarende aftale med selskabets bankforbindelse ikke forelå. Da indklagede således har sikret, at forholdene vedrørende usikkerheden om fortsat drift og baggrunden derfor er fyldestgørende oplyst og afdækket, finder Nævnet, at indklagede ikke ved at afgive revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller i øvrigt har handlet i strid med god revisorskik.

Herefter frifindes indklagede for de rejste klagepunkter.”

Revisor blev således frifundet.

Sag: 18/2020. Kendelse af 3. november 2020.

En privat klager havde formuleret sin klage således:

”1. Indklagede har ved afgivelse af revisionspåtegning den 11. juni 2018 for årsrapport 2017 for A... Holding ApS og revisionspåtegning den 30. maj 2018 for årsrapport for 2017 for B... ApS handlet i strid med god revisorskik. Indklagede har på opdrag af ... , som er ultimativ ejer af 70% af A... Holding ApS, foretaget vurdering af kapitalandelene i A... København ApS og A... Odense ApS. Denne vurdering blev afgivet den 30. august 2017 og førte til en værdiansættelse af A... Holding ApS på 2.398 tkr. Indklagede har således været partsrevisor og kan følgelig ikke afgive erklæring på selskabernes årsrapporter. I årsrapporten for A... Holding ApS er under særlige poster indregnet gevinst ved salg af tilknyttede selskaber 2.187 tkr. vurdering og gennemførelse af salg af A... København ApS og A... Odense ApS til ... Holding ApS (...) og kan følgelig ikke afgive uafhængige revisionspåtegninger for A... Holding ApS og B... ApS for 2017. Klagen vedrører således indklagedes afgivelse af revisionspåtegninger for regnskabsåret 2017 for A... Holding ApS og B... ApS, hvor indklagede ikke har været uafhængig og foretaget selvrevision.”

Klager havde endvidere klaget over, 2) at indklagede havde tilsidesat god revisorskik ved ikke selv at have identificeret interessekonflikten, men først var blevet opmærksom herpå efter klagers henvendelse.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

”Klagepunkterne 1 og 2

Revisornævnet lægger til grund som dokumenteret i sagen, at indklagede den 30. august 2017 udarbejdede et notat om værdiansættelse af selskabet A... Holding ApS (cvr.nr. ...), at indklagedes værdiansættelse udgjorde 2.398 tkr., samt at det af indklagedes notat fremgår, at notatet udelukkende var udarbejdet med det formål at opgøre en værdi af anparterne i A... Holding ApS og alene var beregnet til internt brug og ikke til brug for tredjemand. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede var bekendt med, at såvel klager som hendes partner ... skulle bruge værdiansættelsen ved drøftelser om driftsstruktur og aktiviteter på en kommende generalforsamling samt, at disse drøftelser skulle foregå også under medvirken af begge parter's rådgivere. Derimod finder Revisornævnet ikke at kunne lægge til grund, idet indklagede bestrider dette, at indklagede vidste eller burde have vidst, at notatet skulle benyttes til at videregive til andre end de to parter/reelle ejere selv samt disses rådgivere. På denne baggrund lægger Revisornævnet til grund, at det af indklagede afgivne notat ikke udgør en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 1, 2 eller 3.

Klager har gjort gældende, at notatet om værdiansættelse af indklagede er udarbejdet alene på begæring af klagers daværende partner ..., hvilket indklagede har bestridt og oplyst, at notatet "blev leveret i forbindelse med at ledelsen i A... Holding ApS, herunder også klager, drøftede forskellige muligheder for justeringer til den daglige drift og selskabsstrukturen i øvrigt." Ved Revisornævnet – der er et disciplinærnævn, der kan idømme en indbragt revisor straf i form af bøde og fratagelse af en revisor sin godkendelse – gælder samme princip som inden for strafferetsplejen, dels at en klager skal kunne bevise sin påstand, dels at en rimelig begrundet tvivl skal komme den indklagede til gode.

Revisornævnet finder ikke, at klager - idet indklagede har bestridt dette - har bevist, at notatet om værdiansættelse af selskabet A... Holding ApS af indklagede blev udarbejdet alene på begæring af klagers daværende partner Rie Jensen.

Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede den 30. maj 2018 har afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for B... ApS for regnskabsåret 2017 og den 11. juni 2018 og afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for A... Holding ApS for perioden 29. december 2016 til 31. december 2017, at indklagedes udarbejdelse den 30. august 2017 af notat om værdiansættelse af selskabet A... Holding ApS er sket "som en naturlig del af et kundeforhold", at klager ikke i sagen i denne henseende har bevist andet, jf. ovenfor, ej heller bevist, at indklagede udarbejdede notatet uden opdrag fra klager, samt at indklagede i overensstemmelse med de herom gældende bestemmelser har taget stilling til sin habilitet. Revisornævnet lægger videre til grund, at de af klager og indklagede fremlagte mail ikke kan tages som et bevis for, at indklagede har givet udtryk for, at han har været inhabil, da han afgav sine revisionspåtegninger på årsrapporterne for de to selskaber. Revisornævnet lægger endelig til grund, at indklagede – som oplyst af indklagede, og idet andet ikke er bevist af klager – ikke har optrådt som partsrepræsentant for klagers tidligere partner Rie Jensen.

Efter revisorlovens § 24, stk. 1, 1. pkt., skal en revisor for enhver opgave 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 beslutningstagning.

Efter § 1, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 735 af 17. juni 2016, om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed (uafhængighedsbekendtgørelsen) må 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.

Det følger af § 6, stk. 1, nr. 2, i uafhængighedsbekendtgørelsen, at trusler, som er nævnt i § 1, stk. 1, ud over de i bekendtgørelsens § 2 nævnte tilfælde blandt andet kan foreligge, hvis revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes

udførelse, udadtil i forbindelse med juridiske tvister optræder eller inden for de seneste 2 år har optrådt som partsrepræsentant for den virksomhed eller klient, opgaven vedrører.
På ovenstående baggrund, da Revisornævnet ikke har fundet det bevist af klager, at der har foreligget trusler, der kan vække tvivl om indklagedes uafhængighed hos en velinformeret tredjemand, og da Revisornævnet ikke har fundet det bevist af klager, at indklagede har optrådt som partsrepræsentant for den virksomhed eller klient, opgaven vedrører, frifindes indklagede for klagepunkterne 1 og 2.”
Revisor blev således frifundet.

Også relevant under afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form) og afsnit 6.4.1. (erklæringsafgivelse).

Sag: 31/2020. Kendelse af 30. november 2020.

En privat klager, en fond, havde blandt andet rejst følgende klagepunkter mod revisor:

-At revisor ved revisionen af årsregnskaberne for Fonden ... for årene 2014, 2015, 2016 og 2017 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke i revisionspåtegningerne var taget forbehold for manglende eller forkert indregning af tilgodehavender og gældsforpligtelsen i balancen (klagepunkt 2), og

-At revisor ved revisionen af årsregnskaberne for Fonden ... for årene 2014, 2015, 2016 og 2017 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke i revisionspåtegningen var taget forbehold for ulovlig modregning af driftsomkostninger og omsætning i resultatopgørelsen (klagepunkt 3)

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende disse to klagepunkter:

” Klagepunkt 2 og 3

Revisornævnet skal indledningsvis bemærke, at som følge af de iboende begrænsninger i en revision er der en uundgåelig risiko for, at en revisor ikke opdager væsentlige fejlinformationer. Efter det oplyste, herunder navnlig bestyrelsesformandens tilladelse til at den daglige leder drev egen virksomhed, bestyrelsesformandens instruks til direktion og revision og viderefakturering samt meddelelse af 6. november 2014 til revisionen vedrørende en konkret bruger, finder Revisornævnet, at klagerne ikke har bevist, at indklagede ikke har fulgt de gældende revisionsstandarder ved sin vurdering af risiko for besvigelser og fejlinformation, og det findes ikke godtgjort, at indklagede ikke har foretaget stikprøvevise kontroller, herunder ved afstemning af konti, i overensstemmelse med de krav, der er til en revision, idet revisor måtte gå ud fra, at det udleverede dokumentationsmateriale var retvisende. Revisornævnet har i denne forbindelse lagt vægt på, at indklagede modtog materialet til brug for afstemningerne fra den daglige leder, og at meddelelser vedrørende brugeren var underskrevet af bestyrelsesformanden, hvorfor indklagede måtte gå ud fra, at faktureringen skete med ledelsens viden. Revisornævnet har yderligere lagt vægt på, at budgetopfølgninger og perioderegnskaber blev forelagt bestyrelsen, hvorfor bestyrelsen på baggrund af deres indgående kendskab til fondens og behandlingstilbuddets opbygning selv har haft grundlag for at kunne forholde sig hertil. Indklagede må derfor anses for at have udført sin revision i overensstemmelse med gældende standarder for revision, herunder standarderne for offentlig revision (SOR) 5- 7.

Indklagede frifindes på den baggrund for de rejste klagepunkter.”

Revisor blev i det hele frifundet for alle de rejste klagepunkter.

Også relevant for klagepunkterne 4 og 5 under afsnit 6.4.3.2.2. (inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet) og for klagepunkt 1 under afsnit 6.4.5. (adfærdsmangler).

6.4.4.7. Udvidet gennemgang

I beretningsåret er afgjort 3 sager, der drejer sig om revisors revisionsarbejde i forbindelse med udvidet gennemgang, og hvor bødeniveauet for området kan siges at være afspejlet i de afgjorte sager, herunder at der også kan pålægges bøder under de 25.000 kr., jf. det ovenfor citerede fra lovændringen i 2016 under afsnit 6.4.4.3. I en af de afgjorte sager, sag 32/2019, har revisor undladt at foretage samtlige krævede supplerende handlinger.

Sag 21/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisors overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens dagældende § 9, stk. 2, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, afsnit 34, andet og fjerde punkt, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for A ... A/S for 2016, idet revisor ikke havde udført påkrævede supplerende handlinger, idet der ikke var indhentet engagementsbekræftelse fra pengeinstitut samt foretaget kontrol af indberettet moms til bogføring.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets kendelse:

"Som klagen er formuleret, består denne reelt af to klagepunkter. Nævnet behandler derfor klagen sådan, og tager herefter stilling til hhv. indklagedes mulige overtrædelse ved indhentelse af engagementsbekræftelse fra pengeinstitut og ved kontrol af indberettet moms til bogføring.

...

For så vidt angår manglende indhentelse af engagementsbekræftelse, lægger Revisornævnet de af Erhvervsstyrelsen fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer, til grund. Endvidere lægger Nævnet de af Erhvervsstyrelsen fremlagte bemærkninger fra indklagede til kvalitetskontrollantens observationer og konklusioner, samt indklagedes høringssvar af 6. juni 2019, til grund.

På baggrund af kontrollantens arbejdsrapporter lægger Nævnet til grund, at indklagede for årsregnskabet for A ... A/S for 2016 har undladt at indhente engagementsbekræftelse hos selskabets pengeinstitut, hvilket indklagede har erkendt. Indhentelse af engagementsbekræftelse må under de foreliggende omstændigheder anses for påkrævet. Nævnet finder herefter, at indklagede derved har overtrådt § 9, stk. 2, i dagældende erklæringsbekendtgørelse jf. erklæringsstandardens afsnit 34, 2. punkt. Indklagede har derved tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Indklagedes bemærkninger hertil kan ikke føre til et andet resultat.

For så vidt angår kontrol af indberettet moms til bogføring, lægger Nævnet tillige de af Erhvervsstyrelsen fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter, til grund. Endvidere lægger Nævnet de af Erhvervsstyrelsens fremlagte bemærkninger fra indklagede til kvalitetskontrollantens observationer og konklusioner, samt indklagedes høringssvar af 6. juni 2019, til grund.

Som følge heraf – og som erkendt af indklagede i høringssvar af 6. juni 2019 – lægger Nævnet til grund, at indklagede for årsregnskabet for A ... A/S for 2016 har undladt at foretage kontrol af indberettet moms til bogføring, ved ikke at have indhentet balancer kvartalsvis og sammenholdt med momsindberetninger. Nævnet bemærker, at det forhold, at der var fejl i den måde, hvorpå indklagedes kvalitetsstyringssystem generede arbejdsværktøjer ved udvidet gennemgang, ikke fritager indklagede fra at udføre tilstrækkelige revisionshandling. Nævnet finder herefter, at indklagede derved har overtrådt § 9, stk. 2, i dagældende erklæringsbekendtgørelse jf. erklæringsstandardens afsnit 34, 4. punkt. Indklagede har derved tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1."

Revisor blev pålagt en bøde på 10.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag 32/2019. Kendelse af 17. april 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over, at revisor ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang af årsregnskabet for A... A/S for perioden 1. juli 2016 til 30. juni 2017 havde overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 2, idet revisor ikke havde udført tilstrækkelige arbejds handlinger til at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for ejerskabet til kapitalandele og stemmerettighederne i et polsk datterselskab.

Følgende fremgår af Revisornævnet præmis:

"Revisornævnet finder det på baggrund af de fremlagte dokumenter i sagen, herunder kvalitetskontrollantens erklæring i indbringelsesskrivelsen samt arbejds papirer, og uanset det regnskab, der danner grundlag for klagen ikke er fremlagt, godtgjort at indklagede, ved afgivelsen af erklæringen om udvidet gennemgang af årsregnskabet for A... A/S, var bekendt med, at oplysningerne om ejerskabet til kapitalandelene og stemmerettighederne i ... polske selskab ... var uoverensstemmende, og at der således forelå risiko for, at årsregnskabet for A... A/S for 2016/17 indeholdt væsentlig fejl information. Nævnet finder, at indklagede ved at have undladt at foretage samtlige supplerende handlinger, som revisor skal foretage i henhold til punkt 34 i Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), der fremgår som bilag 1 til erklæringsbekendtgørelsen, og som indklagede har pligt til at følge i henhold til erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 2, har tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1."

Revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Sag: 26/2020. Kendelse af 3. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens dagældende § 9, stk. 2, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, afsnit 34, første punkt, ved revisors afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for A... ApS for 2015/16, idet revisor ikke havde indhentet oplysninger fra personbogen pr. balancedagen.

Revisor blev fundet skyldig i klagen.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis:

” ...

Ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang er det et ufravigeligt krav, at revisor udfører supplerende handlinger, herunder er det et obligatorisk krav, at revisor altid skal indhente oplysninger fra personbogen pr. balancedagen om, hvorvidt virksomheden har stillet virksomhedspant eller pant i andet løsøre. De supplerende handlinger skal udføres for at opnå yderligere sikkerhed for revisors konklusion om årsregnskabet i forhold til en erklæringsopgave om gennemgang (review), og det er en forudsætning for, at revisor i konklusionen positivt kan bekræfte, om årsregnskabet giver et retvisende billede i henhold til årsregnskabsloven, at revisor har udført samtlige relevante supplerende handlinger og dermed har det fornødne grundlag for den yderligere sikkerhed, der adskiller en erklæring om udvidet gennemgang fra en review erklæring.

Ved undlade at indhente den konkret relevante oplysning fra personbogen pr. balancedagen og tillige undlade at foretage den efter de dagældende og nugældende bestemmelser obligatoriske supplerende handling vedrørende indhentelse af oplysning fra personbogen pr. balancedagen har indklagede overtrådt - dagældende erklæringsbekendtgørelses § 9, stk. 2, jf. bilag 1,

Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), afsnit 34, jf. A62, nugældende erklæringsbekendtgørelses § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), afsnit 34, jf. A62, - ved afgivelse af sin revisionspåtegning om udvidet gennemgang

på årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2015/16 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

...”

Revisor blev pålagt en bøde på 25.000 kr.

6.4.4.8. Sager i øvrigt

I beretningsåret er afgjort sager, der ikke bør/kan grupperes under nogen af de oven for anførte overskrifter. Dette gælder fx sag 20/2019, der omhandler blandt andet fortolkning af revisorlovens tidligere bestemmelse i § 18, stk. 2, om henvendelse til tidligere revisor samt datering af arbejdsblad, og fx sag 46/2020, der omhandler blandt andet byfornyelsesstøtte til en andelsboligforening og beregning af andelsboligværdi i den forbindelse.

Sag 20/2019. Kendelse af 10. februar 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

- a) Revisorlovens § 23, stk. 1, samt god revisorskik var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for 2015, idet der ikke var foretaget en tilstrækkelig planlægning, idet der ikke var foretaget en vurdering af risiko på væsentlige regnskabsposter samt identificeret regnskabsposter med væsentlige skøn, og idet der ikke var planlagt revisionshandlinger rettet mod væsentlige og risikofyldte poster.
- b) Revisorlovens § 18, stk. 2, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for 2015, idet der ikke var rettet henvendelse til den revisor, som havde afgivet erklæring på det seneste aflagte årsregnskab.
- c) Revisorlovens § 23, stk. 1, samt god revisorskik var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for 2015, idet revisionsdokumentationen ikke indeholdt tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for revisionen af kapitalandele i tilknyttede virksomheder og tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder. Der var endvidere ikke udført revisionshandlinger rettet mod primobalancen og indhentet engagementsbekræftelse.
- d) Revisorlovens § 23, stk. 1, samt god revisorskik var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for 2015, idet væsentlige dele af dokumentationen var dateret efter datoen for erklæringen.
- e) Erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1 og 2, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for 2015, idet der ikke var taget forbehold for overtrædelse af årsregnskabsloven herunder:
 1. Der manglede beskrivelser af anvendt regnskabspraksis for væsentlige regnskabsposter.
 2. Regnskabsposten tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder var fejlagtigt præsenteret under regnskabsposten andre tilgodehavender.
 3. Der var ikke oplyst om hæftelser i forbindelse med sambeskatning, ligesom der ikke var oplyst om hæftelser i forhold til de tilknyttede virksomheders kreditorer.
- f) Erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 9, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for 2015, idet revisor havde underskrevet revisionspåtegningen før ledelsen havde godkendt og underskrevet regnskabet.

Revisor blev fundet skyldig i klagepunkterne a, c, e og f og frifundet i klagepunkt b, mens klagepunkt d blev afvist.

Samtlige klagepunkter angik samme selskab.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis vedrørende frifindelsen under klagepunkt b:

"Klagepunkt b: Indklagede har afgivet sin revisionspåtegning på årsregnskabet for C... ApS for regnskabsåret 2015 den 31. maj 2016, dvs. forud for ikrafttræden den 17. juni 2016 af lov nr. 631 af 9. juni 2016 om ændring af revisorloven og forskellige andre love. Ved denne lovændring skete der

blandt andet en ændring af revisorlovens § 18, stk. 2, således at det efter lovændringen direkte - og som noget nyt - fremgår af revisorlovens § 18, stk. 2, at "Har den fratrædende revisor ikke afgivet seneste erklæring på årsregnskabet m.v., skal den tiltrædende revisor tillige rette henvendelse til den revisor, der har afgivet den seneste erklæring."

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede rettede henvendelse til den senest i selskabet C... ApS anmeldte revisor, der oplyste, at han ikke havde udført revisionsarbejde.

På denne baggrund - og selv om det også forud for præciseringen af kravet om, at en tiltrædende revisor skal rette henvendelse til den revisor, der senest har afgivet revisorerklæring, ville have været naturligt og forsvarligt for en tiltrædende revisor at foretage en sådan henvendelse - finder Revisornævnet ikke, således som revisorlovens § 18, stk. 2, var formuleret, da indklagede afgav sin revisionspåtegning, og således som klagepunktet i denne sag er formuleret, at indklagede kan dømmes for tilsidesættelse af god revisorskik ved at have undladt henvendelsen til den revisor, der senest havde afgivet revisionspåtegning på årsregnskaber for selskabet C... ApS, jf. hertil også princippet i straffelovens § 3, stk. 1. Derfor frifindes indklagede for dette klagepunkt."

Opmærksomheden henledes i denne forbindelse på, at Revisornævnet til klagepunkt c - hvori revisor blev fundet skyldig - skrev følgende: "Revisornævnet finder det videre bevist, at indklagede ikke med den fornødne professionelle skepsis - herunder i lyset af, at der var tale om en førstegangsværdiseringsopgave - har dokumenteret at have udført revisionshandlinger rettet mod primobalancen, herunder ikke rettede henvendelse til den revisor, der senest havde afgivet revisionspåtegning på årsregnskab for selskabet.

"Revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

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

Sag: 46/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

En privat klager – en andelshaver i en andelsboligforening - havde indbragt revisor for Revisornævnet med følgende klager:

- 1-3) At revisor ved revision af årsregnskaberne for andelsboligforeningen A/B ... for 2015, 2016 og 2017 har overtrådt god revisorskik, idet revisor burde have konstateret, at den af foreningen modtagne byfornyelsesstøtte i medfør af tinglyst deklaration på foreningens ejendom og som følge af andelsboligforeningslovens § 5, stk. 5, skulle have været fradraget i andelsværdien. (klagepunkt 1-3)
- 4-5) At revisor og dennes forsikringsselskab ikke anerkender, at klager som følge af at have solgt en ejendom med urigtige forventninger til prisen, er blevet påført store privatøkonomiske konsekvenser, og at revisor og dennes forsikringsselskab ikke vil erstatte købers tab i forbindelse med bolighandlen. (klagepunkt 4 og 5)
- 4-6) Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis for så vidt angår sagens realitet:
" ...

Sagens realitet

Ved lov nr. 631 af 8. juni 2016, der trådte i kraft den 17. juni 2016, er det forudsat, at mindre sager, der tidligere blev indbragt for Revisornævnet i forbindelse med en kvalitetskontrol og medførte bøder på op til ca. 25.000 kr., fremover af Erhvervsstyrelsen skal afsluttes med påbud eller påtale. Da indklagedes erklæringsafgivelse er sket efter den 1. juli 2008, men forud for den 17. juni 2016, hvor en række ændringer af Revisorloven af 2008 trådte i kraft, skal denne sag afgøres efter bestemmelserne i revisorloven af 2008, således som denne var gældende forud for de gennemførte ændringer, dog at princippet i straffelovens § 3 iagttages.

Klagepunkt 1-3

Indledningsvis bemærker nævnet, at det er bestyrelsen, der har ansvaret for at udarbejde og aflægge en årsrapport, der giver et retvisende billede i overensstemmelse med andelsboligloven. Der fremgår af sagen, at foreningen i 2015 modtog 2.759.124 kr. i byfornyelsesstøtte. Efter indklagedes oplysninger lægger Revisornævnet til grund, at indklagede i forbindelse med revisionen har indhentet tingbogsattest vedrørende Andelsboligforeningen ...130-132/... 51-53 og forholdt sig til deklARATIONEN, idet det fremgår af note 28 – Beregning af andelsværdi og note 29 – Lovkrævede nøgleoplysninger i årsrapporten for 2015, at der eksisterer en eventualforpligtigelse som følge af støtte til byfornyelse. Der er ikke sket fradrag af støttebeløbet i andelsværdien i årsrapporten, idet indklagede har henvist til, at der i valuarvurderingen var taget højde for deklARATIONEN.

Det følger imidlertid af lovbekendtgørelse nr. 447 af 21. marts 2015 om andelsboligforeninger og andre boligfællesskaber § 5, stk. 5, at såfremt der er tinglyst deklARATION på foreningens ejendom efter § 29 i lov om byfornyelse og udvikling af byer, skal der ved opgørelsen af foreningens formue fradrages et beløb, der svarer til den ydede støtte efter kapitel 4 i lov om byfornyelse og udvikling af byer. Fradrag efter 1. pkt. skal kun foretages i den periode, hvor det i den tinglyste deklARATION er angivet, at tilbagebetaling af støtte skal finde sted ved afhændelse af foreningens ejendom.

Efter bestemmelsen ordlyd finder Revisornævnet, at der skulle være sket fradrag af beløbet i andelsværdien, og at indklagede burde have gjort klart opmærksom på dette forhold i sin påtegning på årsregnskabet, da der herved var en risiko for overpris ved salg af andelsboligerne.

Herefter og uanset, at det er andelsboligforeningens bestyrelse, der aflægger regnskabet, og selvom en revisor alene foretager revision heraf, finder Revisornævnet, at indklagede, ved ikke at have været opmærksom på, at der ikke i valuarvurderingen var taget højde for deklARATIONEN, og at der derfor ikke skulle ske fradrag af støttebeløbet i andelsværdien i årsrapporten, idet det bemærkes, at det ikke i øvrigt fremgår af valuarvurderingen, at der er sket fradrag af støttebeløbet i forbindelse med vurderingen. Den af klager solgte andelsbolig burde have kostet 75.027 kr. mindre, og prisen stred således med andelsboligforeningslovens § 5, hvorfor overprisen kunne kræves tilbagebetalt efter § 16. Overprisen på den af klager solgte andelsbolig må anses som en direkte konsekvens af, at støttebeløbet ikke var fradraget i andelsværdien i årsrapporten for 2015.

Indklagede er på den baggrund skyldig i de rejste klagepunkter.

...

Revisor blev pålagt en bøde på 15.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence), afsnit 6.3.1. (retlig interesse) og afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen), hvor Revisornævnets præmis vedrørende bødens størrelse er gengivet.

Sag: 2/2020. Kendelse af 3. november 2020.

En privat klager klagede over revisors erklæring om udvidet gennemgang af 24. maj 2017 på årsregnskabet for A... ApS for regnskabsåret 2016, idet klageren gjorde gældende:

- (i) Revisor har begået væsentlige fejl og mangler i A... A/S' årsregnskab for 2016,
- (ii) Revisor angav fejlagtigt skattepligtige indkomst for to virksomheder, som var ejet af A... A/S, hvilket havde konsekvenser for A... A/S' regnskab,
- (iii) Revisor foretog en mangelfuld registrering af en fusion mellem to virksomheder, som var ejet af A... A/S, og
- (iv) Revisor har nægtet at udlevere bogføringsmateriale.

Revisor blev i det væsentlige fundet skyldig i de klagepunkter, der var anført under (i). Klagepunkterne angik ikke substantielle fejl, men derimod manglende overholdelse af regnskabslovens formalitetsbestemmelser.

Klagepunkterne under (ii) og (iii) blev afvist, og klagepunktet under (iv) blev realitetsbehandlet, men revisor blev frifundet.

Revisor, der forud for de i denne sag afgivne erklæringer var pålagt en bøde for tilsidesættelse af god revisorskik, blev ikke pålagt nogen tillægsbøde.

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence) og afsnit 6.4.5. (adfærdsmangler).

6.4.5. Adfærdsmangler

Sag: 2/2020. Kendelse af 3. november 2020.

En privat klager klagede blandt andet over, at

(iv) Revisor havde nægtet at udlevere bogføringsmateriale.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis til dette klagepunkt:

”Formalitet

Det fremgår som anført oven for af revisorlovgivningen, nu revisorlovens § 43, stk. 3, at klager over, at en revisor ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, kan indbringes for Revisornævnet. Efter revisorlovens forarbejder og Revisornævnets praksis anses Revisornævnets kompetence at omfatte "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring", jf. Betænkning 14/11/2002. Revisornævnet er på denne baggrund efter fast praksis kompetent til at behandle klager også over en revisors adfærd i forbindelse med erklæringsafgivelsen. Det primære område for Revisornævnets kompetence er efter bestemmelserne dog erklæringer med sikkerhed.

Da indklagede har afgivet revisionspåtegning med sikkerhed – udvidet gennemgang - på årsrapporten for regnskabsåret 2016 for A... ApS, og idet klagen angår tilbageholdelse af regnskabsmateriale til brug for indklagedes revision af netop dette regnskabsår, finder Revisornævnet, at klagen over indklagedes adfærd har så tæt sammenhæng med den erklæringsafgivelse, som der klages over, at klagen – i overensstemmelse med tidligere praksis - er omfattet af Revisornævnets kompetence, hvorfor Revisornævnet realitetsbehandler klagen.

Realitet

Indklagede har til klagepunktets realitet gjort gældende, at han ikke er bekendt med at have nægtet at udlevere regnskabsmateriale til ny revisor og må fastholde, at han havde en god og konstruktiv dialog med den pågældende medarbejder hos det nye revisionselskab. På denne baggrund og henset til de af klager anførte argumenter og fremlagte mail finder Revisornævnet ikke, at klager med den til en skyldkendelse fornødne sikkerhed har bevist, at indklagede har forset sig som anført i klagepunktet.

Derfor frifindes indklagede for dette klagepunkt.”

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence) og afsnit 6.4.4.8. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – sager i øvrigt).

Sag: 31/2020. Kendelse af 30. november 2020.

En privat klager klagede blandt andet over, at

-revisor i forbindelse med revisorskifte ikke havde besvaret tiltrædende revisors henvendelse, samt - revisor ikke havde udleveret efterspurgt materiale, jf. revisorlovens § 18, stk. 2. (begge punkter under klagepunkt 1)

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis til dette klagepunkt:

” Klagepunkt 1

Nævnets kompetence efter revisorlovens § 43, stk. 3, er begrænset til revisors udførelse af erklæringsopgaver som afgrænset ved § 1, stk. 2 (og 3). Dette indebærer, at Nævnet også er

kompetent til at tage stilling til, om revisor ved sin fratræden har overholdt de pligter, som påhviler ham ved hvervets ophør i henhold til god revisorskik efter revisorlovens § 16.

Det følger af god revisorskik, at revisor ved sin fratræden i almindelighed har pligt til at tilbagelevere klientens regnskabsmateriale til klienten eller den, der optræder på klientens vegne. Af indklagedes oversigt over forløbet, jf. bilag 3, fremgår, at samarbejdet ved mail af 4. april 2019 fra ... afsluttedes. Af mailen fremgår, at indklagede blev bedt om at fremsende alt bilagsmateriale for 2018 og 2019, herunder bogføringsmateriale frem til den 30. september 2018 samt alt regnskabsmateriale og bilagsmateriale for alle tidligere regnskabsår. Indklagede har oplyst, at han fremsendte al materialet til klager, og at klagers egne regnskabsmæssige registreringer og øvrigt materiale befandt sig på klagers egne computere. Således må det lægges til grund, at indklagede tilbageleverede klagers regnskabsmateriale i april 2019.

Det er ubestridt, at indklagede ikke besvarede henvendelsen af 1. august 2019 fra klagers nye revisor. Efter det oplyste om, at indklagede ikke besvarede henvendelsen, idet han ikke modtog dokumentation for revisorskiftet, men henset til at indklagede var klar over, at revisorskifte var forestående, idet samarbejdet mellem ham og klager var afsluttet, finder nævnet, at indklagede burde have besvaret henvendelsen og eventuelt udbedt sig dokumentation for revisorskiftet.

Indklagedes undladelse heraf indebærer herefter, at indklagede har overtrådt god revisorskik. Indklagede er på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Revisor blev i det hele frifundet for alle de rejste klagepunkter.

Også for klagepunkterne 2 og 3 relevant under afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt kombineret med afvisning) og for klagepunkterne 4 og 5 under afsnit 6.4.3.2.2. (inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet).

6.5. Tilsynsmyndigheden

Efter vedtagelsen af ændringerne af revisorloven i juni 2016 er Erhvervsstyrelsen tilsynsmyndighed med revisorerne. I dette afsnit er alene anført de sager, som Erhvervsstyrelsen med henvisning til revisorlovens § 34 har indbragt for Revisornævnet som følge af en udført kvalitetskontrol.

Sager, som Erhvervsstyrelsen har indbragt for Revisornævnet i medfør af revisorlovens § 37 – undersøgelsessagerne -, er medtaget under de afsnit i årsberetningen, som de konkrete sager angår.

6.5.1. Mangler ved kvalitetsstyringssystem

6.5.1.1. Når et kvalitetsstyringssystem slet ikke er anskaffet

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

Ingen sager i beretningsåret.

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

Sag 10/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over,

-at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke var tilstrækkelig ajourført i overensstemmelse med revisorlovens § 28, stk. 1, og bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisations § 2, stk. 4. (klagepunkt a)

-at revisionsvirksomheden i perioden siden seneste kvalitetskontrol i 2014 ikke havde udført tilstrækkelig overvågning i overensstemmelse med bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisations § 2, stk. 4, § 3, stk. 1, nr. 6, og § 3, stk. 3. Overvågningen var mangelfuldt udført, og den person, der havde udført opgaver, havde deltaget i efterfølgende kontrol af samme opgaver. (klagepunkt b)

-at revisionsvirksomheden ikke havde sikret, at kvalitetsstyringssystemet indeholdt tilstrækkelige beskrivelser af procedurer om hvidvask i overensstemmelse med revisorlovens § 28, stk. 1, og bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisations § 2, stk. 4. (klagepunkt c)

-at revisionsvirksomheden i perioden siden seneste kvalitetskontrol i 2014 ikke havde sikret tilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, jf. revisorlovens § 28, stk. 2. Ved kvalitetskontrollen i 2017 blev der i 3 ud af 3 kontrollerede revisionsopgaver konstateret fejl og mangler i det udførte arbejde, som skyldtes utilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet. (klagepunkt d).

Erhvervsstyrelsen havde samtidig indgivet særskilt klage mod den forhenværende revisor. Revisionsvirksomheden blev fundet skyldig i alle klagepunkterne.

Vedrørende bødens størrelse fremgår følgende af Revisornævnets præmis:

"... Ved fastsættelsen af bøden må det betragtes som en skærpende omstændighed, at virksomheden, til trods for de forhold der blev påpeget ved kvalitetskontrollen i 2014, fortsat i 2016 ikke levede op til de krav, der stilles, herunder til virksomhedens kvalitetsstyringssystem. For tilsidesættelse af god revisorskik pålægges der herefter den indklagede revisionsvirksomhed, Revisionsfirmaet ..., i medfør af revisorlovens § 44, stk. 6, jf. § 43, stk. 5, en bøde på 150.000 kr."

Også relevant under afsnit 6.2.2. (ansvarets subjekter), for så vidt angår klagepunkt d afsnit 6.5.1.4. (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) samt afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag 11/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

I forbindelse med sag 10/2020 havde Erhvervsstyrelsen mod revisor personligt fremsat følgende klagepunkter:

-at indklagede ved revisionen af årsregnskabet for A...A/S for 2015 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke var taget forbehold for væsentlige overtrædelser af årsregnskabsloven i relation til indregning, måling og præsentation af tilgodehavender og gæld til kreditinstitutter, herunder foretagen modregning mellem aktiver og passiver, samt manglende noteoplysninger om indeståelse over for factoringselskab, jf. dagældende erklæringsbekendtgørelse § 6, stk. 2, nr. 1. (klagepunkt a)

-at indklagede ved revisionen af årsregnskabet for A...A/S for 2015 havde overtrådt god revisorskik, idet der ikke med fornøden professionel skepsis var planlagt og udført tilstrækkelige revisionshandling, ligesom der ikke var dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt revisionsbevis vedrørende tilgodehavender og going concern. Desuden var der ikke dokumentation for, at der var foretaget tilstrækkelige revisionshandling med henblik på at sikre, at indregning, måling og præsentation af tilgodehavender og gæld til kreditinstitutter og oplysninger vedrørende going concern i årsregnskabet var i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme. Underskrivende revisor havde endvidere ikke været tilstrækkeligt involveret i opgaveløsningen, jf. dagældende revisorlov § 23, stk. 1. (klagepunkt b)

Revisor blev fundet skyldig i begge klagepunkter.

Revisor var tidligere ved Revisornævnets kendelse af 18. april 2017, i sag nr. 74/2016, pålagt en bøde på 30.000 kr. for tilsidesættelse af god revisorskik, herunder blandt andet for manglende dokumentation for planlægning og udførelse af revision i 4 selskaber og manglende forbehold for going concern, samt ved kendelse af 6. april 2018, i sag nr. 008/2017, pålagt en bøde på 50.000 kr. for tilsidesættelse af god revisorskik, herunder blandt andet for manglende dokumentation og manglende supplerende oplysninger og manglende forbehold i sin erklæring. Revisor blev i den nu pådømte sag ikke pålagt nogen tillægsstraf. Sagen blev genoptaget, men afgørelsen blev fastholdt ved Revisornævnets kendelse af 18. juni 2018.

6.5.1.4. 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 24/2019 og sag 25/2019. Kendelse af 20. maj 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over, at

a) revisor ved revisionen af årsregnskabet for A ApS for 2014/15 og på årsregnskabet for B A/S for 2015 havde handlet i strid med god revisorskik, idet der forelå mangelfuld planlægning, og idet der ikke var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis forud for afgivelse af revisionspåtegningen, og

b) revisor ved revisionen af årsregnskabet for A/B ... for 2016/17 havde handlet i strid med god revisorskik, idet der ikke forelå dokumentation for, at der var udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandling samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af ejendommen, ligesom der ikke var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis forud for afgivelse af revisionspåtegningen.

Erhvervsstyrelsen havde endvidere klaget over, at

a) revisionsvirksomheden havde handlet i strid med dagældende revisorlovs § 28, stk. 1, ved ikke at have sikret, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem blev anvendt rettidigt ved udførelse af erklæringsopgaver, der blev afgivet gennem revisionsvirksomheden, og

b) revisionsvirksomheden havde handlet i strid med dagældende revisorlovs § 28, stk. 1, idet revisionsvirksomhedens interne overvågning af enkeltsager ikke blev gennemført af en person med tilstrækkelig og egnet erfaring i henhold til ISQC 1, afsnit 48, idet den interne overvågning ikke havde været i stand til at afdække væsentlige fejl og mangler.

Både revisor og revisionsvirksomheden blev fundet skyldig i begge klagepunkter.

Følgende fremgår af Revisornævnets kendelse vedrørende udmålingen af bøder til revisor og revisionsvirksomheden:

"Revisornævnet lægger til grund, at den indklagede revisionsvirksomhed har såvel anskaffet som installeret et kvalitetsstyringssystem der er tilfredsstillende efter sit indhold, men anvendelsen heraf må på den ovenanførte baggrund anses for at have været i væsentlig grad mangelfuld.

I overensstemmelse med Nævnets faste praksis, og idet der ikke efter det oplyste er særlig anledning til at fravige denne, fastsættes bøden til 100.000 kr.

For overtrædelse af dagældende revisorlovs § 28, stk. 1., pålægges indklagede, ...

Revisionsanspartsselskab, herefter i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 100.000 kr.

Henset til den bøde, der er pålagt revisionsvirksomheden og til sammenhængen mellem de af indklagede personligt og af revisionsvirksomheden begåede overtrædelser af god revisionsskik, som kan henføres til den mangelfulde anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, fastsættes der ikke nogen særskilt sanktion for ... revisor"

Revisionsvirksomheden blev pålagt en bøde på 100.000 kr., men bøden for revisor personligt bortfaldt.

Sag 16/2020 og sag 17/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde i sag 16/2020 mod revisor personligt fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens §16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskaberne for A... A/S for 2015/16, Andelsboligforeningen ... 2016, B... ApS for 2015/16 og C... ApS for 2015/16, idet der ikke var dokumentation for, at der var foretaget uafhængighedsvurderinger, ligesom der ikke var dokumentation for planlægning og udførelse af revision, herunder at der var indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for de afgivne erklæringer.

Erhvervsstyrelsen havde i sag 17/2020 mod revisionsvirksomheden klaget over, at virksomheden havde overtrådt revisorlovens § 28, stk. 2, idet revisionsvirksomheden ikke havde sikret, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem havde været anvendt ved udførelse af erklæringsopgaver, hvor der var afgivet erklæring 23. november 2016, 9. marts 2017, 17. februar 2017 og 7. oktober 2016, og som blev gennemgået i forbindelse med kvalitetskontrollen i 2017. Både revisor og revisionselskabet blev fundet skyldig i begge klagepunkter.

Følgende fremgår af Revisornævnets kendelse vedrørende udmålingen af bøder til revisor og revisionsvirksomheden:

”Med hensyn til sanktionsfastsættelsen for revisionsvirksomheden bemærkes, at i sager - som angår utilstrækkelig implementering og/eller utilstrækkelig ibrugtagning/anvendelse af et kvalitetsstyringssystem, eller i sager, hvor et kvalitetsstyringssystem, selv om det er anskaffet, ikke lever op til gældende krav, og som er indbragt for Revisornævnet henhold til revisorlovens § 43, stk. 5, om virksomhedsansvar - fastsættes efter Revisornævnets faste praksis i førstegangstilfælde en bøde på 100.000 kr., medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Ved bedømmelsen af, om der i sagen foreligger forhold, der kan begrunde en fravigelse af det sædvanlige bødeniveau, lægger Revisornævnet vægt på, at kravet om etablering og implementering af et kvalitetsstyringssystem har været lovfæstet siden maj 2004. Revisornævnet har ikke i denne sag fået forelagt konkrete oplysninger, der kan begrunde en fravigelse af udgangspunktet for bødeniveauet, hverken som en forhøjelse eller en nedsættelse af bøden, idet Revisornævnet anser manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystemet som en alvorlig overtrædelse af god revisorskik, herunder henset til, at revisor netop ved afgivelse af erklæringer med sikkerhed optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant. Det af indklagede påberåbte om lang sagsbehandlingstid i Erhvervsstyrelsen kan ikke føre til et andet resultat.

For overtrædelse af revisorlovens § 16, stk. 1, pålægges den indklagede revisionsvirksomhed ... herefter i medfør revisorlovens § 44, stk. 6, jf. § 43, stk. 5, en bøde på 100.000 kr.

Med hensyn til sanktionsfastsættelsen for indklagede personligt er det som oven for fastslået, at indklagedes erklæringsarbejde ikke levede op til gældende krav med hensyn til dokumentation for uafhængighedsvurdering, planlægning og udførelse af revisionerne. 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, mangler ved et kvalitetsstyringssystem eller ikke 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 utilstrækkelige dokumentation for uafhængighedsvurdering, planlægning og udførelse af revisionerne indebærer herefter, at den indklagede revisor personligt har overtrådt god revisorskik. Under hensyn til, at overtrædelserne er sanktioneret over for revisionsvirksomheden - der er en enkeltmands revisionsvirksomhed, ejet af indklagede personligt - finder Revisornævnet i overensstemmelse med fast praksis, at den af indklagede personligt forskyldte straf for disse klagepunkter skal bortfalde.”

Revisionsvirksomheden blev pålagt en bøde på 100.000 kr., men bøden for revisor personligt bortfaldt.

Sag 10/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet klaget over,

-at Revisionsvirksomheden i perioden siden seneste kvalitetskontrol i 2014 ikke havde sikret tilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, jf. revisorlovens § 28, stk. 2. Ved kvalitetskontrollen i 2017 blev der i 3 ud af 3 kontrollerede revisionsopgaver konstateret fejl og mangler i det udførte arbejde, som skyldtes utilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet. (klagepunkt d).

Erhvervsstyrelsen havde samtidig indgivet særskilt klage mod den forhenværende revisor.

Revisionsvirksomheden blev fundet skyldig i dette og øvrige klagepunkter.

Revisionsvirksomheden blev pålagt en bøde på 150.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.2.2. (ansvarets subjekter), afsnit 6.5.1.3. (når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), hvor alle klagepunkter fremgår, samt afsnit 6.6.4. (andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag 24/2020 og sag 25/2020. Kendelse af 3. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde i sag 24/2020 mod revisionsvirksomheden fremsat klage over overtrædelse af revisorlovens § 28, stk. 2, idet revisionsvirksomheden ikke havde sikret, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem blev anvendt ved løsning af erklæringsopgaver, der var afgivet den 16. marts 2017, 4. oktober 2016 og 28. januar 2017, og som blev gennemgået i forbindelse med kvalitetskontrol i 2017.

Erhvervsstyrelsen havde i sag 25/2020 mod revisor personligt fremsat klage over, at revisor havde overtrådt revisorlovens § 16, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens dagældende § 9, stk. 2, jf. bilag 1, erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskaberne for A... ApS for 2016, B... ApS for 2015/16 og C... A/S for 2015/16, idet der ikke var dokumentation for, at der var foretaget uafhængighedsvurderinger, ligesom der ikke var dokumentation for planlægning og udførelse af handlinger, herunder påkrævede supplerende handlinger som grundlag for de afgivne erklæringer.

Både revisor og revisionsselskabet blev fundet skyldig i de rejste klagepunkter.

Revisionsvirksomheden blev pålagt en bøde på 100.000 kr., men bøden for revisor personligt bortfaldt.

Sag 29/2020 og sag 30/2020. Kendelse af 3. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde i sag 30/2020 mod revisionsfirmaet fremsat klage for overtrædelse af revisorlovens § 28, stk. 2, idet revisionsvirksomheden ikke havde sikret, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem blev anvendt i fornødent omfang ved udførelse af erklæringsopgaver, der var afgivet den 12. marts 2017, 2. maj 2017 og 14. juni 2017, og som blev gennemgået i forbindelse med kvalitetskontrol i 2017.

Erhvervsstyrelsen havde i sag 29/2020 mod revisor personligt fremsat klage over, at revisor havde overtrådt

a) erklæringsbekendtgørelsens dagældende § 6, stk. 7, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for 2016, idet der var taget forbehold for going concern uden, at dette havde medført, at der blev afgivet en afkræftende konklusion i revisionspåtegningen.

b) erklæringsbekendtgørelsens dagældende § 5, stk. 1, nr. 7, og stk. 7, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for 2016, idet revisors udtalelse om ledelsesberetningen ikke var modificeret som følge af manglende oplysninger i ledelsesberetningen.

c) revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A... ApS for 2016, idet dokumentation for udførte handlinger var mangelfuld, og idet der ikke forelå dokumentation for, at der var opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne revisionspåtegning, herunder at revisor havde udvist professionel skepsis ved udførelse af revisionen.

d) revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for B... ApS for 2016, idet der ikke var dokumentation for, at planlagte revisionshandling blev udført, herunder at der var indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser, andre tilgodehavender og leverandører af varer og tjenesteydelser, der udgjorde en væsentlig del af selskabets balance, ligesom indklagede ikke havde taget dokumenteret stilling til, hvorvidt det manglende revisionsbevis skulle føre til et forbehold. Desuden var der ikke dokumentation for, at der var taget stilling til præsentationen af tilgodehavender og gæld i årsregnskabet.

Både revisor og revisionsvirksomheden blev fundet skyldig i de rejste klagepunkter. Revisionsvirksomheden blev pålagt en bøde på 100.000 kr., og revisor blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

6.6.2. 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.

6.6.2.1. 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 14/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Revisor, der tidligere ved Revisornævnets kendelse af 5. november 2012 (sag nr. 79/2010) var blevet fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik som følge af manglende dokumentation for planlægning m.m., men hvor den personlig forskyldt straf bortfaldt, fordi revisors personlig drevne virksomhed samtidig blev pålagt en bøde på 100.000 kr., blev ved denne kendelse fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik i forbindelse med sin revision af to forskellige selskaber.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis vedrørende udmåling af straffen, bødens størrelse:

"Indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik kan efter de nugældende principper for ikendelse af disciplinærstraf ikke vurderes til at være en mindre alvorlig forseelse. For tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, samt overtrædelse af revisorlovens § 23, stk. 1 samt -nugældende og dagældende - erklæringsbekendtgørelses § 6 pålægges indklagede ... derfor i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der fastsættes til 40.000 kr.

Ved fastsættelsen af bøden er det anset for en skærpende omstændighed, at indklagede ved den tidligere omtalte kendelse af 5. november 2012 blev fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik som følge af mangelfuld dokumentation for planlægning m.m."

Udmålingen af bøden i denne sag kan måske tolkes således, at der ikke er tillagt den tidligere afgørelse gentagelsesvirkning af væsentlig betydning for bødens størrelse.

Sagens revisionsmæssige del er refereret under afsnit 6.4.4.3. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – manglende forbehold og manglende modificeret konklusion).

Sag 18/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Revisor, der tidligere ved kendelse af 24. februar 2016 (sag nr.046-2015) var pålagt en bøde på 50.000 kr. for overtrædelse af god revisorskik som følge af mangelfuld dokumentation for planlægning og udførelse af revisionen af tre erklæringsopgaver, blev ved denne kendelse fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik i forbindelse med sin revision af to forskellige selskaber. Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis vedrørende udmåling af straffen, bødens størrelse:

"Indklagedes tilsidesættelse af god revisorskik kan efter de nugældende principper for ikendelse af disciplinærstraf ikke vurderes til at være en mindre alvorlig forseelse. For tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, samt overtrædelse af revisorlovens § 28 samt -nugældende og dagældende - erklæringsbekendtgørelses §§ 5 og 6 pålægges indklagede ... derfor i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der fastsættes til 75.000 kr.

Ved fastsættelsen af bøden må det betragtes som en skærpende omstændighed, at indklagede ved den tidligere afsagte kendelse af 24. februar 2016, blev fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik som følge af mangelfuld dokumentation for planlægning og udførelse af revisionen af tre erklæringsopgaver."

Udmålingen af bøden i denne sag kan måske tolkes således, at der er tillagt den tidligere afgørelse gentagelsesvirkning af væsentlig betydning for bødens størrelse.

Sagens revisionsmæssige del er refereret under afsnit 6.4.4.2. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen).

Sag 29/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Revisor, der tidligere ved kendelse af 18. oktober 2016 i sag nr. 058-2016 var tildelt en advarsel, som følge af mangelfuld dokumentation, mangelfuld kontrol af overholdelse af den regnskabsmæssige begrebsramme og for ikke at have taget forbehold for manglende overholdelse af årsregnskabsloven, blev ved denne kendelse fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik i forbindelse med sin revision af et selskab.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis vedrørende udmåling af straffen, bødens størrelse:

"For tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, overtrædelsen af revisorlovens § 23 samt erklæringsbekendtgørelses § 6 pålægges indklagede ... i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der fastsættes til 75.000 kr.

Ved fastsættelsen af bøden må det betragtes som en skærpende omstændighed, at indklagede ved den tidligere afsagte kendelse af 18. oktober 2016 blev fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik som følge af bl.a. mangelfuld dokumentation, og mangelfuld kontrol af overholdelse af den regnskabsmæssige begrebsramme for hvilket han pålagdes en advarsel."

Udmålingen af bøden i denne sag kan måske tolkes således, at der er tillagt den tidligere afgørelse gentagelsesvirkning af væsentlig betydning for bødens størrelse.

Sagens revisionsmæssige del er refereret under afsnit 6.4.4.3. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – manglende forbehold og manglende modificeret konklusion).

Sag 22/2019. Kendelse af 17. april 2020.

Revisor, der tidligere ved kendelse af 13. juni 2016 i sag nr. 100/2015 var pålagt bøde på 20.000 kr. for overtrædelse af god revisorskik og overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen, blev ved denne kendelse ligeledes fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik og overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis vedrørende udmåling af bødens størrelse:

" Ved fastsættelsen af bødestraffen må det anses for en skærpende omstændighed, at forholdet er begået den 3. maj 2017 hvilket er mindre end et år efter at indklagede ved Nævnets kendelse af 13. juni 2016 blev pålagt en bøde på 20.000 kr. Det må endvidere anses for en skærpende omstændighed, at det nu foreliggende forhold til dels vedrører samme virksomhed som den tidligere kendelse."

Også relevant under afsnit 6.1.1. (personel kompetence) og afsnit 6.4.4.3. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), hvor sagens revisionsmæssige del er refereret.

Sag 23/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Revisor, der tidligere ved kendelse af 22. juli 2015 i sag nr. 119/2014 var pålagt bøde på 50.000 kr. for overtrædelse af god revisorskik ved ikke at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til brug for afgivelsen af vurderingsberetningen ved stiftelsen af et selskab, blev ved denne kendelse ligeledes fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik. Revisornævnet lagde blandt andet ved bødefastsættelsen vægt på, at såvel den aktuelle sag som den tidligere påkendte sag angik tilsidesættelse af god revisorskik ved afgivelse af en vurderingsmandserklæring. Det tilføjes i denne forbindelse, at revisor ikke tidligere var kendt skyldig i at have overtrådt habilitetsbestemmelserne. Bøden blev blandt andet med henvisning hertil skærpet.

Også relevant under afsnit 6.4.1. (erklæringsafgivelse) og afsnit 6.4.3.2.2. (inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), hvor Revisornævnets præmis til bødestørrelsen fremgår, og hvor sagens revisionsmæssige del er refereret.

6.6.2.2. 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 tillægsbøde 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.

Sag 27/2019. Kendelse af 21. april 2020.

Revisor blev pålagt en bøde - tillægsbøde - på 100.000 kr. i medfør af princippet i straffelovens § 89.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1. (inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser), hvor sagen er refereret.

Sag 45/2018 og 46/2018. Kendelser af 31. august 2020.

De to indklagede revisorer blev hver pålagt en bøde – tillægsbøde – på 50.000 kr. i medfør af princippet i straffelovens § 89.

Sagens realitet er til dels refereret under afsnit 6.4.4.5. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – særdeles omfattende sager).

6.6.2.3. Princippet i straffelovens § 81 og § 89 i kombination.

Se kendelse af 14. juni 2019 i sag 53/2018, refereret under afsnit 6.4.4.2 (kvalitetsmangler ved selve erklæringen - helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), hvor der henvises til såvel princippet i straffelovens § 89 om tillægsstraf som princippet i straffelovens § 81 om gentagelsesvirkning.

6.6.3. 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 endvidere mulighed for, at også en revisionsvirksomhed kan frakendes sin godkendelse som revisionsvirksomhed, jf. revisorlovens § 44, stk. 6.

6.6.3.1. Ubetinget frakendelse

Ingen sager i beretningsåret.

6.6.3.2. Betinget frakendelse

Sag: 8/2019. Kendelse af 22. oktober 2020.

Sagen er refereret oven for under afsnit 6.4.4.1. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen - hvor meget kan der kræves af revisors revision).

Erhvervsstyrelsen havde under sagen nedlagt påstand om, at indklagede betinget blev frakendt sin godkendelse samt nedlagt påstand om en væsentlig bøde.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

”...

De begåede forhold må betragtes som værende af en sådan alvor, at anvendelse af bødestraf er påkrævet. Af de nedenfor under afsnittet om frakendelse anførte grunde finder Revisornævnet dog ikke anledning til at pålægge indklagede en bøde i den af Erhvervsstyrelsen påståede størrelsesorden.

For overtrædelse af revisorlovens § 23, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, pålægges indklagede herefter i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der fastsættes til 75.000 kr.

Frakendelse af godkendelsen

Revisornævnet finder det godt gjort, at indklagede har identificeret relevante revisionsmæssige risici korrekt, og at indklagede har udfoldet ikke ubetydelige bestræbelser på at opnå fornøden dokumentation. På denne baggrund, og uanset de konstaterede overtrædelser af god revisorskik, og de involverede værdiers betydelige størrelse, finder Revisornævnet ikke anledning til betinget at frakende indklagede dennes godkendelse som revisor.”

Revisor blev frifundet for påstanden om betinget frakendelse af sin godkendelse.

Revisor blev pålagt en bøde på 75.000 kr.

6.6.4. Andre forhold af betydning for strafudmålingen

Sag 21/2019. Kendelse af 3. marts 2020.

Revisor blev ved denne kendelse fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik i forbindelse med sin udvidede gennemgang.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis vedrørende udmåling af straffen, bødens størrelse:

"Vedrørende sanktionsfastsættelsen bemærker Nævnet, at indklagede har foretaget flere relevante revisionsbehandlinger som led i udarbejdelsen af årsregnskabet for A A/S for 2016. De konstaterede mangler kan derfor ikke betegnes som værende meget alvorlige. Omvendt finder Nævnet, at tilsidesættelsen af pligten til at indhente engagementsforespørgsel hos pengeinstitut er en forseelse af en sådan karakter, at anvendelse af bødestraf er påkrævet.

Uanset at det fremgår af forarbejderne til lov nr. 631 af 8. juni 2016 at forseelser, der efter tidligere praksis kunne medføre bøder op til 25.000 kr. fremover i vidt omfang alene vil medføre en påtale eller advarsel, finder Nævnet, at anvendelse af bøder under 25.000 kr. ikke kan anses for udelukket ved lovændringen, jf. også lovens ordlyd.

For overtrædelse af § 9, stk. 2, i dagældende erklæringsbekendtgørelse, jf. erklæringstandardens afsnit 34, 2. og 4. punkt, samt § 16, stk. 1, i revisorloven pålægges indklagede derfor i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der fastsættes til 10.000 kr."

Sagens realitet er refereret under afsnit 6.4.4.7. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – udvidet gennemgang).

Sag 41/2019. Kendelse af 24. juni 2020.

Revisor blev ved kendelsen fundet skyldig i overtrædelse af habilitetsbestemmelsen i forbindelse med afgivelse af 7 revisionspåtegninger på 7 forskellige selskabers årsrapporter.

Der blev ved udmåling af bøden lagt vægt på antallet af revisionserklæringer og på antallet af forskellige selskaber.

Bøden blev udmålt til 300.000 kr.

Præmis vedrørende bødestørrelsen er refereret under afsnit 6.4.3.2.1. (inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser).

Sag: 13/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af en vurderingsberetning på erklæring om omregistrering

fra IVS til ApS, og Erhvervsstyrelsen havde nedlagt påstand om en bøde på op til 600.000 kr., jf. revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om udmåling af bøden efter bestemmelsen i revisorlovens § 44, stk. 1.:

”Revisornævnet har ved fastsættelse af bødens størrelse i skærpende retning lagt til grund, at indklagede - der har afgivet sin vurderingsberetning vedrørende omregistrering af A... IVS til A... ApS som offentlighedens tillidsrepræsentant - som anført ovenfor har afgivet sin erklæring i det væsentlige uden at have dokumenteret at have foretaget relevante arbejdshandlinger i tilknytning til opgaven. Revisornævnet har videre lagt vægt på, at indklagedes erklæring kunne få betydning for en tredjemands beslutning om fx ydelse af kredit eller indgåelse af forretningsmellemværende. Revisornævnet har - uanset det anførte om forseelsens grovhed og dermed om bødens størrelse - ikke fundet, at bøden i denne sag bør udmåles efter bestemmelsen i revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt., hvorefter lovens bødeniveau på maksimum 300.000 kr. kan forhøjes til et maksimum på 600.000 kr., såfremt revisors tilsidesættelse af de pligter, som stillingen medfører, er af særlig grov karakter. Revisornævnet har ved denne vurdering dels lagt vægt på, at det af motiverne til lovbestemmelsen blandt andet fremgår, at bøder på 300.000 kr. for en enkelt revisor som udgangspunkt efter danske forhold anses for passende og for tilstrækkelig afskrækkende, og at den foreslåede bestemmelse kun forventes anvendt i fåtal af tilfælde. Revisornævnet har endvidere lagt vægt på, at det af klager anførte om, "at den afgivne vurderingsberetning ved omregistreringen af A... IVS til A... ApS er afgivet på skrømt" ikke kan lægges til grund som bevist, ligesom Revisornævnet har lagt til grund, at klagen - således som klagepunktet er formuleret - i det væsentlige angår manglende dokumentation.”

Revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen).

Sag: 14/2020. Kendelse af 15. september 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor havde handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning, herunder manglende dokumentation og manglende forbehold.

Revisor gjorde gældende, at lang sagsbehandlingstid og manglende partshøring skulle medføre ugyldighed.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis herom:

”Sagens formalitet

1. Det forhold, at der har været en - af Erhvervsstyrelsen beklaget - lang sagsbehandlingstid i Erhvervsstyrelsen, medfører ikke, medmindre sagen er forældet, at Erhvervsstyrelsens afgørelse ikke kan indbringes for Revisornævnet, ligesom sagsbehandlingstiden, herunder en lang sagsbehandlingstid, ikke medfører, at en sag skal afvises på grund af ugyldighed, eller at en indklaget i en sag skal frifindes. Klagen i denne sag er ikke forældet, fordi den af indklagede afgivne revisionspåtegning er dateret den 6. maj 2017 og klagen er indgivet til Revisornævnet den 13. februar 2020, jf. revisorlovens § 46, hvorefter fristen for at indbringe en sag for Revisornævnet er 5 år regnet fra den dag, den pligtstridige handling eller undladelse er begået.

2. Det fremgår af de fremlagte dokumenter i sagen, at indklagede er blevet partshørt om klagepunkterne ved Erhvervsstyrelsens brev af 11. december 2019 og, at indklagedes besvarelse hertil blev modtaget den 8. januar 2020. Revisornævnet finder allerede på denne baggrund, at indklagede er blevet behørigt partshørt om klagepunkterne. Det forhold, at kvalitetskontrollen fandt

sted i 2017 og partshøringen i den forbindelse først blev indledt i december 2019, kan ikke føre til et andet resultat.

På denne baggrund realitetsbehandler Revisornævnet de fremsatte klagepunkter.

Sagens realitet

...

Revisornævnet har ved fastsættelse af bøden ikke fundet, at det forhold, at sagsbehandlingstiden i Erhvervsstyrelsen har strakt sig over ca. 3 år, kan føre til en lavere bøde."

Revisor blev pålagt en bøde på 35.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.1. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – hvor meget kan der kræves af revisors revision), hvor den revisormæssige del er beskrevet.

Sag: 46/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

En privat klager – en andelshaver i en andelsboligforening - havde indbragt revisor for Revisornævnet. Klagen omfattede 5 klagepunkter.

Følgende fremgår blandt andet af Revisornævnets præmis for så vidt angår bødens størrelse:

"Sanktion

Efter straffelovens § 3 er udgangspunktet ...

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. På baggrund heraf er det derfor hensigten at foretage en ændring - sammenholdt med Revisortilsynets hidtidige praksis - vedrørende Erhvervsstyrelsens praksis for indbringelse af sager for Revisornævnet. Det er således hensigten, at Erhvervsstyrelsen, der fremtidig forestår kvalitetskontrollen og reaktioner i denne forbindelse, afslutter sager med mindre alvorlige forseelser med en påtale eller et påbud, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde. Tilsvarende gør sig gældende for sager, der - uden at være resultat af en kvalitetskontrol - er gjort til genstand for en undersøgelse efter lovens § 37.

Praksisændringen har sammenhæng med omlægningen af kvalitetskontrollen, jf. forslagens ...

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.

Det forudsættes, at Revisornævnet ved klager, der indbringes af andre end Erhvervsstyrelsen, anlægger et tilsvarende vurderingsgrundlag, med hensyn til om en forseelse bør anses som en mindre alvorlig forseelse og således ikke i førstegangstilfælde bør medføre en sanktion i form af en bøde, men alene en advarsel."

Uanset at det fremgår af forarbejderne til lov nr. 631 af 8. juni 2016 at forseelser, der efter tidligere praksis kunne medføre bøder op til 25.000 kr. fremover i vidt omfang alene vil medføre en påtale eller advarsel, finder Nævnet, at anvendelse af bøder under 25.000 kr. ikke kan anses for udelukket ved lovændringen, jf. også lovens ordlyd.

Nævnet vurderer, at den af indklagede begåede tilsidesættelse af god revisorskik efter de tidligere gældende regler alene ville have medført en bøde på mindre end 25.000 kr. Desuagtet finder Nævnet efter sagens karakter, herunder at der er tale om revision i en andelsboligforening, med væsentlig betydning for beboernes privatøkonomi, at anvendelse af bødestraf er påkrævet.

For overtrædelse af revisorlovens § 16, stk. 1, pålægges indklagede i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 15.000 kr.”

Revisor blev således pålagt en bøde på 15.000 kr.

Denne sag er således et eksempel på, at Nævnet i visse tilfælde finder det nødvendigt for at understrege forseelsens generelle alvor, at anvende bødestraf også hvor der konkret ikke er anledning til at udmåle en bøde på over 25.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.1.2. (saglig kompetence), afsnit 6.3.1. (retlig interesse) og afsnit 6.4.4.8. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – sager i øvrigt), hvor den revisionsmæssige del er refereret.

Sag 10/2020. Kendelse af 22. oktober 2020.

Erhvervsstyrelsen havde klaget over en revisionsvirksomheds utilstrækkelige kvalitetsstyringssystem. Revisionsvirksomheden var ikke tidligere pålagt disciplinærstraf af Revisornævnet.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om bødens størrelse:

” Ved fastsættelsen af bøden må det betragtes som en skærpende omstændighed, at virksomheden, til trods for de forhold der blev påpeget ved kvalitetskontrollen i 2014, fortsat i 2016 ikke levede op til de krav, der stilles, herunder til virksomhedens kvalitetsstyringssystem.

For tilsidesættelse af god revisorskik pålægges der herefter den indklagede revisionsvirksomhed, Revisionsfirmaet ..., i medfør af revisorlovens § 44, stk. 6, jf. § 43, stk. 5, en bøde på 150.000 kr.”

Revisionsvirksomheden blev således pålagt en bøde på 150.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.2.2. (ansvarets subjekter), afsnit 6.5.1.3. (når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), hvor alle klagepunkter fremgår, og for så vidt angår klagepunkt d afsnit 6.5.1.4. (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) og afsnit.

Sag 52/2020. Kendelse af 3. november 2020.

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over, at revisor ”i flere tilfælde havde afgivet erklæringer med sikkerhed på årsrapporter uden at have være tilknyttet en godkendt revisionsvirksomhed i Erhvervsstyrelsens revisorregister, jf. § 1, stk. 2, i bekendtgørelse om register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 2. Erklæringerne på årsrapporterne var underskrevet af ... revisor Det fremgår af erklæringerne, at de var afgivet gennem ... Revisionsanpartsselskab.”

Revisor blev fundet skyldig i afgivelse af i alt 35 afgivne revisionspåtegninger vedrørende i alt 24 forskellige selskaber gennem er revisionsvirksomhed, der af Erhvervsstyrelsen var slettet i registeret over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis om udmåling af bøden:

”Der er ved bodefastsættelsen lagt vægt på, at konsekvensen af, at indklagede har afgivet ovennævnte revisionspåtegninger, er den, at revisionspåtegningerne er ugyldige, samt at konsekvensen af, at revisionsvirksomheden ikke er optaget i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, er den, at revisionsvirksomheden herved kan unddrage sig den loypligtige kvalitetskontrol. Revisornævnet har herved lagt vægt på, at efter revisorlovens § 28 og § 29 må en revisionsvirksomhed kun udføre erklæringsopgaver under

anvendelse af et kvalitetsstyringsystem og har pligt til at undergive sig kvalitetskontrol. Denne forpligtelse er central for den godkendte revisors virke som offentlighedens tillidsrepræsentant efter revisorlovens § 16, stk. 1. Sanktionen for en revisionsvirksomhed, der har forsømt sin pligt til at anvende et kvalitetsstyringsystem til erklæringsarbejde, er efter Revisornævnets praksis som udgangspunkt en bøde på 100.000 kr. Når en virksomhed, der ikke er registreret som en revisionsvirksomhed i Erhvervsstyrelsens register, udfører erklæringsopgaver, unddrager den sig samtidig pligten til at anvende et kvalitetsstyringsystem og til at undergive sig kvalitetskontrol og kan herved sidestilles med en virksomhed, der ikke anvender et sådant system. Den økonomiske fordel herved tilfalder indehaveren. Revisornævnet har på den baggrund fundet, at udgangspunktet for bøden – som også anført i Revisornævnets kendelse af 20. januar 2016 i sag 7/2015 – ikke kan være mindre end en bøde vedrørende pligtforsømmelse udvist af en revisionsvirksomhed, der er optaget i Erhvervsstyrelsens register.

Revisornævnet finder endvidere, at det i denne sag, hvor indklagede var direktør i og den reelle ejer af Revisionsvirksomheden ..., og som angår i alt 35 afgivne revisionspåtegninger vedrørende i alt 24 forskellige selskaber, og hvor de afgivne revisionspåtegninger er daterede i umiddelbar forlængelse af den 6. april 2018, hvor Revisionsvirksomheden ... var blevet slettet i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, er det en skærpene omstændighed, at indklagede, der som anført var direktør og eneste ledelsesmedlem af Revisionsvirksomheden ... har afgivet sine revisionspåtegninger gennem revisionsvirksomheden, selv om han vidste, at Revisionsvirksomheden ... ikke længere var en godkendt revisionsvirksomhed. På denne baggrund, efter en samlet vurdering og når henses til, at såfremt en revisors tilsidesættelse af de pligter, som stillingen medfører, er af særlig grov karakter, kan en bøde forhøjes, pålægges indklagede ... i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 250.000 kr.”

Også relevant under afsnit 6.3.4. (klagens indhold og form) og afsnit 6.4.3.1. (mangler ved registreringen), hvor sagens realitet er beskrevet.

6.7. Visse sagsbehandlings spørgsmål

Under dette afsnit er et eksempel på afslag på genoptagelse af en sag, hvor Revisornævnet havde frifundet revisor.

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

6.7.1. Genoptagelse af afgjort sag

Sag 16/2019. Kendelse af 2. marts 2020 truffet efter skriftlig behandling.

I en sag indbragt af en privat klager var den indklagede revisor i det hele frifundet. Klager rettede herefter henvendelse til Revisornævnet og henviste til Revisornævnets begrundelse. Det Revisornævn, der behandlede klagens realitet, behandlede klagers nye henvendelse på skriftligt grundlag.

Følgende fremgår af Revisornævnets præmis:

"Revisornævnet er et domstolslignende klageorgan, der kan ikende disciplinærstraf i form af bøde, advarsel og frakendelse af godkendelse til at virke som revisor. Revisornævnet følger, hvor der ikke er andre særlige bestemmelser i Revisorloven og i medfør heraf udstedte retsforskrifter, de principper, der følges af domstolene ved behandlingen af straffesager. Revisornævnet kan således alene genoptage en sag, hvor en indklaget er frifundet, såfremt der efter afgørelsen er truffet, er

fremkommet nye beviser af vægt for sagen, eller når falske forklaringer eller erklæringer er afgivet af vidner eller skøns mænd under sagen, eller falske eller forfalskede dokumenter er benyttede under sagen og lignende, jf. principperne i retsplejelovens § 975 og 976.

Det nævn, der behandlede klagesagen og traf afgørelsen ved kendelse af 10. februar 2020, har besluttet, at behandlingen af sagen ikke genoptages, fordi det af klager nu anførte ikke er nye beviser af vægt i sagen. Det forhold, at begrundelsen som anført af klager synes at bero på en misforståelse, kan ikke føre til et andet resultat i denne sag, hvor indklagede er blevet frifundet. Det tilføjes for god ordens skyld, at Revisornævnet ved sin afgørelse anførte, at Revisornævnet lagde til grund, at indklagede i revisionsprotokollatet for 2018 anførte, at anpartsaftalen af 24. august 2004 indgået mellem kapitalejerne, direktøren og klager, forelå som værende "lidt ukklar", samt at klager såvel i regnskabsåret 2018 som forud herfor i regnskabsåret 2017 af indklagede i revisionsprotokollat var blevet gjort opmærksom herpå. Endvidere tilføjede Revisornævnet, "at indklagede ikke i et tilfælde som det foreliggende - hvor aftalen om løn/honorar er indgået mellem de to kapitalejere, der har godkendt regnskabet på en generalforsamling, og som begge også på årsregnskaber for tidligere regnskabsår har underskrevet på/godkendt årsregnskaber, hvor det var den samme aftale, der regulerede forholdet, der var lagt til grund - som offentlighedens tillidsrepræsentant i tilknytning til sine revisions handlinger i øvrigt har været forpligtet til at få aftalens indhold yderligere klarlagt."

På denne baggrund genoptager Revisornævnet ikke behandlingen af disciplinærsagen afgjort ved Revisornævnets kendelse i sag nr. 016/2019 af 10. februar 2020."

Anmodningen om genoptagelse blev således ikke imødekommet.

Sagens realitet er refereret under afsnit 6.4.4.6. (kvalitetsmangler ved selve erklæringen – frifindelse eventuelt kombineret med afvisning).

6.7.2. Aktindsigt

Revisornævnet har i beretningsåret truffet afgørelser om anmodning om aktindsigt efter offentlighedsloven i 20 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.

6.8. Domstolsprøvelse af Revisornævnets afgørelser

Der er i beretningsåret indbragt en sag for domstolene, hvori Revisornævnet har truffet afgørelse i beretningsåret. Det er sag 45 og 46/2018, der er refereret under afsnit 6.4.4.5.

Der er i beretningsåret afsagt dom i Østre Landsret vedrørende tidligere indbragte sager 49+50/2016 og 11 og 97/2011. I begge sager er Revisornævnets afgørelser stadfæstet af Østre Landsret.

Sagerne 11-2011 og 97-2011 havde været overordentlig langvarige, således var den ene af kendelserne afsagt i februar 2014 og den anden i februar 2016. Det er derfor med stor tilfredshed, at Nævnet konstaterer, at de nu er bragt til en tilfredsstillende afslutning.

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

I den i beretningen for 2018 under det tilsvarende afsnit nævnte sag 3/2017 blev revisor ved kendelse af 9. januar 2018 i 2 år frataget retten til at udøve virksomhed som godkendt revisor.

Sagen er af revisor indbragt for retten og verserer fortsat ved byretten, der har afsagt kendelse om, at den skete frakendelse tillægges opsættende virkning.