
**Revisornævnets
Årsberetning
2024**

**Revisornævnets
Årsberetning 2024**

**Afgivet i henhold til § 19 i bekendtgørelse nr. 952 af 24. juni 2020 om
Revisornævnet som senest ændret ved bekendtgørelse nr. 39 af 15.
januar 2021.**

Indhold

1. Formandens beretning for 2024	5
2. Nævnets kontaktoplysninger.....	6
3. Nævnets sammensætning i 2024.....	7
4. Værd at vide – nogle korte spørgsmål og svar.....	8
4.1. Hvem kan klage? ¹	8
4.2. Koster det noget at klage? ²	8
4.3 Hvem kan der klages over? ³	8
4.4. Hvad kan der klages over? ⁴	8
4.5. Gælder der en klagefrist? ⁵	9
4.6. Hvordan klages der? ⁶	9
4.7. Hvordan behandles sagen? ⁷	9
4.8 Hvad kan Nævnets afgørelse gå ud på? ⁸	9
4.9. Hvornår kan Nævnets afgørelse forventes?	10
4.10. Er det muligt at klage over Nævnets afgørelse? ⁹	10
4.11. Hvor kan man læse mere?	10
5. Årets statistik.....	11
6. Revisornævnets praksis i beretningsperioden	13
6.1. Revisornævnets kompetence og reaktionsmuligheder	13
6.1.1. Personel kompetence.....	13
6.1.2. Saglig kompetence	15
6.2. Disciplinæransvaret.....	17
6.3. Påtaleret.....	17
6.3.1. Retlig interesse	17
6.3.2. Udøvelse af klagebeføjelse - repræsentation og succession	18
6.3.3. Forældelse	18
6.3.4. Klagens indhold og form.....	18
6.4. Erklæringsarbejde	18
6.4.1. Erklæringsafgivelse.....	19
6.4.2. Ikke udelukkende til hvervgivers brug.....	20
6.4.3. Væsentlige mangler.....	20
6.4.3.1. Mangler ved registreringen	20
6.4.3.2. Inhabilitet	20
6.4.3.2.1. Inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser	20
6.4.3.2.2. Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet.....	27

6.4.4. Kvalitetsmangler ved selve erklæringen	28
6.4.4.1. Hvor meget kan der kræves af revisors revision.....	28
6.4.4.2. Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen.....	33
6.4.4.3. Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion	68
6.4.4.4. Andelsboligforeninger	82
6.4.4.5. Forvaltningsrevision.....	85
6.4.4.6. Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning.....	85
6.4.4.7. Udvidet gennemgang	101
6.4.5. Adfærdsmangler.....	113
6.5. Hvidvaskloven	113
6.6. Tilsynsmyndigheden	121
6.6.1. Mangler ved kvalitetsstyringssystem	122
6.6.1.1. Når et kvalitetsstyringssystem slet ikke er anskaffet	122
6.6.1.2. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet (og evt. installeret), men ikke taget i brug	122
6.6.1.3. Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav.....	122
6.6.1.4. Når et kvalitetsstyringssystem, der er tilfredsstillende efter sit indhold, både er anskaffet, installeret og taget i brug, men anvendelsen (efterlevelsen) af systemet er i væsentlig grad utilstrækkelig.	125
6.7 Udmåling af bøde og frakendelse af godkendelse som revisor	126
6.7.1. Gentagelsesvirkning.....	126
6.7.1.1. Princippet i straffelovens § 81	126
6.7.1.2. Princippet i straffelovens § 89	129
6.7.1.3. Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination	129
6.7.2. Frakendelse	131
6.7.2.1. Ubetinget frakendelse	131
6.7.2.2. Betinget frakendelse.....	132
6.7.2.3 Midlertidig frakendelse under sagens behandling	135
6.7.2.4 Forbud mod at udføre revision.....	138
6.7.3. Andre forhold af betydning for strafudmålingen	139
6.8. Visse sagsbehandlingsspørgsmål	141
6.8.1. Visse sagsbehandlingsspørgsmål - Genoptagelse af afgjort sag	141
6.8.4. Aktindsigt.....	142
6.9. Domstolsprøvelse af Revisornævnets afgørelser	143

1. Formandens beretning for 2024

Hermed afgives beretning for Revisornævnet for 2024.

Revisornævnet har i 2024 afholdt 11 møder. Der har i de fleste tilfælde været tale om møder med fysisk fremmøde.

Der er i alt pålagt bøder for 3.390.000 kr.

Nævnet har i årets løb modtaget 91 sager, hvilket stort set svarer til antal sager modtaget i 2023. Fordelingen af modtagne sager gennem årene kan ses af oversigten nedenfor side 11.

Sager om uafhængighed, der udspringer af en revisors investeringer o.l. har fortsat været et væsentligt arbejdsområde. Der er således i beretningsåret afsagt kendelse i 8 sager om dette. Det er fortsat ikke endeligt afklaret, hvordan domstolene stiller sig til nævnets praksis, herunder bødepraksis, på dette område, idet et antal retssager herom fortsat verserer, jf. nedenfor pkt. 6.9. og nævnets beretninger for 2021, 2022 og 2023. Dog har landsretten kort efter beretningsperiodens udløb stadfæstet en af dommene, ved hvilken Revisornævnets bødeudmåling var blevet tiltrådt af byretten.

Nævnet har i beretningsåret haft anledning til at frakende en indklaget revisor dennes godkendelse ubetinget i to tilfælde, jf. afsnit 6.7.2.1 på side 135. Derudover er der i to tilfælde sket betinget frakendelse. Endvidere har nævnet i et enkelt tilfælde anvendt adgangen i revisorlovens § 44, stk. 3, nr. 1, til i en periode på 2 år at frakende en revisor retten til at udføre eller kontrollere udførelsen af en revision. Ligeledes har nævnet i et enkelt tilfælde anvendt adgangen i revisorlovens § 44, stk. 5, til under sagens behandling midlertidigt at frakende en indklaget revisor dennes godkendelse som revisor. Indklagede revisor blev i dette tilfælde ubetinget frakendt godkendelsen ved nævnets endelige stillingtagen til sagen. Nævnets afgørelse om midlertidig frakendelse, der i henhold til revisorlovens § 52a, stk. 1, er underkastet en særskilt adgang til domstolsprøvelse, blev ikke af den pågældende revisor krævet indbragt for domstolene.

Ved lov nr. 624 af 19. maj 2020 blev revisorlovens § 43a indsat, hvorefter Revisornævnet fra bestemmelsens ikrafttræden den 1. juli 2020 har kunnet behandle klager vedrørende en revisors, revisionsvirksomheds eller udenlandsk revisionsvirksomheds tilsidesættelse af dennes forpligtelser efter hvidvaskloven eller for dennes rådgivning af en kunde i strid med kundens forpligtelser efter hvidvaskloven. Revisornævnet har i beretningsåret behandlet en enkelt sag herom indbragt af Erhvervsstyrelsen, jf. afsnit 6.5.

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 2024 blevet betjent af:

Fuldmægtig Mette Klitgaard Nielsen
Fuldmægtig Steffie Søndergaard Pedersen
Fuldmægtig Frederik Limkilde Rav
Fuldmægtig Victoria Nygaard Ledet
Specialkonsulent Michelle Bisgaard Rasmussen

Nævnets hjemmeside: Revisornævnet i Nævnenes Hus

Nævnets e-mailadresse: revisor@naevneneshus.dk

3. Nævnets sammensætning i 2024

Formandskab:

Formand: Landsdommer Henrik Bitsch.

Næstformand: Byretspræsident Christian Schou.

Godkendte revisorer:

Statsautoriseret revisor Poul Erik Gram Olsen, Ernst & Young
Statsautoriseret revisor Søren Loyola Bro Søndergaard, Revision Plus
Statsautoriseret revisor Per Kristensen, 2+ Revision Statsaut. Revisorer ApS
Statsautoriseret revisor Jens Skovby, RevisorGruppen Danmark
Statsautoriseret revisor Morten Elbæk Jensen, PwC
Statsautoriseret revisor Jan Bo Hansen, Deloitte
Statsautoriseret revisor Jesper Dahl Jepsen, BDO
Statsautoriseret revisor Anne Cathrine Nielsen, Baker Tilly
Statsautoriseret revisor Henrik Nørgaard, Ernst & Young
Statsautoriseret revisor Jakob Wraae Kastor, Beierholm
Statsautoriseret revisor Jens Ringbæk, Deloitte
Registreret revisor Dorte Lodahl Krusaa, Dansk Revision

Repræsentanter for regnskabsbrugere:

Afdelingsdirektør Bo Dam Klausen, Nordea
Senior vice president Britta Veis Jensen, Danish Crown
Chefkonsulent Kristian Koktvedgaard, Dansk Industri
Erhvervsjuridisk chef Sven Petersen, Dansk Erhverv
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
Direktør Morten Bendtsen, Finans Danmark
Advokat Stig Høding, TEKNIQ Arbejdsgiverne
Underdirektør Linda Nordstrøm Nissen, TEKNIQ Arbejdsgiverne
Økonomidirektør Steen O. Hansen, Normal

4. Værd at vide – nogle korte spørgsmål og svar

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

4.1. Hvem kan klage?¹

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

4.2. Koster det noget at klage?²

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

4.3 Hvem kan der klages over?³

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

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

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

4.4. Hvad kan der klages over?⁴

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

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

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

4.5. Gælder der en klagefrist?⁵

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

4.6. Hvordan klages der?⁶

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

4.7. Hvordan behandles sagen?⁷

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

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

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

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

4.8 Hvad kan Nævnets afgørelse gå ud på?⁸

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

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

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

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

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

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

4.9. Hvornår kan Nævnets afgørelse forventes?

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

4.10. Er det muligt at klage over Nævnets afgørelse?

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

4.11. Hvor kan man læse mere?

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

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

1. RL § 43, stk. 6, samt RL § 44a, stk. 3.
2. BKG § 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

Afgjorte sager:

I beretningsåret 2024 er i alt 104 sager blev afsluttet.

10 sager faldt ud til frifindelse

2 sag medførte betinget frakendelse af godkendelsen som revisor.

Tre sager, hvoraf de to vedrørte samme indklagede, medførte ubetinget frakendelse af godkendelsen som revisor

En sag medførte forbud mod at udføre revision i en given periode.

Der er pålagt bøder for 3.390.000 kr.

Der er i to tilfælde meddelt en advarsel

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

2 sager afgjort ved nævnbeslutning

19 sager er afvist eller henlagt af sekretariatet

13 sager er tilbagekaldt af klager.

Indkomne sager:

55 sager er modtaget fra private

33 sager er modtaget fra Erhvervsstyrelsen

3 sager er modtaget fra Social- og Boligstyrelsen

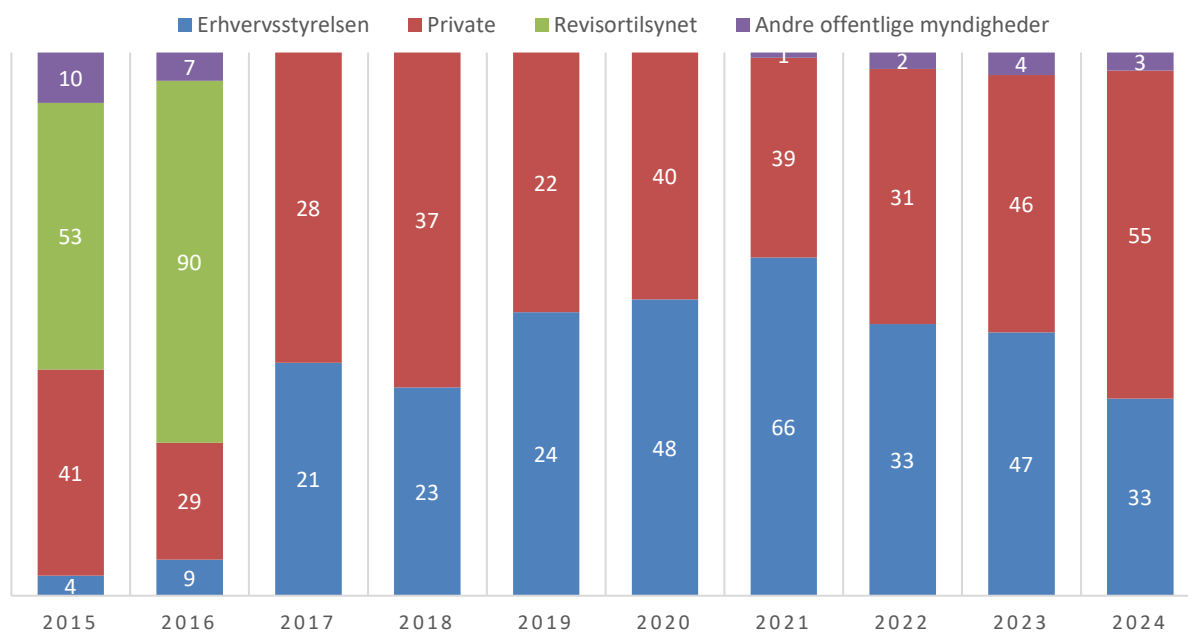
Der er ikke i øvrigt modtaget sager fra offentlige myndigheder

Der er i alt modtaget 91 klager i beretningsåret.

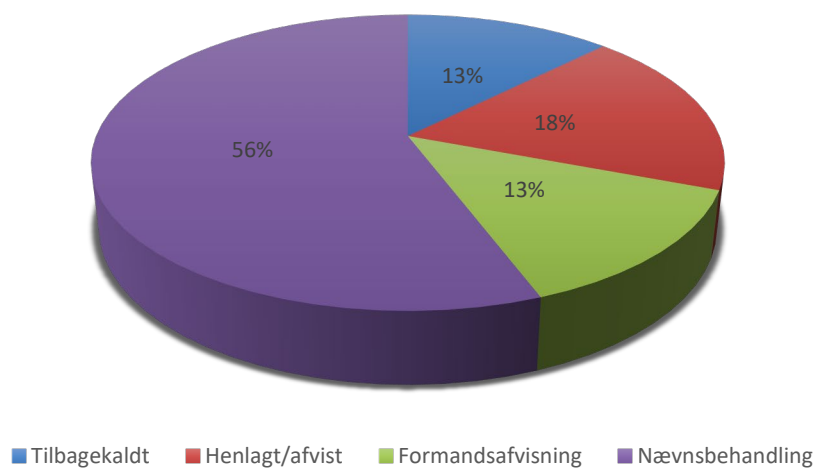
Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid har været på 5,7 måneder jf.

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

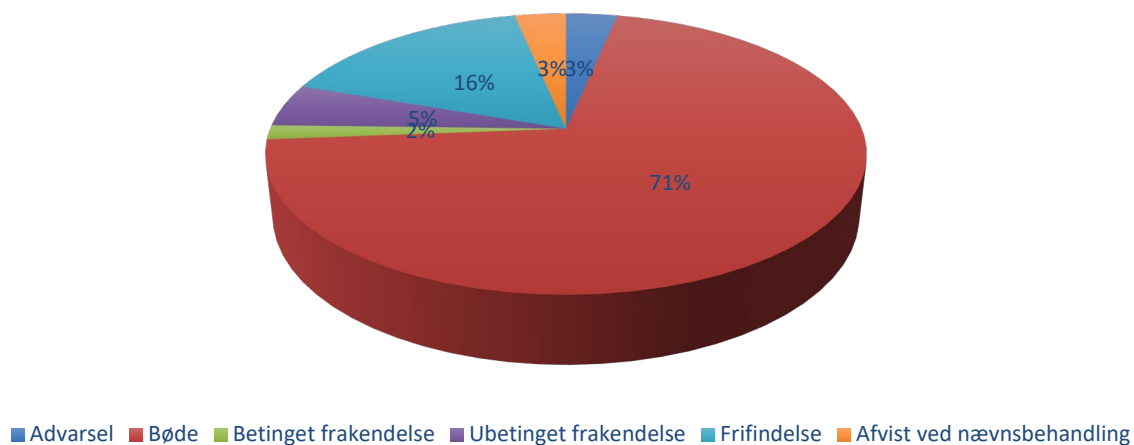
FORDELING AF INDKOMNE SAGER



Fordeling af afgørelser i 2024



Fordeling af nævnsbehandlede sager i 2024



6. Revisornævnets praksis i beretningsperioden

I det følgende er gengivet korte referater af de kendelser, som Revisornævnet har afsagt i 2024. Der henvises endvidere til tidligere årsberetninger. Den måde, som kendelserne er rubriceret under de enkelte afsnit på, er i det væsentlige samstemmende med tidligere årsberetninger.

6.1. Revisornævnets kompetence og reaktionsmuligheder

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

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

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

6.1.1. Personel kompetence

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

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

Sag 064-2023 (Kendelse af 15. marts 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en sag mod en forhenværende registreret revisor, hvor styrelsen blandt andet havde bemærket følgende:

Erhvervsstyrelsen har bemærket, at selvom indklagede ikke har været tilknyttet en godkendt revisionsvirksomhed siden den 6. juni 2013 og derved ikke afgav revisionspåtegningen på årsregnskabet for 2019 for BB ApS igennem en godkendt revisionsvirksomhed, omfattes revisionspåtegningen af årsregnskabet for 2019 for BB ApS af revisorlovens § 1, stk. 2, hvorved revisors overtrædelse af uafhængighedsreglerne efter styrelsens vurdering kan indbringes for Revisornævnet, jf. revisorlovens § 43, stk. 3.

Af Revisornævnets præmis fremgår indledningsvist følgende:

"...Det fremgår af sagen, at indklagede har deponeret sin godkendelse som registreret revisor den 29. april 2020. Eftersom indklagede havde en godkendelse som registreret revisor på tidspunktet for erklæringens afgivelse den 31. marts 2020, kan Revisornævnet imidlertid behandle klagen. Uanset, at indklagede ved erklæringsafgivelsen ikke var tilknyttet en

revisionsvirksomhed, må Revisornævnet lægge til grund, at den årsrapport, der danner grundlag for klagen, er modtaget af Erhvervsstyrelsen, og indklagede dermed må anses for at have afgivet en erklæring. Erhvervsstyrelsen har ikke særskilt påklaget dette forhold...”

Revisornævnet behandlede på den baggrund sagen. Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1 (Inhabilitet – forretningsmæssig forbindelse), hvor realiteten er behandlet.

Sag 097-2023 (Kendelse af 24. april 2024)

En privatklager havde indbragt en forhenværende statsautoriseret revisor.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende Nævnets kompetence til at behandle klagen:

”... Det påhviler Revisornævnet ex officio at påse, om nævnet har kompetence til at behandle en klage.

Sagen omhandler to erklæringer: en erklæring om opstilling af bilag til selvangivelsen af 10. juli 2023 og en vurderingsberetning af 23. oktober 2023.

Bilag til selvangivelsen

Det fremgår af bekendtgørelse om Revisornævnet § 1, stk. 1, nr. 1, at Revisornævnet behandler klager over, at en statsautoriseret eller registreret revisor ved udførelsen af opgaver i henhold til revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, som stillingen medfører.

Da indklagede ikke var godkendt revisor på tidspunktet for afgivelsen af erklæringen den 10. juli 2023, har nævnet ikke kompetence til at behandle den del af klagepunkt 1, der omhandler denne erklæring.

Vurderingsberetning

Nævnet finder, at vurderingsberetningen af 23. oktober 2023, som er afgivet, efter indklagede fik genoptaget sin godkendelse som statsautoriseret revisor, er en erklæring, der er omfattet af lovens § 1, stk. 2...”

Også relevant under 6.4.1 (Erklæringsafgivelse), hvor den del af klagen der var inden for nævnets kompetence fremgår.

011+012+013-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde i sag 013-2024, som blev sambehandlet med sag 011-2024 og 012-2024 indbragt en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Revisornævnet afviste behandling af sagen med følgende begrundelse:

”... En klage mod en revisionsvirksomhed, der drives som en enkeltmandsvirksomhed, og som har mistet eller mister sin godkendelse som revisionsvirksomhed, kan ikke behandles af nævnet, da en sådan virksomhed herved ophører med at kunne være ansvarssubjekt for disciplinæransvaret. Dette har baggrund i, at en personligt drevet enkeltmandsvirksomhed normalt ikke kan være subjekt for strafansvar, jf. straffelovens § 26. Revisorlovens § 43, stk. 5. 2. pkt., ændrer ikke herved.

Enkeltmandsvirksomheden APA, ophørte som registreret revisionsvirksomhed den 16. maj 2023. Virksomheden er fortsat aktiv, jf. CVR-registret, men har ændret branchekode fra ”Bogføring og revision: skatterådgivning” til ”kombinerede administrationsserviceydelser”.

Der er herefter ikke hjemmel til at pålægge virksomheden en sanktion, uanset om virksomheden forud for ophøret måtte have begået forseelser, som kunne give anledning dertil. Sagen vedrørende den indklagede revisionsvirksomhed afvises derfor...

Også relevant under afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisionen), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), 6.5 (Hvidvask), 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), 6.7.2.1. (Ubetinget frakendelse) og 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling).

6.1.2. Saglig kompetence

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

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

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

Sag 033-2023 (kendelse af 31. januar 2024)

En privat klager, havde indbragt en godkendt revisor for i en revisionspåtegning og i et udkast til en revisionspåtegning for to andelsboligforeninger at havde foretaget en værdiansættelse af foreningens ejendom i henhold til andelsboligforeningslovens § 5, stk. 2, litra b, uden at indklagede havde den formelle vurderingskompetence.

Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende:

"... Klager CC er indtrådt i nærværende klagesag ved fuldmagt af 31. maj 2023 til DD.

Fuldmagten er begrænset til at angå klagepunkt 1 vedrørende indklagede revisors udkast til revisionspåtegning af årsrapport for perioden 1. januar – 31. december 2022 i

andelsboligforeningen DD. Klager CC er efter det oplyste bestyrelsesmedlem og andelshaver i andelsboligforeningen EE.

Revisornævnet finder, at klager CC som andelshaver i andelsboligforeningen DD har en retlig interesse i revisionspåtegningen af andelsboligforeningens årsregnskab. Klagers interesser kan i denne relation varetages af BB A/S.

For så vidt angår indklagedes anbringende om, at klagen i realiteten er en kollegial sag, som ikke kan behandles af Revisornævnet, jf. § 1, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 952 af 24. juni 2020,

bemærker Nævnet, at der ved kollegiale klager forstås sager, som rejses af andre erhvervsdrivende som led i deres profession, på vegne af den erhvervsdrivende selv. Herefter er klager som følge af fuldmagten ikke DD eller BB A/S, men derimod CC. Følgelig kan bestemmelsen om kollegiale sager ikke føre til sagens afvisning, for så vidt angår klager CC.

Revisornævnets kompetence

Klagepunkt 1

[...]

Indklagede revisor har påstået sagen afvist med henvisning til blandt andet Nævnets manglende kompetence henset til, at der er tale om et udkast til påtegning/erklæring.

Efter revisorlovens forarbejder anses nævnets kompetence at omfatte "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring", jf. herved også Revisorkommissionens betænkning nr. 1411/2022 om revisorlovgivningen, side 66. Det er dog en forudsætning, at revisor har haft til opdrag at afgive en erklæring, der er omfattet af nævnets kompetence.

Revisornævnet lægger til grund, at den af CCs indgivne klage vedrører indklagedes udkast til revisionspåtegning på årsrapport for perioden 1. januar – 31. december 2022 for andelsboligforeningen DD. Den for Nævnet fremlagte årsrapport er vandmærket med "UDKAST", ligesom den ikke er underskrevet af den indklagede revisor eller bestyrelsen i andelsboligforeningen. Efter det oplyste skyldes det, at andelsboligforeningen skiftede revisor forud for godkendelsen og underskrivelsen af det pågældende årsregnskab.

Revisornævnet finder, at klagepunkt 1 er omfattet af Nævnets kompetence henset til, at klagepunktet angår en del af processen relateret til revisionspåtegning af årsregnskabet. Det er i den forbindelse ikke afgørende for Nævnets kompetence, om revisionspåtegningen blev underskrevet af revisor.

På baggrund af ovenstående realitetsbehandler Revisornævnet således klagen, for så vidt angår klagepunkt 1, der er omfattet af den af klager CC meddelte fuldmagt.

[...]

Klagepunkt 2

Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 6, at Revisornævnet kan afvise at behandle klager fra personer, der ikke har retlig interesse i de 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 de forhold, der klages over på en sådan måde, at klager har en anerkendelsesværdig interesse i sagen på tidspunktet for klagens indgivelse.

Klagepunkt 2 vedrører en erklæring afgivet på årsrapporten for perioden 1. januar til 31. december 2021 i andelsboligforeningen FF. Der er ikke indgivet klage af nogen individuel andelshaver, eller af foreningen som sådan.

BB A/S er ikke andelshaver og har ikke oplyst eller dokumenteret, at selskabet vedrørende dette klagepunkt er beføjet til at handle på vegne foreningen eller en individuel andelshaver.

Spørgsmålet er herefter, om BB A/S' har retlig interesse i, at Revisornævnet behandler en klage indgivet af selskabet.

Klager BB A/S har efter det oplyste været udpeget som valuar i henhold til andelsboligforeningslovens § 5, stk. 2, litra b, og har blandt andet henvist til, at indklagede revisor ved revisionspåtegning af årsregnskabet for perioden 1. januar – 31. december 2021 for andelsboligforeningen FF miskrediterer klagers faglige arbejde som valuar for andelsboligforeningerne.

BB A/S ikke ses at have dokumenteret eller sandsynliggjort, at klager har handlet i tillid til

indklagede revisors revisionspåtegning af årsregnskabet for perioden 1. januar – 31. december 2021 for andelsboligforeningen FF, eller at revisionspåtegningen i øvrigt vil have konsekvenser for klager.

På grundlag af ovenstående afviser Revisornævnet behandlingen af klagepunkt 2... ”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor realitetsbehandlingen af klagepunkt 1 fremgår.

Sag 034-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

En privat klager havde klaget over, at en godkendt revisor i en revisionspåtegning på en årsrapport for en andelsboligforening havde foretaget en værdiansættelse af foreningens ejendom i henhold til andelsboligforeningslovens § 5, stk. 2, litra b, uden at indklagede havde den formelle vurderingskompetence.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Klager CC er indtrådt i nærværende klagesag ved fuldmagt af 2. juni 2023 til EE. Klager CC er efter det oplyste bestyrelsesmedlem og andelshaver i andelsboligforeningen DD.

Revisornævnet finder, at klager CC som andelshaver i andelsboligforeningen DD på tidspunktet for foreningens regnskabsaflæggelse og klagens indgivelse har en retlig interesse i revisionspåtegningen af andelsboligforeningens årsregnskab. Klagers interesser kan i denne relation varetages af BB A/S.

Det øvrige af indklagede til støtte for påstanden om afvisning anførte, kan efter Revisornævnets vurdering ikke føre til et andet resultat.

På baggrund af ovenstående realitetsbehandler Revisornævnet klagen, for så vidt angår indklagede revisors revisionspåtegning af årsregnskabet for perioden 1. januar – 31. december 2022 for andelsboligforeningen DD...”

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor realitetsbehandlingen af klagen fremgår.

6.2. Disciplinæransvaret

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

6.3. Påtaleret

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

6.3.1. Retlig interesse

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

taget stilling til en andelshaver i en andelsboligforenings retlige interesse. Der henvises vedrørende dette emne tillige til Revisornævnets årsberetning for 2010, side 39 og 41.

Sag 072-2023 (Kendelse af 24. april 2024)

En privat klager havde rejst en klage over en statsautoriseret revisor BB, og anført, at denne blandt andet havde overtrådt god revisorskik ved ikke at have indberettet regnskabstal rettidigt, ved ikke at have kontaktet Erhvervsstyrelsen rettidigt, ved ikke at være tilgængelig for klager, og ved at have tilbagedateret en aftaleseddel.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

”Nævnet lægger til grund, at indklagede den 11. august 2022 har afgivet erklæring på årsrapport for CC ApS for 2021. Der foreligger herudover aftalebreve af 1. juni 2020 og 7. juli 2022 vedrørende aftaleforhold mellem indklagede og klager, BB ApS, men det er ikke oplyst, at indklagede har udarbejdet erklæring vedrørende dette selskab.

[...]

Spørgsmålet er herefter, om klager har retlig interesse i og dermed krav på, at nævnet behandler klagepunkterne vedrørende indklagedes erklæringer på årsrapporten for 2021 for CC ApS.

Klagen er indgivet af direktøren for klager, BB ApS. Der foreligger ikke oplysninger om, at BB ApS har disponeret i tillid til den erklæring, som indklagede har givet i årsrapporten for CC ApS.

Nævnet finder herefter, at klager ikke har retlig interesse i at få klagepunkterne vedrørende denne erklæring behandlet ved nævnet.

Den omstændighed, at det klagende selskab er datterselskab til det selskab, som revisionen vedrører, og at der er sammenfald i ejerkredsen og lederskabet af selskaberne, fører ikke til en anden vurdering.

Nævnet bemærker herudover, at nævnet ikke har kompetence til at træffe afgørelse vedrørende erstatning eller afgive udtalelse herom. Eventuelle krav om erstatning mod en revisor henhører under domstolene. Endelig har nævnet ikke kompetence til at behandle klager over revisors vederlag, jf. revisorlovens § 43, stk. 3, 3. pkt.

Nævnet afviser herefter at behandle klagen”.

6.3.2. Udøvelse af klagebeføjelse - repræsentation og succession

Ingen kendelser i beretningsåret.

6.3.3. Forældelse

Ingen sager i beretningsåret

6.3.4. Klagens indhold og form

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

Ingen sager i beretningsåret

6.4. Erklæringsarbejde

I medfør af revisorlovens § 1, stk. 2, finder loven anvendelse ved revisors afgivelse af

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

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

6.4.1. Erklæringsafgivelse

Sag 097-2023 (Kendelse af 24. april 2024)

En privat klager havde fremsendt en klage til Revisornævnet. Nævnet forstod klagen således:

At klager gør gældende, at indklagede ikke har udvist professionel skepsis og fornøden omhu ved ikke rettidigt at have indberettet klagers årsrapport for 1. januar 2022 til den 31. december 2022 til Erhvervsstyrelsen, hvorved klager blev sendt til tvangsopløsning, og ved i den forbindelse ikke at have oplyst klager om, at indklagede var frakendt sin autorisation som revisor (klagepunkt 1), og ved ikke at have afgivet en tilstrækkelig fyldestgørende revisorerklæring, da klager søgte om genoptagelse hos Erhvervsstyrelsen (klagepunkt 2).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Efter det, som klager har oplyst, lægger nævnet til grund, at klager og indklagede havde indgået en aftale om, at indklagede skulle udføre erklæringsarbejde og foretage indberetning af årsrapporten for 1. januar 2022 – 31. december 2022 til Erhvervsstyrelsen. Nævnet lægger også til grund, at indklagede ikke foretog indberetning af årsrapporten inden fristen, og at dette bl.a. resulterede i, at det klagende selskab blev sendt til tvangsopløsning. Tvangsopløsning blev dog afværget, da der blev anmodet om genoptagelse af selskabet.

Videre lægger nævnet til grund, at klager og indklagede som en konsekvens af den manglende indberetning af årsrapporten derefter havde indgået en aftale om, at indklagede skulle udarbejde en vurderingsberetning. Revisornævnet finder det på baggrund af den indsendte mailkorrespondance mellem klager og Erhvervsstyrelsen bevist, at vurderingsberetningen var mangelfuld, idet erklæringen ikke opfyldt kravene i erklæringsbekendtgørelsens § 16 - § 19, jf. selskabslovens § 231, og tilhørende Vejledning om genoptagelse af kapitalsselskaber udsendt af Erhvervsstyrelsen den 22. juli 2019, hvilket havde til følge, at vurderingsberetningen blev afvist af Erhvervsstyrelsen. Det, som indklagede har anført i sit svar på klagen, fører ikke til en anden vurdering.

Nævnet finder herefter, at indklagede ved udarbejdelsen af den mangelfulde vurderingsberetning har handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og har undladt at udvise professionel kompetence og fornøden omhu ved udarbejdelse af en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2. Indklagede er herefter skyldig i klagepunkt 2.

Indklagede opnåede den 17. september 2023 på ny godkendelse, og han var således statsautoriseret revisor den 23. oktober 2023, da han afgav vurderingsberetningen. Indklagede frifindes herefter for den del af klagepunkt 1, der angår, at han ikke oplyste klager om, at han var frakendt sin autorisation som revisor..."

Indklagede blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Også relevant under 6.1.1 (Personel kompetence), hvor nævnets stillingtagen til formaliteten fremgår.

6.4.2. Ikke udelukkende til hvervgivers brug

Ingen kendelser i beretningsåret.

6.4.3. Væsentlige mangler

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

6.4.3.1. Mangler ved registreringen

Ingen kendelser i beretningsåret

6.4.3.2. Inhabilitet

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

Også i dette beretningsår har Erhvervsstyrelsen fremsendt en række klagesager, der alene angår spørgsmålet om, hvorvidt en revisors forretningsmæssige forbindelser har været af en sådan karakter, at revisor ved sin erklæringsafgivelse har overtrådt uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, herunder om de foreliggende trusler kunne vække tvivl om revisors uafhængighed hos en velinformeret tredjemand. Antallet af sager om den forretningsmæssige forbindelse har haft et sådant omfang, og omfanget af de konkrete sager været så forskelligartet, at det også i dette beretningsår har været hensigtsmæssigt at referere disse sager i et særskilt underafsnit, 6.4.3.2.1. – inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser.

6.4.3.2.1. Inhabilitet – forretningsmæssige forbindelser

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

1 selskab – fra 1 til 3 erklæringer

Sag 021-2023 (Kendelse af 22. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat en klage over revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, samt uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5 ved afgivelse af erklæring den 2. oktober 2019 i forbindelse med genoptagelse af BB ApS under tvangsopløsning, idet CC var registreret som selskabets direktør på erklæringstidspunktet og samtidig var direktør og ejer sammen med indklagede i selskabet DD S.M.B.A (klagepunkt a). Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 2. oktober 2019 afgav erklæring om genoptagelse af selskabet BB ApS under tvangsopløsning, at CC i perioden den 21. marts 2019

til den 26. september 2019 var registreret som direktør for selskabet, og at CC den 2. oktober 2019 i forbindelse med en generalforsamlingsbeslutning om at genoptage driften i selskabet blev genvalgt som direktør for selskabet.

Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede siden den 28. oktober 2008 har ejet 50 procent af kapitalandelene og stemmerettighederne i DD S.M.B.A, at han i perioden 13. februar 2009 til 1. februar 2020 var registreret som direktør for selskabet, og at CC siden den 28. oktober 2008 har været direktør i samme selskab og har ejet 50 procent af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskabet.

Indklagede har anført, at selskabskapitalen i DD S.M.B.A andrager 0,00 kr., og at der i flere år ikke har været aktivitet i selskabet, hvorfor hans og CC's delvise ejerskab ikke gør, at han har en økonomisk interesse i selskabet.

Revisornævnet finder, at indklagedes og CC fælles ejerskab af selskabet DD S.M.B.A på tidspunktet for afgivelse af erklæring om genoptagelse af selskabet BB ApS under tvangsopløsning udgør en forretningsmæssig forbindelse mellem de involverede personer og selskaber, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Revisornævnet finder endvidere, at den forretningsmæssige forbindelse indebærer en fælles kommerciel og økonomisk interesse af et ikke ubetydeligt omfang.

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

Indklagede revisor blev fundet skyldig i ovenstående klagepunkt og blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og betinget frakendt godkendelsen som revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 064-2023 (Kendelse af 15. marts 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, ved at afgive revisionspåtegning på årsrapporten for 2019 for selskabet BB ApS. Klager har herved henvist til, at CC på erklæringstidspunktet var reel ejer af samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i selskabet samt fungerede som direktør og bestyrelsesformand i selskabet, samt at revisor og CC i regnskabsåret og på erklæringstidspunktet var reelle ejere af henholdsvis 80 % og 20 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskabet DD A/S.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"...Revisornævnet finder, at indklagedes og CCs samtidige ejerskab af og ledelsesposter i selskabet DD A/S på tidspunktet for indklagedes afgivelse af revisionspåtegningen på årsregnskabet for 2019 for BB ApS sammenholdt med CCs ejerskab af BB ApS udgør et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse mellem de involverede personer og selskaber, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5.

Revisornævnet finder ikke, at ejerskabet af DD A/S eller den fælles økonomiske interesse har et så ubetydeligt omfang, at det ikke kan anses for en forretningsmæssig forbindelse efter bekendtgørelsen. Revisornævnet henviser herved til, at indklagede og CC på erklæringstidspunktet hver især var reelle ejere af henholdsvis 80 % og 20 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i DD A/S sammenholdt med, at den forretningsmæssige forbindelse mellem indklagede og CC kan vække tvivl om indklagedes uafhængighed hos en velinformeret

tredjemand.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, ved at afgive revisionspåtegningen på årsrapporten for 2019 for BB ApS...

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.1.1 (Personel kompetence).

Sag 065-2024 (Kendelse af 15. marts 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage over revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, ved at afgive erklæring om udvidet gennemgang af årsregnskabet for 2020 for selskabet BB A/S samt revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for BB A/S. Klager har henvist til, at indklagede revisor og CC, som var bestyrelsesmedlem i BB A/S på erklæringstidspunkterne, havde forretningsmæssige forbindelser via to andre selskaber, hvor de begge var bestyrelsesmedlemmer.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Revisornævnet finder herefter, at uafhængighedsbekendtgørelsen er udstedt med den fornødne hjemmel i revisorlovens § 24, stk. 4, og kan ikke tiltræde det af indklagede anførte om, at uafhængighedsbekendtgørelsen er ugyldig ud fra en betragtning om, at den udvider revisorlovens anvendelsesområde.

Revisornævnet lægger efter det oplyste til grund, at indklagede den 23. marts 2021 og den 18. marts 2022 har afgivet henholdsvis erklæring om udvidet gennemgang af årsregnskabet for 2020 og revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for selskabet BB A/S.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at CC siden den 28. juni 2019 har været bestyrelsesmedlem i BB A/S samt i perioden fra den 1. juli 2019 til den 16. juni 2021 har været bestyrelsesmedlem i DD ApS og i perioden fra den 4. juli 2019 til 22. juni 2023 har været bestyrelsesmedlem i EE ApS.

Endelig lægger Revisornævnet til grund, at indklagede i perioden fra den 4. juli 2019 til den 16. juni 2021 har været bestyrelsesmedlem i DD ApS, herunder i perioden fra den 17. juni 2020 til den 16. juni 2021 har været bestyrelsesformand, og siden den 18. juni 2020 til har været bestyrelsesformand i EE ApS.

Revisornævnet finder, at indklagedes deltagelse i bestyrelserne for DD ApS og EE ApS sammen med CC har karakter af en forretningsmæssig forbindelse. Revisornævnet finder endvidere, at den omstændighed, at indklagede har afgivet revisionspåtegning på årsregnskaberne for BB A/S, hvor CC sad i bestyrelsen, samtidig med, at både indklagede og CC har deltaget i bestyrelserne for DD ApS og EE ApS, har en sådan karakter, at det for en velinformeret tredjemand er velegnet til at vække tvivl om revisors uafhængighed.

Det af indklagede anførte om forretningsforbindelsens art, herunder blandt andet den omstændighed, at CC ikke har ejet ejerandele i hverken BB A/S, DD ApS eller EE ApS, kan efter nævnets vurdering ikke føre til et andet resultat, da der uanset dette findes at foreligge en fælles kommerciel interesse.

På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, ved at afgive erklæring om henholdsvis udvidet gennemgang af årsregnskabet for 2020 og revisionspåtegning af årsregnskabet for 2021 for BB A/S...

Indklagede revisor blev fundet skyldig, og blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 019+020-2024 (Kendelse af 22. august 2024)

Erhvervsstyrelsen havde i sag 019-2024 fremsat en klage over revisor for ved afgivelse af erklæring med sikkerhed om kompensation for faste omkostninger til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19 for JJ ApS den 15. juli 2020, igennem XX, Statsautoriseret Revisionsanpartsselskab, at have overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf.

uafhængighedsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 4, idet KK ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder og var eneste ledelsesmedlem, uanset at KK på tidspunktet for indklagedes afgivelse af erklæringen havde et ansættelsesforhold hos LL ApS, som KKs [personligt forhold], MM, ejede og kontrollerede, ligesom MM samtidig ejede 90 pct. af kapitalandelene og 10 pct. af stemmerettighederne i den revisionsvirksomhed, hvorigennem indklagede afgav erklæringen af 15. juli 2020.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

”...Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 15. juli 2020 afgav erklæring med sikkerhed om kompensation for faste omkostninger til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19 for JJ ApS igennem XX. Revisornævnet lægger ligeledes til grund, at KK på tidspunktet for afgivelse af erklæringen ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder og var det eneste ledelsesmedlem i JJ ApS, og at han var ansat i selskabet LL ApS, som hans [personligt forhold], MM, ejede og kontrollerede, ligesom MM ejede 90 % af kapitalandelene og 10 % af stemmerettighederne i XX.

Revisornævnet finder herefter, at der på tidspunktet for indklagedes afgivelse af erklæringen forelå en sådan tilknytning mellem XX og KK og MM, at indklagede ville have været afskåret fra at afgive erklæring, hvis indklagede selv havde haft en tilsvarende forbindelse.

På den baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 4, og han er således skyldig i dette klagepunkt...”

Indklagede revisor blev i sagen samlet set pålagt en bøde på 250.000 kr. samt blev ubetinget frakendt sin godkendelse som revisor i en periode på 3 år.

Også relevant under 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation for revisionen)

6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), 6.7.1.3 (Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination) og 6.7.2.1 (Ubetinget frakendelse).

2 selskaber – 2 til 3 erklæringer

Sag 050-2023 (Kendelse af 7. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for flere overtrædelser af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 17. marts 2021 afgav revisionspåtegning på årsrapporten for 2020 for selskabet BB A/S. Revisornævnet lægger ligeledes til grund, at CC og DD var bestyrelsesmedlemmer i selskabet, og at CC desuden var direktør, samtidig med at indklagede var direktør og reel ejer af 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i EE ApS, i hvilket selskab CC og DD på erklæringstidspunktet hver ejede 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne.

Revisornævnet finder, at der på tidspunktet for indklagedes afgivelse af revisionspåtegning på årsrapporten for 2020 for selskabet BB A/S forelå et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse mellem indklagede, CC og DD. Nævnet har herved lagt vægt på, at CC og DD var bestyrelsesmedlemmer i selskabet BB A/S, og at CC desuden var direktør, samt at indklagede på samme tidspunkt var direktør og reel ejer af 13,33 % af kapitalandelene og

stemmerettighederne i selskabet EE ApS, hvor CC og DD på erklæringstidspunktet hver ejede 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne. Revisornævnet finder endvidere, at den forretningsmæssige forbindelse indebærer en fælles kommerciel og økonomisk interesse af et ikke ubetydeligt omfang.

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

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger herudover til grund, at indklagede den 8. marts 2022 afgav revisionspåtegning på årsrapporten for 2021 for selskabet BB A/S, hvor DD var bestyrelsesmedlem, samtidig med at indklagede var direktør for selskabet og reel ejer af 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i EE ApS, hvor DD på erklæringstidspunktet ejede 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne.

Revisornævnet finder, at der på tidspunktet for indklagedes afgivelse af revisionspåtegning på årsrapporten for 2021 for selskabet BB A/S forelå et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse mellem indklagede og DD. Nævnet har herved særligt lagt vægt på, at DD var bestyrelsesmedlem i selskabet, samt at indklagede på samme tidspunkt var direktør af selskabet og reel ejer af 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i EE ApS, hvor DD på erklæringstidspunktet ejede 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne. Revisornævnet finder endvidere, at den forretningsmæssige forbindelse indebærer en fælles kommerciel og økonomisk interesse af et ikke ubetydeligt omfang.

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

Klagepunkt c

Endelig lægger Revisornævnet til grund, at indklagede den 6. april 2021 afgav revisionspåtegning på årsrapporten for 2019/2020 for selskabet FF A/S, hvor CC er direktør og reel ejer af 20 % af kapitalandelene og stemmerettighederne, samtidig med at indklagede var direktør og reel ejer af 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i EE ApS, i hvilket selskab CC på erklæringstidspunktet ejede 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne. Revisornævnet finder, at der på tidspunktet for indklagedes afgivelse af revisionspåtegning på årsrapporten for 2019/2020 for selskabet FF A/S forelå et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse mellem indklagede og CC. Nævnet har herved lagt vægt på, at CC er direktør i og reel ejer af 20 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskabet, samt at indklagede på samme tidspunkt var direktør og reel ejer af 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne i EE ApS, hvor CC på erklæringstidspunktet ejede 13,33 % af kapitalandelene og stemmerettighederne. Revisornævnet finder ligeledes for dette forhold, at den forretningsmæssige forbindelse indebærer en fælles kommerciel og økonomisk interesse af et ikke ubetydeligt omfang.

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

Indklagede blev fundet skyldig i de rejste klagepunkter. Han blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Sag 002-2024 (Kendelse af 7. maj 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 6, litra e, jf. § 2, stk. 3.

Styrelsen havde nedlagt påstand om betinget frakendelse.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”..Den 14. juni 2023 afgav indklagede revisionspåtegning på årsregnskaberne for 2022 for selskaberne BB ApS og CC ApS. Indklagede og FF indgik den 27. august 2022 – i regnskabsåret for de to selskaber – ægteskab. FF var frem til den 29. marts 2022 reel ejer og direktør af selskabet DD ApS, og hun fortsatte efter den 29. marts 2022 som direktør for selskabet. DD ApS, BB ApS og CC ApS ejede fra den 17. februar 2020 til den 7. februar 2023 hver 25-33,32% af kapitalandelene og stemmerettighederne i EE ApS.

Indklagede har erkendt, at der på erklæringstidspunktet forelå en relation, som er omhandlet af bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 6, jf. § 2, stk. 3, og at det var en fejl, at han ikke adresserede denne relation i sin uafhængighedserklæring.

Nævnet finder herefter, at ægteskabet mellem indklagede og FF over for en velinformeret tredjemand kunne vække tvivl om indklagedes uafhængighed, når indklagede som offentlighedens tillidsrepræsentant skulle afgive revisionserklæring for et selskab, som FF gennem sit ejerskab af selskabet DD ApS var kapitalejer af i erklæringsperioden, og hvor hun ligeledes var direktør i selskabet DD ApS på erklæringstidspunktet.

Den omstændighed, at FF på erklæringstidspunktet havde solgt sine andele af DD ApS, og at der var indgået en ægtepagt mellem indklagede og FF, fører ikke til en anden vurdering. Nævnet har herved lagt vægt på, at FF fortsat var direktør i selskabet DD ApS på erklæringstidspunktet, og at en ægtepagt ikke ændrer ved, at der foreligger et familiemæssigt bånd mellem ægtefæller.

Nævnet finder det herefter bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 6, litra e...”

Indklagede blev pålagt en bøde på 200.000 kr.

Også relevant under 6.7.2.2 (Betinget frakendelse), hvor Revisornævnets behandling af påstanden om betinget frakendelse er behandlet.

3 selskaber – fra 3 til 6 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

5 selskaber – 5 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

6 selskaber – fra 6 til 10 erklæringer

Sag 044-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt a

[...]

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede afgav revisorpåtegning på årsrapporterne for 2017/2018 og 2018/2019 for BB A/S.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at CC siden den 22. januar 2018 har været bestyrelsesmedlem i BB A/S. Revisornævnet lægger yderligere til grund,

- at indklagede og CC siden den 30. december 2006 hver har ejet 10-14,99% af kapitalandelene og stemmerettighederne i MM ApS,
- at CC siden den 31. december 2006 har ejet 20-24,99% af kommanditandelene og stemmerettighederne i NN K/S, og at indklagede siden den 31. december 2006 har ejet 10- 14,99% af kommanditandelene og stemmerettighederne i selskabet,
- at CC siden den 29. maj 2017 har været bestyrelsesmedlem i OO A/S, og at indklagede

siden den 17. april 2009 via sit 100% ejede selskab PP ApS har ejet 25-33,32% af kapitalandelene og stemmerettighederne i OO A/S og siden den 29. maj 2017 været bestyrelsesformand for selskabet,

- at CC siden den 7. september 2006 har ejet 15-19,99% af kapitalandelene og stemmerettighederne i QQ ApS, og at indklagede siden den 5. september 2006 har ejet 15-19,99% af kapitalandelene og stemmerettighederne i QQ ApS,
- at CC siden den 7. september 2006 har ejet 15-19,99% af kommanditandelene og stemmerettighederne i RR K/S, og at indklagede siden den 10. april 2008 har været formand for bestyrelsen for selskabet og siden den 5. september 2006 har ejet 15-19,99% af kommanditandelene og stemmerettighederne i selskabet,
- at indklagede og CC siden den 16. maj 2006 hver har ejet 10-14,99% af kapitalandelene og stemmerettighederne i SS ApS, og at indklagede siden den 28. maj 2013 har været direktør og bestyrelsesformand i selskabet,
- at CC siden den 26. april 2007 har været bestyrelsesmedlem i TT K/S og siden den 16. maj 2006 ejet 10-14,99% af kommanditandelene og stemmerettighederne i selskabet, og at indklagede siden den 28. maj 2013 har været bestyrelsesformand for selskabet og siden den 16. maj 2006 har ejet 10-14,99% af kommanditandelene og stemmerettighederne i selskabet,
- at indklagede og CC fra den 1. januar 2015 til den 28. juni 2022 hver ejede 10-14,99% af kapitalandelene og stemmerettighederne i HH ApS, og at indklagede og CC fra den 19. december 2006 til den 30. juni 2022 ejede 10-14,99% af kommanditandelene og stemmerettighederne i UU K/S.

Revisornævnet finder, at indklagedes og CCs besiddelse af kapitalandele og stemmerettigheder i ovennævnte selskaber indebærer, at der mellem indklagede og CC har bestået et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse, mellem de involverede personer og selskaber, som er omfattet af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Revisornævnet finder endvidere, at den forretningsmæssige forbindelse indebærer en fælles kommerciel og økonomisk interesse af et ikke ubetydeligt omfang. På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og 2, stk. 1, nr. 5, og herved tilsidesat god revisorskik.

Klagepunkt b

[...]

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede har afgivet revisionspåtegning på årsrapporterne for 2017/2018 og 2018/2019 for DD ApS, EE A/S og FF APS henholdsvis den 8. november 2018 og den 21. november 2019.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at

- at GG siden den 16. januar 2004 har været direktør i DD ApS og siden den 1. januar 2015 har ejet 100% af kapitalandelene og stemmerettighederne i DD ApS,
- at GG siden den 18. maj 2006 har været direktør og bestyrelsesmedlem i EE A/S og siden den 1. januar 2015, via sit 100% ejede selskab DD ApS, har ejet 90-99,99% af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskabet,
- at GG siden den 25. januar 2012 har været direktør og bestyrelsesmedlem i FF ApS og siden den 1. januar 2015 har været reel ejer af 90% af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskabet, og
- at GG fra den 19. december 2006 til den 1. januar 2022 var direktør i HH ApS, og at indklagede ejede fra den 1. januar 2015 til den 28. juni 2022 ejede 10-14,99% af

kapitalandelene og stemmerettighederne i HH ApS.

Revisornævnet finder, at indklagedes og GGs besiddelse af kapitalandele og stemmerettigheder i HH ApS indebærer, at der mellem indklagede og GG har bestået et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse, mellem de involverede personer og selskaber, som er omfattet af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Revisornævnet finder endvidere, at den forretningsmæssige forbindelse indebærer en fælles kommerciel og økonomisk interesse af et ikke ubetydeligt omfang. På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og 2, stk. 1, nr. 5, og herved tilsidesat god revisorskik.

Klagepunkt c

[...]

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede har afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for 2018/2019 for II A/S og JJ A/S.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at KK siden den 12. august 2016 har været formand for bestyrelserne i II A/S og JJ A/S, og at KK siden den 7. februar 1973 har været direktør og bestyrelsesmedlem og ejet 100% af kapitalandelene og stemmerettighederne i Revisionsfirmaet LL A/S [statsautoriseret revisionsfirma].

Revisornævnet lægger endeligt til grund, at indklagede fra den 21. januar 2008 til den 7. september 2020 var bestyrelsesmedlem i Revisionsfirmaet LL A/S [statsautoriseret revisionsfirma].

Revisornævnet finder, at det forhold, at indklagede har siddet i bestyrelsen i Revisionsfirmaet LL A/S [statsautoriseret revisionsfirma], hvor KK har været direktør og bestyrelsesmedlem og ejet 100% af kapitalandelene og stemmerettighederne indebærer, at der mellem indklagede og KK har bestået et forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse, mellem de involverede personer og selskaber, som er omfattet af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Revisornævnet finder endvidere, at den forretningsmæssige forbindelse indebærer en fælles kommerciel og økonomisk interesse af et ikke ubetydeligt omfang. På denne baggrund finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf.

uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og 2, stk. 1, nr. 5, og herved tilsidesat god revisorskik...

Indklagede blev pålagt en bøde på 300.000 kr.

12 selskaber – fra 12 til 32 erklæringer

Ingen kendelser i beretningsåret

6.4.3.2.2. Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet

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

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde i sag 059-2023 indbragt en registreret revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt f

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede revisor i perioden 17. september 2019 til den 4. oktober 2020 var direktør for selskabet EE ApS, og at han i perioden 1. september 2019 til 1.

oktober 2020 var reel ejer af samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i selskabet. Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede revisor den 12. oktober 2020 afgav revisionserklæring for EE ApS for regnskabsåret 2019.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede revisor ved at afgive revisionserklæring for selskabet EE ApS for regnskabsåret 2019, hvor han i en periode i samme år i selskabet var indsat som direktør og var reel ejer af samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i selskabet, har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og herved tilsidesat god revisorskik.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev betinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) afsnit 6.6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.3. (Andre forhold af betydning for strafudmålingen), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

6.4.4. Kvalitetsmangler ved selve erklæringen

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

6.4.4.1. Hvor meget kan der kræves af revisors revision

Sag 026-2022 (Kendelse af 9. januar 2024)

En privat klager (et konkursbo efter et forsikringsselskab) klagede over selskabets revisor, og fremsatte i den forbindelse blandt andet følgende klagepunkt:

I BB A/S' årsrapport for 2017 er indregnet effekten af en overdragelse af BB A/S' portefølje 1 på trods af, at porteføljeoverdragelsen endnu ikke var gennemført på balancedagen den 31. december 2017 eller på tidspunktet for årsrapportens aflæggelse den 3. maj 2018. Klager gør gældende, at indklagede i forbindelse med revisionen af BB A/S' årsrapport for 2017 har handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og revisionsbekendtgørelsens § 4, 2 o ved ikke at have udformet og udført de efter omstændighederne passende revisionshandlinger, herunder opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for indregningen af effekten af overdragelsesaftalen vedrørende [portefølje 1] pr. balancedagen den 31. december 2017, o ved ikke at have modificeret sin konklusion, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, i form af en konklusion med forbehold eller en afkræftende konklusion for indregningen af effekten af overdragelsesaftalen vedrørende [Portefølje 1] pr. balancedagen den 31. december 2017, samt o ved ikke at omtale indregningen af den påtænkte overdragelse af [Portefølje 1] som et centralt forhold, der således krævede betydelig opmærksomhed fra revisors side ved udførelsen af revisionen. (klagepunkt 1).

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"... Klager har gjort gældende, at det forhold at indklagede ikke har fremlagt sine arbejds papirer i forbindelse med revisionen af BB A/S for 2017 – end ikke efter at

Revisionspartnerselskab X ved kendelse af Retten i [by 1] er blevet pålagt dette - må medføre at Revisornævnet bør lægge til grund, at indklagede ikke kan anses for at have modtaget betryggende/fyldestgørende oplysninger eller dokumentation i relation til klagepunkterne og dermed ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.

Revisornævnet bemærker hertil, at Nævnet ikke har mulighed for at kræve alle eller bestemte arbejds papirer udleveret af den indklagede revisor eller iværksætte edition heraf. Parterne afgør selv hvilken dokumentation og oplysninger, der udleveres til Nævnet i forbindelse med sagens behandling.

Nævnet behandler sagen på grundlag parternes oplysninger i sagen og træffer afgørelse på grundlag heraf. Da der er tale om et disciplinærnævn, som kan idømme en indklaget revisor straf i form af bøde og frakende en revisor sin godkendelse, påhviler det i hvert fald som udgangspunkt klager at underbygge sine påstande.

Klagepunkt 1

Revisornævnet lægger til grund, at BB A/S i årsrapporten for 2017 har indregnet den forventede genvist/indtægt for overdragelsen af [Portefølje 1] i resultatopgørelsen for 2017, og indregnet aktiver og passiver relateret til [Portefølje 1] som ophørt i balancen for 2017.

Revisornævnet lægger videre til grund, at det af indklagede fastsatte væsentlighedsniveau i henhold til revisionsplanen oprindelig udgjorde 1,5 mio. kr., der blandt andet som følge af resultatet i det foreliggende årsregnskab ved statusrevisionen blev endelig fastsat til 5,4 mio. kr. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at ledelsen i BB A/S flere gange meddelte indklagede og Revisionspartnerselskab X, at [Portefølje 1] var overdraget, samt at indklagede ved mail af 21. april 2018 blev oplyst om, at: ” Reelt sælges ikke kun CCI Ltd (til [land 3]) men reelt også hele backbook til AA2 Ltd. Jeg har et LOI som viser netop de porteføljer vi er i gang med at overdrage så salgsindsat etc. er på plads. Håber faktisk på at få indikativ bud på resten her i løbet af næste uge. ... ”

Af mail af 27. april 2018 fra aktuar OO til bl.a. indklagede, fremgik endvidere, at ”Der er underskrevet aftale om at sælge BB A/S portefølje 1. Derfor indgår den ikke fremadrettet”, Revisornævnet lægger endvidere til grund – som erkendt af indklagede – at denne ikke i forbindelse med revisionen fik forelagt eller gennemgik aftalegrundlaget vedrørende overdragelse af [Portefølje 1].

Revisornævnet finder, at overdragelsen af [Portefølje 1] var en så usædvanlig og væsentlig transaktion, at indklagede – til trods for at ledelsen flere gange i efteråret 2017 og i forbindelse med regnskabsafleggelsen for 2017 meddelte, at transaktionen var endelig og udelukkende afventede en formel myndighedsgodkendelse – burde have gennemgået aftalegrundlaget.

Det følger af dagældende bekendtgørelse om finansielle rapporter for forsikringsselskaber og tværgående pensionskasser § 41, stk. 1, og 2, at et aktiv skal indregnes i balancen, når det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden, og aktivets værdi kan måles pålideligt, og at en forpligtelse skal indregnes i balancen, når det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil fragå virksomheden, og forpligtelsens værdi kan måles pålideligt.

En forsikringsforpligtelse eller en del heraf skal fjernes fra balancen, når den er ophørt. Dette er tilfældet, når forsikringsforpligtelsen, som den er specificeret i kontrakten, er opfyldt, ophævet eller udløbet, jf. dagældende bekendtgørelse om finansielle rapporter for forsikringsselskaber og tværgående pensionskasser § 64.

Revisornævnet finder, at [Portefølje 1] ikke opfyldte betingelserne for ophør med indregning og derfor fortsat skulle indregnes, jf. § 41, stk. 1 og 2, og § 64 i ovennævnte bekendtgørelse, idet hensættelserne tilhørende [Portefølje 1] på regnskabsafleggelsestidspunktet fortsat afventede

den nødvendige godkendelse fra det [udenlandsk 3], [udenlandsk 2] og danske finanstilsyn. Efter indholdet af note 13 kan det videre lægges til grund, at indklagede var bekendt med, at overdragelsen af [Portefølje 1] afventede de [udenlandsk 3] forsikringsmyndigheders godkendelse.

Det må lægges til grund, at indklagede, som særligt certificeret til at revidere forsikringsselskaber, var eller burde være bekendt med og opmærksom på, at myndighedsgodkendelse af transaktioner som den påtænkte er af afgørende betydning for, om disse overhovedet kan gennemføres. Indklagede kunne i den forbindelse ikke alene basere sine revisionshandlinger på, at ledelsen i BB A/S angiveligt betragtede dette at opnå de fornødne godkendelser "som en formalitet."

Det følger af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, litra e, at konklusionen altid skal modificeres, når regnskabet ikke er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens eller eventuelle andre bestemmelsers krav til regnskabsaflæggelsen.

Revisornævnet finder, at indklagede ved sin påtegning af årsregnskabet for BB A/S for 2017 uden forbehold for indregningen af effekten af overdragelsesaftalen vedrørende [Portefølje 1] pr. balancedagen den 31. december 2017, under de ovenfor beskrevne omstændigheder, ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, og dermed har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, litra e.

Indklagede findes herefter skyldig i klagepunkt 1..."

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sagen er af klageren indbragt for domstolene med påstand om, at indklagede dømmes i videre omfang, end Revisornævnet har fundet grundlag for. Både indklagede og Revisornævnet er sagsøgt i sagen.

Også relevant under afsnit 6.4.4.6. (Frifindelse eventuelt med kombineret med afvisning), hvor Revisornævnets stillingtagen til de øvrige klagepunkter fremgår.

Sag 021-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klage:

At god revisorskik, jf. § 2, stk. 2, 2. pkt., i dagældende anordning om ikrafttræden for [land 1] af lov om statsautoriserede og registrerede revisorer er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for DD A/S for 2019/20, idet

1. der ikke er udvist den fornødne professionelle skepsis i forbindelse med foretagne risikovurderinger, hvilket har medført en utilstrækkelig revisionsplanlægning,
2. der ikke er udført tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen, hvorved der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende varebeholdninger,
3. der ikke foreligger et dokumenteret grundlag for afgivelse af en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser,
4. der ikke er rapporteret rettidigt og skriftligt om betydelige mangler i intern kontrol og besvigelser, og
5. der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at revisionen er afsluttet forud for afgivelse af erklæring.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Revisornævnet lægger til grund, at det fremgår af årsregnskabet for 2019/2020 for DD A/S, at årets resultat var [værdi 1] t.kr., at balancesummen var [værdi 2] kr., heraf en egenkapitalen på [værdi 3] t.kr., og at varebeholdninger indgik i årsregnskabet med [værdi 4] t.kr. svarende til 46% af balancesummen.

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 18. april 2020 modtog en whistleblowerhenvendelse, hvoraf det fremgik, at den af DD A/S' balance udvisende varebeholdning ikke var korrekt opgjort som følge af, at selskabets regnskabschef havde opfundet en ikke retsvisende model for opgørelse af varebeholdningen. Nævnet lægger videre til grund, at det – efter indklagedes påtegning af regnskabet – er afdækket, at der i en årrække i DD A/S var pågået besvigelser, herunder opskrivning af varelager og regnskabskorrigerende handlinger for at skjule dette.

Nævnet lægger herudover til grund, at indklagede havde kendskab til, at bogføring af varelageret skete samlet for alle selskabets lagerlokationer, og at det derfor ikke var muligt at afstemme pr. lagerlokation, blandt andet på baggrund af et gammel it-system uden integreret lagermodul. Indklagede accepterede dette, blandt andet idet der forelå en samlet afstemning af varelageret.

Indklagede har anført, at det efter modtagelse af whistleblowerhenvendelsen blev vurderet, at der under revisionen skulle være et særligt fokus på de områder, som whistlebloweren omtalte, at revisionsteamet udførte handlinger i forhold til whistleblowerhenvendelsen, og at revisionsteamet ikke blev pålagt begrænsninger i revisionsopgaven.

Revisornævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens observationer og sagens øvrige oplysninger, at indklagede har overtrådt anordning nr. 219 af 7. marts 2023 om ikrafttræden for [land 1] af lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder § 16, stk. 1 (tidligere anordning nr. 623 af 23. juni 2008 om ikrafttræden for [land 1] af lov om statsautoriserede og registrerede revisorer § 2, stk. 2, 2. pkt.) ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019/2020 for DD A/S, idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende varebeholdninger, samt at der ikke er dokumentation for, at der er udvist fornødne professionelle skepsis i forbindelse med foretagne risikovurdering, hvilket har medført en utilstrækkelig revisionsplanlægning. Der foreligger således efter nævnets vurdering ikke et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser, eller at revisionen er afsluttet forud for afgivelse af erklæringen.

Nævnet finder endvidere, at der ikke er rapporteret rettidigt og skriftligt om betydelige mangler i selskabets intern kontrol og risikoen for besvigelser...”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Sag 022-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat samme klage som ovenfor.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Revisornævnet lægger til grund, at det fremgår af årsregnskabet for 2019/2020 for DD A/S, at årets resultat var [beløb 1] t.kr., at balancesummen var [beløb 2] kr., heraf en egenkapitalen på [beløb 3] t.kr., og at varebeholdninger indgik i årsregnskabet med [beløb 4] t.kr. svarende til 46% af balancesummen.

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 18. april 2020 modtog en whistleblowerhenvendelse, hvoraf det fremgik, at den af DD A/S' balance udvisende varebeholdning ikke var korrekt opgjort som følge af, at selskabets regnskabschef havde opfundet en ikke retsvisende model for opgørelse af varebeholdningen. Nævnet lægger videre til grund, at det – efter indklagedes påtegning af regnskabet – er afdækket, at der i en årrække i DD A/S var pågået besvigelser, herunder opskrivning af varelager og regnskabskorrigerende handlinger for at skjule dette.

Nævnet lægger herudover til grund, at indklagede havde kendskab til, at bogføring af varelageret sker samlet for alle selskabets lagerlokationer, og at det derfor ikke var muligt at

afstemme pr. lagerlokation, blandt andet på baggrund af et gammelt it-system uden integreret lagermodul. Indklagede accepterede dette, blandt andet idet der forelå en samlet afstemning af vagerlageret.

Indklagede har anerkendt Erhvervsstyrelsens kritik. Han har hertil anført, at han er sanktioneret internt i EE ApS, at han ikke tidligere har fået en sag bedømt som "non-compliant" eller været indbragt for Revisornævnet, og at dette samt hans personlige forhold bør medføre, at han i det konkrete tilfælde ikke skal pålægges en disciplinærstraf.

Revisornævnet finder på denne baggrund og efter en samlet vurdering, at indklagede har overtrådt dagældende anordning om ikrafttræden for [Land 1] af lov om statsautoriserede og registrerede revisorer § 2, stk. 2, 2. pkt., ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019/2020 for DD A/S, idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende varebeholdninger, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er udvist den fornødne professionelle skepsis i forbindelse med den foretagne risikovurdering, hvilket har medført en utilstrækkelig revisionsplanlægning. Der forelå således efter nævnets vurdering ikke et dokumenteret grundlag for, at indklagede kunne afgive en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser, eller at revisionen er afsluttet forud for afgivelse af erklæringen.

Nævnet finder endvidere, at der ikke er rapporteret rettidigt og skriftligt om betydelige mangler i selskabets intern kontrol og risikoen for besvigelser..."

Indklagede forhenværende revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

011+012+013-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Over for den indklagede revisor havde de fremsat to klager. Af sag 011-2024 – som vedrørte den indklagede revisor personligt – fremgik blandt andet følgende klagepunkt:

At Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for BB A/S, da der ikke er udvist den fornødne professionelle skepsis ved udarbejdelse af revisionsplanlægningen, da der ikke er foretaget væsentligheds- og risikovurderinger, herunder identifikation af, at der er udøvet betydelige regnskabsmæssige skøn, hvilket har medført, at revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, ikke er tilpasset den konkrete erklæringsopgave, og ikke indeholder planlægning af fornødne revisionshandling med henblik på at kunne opnå grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning på det nævnte årsregnskab (klagepunkt a).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede revisor den [dato 20] afgav revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for BB A/S.

Dertil lægger nævnet til grund, at BB A/S af Erhvervsstyrelsen var pålagt at indsende et revideret regnskab for 2020/21 eller at indsende årsregnskabet for 2021/22 før den lovpligtige frist med de af Erhvervsstyrelsen krævede ændringer. Nævnet lægger videre til grund, at det ikke ses af indklagedes arbejdspapirer, at ledelsen eller tidligere revisor havde gjort ham opmærksom på Erhvervsstyrelsens påbud, men at indklagede revisor såvel af det foregående årsregnskab for 2020/21 og af ledelsen var bekendt med selskabets anvendte regnskabspraksis med hensyn til opskrivning af driftsmidler.

Nævnet lægger endvidere til grund, at revisionen er udført af et eksternt bogføringsfirma.

Indklagede har dermed underskrevet revisionspåtegningen, mens en anden har udarbejdet revisionsplanlægningen og udført revisionshandlingerne vedrørende revisionen af årsregnskabet

for 2021/22 for BB A/S. Dertil lægger nævnet til grund, at flere arbejds papirer er dateret efter erklæringsdatoen.

Kvalitetskontrollanten har blandt andet observeret, at der er udarbejdet en revisionsplan, som omhandler virksomheden generelt, men ikke specifikt beskriver regnskabsaflæggelsen, herunder ikke indeholder væsentligheds- og risikovurderinger af de enkelte regnskabsposter. Dertil har kontrollanten observeret, at indklagede revisor ikke har forholdt sig til, at der er tale om en førstegangsrevision, hvor den indklagede revisor er valgt efter regnskabsårets udløb og umiddelbart inden erklæringsafgivelsen, at der ikke er angivet begrundelse for, at indklagede revisor har vurderet, at der ikke er risici for væsentlig fejlinformation eller betydelige fejl i regnskabet, og at indklagede revisor ikke har taget stilling til anvendt regnskabspraksis. Indklagede revisor har anført, at det er korrekt, at der ikke fremgår en dato for udarbejdelse af planlægningsnotatet, men at det er udarbejdet umiddelbart efter, at der er udarbejdet kundeaccept, opgaveaccept og uafhængighedsvurdering, hvilke er dateret [dato 62]. Han har hertil oplyst, at han fremadrettet selv forestår udarbejdelse af revisionsplanlægning. Han har endvidere bestridt, at han udførte planlægningsarbejdet efter underskrivelse af regnskabet. Som sagen foreligger oplyst, finder Revisornævnet det godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for BB A/S ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis ved udarbejdelse af revisionsplanlægningen, herunder identifikation af at der er udøvet betydelige regnskabsmæssige skøn, og ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionsplanlægning, herunder at planlægningen ikke er tilpasset den konkrete erklæringsopgave, og ikke indeholder planlægning af fornødne revisionshandlinger. Indklagede revisor har herved overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1...

Indklagede revisor blev fundet skyldig i ovenstående klagepunkt. Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev ubetinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 3 år.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (Personel kompetence), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), 6.5 (Hvidvask), 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), 6.7.2.1. (Ubetinget frakendelse) og 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling).

6.4.4.2. Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen

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

Sag 024-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klage:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 i forbindelse med afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/2021 for selskabet BB A/S (nu under konkurs), idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige

revisionshandlinger, herunder at der er foretaget en vurdering af selskabets anvendte regnskabspraksis samt opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for værdiansættelsen af materielle anlægsaktiver (klagepunkt a).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 12. februar 2021 afgav revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for selskabet BB A/S.

Revisornævnet lægger yderligere til grund, at ledelsen i regnskabsåret har ændret regnskabspraksis vedrørende måling af regnskabsposten "Andre anlæg, driftsmateriel og inventar", hvorefter denne post fremover måles til dagsværdi efter årsregnskabslovens § 41 med værdiregulering indregnet i egenkapitalen. Således er regnskabsposten i regnskabsåret opskrevet med 10.451 t.kr.

Som anført af klager, medførte dette at selskabets egenkapital blev meget væsentligt opskrevet. På ovennævnte baggrund og efter en samlet vurdering finder Revisornævnet, at indklagede ved sin revision af årsregnskabet for 2020/21 for BB A/S ikke har dokumenteret at have foretaget tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist professionel skepsis vedrørende vurdering af selskabets anvendte regnskabspraksis med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for værdiansættelsen af materielle anlægsaktiver.

Nævnet har lagt vægt på, at der ikke er fremlagt dokumentation for, at indklagede har forholdt sig med den nødvendige professionelle skepsis til de foretagne vurderinger af anlægsaktiverne i vurderingsrapporten, herunder eksempelvis ved et revisionsbevis vedrørende aktivernes tilstedeværelse og identifikation.

Nævnet har herudover lagt vægt på, at den måde, som anlægsaktiverne er værdisat på, ikke er i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 41, stk. 1, idet en opskrivning til dagsværdi herefter forudsætter, at de enkelte aktiver er identificeret i et anlægskartotek, hvilket ikke ses at være dokumenteret i denne sag.

I forlængelse heraf burde indklagedes skepsis have været øget, som følge af den regnskabsaflæggende virksomheds behov for en egenkapital, der overstiger 5 mio. kr., hvilket efter det oplyste var en nødvendighed for at virksomheden kunne byde på væsentlige arbejdsopgaver for offentlige institutioner. Indklagede skulle dermed have sikret sig, at skønnet over dagsværdi for selskabets aktiver, var i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme.

Da indklagede ved sin revision af BB A/S for regnskabsåret 2020/21 som begrundet ovenfor ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, og fordi indklagede ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen, og da 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 BB A/S for regnskabsåret 2020/21. Indklagede findes således i det hele skyldig i klagepunkt a..."

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

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), hvor Revisornævnets behandling af klagepunkt b fremgår.

Sag 055-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, da der

ikke er dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposten "Udvikling under udførelse", der udgør 89 % af balancesummen (Klagepunkt 1).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern. (Klagepunkt 3).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt 1)

Regnskabsposten "Udvikling under udførelse" udgør i henhold til det aflagte årsregnskab for 2020 for BB ApS en værdi på 5.104 t.kr. svarende til ca. 89 % af balancesummen.

Regnskabsposten udgør dermed en væsentlig post i årsregnskabet.

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger, finder Revisornævnet, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposten "Udvikling under udførelse". Revisornævnet lægger herved vægt på, at det ikke er dokumenteret, at revisor har forholdt sig tilstrækkelig kritisk til værdiansættelsen af det indregnede aktiv på 5.104 t.kr.

Herefter finder Revisornævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegningen på årsregnskabet for 2020 for BB ApS.

...

Klagepunkt 3)

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger, finder Revisornævnet, at årsregnskabet for BB ApS for 2020 indeholder væsentlige indikationer på usikkerheder, der kan rejse betydelig tvivl om selskabets evne til at fortsætte driften (going concern). Der henvises herved navnlig til, at årsregnskabet udviser et negativt resultat og en negativ egenkapital samt at selskabets kortfristede gældsforpligtelser udgør 8.144 t.kr. og derved overstiger omsætningsaktiverne, der udgør 447 t.kr., betydeligt, hvilket kunne rejse tvivl om selskabets fortsatte drift.

Baseret herpå finder Revisornævnet, at det er en væsentlig mangel ved indklagedes arbejde, at indklagede ikke har taget tilstrækkelig dokumenteret stilling til, om årsregnskabet indeholder fyldestgørende oplysninger herom. Det af indklagede anførte kan ikke føre til et andet resultat.

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

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion) og afsnit 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81).

Sag 062-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet der

ikke er dokumentation for, at revisor med den fornødne professionelle skepsis har udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af indregnet udskudt skatteaktiv samt usikker skatteposition, hvorved der ikke foreligger et tilstrækkeligt dokumenteret grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser.

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet der ikke er taget dokumenteret stilling til, om ledelsen kan ifalde ansvar på grund af overtrædelse af strafbestemmelser i skatte- og afgiftslovgivningen.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"...Klagepunkt 1)

Regnskabsposten "Udskudt skatteaktiv" indgår i det aflagte årsregnskab for 2020 for BB ApS med kr. 8.800 t.kr., hvor det for årsregnskabet for 2019 indgik med 0 kr. Henset til det af indklagede revisor valgte væsentlighedsniveau på 700 t.kr., lægger Revisornævnet til grund, at regnskabsposten udgør en væsentlig post i årsregnskabet.

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger, finder Revisornævnet, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis af den usikre skatteposition samt værdien af det indregnede skatteaktiv. Revisornævnet lægger herved navnlig vægt på, at det ikke er dokumenteret ved revisors arbejds papirer, at revisor i tilstrækkeligt omfang har forholdt sig til værdiansættelsen af det indregnede skatteaktiv og den usikre skatteposition, som revisor i hvert fald senest blev bevidst om ved modtagelse af Skattestyrelsens forslag til afgørelse af 27. april 2023 og dermed forud for afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020. Der foreligger dermed efter Revisornævnets vurdering ikke det fornødne grundlag for, at revisor kunne afgive en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser. Det forhold, at skattepositionen er omtalt i note 8 i årsregnskabet, kan ikke føre til et andet resultat.

Herefter finder Revisornævnet, at indklagede i relation til dette klagepunkt har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegningen på årsregnskabet for 2020 for BB ApS.

Klagepunkt 2)

Det fremgår af konklusionen i det af BB ApS modtagne forslag af 27. april 2021 til afgørelse fra Skattestyrelsen, at det er Skattestyrelsens opfattelse, at selskabets skattepligtige indkomst skal forhøjes med kr. 148.044.728 som følge af nægtelse af fradrag for tab ved igangværende arbejder, jf. statsskattelovens § 6, litra a, og at selskabet "måske har overtrådt bestemmelser om straf i skatte- og afgiftslovene", hvorefter selskabets sag hos Skattestyrelsen vil blive oversendt til Skattestyrelsens straffesagsenhed, når klagefristen er udløbet.

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder kvalitetskontrollantens oplysninger, finder Revisornævnet, at indklagede i forbindelse med arbejdet med revisionen af selskabets årsregnskab har fået kendskab til disse oplysninger.

Revisornævnet finder, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har taget dokumenteret stilling til behovet for at få afklaret, hvorvidt ledelsen kan ifalde ansvar, samt om forholdet kunne have betydning for udformningen af revisionspåtegningen. Revisornævnet har herved navnlig lagt vægt på, at der er tale om ikke-uvæsentlige oplysninger, som efter omstændighederne giver en begrundet formodning om, at der fra ledelsens side kan være sket overtrædelse af strafbestemmelser i skatte- og afgiftslovgivningen for handlinger, der berører selskabet.

Herefter finder Revisornævnet, at indklagede i relation til dette klagepunkt har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS...

Indklagede revisor blev fundet skyldig i den fremsatte klage og blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sag 056-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning den 31. maj 2018 på årsregnskabet for 2017 for selskabet BB ApS, idet den foreliggende dokumentation ikke viser, at der med den fornødne professionelle skepsis er udført tilstrækkelige risikovurderingshandlinger som led i kundeacceptprocedurerne herunder manglende stillingtagen til indikationer på risici ved kundeforholdet samt manglende identifikation af transaktioner med nærtstående parter og eventuelle risici forbundet hermed, ligesom der ikke foreligger en skriftlig aftale om revisionsopgavens vilkår (klagepunkt b).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning den 31. maj 2018 på årsregnskabet for 2017 for selskabet BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af investeringsejendomme, og idet der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende investeringsejendomme, samt for, at den fastsatte leje, der er aftalt mellem nærtstående parter, kan anses for en markedsbestemt leje (klagepunkt c).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt b:

Nævnet lægger til grund, at der ikke er indgået en dokumenteret aftale om revisionsopgavens vilkår.

Nævnet lægger endelig til grund, at selskabets aktivitet er udlejning af en ejendom til de to mindreårige kapitalejeres mor. Selskabets eneste aktivitet er således udlejning til en nærtstående part.

Nævnet finder, at der ikke er udført tilstrækkelige risikovurderingshandlinger som led i kundeacceptprocedurerne for at kunne vurdere, om der er forhold vedrørende selskabets ejere, ledelsens samt nærtstående parters integritet og forretningsmæssige omdømme, der kan have indflydelse på indklagedes vurdering af, hvorvidt kundeforholdet og revisionsopgaven kunne accepteres.

Indklagede skulle have sikret sig dokumentation for, at der er foretaget identifikation af nærtstående parter og arten af transaktioner med henblik på at kunne udforme passende handlinger til at afdække relevante risici forbundet hermed.

Nævnet finder på den baggrund, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2017 for selskabet BB ApS, idet der ikke er fremlagt dokumentation, der viser, at der med den fornødne professionelle skepsis er udført tilstrækkelige risikovurderingshandlinger som led i kundeacceptprocedurerne, herunder manglende stillingtagen til indikationer på risici ved kundeforholdet samt manglende identifikation af transaktioner med nærtstående parter og eventuelle risici forbundet hermed, ligesom der ikke foreligger en skriftlig aftale om revisionsopgavens vilkår. God revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og stk. 2, er dermed tilsidesat.

Klagepunkt c:

Nævnet lægger til grund, at regnskabsposten ”grunde og bygninger” indgår i årsregnskabet for

2017 for selskabet BB ApS med 11.450 t.kr svarende til 97 % af balancesummen.

Det fremgår af sagen, at selskabets investeringsejendom måles og indregnes til dagsværdi med regulering over resultatopgørelsen, ligesom det fremgår, at selskabets ledelse over for indklagede har oplyst, at ejendommen skulle opskrives til 11.450 t.kr.

Der foreligger ikke dokumentation i indklagedes arbejds papirer for, at indklagede har foretaget en dokumenteret gennemgang af de anlagte forudsætninger for dagsværdien af investeringsejendommen, eller at indklagede i øvrigt har udfordret det af ledelsens anlagte skøn over ejendommens værdi.

Nævnet finder på den baggrund, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2017 for selskabet BB ApS, idet der ikke er fremlagt den fornødne dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af investeringsejendommen, og idet der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende investeringsejendomme og for, at den fastsatte leje, der er aftalt mellem nærtstående parter, kan anses for en markedsbestemt leje.

Nævnet bemærker hertil, at det ikke findes tilstrækkeligt, at indklagede har indhentet oplysninger om ejendommens værdi fra [hjemmeside 1] (nu [hjemmeside 3]), oplysninger fra BBR-registret om ejendommens areal samt alder, eller at indklagede har indhentet en udskrift fra [hjemmeside 2] til sammenligning af m²-priser uden at have dokumenteret gennemgang eller udfordring af de indhentede oplysninger...

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

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

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

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

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt i forbindelse med afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for CC ApS, idet planlægningen er mangelfuld og ikke tilpasset den konkrete kunde, og idet der er ikke dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger eller udvist professionel skepsis ved revisionen, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt revisionsbevis vedrørende investeringsejendomme og tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder, der udgør hovedparten af selskabets aktiver samt going concern. Der er desuden ikke indhentet den påkrævede eksterne dokumentation som grundlag for oplysninger i årsregnskabet. Der foreligger dermed ikke et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser (klagepunkt d).

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for DD ApS, idet planlægningen er mangelfuld og ikke tilpasset den konkrete kunde, og idet der er ikke dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger eller udvist professionel skepsis ved revisionen, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for væsentlige områder i årsregnskabet, herunder going concern, udskudte skatteaktiver og omsætning (klagepunkt e).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt d

Ud over det ovenfor under klagepunkt b og c anførte lægger Revisornævnet til grund, at indklagede revisor ikke har fastsat et væsentlighedsniveau, at der ikke er anvendt koncept for opgaveløsning, og at tilgodehavender fra tilknyttede virksomheder indgik i årsregnskabet med

[værdi 15] svarende til 14 % af balancesummen.

Revisornævnet lægger videre til grund, at tilgodehavender fra tilknyttede virksomheder er hos datterselskabet II ApS, og at datterselskabets årsregnskab indeholder en note, hvoraf det fremgår, at der er tinglyst meddelelse om, at datterselskabets ejendomme er beslaglagt, idet der verserer en politimæssig undersøgelse af selskabets forhold.

Herefter finder Revisornævnet det godtgjort, at indklagede revisor ved afgivelse af erklæring på årsregnskabet for 2020 for CC ApS, ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis og ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende investeringsejendomme, tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder og going concern.

Nævnet finder videre, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er foretaget en tilstrækkelig planlægning, herunder til den konkrete kunde, at der ikke er indhentet den påkrævede eksterne dokumentation som grundlag for oplysninger i årsregnskabet, samt at der ikke er et dokumenteret grundlag for at afgive revisionspåtegning uden at modificere konklusionen. Dette fører til, at indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt e

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund. Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede revisor ikke har fastsat et væsentlighedsniveau, at der ikke er anvendt koncept for opgaveløsning, at selskabets egenkapital var negativ med -87 t.kr., at selskabets kortfristede gældsforpligtelser indgik i årsregnskabet med 2.839 t.kr., at selskabets omsætningsaktiver indgik med 1.082 t.kr., og at udskudte skatteaktiver indgik med 865 t.kr.

Herefter finder Revisornævnet det godtgjort, at indklagede revisor ved afgivelse af erklæring på årsregnskabet for 2020/21 for DD ApS ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis og ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende omsætning, udskudte skatteaktiver og going concern.

Nævnet finder videre, at der ikke foreligger dokumentation for, og at der er foretaget en tilstrækkelig planlægning, herunder til den konkrete kunde. Dette fører til, at indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2. Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt...

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev betinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 (Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.3. (Andre forhold af betydning for strafudmålingen), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 021-2023 (Kendelse af 22. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for GG K/S, idet revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at

handlinger er udført og understøttet af revisionsbeviser, og at der er udvist professionel skepsis ved revisionen, ligesom der ikke er foretaget konkrete konklusioner eller dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, bruttoavance, tilgodehavender fra salg og varekreditorer. (klagepunkt g).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for HH A/S, idet revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist professionel skepsis ved revisionen, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, tilgodehavender fra salg, varelager og udskudt skatteaktiv og going concern, hvortil kommer, at der ikke er dokumentation for, at det er tilstrækkeligt at medtage et afsnit om væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift uden at modificere konklusionen i revisionspåtegningen. (klagepunkt j).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt g

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 28. august 2020 afgav revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for GG K/S for 2019.

Vedrørende revisionsplanlægningen har kvalitetskontrollanten anført, at indklagede har vurderet alle identificerede risici som betydelige, og at indklagede ikke har identificeret eller vurderet risici for væsentlig fejlinformation ved regnskabsmæssige skøn. Kontrollanten vurderer, at planlægningen er meget kortfattet, at indklagede i planlægningen ikke har taget stilling til regnskabsmæssige skøn og ledelsens metode for udøvelse af skøn, at det af planlægning ikke fremgår, at indklagede har manglet adgang til data samt at det ikke ses, at dette har indgået i indklagedes risikovurdering eller om indklagede i forbindelse med planlægningen har taget stilling til, om den manglende adgang kunne have betydning for om det var muligt at udføre revisionen. Der er dertil ikke taget stilling til om den anvendte regnskabspraksis giver et retvisende billede af selskabets finansielle stilling.

Vedrørende omsætning og bruttoavance har kvalitetskontrollanten anført, at indklagede ikke har begrundet sit fravalg i revisionsfilen. De fleste af handlingerne er en standardkonklusion, som ikke er tilpasset den konkrete kunde. Der foreligger dertil ikke dokumentation for de udførte handlinger, der mangler beskrivelse af hvad der er testet, og indklagede har ikke konkluderet på handlingen eller taget stilling til, om stikprøven er tilstrækkelig. Omsætningen indgår i regnskabet med 383.454 t.USD. Dokumentationen for revision af omsætningen er tre underliggende salgsfakturaer. Af indklagedes revisionsfil fremgår varekøb med 0 kr., men varekøb udgør 356.760 t.USD. Indklagede har derfor ikke taget dokumenteret stilling til varekøb i planlægningen, og han har ikke udformet og udført revisionshandlinger i forbindelse hermed. Indklagede har hertil anført, at vareforbruget er medtaget i CSV-filen, og beløbet fremgår af saldobalancen under ”Basisoplysninger”, men er ikke medtaget under ”Udførsel”. Der er to leverandører som står for 85 % af leverancerne. De øvrige 135 leverandører har indklagede vurderet værende af mindre størrelse.

Vedrørende tilgodehavender fra salg, som indgår i regnskabet med 21.257 t.USD svarende til 64% af balancesummen, har kvalitetskontrollanten anført, at indklagede ikke har dokumenteret sine arbejdshandlinger og ikke har testet, hvordan ledelsen har udøvet det regnskabsmæssige skøn i forbindelse med tab på debitorer, eller hvordan efterfølgende begivenheder giver bevis for det udøvede skøn, herunder om der har været behov for yderligere substanshandlinger. Kontrollanten har vurderet, at indklagede ikke har fået afdækket værdiansættelsen, tilstedeværelsen og fuldstændigheden af debitorer.

Vedrørende varekreditorer, som indgår i regnskabet med 20.261 t.USD svarende til 61% af balancesummen, har kvalitetskontrollanten anført, at der ikke foreligger underliggende arbejdsrapporter, der kan dokumentere, at der er udført revisionshandlinger.

Revisornævnet finder af de af kvalitetskontrollanten anførte grunde, at revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at handlinger er udført og understøttet af revisionsbeviser, og at der er udført professionel skepsis ved revisionen.

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

Revisornævnet finder endvidere, at der ikke af indklagedes arbejdsrapporter fremgår dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, og at der ikke er udført professionel skepsis ved revisionen vedrørende regnskabsposterne omsætning, bruttoavance og tilgodehavender fra salg og varekreditorer.

På denne baggrund finder Revisornævnet det herefter bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for GG K/S for regnskabsåret 2019.

...

Klagepunkt j

Det fremgår af årsregnskabet for HH A/S for regnskabsåret 2019, at årets resultat var negativt med -527 t.kr.

Vedrørende omsætning lægger nævnet til grund, at der er planlagt udførelse af analysehandlinger, men at der i arbejdsrapporterne ikke er dokumentation for, at handlingerne er udført, ligesom det ikke er dokumenteret, at der er foretaget vugge-til-grav test, eller konkluderet, om testen af tre stikprøver var tilstrækkelig.

Vedrørende tilgodehavender fra salg lægger nævnet til grund, at dette indgår med 922 t.kr. svarende til 20 % af balancesummen, og at indklagede i sin planlægning har vurderet området som havende betydelig risiko, lav væsentlighed og høj iboende risiko. Det er ikke identificeret, hvori den betydelige risiko ligger, ligesom det ikke er afspejlet i de planlagte handlinger. Dertil har indklagede ikke dokumenteret, hvordan ledelsen udøver de regnskabsmæssige skøn på området, herunder procedurer for nedskrivning af debitorer. Af indklagedes arbejdsrapport fremgår det, at tilgodehavender på mere end 90 dage er gennemgået med ledelsen, men der er ikke dokumentation for konklusionen af denne handling, ligesom der er ikke er dokumentation for, hvilke debitorer der er kontrolleret efterfølgende indbetalinger for.

Indklagede har hertil anført, at han ikke er enig heri og henvist til, at der i arbejdsrapporterne er anført "Afstemt og kontrolleret ved at kontrollere, at der er sket betaling i efterfølgende periode. Ledelsen har [nedskrevet] 55,4 % af de samlede debitorer – og denne vurdering har der ikke været bemærkninger til..."

Debitorer med kreditsaldo indgår med 175 t.kr. hvilket overstiger det af indklagede fastsatte væsentlighedsniveau. Det er ikke dokumenteret, at indklagede har forholdt sig til, hvorfor der forekommer kreditsaldi for så stor en del af debitormassen.

Varelager indgår i årsregnskabet med 2.498 t.kr. svarende til 53% af balancesummen.

Kvalitetskontrollanten har anført, at der kan være et nedskrivningsbehov for denne post, og at det ikke i indklagedes arbejdsrapporter er dokumenteret, at der er taget stilling til, hvor mange af varerne på varelageret der har en lav omsætningshastighed, eller om alle relevante varer er nedskrevet.

Udskudt skatteaktiv indgår med 301 t.kr. svarende til 6% af balancesummen. Posten er præsenteret som et finansielt anlægsaktiv i årsregnskabet. Selskabet har i både 2018 og 2019 haft underskud. Af indklagedes revisionsfil fremgår det, at ledelsen vurderer at kunne udnytte underskuddene inden for de næste 5 år.

Herefter og på baggrund af kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser finder nævnet, at indklagedes planlægning har været utilstrækkelig. Der ikke tilstrækkelig dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist professionel skepsis ved revisionen, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, tilgodehavender fra salg, varelager og udskudt skatteaktiv og fortsat drift. Hertil kommer, at der ikke er dokumentation for, at det er tilstrækkeligt at medtage et afsnit om væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift i stedet for at modificere konklusionen i revisionspåtegningen.

Revisornævnet bemærker, at når revisionsplanlægningen ikke er udført tilstrækkeligt, er der en forøget risiko for, at eventuelle væsentlige og risikofyldte områder samt regnskabsposter, der indeholder væsentlige regnskabsmæssige skøn, ikke bliver identificeret og dermed ikke bliver tilstrækkeligt afdækket ved udførelse af revisionen. Revisornævnet bemærker endvidere, at det ikke er tilstrækkeligt, at revisor efterfølgende verbalt kan redegøre for sine overvejelser. Revisors viden og vurderinger skal fremgå skriftligt af den foreliggende revisionsdokumentation. Nævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for HH A/S for 2019.

Indklagede findes herefter skyldig i dette klagepunkt..."

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev betinget frakendt godkendelsen som revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1. (Inhabilitet – Forretningsmæssige forbindelser), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 063-2023 (Kendelse af 15. marts 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

1) At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af anlægsaktiver.

2) At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for BB ApS, idet indklagede ikke med den fornødne professionelle skepsis har udført tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende varelageret, hvorved der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for varelagerets tilstedeværelse og værdiansættelse.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt 1)

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger om at indklagede ikke har udført revisionshandlinger rettet mod værdiansættelsen af anlægsaktiver som følge af en gennemført akkord, produktionsvanskeligheder og lave salgspriser, finder Revisornævnet, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den

fornødne professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af anlægsaktiver. Revisornævnet lægger herved navnlig vægt på, at der var indikationer på værdiforringelse på balancedagen, herunder i relation til forfalden gæld, og at indklagede som følge heraf skulle have taget stilling til, hvorvidt der skulle foretages en nedskrivning til en eventuel lavere genindvindingsværdi, samt at indklagede ikke ses at have taget dokumenteret stilling dertil. Det kan ikke føre til et andet resultat, at yderligere revisionshandlinger muligt ikke ville have ændret værdiansættelsen.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for BB ApS.

Klagepunkt 2)

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger om, at det ikke fremgår af indklagede revisors dokumentation, hvilke konkrete handlinger, der er udført med henblik på at vurdere tilstedeværelsen af varebeholdninger, finder Revisornævnet, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende ledelsens udøvede skøn om tilstedeværelsen og værdiansættelsen af varer under fremstilling. Revisornævnet lægger herved navnlig vægt på, at indklagede ikke ses at have tilvejebragt tilstrækkeligt revisionsbevis for varebeholdningers tilstedeværelse, idet indklagede ikke har verificeret varebeholdningerne eller i øvrigt i det fornødne omfang afdækket, om de angivne varebeholdninger på lagerlisten er korrekte, samt at indklagede ikke med sin dokumentation har beskrevet, hvilke konkrete handlinger, der er udført med henblik derpå.

Det af indklagede anførte kan efter Nævnets vurdering, og uagtet der er tale om et kompliceret arbejdsområde, ikke føre til et andet resultat...”

Indklagede revisor blev fundet skyldig i den rejste klage. Fire medlemmer af Revisornævnet voterede for at pålægge indklagede revisor en bøde på 40.000 kr. et medlem voterede for at tildele indklagede revisor en advarsel. Sanktionen blev fastsat efter stemmeflertallet, hvorefter indklagede revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Sag 073-2023 (Kendelse af 8. april 2024)

Erhvervsstyrelsen havde rejst følgende klage:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019/2020 for CC ApS, idet der ikke er udført tilstrækkelige revisionshandlinger og udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen, hvorved der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser og going concern. Der foreligger dermed ifølge klagen ikke et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Revisornævnet lægger til grund, at det fremgår af årsregnskabet for 2019/2020 for CC ApS, at selskabet har et tilgodehavende hos en kunde, som i årsregnskabet indgår som et aktiv på 236 t.kr. svarende til 76 % af balancesummen pr. 30. juni 2020. Ifølge det oplyste blev den pågældende kunde opløst den 28. august 2020, altså efter balancedagen, men før indklagedes afgivelse af revisionspåtegningen på årsregnskabet den 27. november 2020.

Revisornævnet finder, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne

professionelle skepsis har udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposten "Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser". Revisornævnet lægger herved navnlig vægt på, at oplysningen om kundens opløsning er en efterfølgende begivenhed, som efter nævnets vurdering har væsentlig indflydelse på målingen af selskabets væsentligste aktiv, og at indklagede ikke ses at have dokumenteret sin stillingtagen til, om der kunne afgives en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at årsregnskabet for CC ApS for 2019/2020 indeholder væsentlige indikationer på usikkerheder, der kan rejse betydelig tvivl om selskabets evne til at fortsætte driften (going concern), idet årsregnskabet for 2019/2020 for CC ApS udviser en negativ egenkapital på -150 t.kr. samt at selskabets kortfristede gældsforpligtelser udgør 459 t.kr. og derved overstiger omsætningsaktiverne, der udgør 309 t.kr.

Revisornævnet finder at det er en væsentlig mangel ved indklagedes arbejde, at indklagede ikke har dokumenteret sin stillingtagen til, om årsregnskabet indeholder fyldestgørende oplysninger vedrørende going concern, eller foretaget dokumenterede overvejelser vedrørende udformningen af erklæringen som følge af usikkerheden om going concern.

Det, som indklagede har anført, fører ikke til et andet resultat..."

Indklagede revisor blev fundet skyldig i den rejste klage, og blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Sag 075+076-2023 (Kendelse af 9 april 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed.

Styrelsen havde fremsat følgende klagepunkter vedrørende den indklagede revisor:

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 8. marts 2019 på årsregnskabet for 2018 for CC A/S, idet der ikke er planlagt og udført revisionshandlinger vedrørende omsætning, og dermed er der ikke dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende området (klagepunkt a).

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 1. marts 2021 på årsregnskabet for 2020 for DD A/S, idet der ikke er planlagt og udført tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende omsætning og tilgodehavende fra salg, og dermed er der ikke dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 8. marts 2019 afgav revisionspåtegning på årsrapporten for CC A/S for regnskabsåret 2018, at omsætningen var 3.895 t.kr., at indklagede i forbindelse med revisionen ikke havde fastsat et væsentlighedsniveau, samt at omsætning er et risikofyldt område, hvor der kan være risiko for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser i relation til indregning af indtægter.

Nævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens bemærkninger og dels indklagedes egne bemærkninger, at indklagede ved afgivelse af sin revisionspåtegning på årsregnskabet for 2018 for CC A/S ikke har dokumenteret at have foretaget tilstrækkelige revisionshandlinger og derved opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende omsætning.

Indklagedes bemærkning i forbindelse med kvalitetskontrollen om, at han har skimmet kontokort kan ikke føre til et andet resultat. Nævnet bemærker hertil, at det ikke er tilstrækkeligt, at indklagede efterfølgende kan redegøre for udførte handlinger, og at indklagedes viden og vurderinger skal fremgå skriftligt af den foreliggende revisionsdokumentation.

Da indklagede ved sin revision af CC A/S for regnskabsåret 2018 ikke har dokumenteret at have

udført tilstrækkelige revisionshandlinger, og fordi der af den grund ikke i indklagedes arbejds papirer er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, samt da der ikke er fastsat et væsentlighedsniveau, 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 CC A/S for 2018.

Indklagede findes således skyldig i klagepunkt a.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 1. marts 2021 afgav revisionspåtegning på årsrapporten for DD A/S for regnskabsåret 2020, at omsætningen var 49.523 t.kr. kr., at tilgodehavender fra salg var 1.142.279 kr. og at det fastsatte væsentlighedsniveau var 50.000 kr.

Nævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens bemærkninger og dels indklagedes egne bemærkninger, at indklagede ved afgivelse af sin revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for DD A/S ikke har dokumenteret at have foretaget tilstrækkelige revisionshandlinger og derved opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende omsætning og tilgodehavender fra salg.

Da indklagede ved sin revision af DD A/S for regnskabsåret 2020 ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, og da der af den grund ikke i indklagedes arbejds papirer 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 DD A/S for 2020.

Indklagede findes således skyldig i klagepunkt b...

Indklagede revisor blev kendt skyldig i de rejste klagepunkter. Han blev ikke pålagt en bøde.

Også relevant under afsnit 6.6.1.3. (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever ikke efter sit indhold ikke op til gældende krav) og afsnit 6.7.3 (Andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag 084-2023 (Kendelse af 9. april 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for 2019/20 for selskabet BB A/S, idet der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, om oplysninger i koncern- og årsregnskabet om, at transaktioner med nærtstående parter er foretaget på markedsmæssige vilkår, er givet i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme (klagepunkt a).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for 2019/20 for selskabet BB A/S idet ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har udført revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende usikker skatteposition, herunder værdiansættelsen af indregnet udskudt skatteaktiv, hvorved der ikke foreligger et tilstrækkeligt dokumenteret grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser for så vidt angår den usikre skatteposition (klagepunkt b).

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, nr. 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på koncern- og årsregnskabet for 2019/2020 for selskabet BB A/S, da

indklagede i sin udtalelse om ledelsens beretning i revisionspåtegningen ikke har oplyst, at ledelsens redegørelse i henhold til årsregnskabslovens § 99 a er mangelfuld (klagepunkt c). Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt a:

Revisornævnet lægger til grund, at selskabet BB A/S i det pågældende regnskabsår havde køb og salg med ca. 16 koncernforbundne selskaber uden for Danmark. Det fremgår samtidig af noteoplysningerne i koncern- og årsregnskabet vedrørende nærtstående parter, at selskabet ikke har haft væsentlige transaktioner, der ikke er indgået på markedsmæssige vilkår.

Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede i den foretagne risikovurdering i revisionsplanlægningen har anført, at der ikke er kontrolleret interne afregningspriser, og at selskabets transfer pricing-dokumentation undersøges af SKAT.

Det er en standardrevisionshandling i arbejdsplanen vedrørende transaktioner med nærtstående parter, at revisor skal teste, at sådanne transaktioner er foretaget på markedsmæssige vilkår, hvis regnskabet indeholder påstand herom. Af sagen fremgår det, at indklagede i sin arbejdsplan har oplyst, at der er modtaget kopi af transfer pricing-dokumentationen, der var sendt til SKAT, samt oplysninger om, at selskabet var nået til enighed med SKAT om afregningspriser.

Revisornævnet finder det imidlertid ikke godtgjort, at indklagede har udført revisionshandlinger med henblik på at teste, at selskabet har tilrettet dets interne afregningspriser i overensstemmelse med afgørelsen fra SKAT, eller at indklagede i øvrigt har forholdt sig til de metoder, der er blevet anvendt til prisfastsættelsen i den foreliggende transfer pricing-dokumentation.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for BB A/S for 2019/20, idet der ikke er dokumentation for, at der med den fornødne professionelle skepsis er udformet og udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, om oplysningerne i koncern- og årsregnskabet om, at transaktioner med nærtstående parter er foretaget på markedsmæssige vilkår. Indklagede er derfor skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt b:

SKAT foretog for perioden 2012-2014 en forhøjelse af selskabets skattepligtige indkomst med 16 mio. kr., idet SKAT i forbindelse med en kontrol af selskabets transfer pricing-dokumentation ikke var enige i, at selskabets interne afregningspriser for køb og salg med koncernforbundne selskaber i udlandet var foretaget på markedsmæssige vilkår. Selskabsskat af forhøjelsen, som udgjorde ca. 4 mio. kr., er udgiftsført i et tidligere regnskabsår ved foretagelse af reduktion af værdien af selskabets udskudte skatteaktiv.

Indklagede har i revisionsprotokollatet anført, at de principper, der fastlægges for de interne afregningspriser for årene 2012 – 2014, formentlig vil skulle overføres til de efterfølgende år, at der således må forventes tilsvarende indkomstforhøjelser for de efterfølgende indkomstår, såfremt SKAT's forslag til afregningspriser gøres gældende for disse år, og at selskabets underskudssaldo er stor nok til at indeholde indkomstforhøjelsen.

Revisornævnet finder, at indklagede ikke havde grundlag for at antage, at der fortsat forelå en usikker skatteposition, og at indklagede derfor ikke har handlet i strid med god revisorskik ved at undlade at udføre yderligere revisionshandlinger. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt.

Klagepunkt c:

Revisornævnet lægger til grund, at ledelsesberetningen i koncern- og årsregnskabet for 2019/20 for selskabet BB A/S ikke indeholder omtale af, at selskabet har givet sin redegørelse efter internationale retningslinjer "GRI". Der er i ledelsesberetningen anført et link, hvor rapporteringen fremgår, men de beskrivelser, der er linket til, mangler en beskrivelse af politikker for menneskerettigheder, bekæmpelse af korruption og bestikkelse eller en begrundet beskrivelse af, at sådanne politikker ikke haves. Revisornævnet lægger videre til grund, at redegørelsen omfatter perioden 2013-2015, og at den derfor ikke følger regnskabsperioden, at redegørelsen ikke er benævnt "Redegørelse for samfundsansvar", og at det ikke fremgår, at redegørelsen udgør en bestanddel af ledelsesberetningen. Revisornævnet lægger endelig til grund, at det af indklagedes tjekliste vedrørende ledelsesberetningens indhold ikke fremgår, at indklagede har afdækket manglerne i redegørelsen om samfundsansvar, herunder at denne ikke følger regnskabsperioden.

På den baggrund finder Revisornævnet, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, nr. 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for BB A/S for 2019/20, idet indklagede i sin udtalelse om ledelsens beretning i revisionspåtegningen ikke har oplyst, at ledelsens redegørelse i henhold til årsregnskabslovens § 99a er mangelfuld. Indklagede er derfor skyldig i dette klagepunkt..."

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Sag 096-2023 (Kendelse af 9. april 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for Selskabet BB ApS, idet der ikke foreligger dokumentation for, at indklagede har udvist professionel skepsis ved planlægning og udførelse af revisionen af forudsætning om fortsat drift, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring.

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 5 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for Selskabet BB ApS, idet der i revisionspåtegningen ikke er oplyst om væsentlige usikkerheder vedrørende begivenheder eller forhold, som kan rejse betydelig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte driften.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Revisornævnet lægger til grund, at det fremgår af årsregnskabet for Selskabet BB ApS for 2020, at selskabet havde negativ egenkapital, ligesom der var kortfristede gældsforpligtelser, som oversteg omsætningsaktiverne væsentligt. Det lægges ligeledes til grund, at det af årsregnskabet fremgår, at der er væsentlig usikkerhed om selskabets fortsatte drift som følge af, at selskabet stod over for større renoverings- og vedligeholdelsesarbejde på selskabets ejendom. Endelig lægges det til grund, at det af årsregnskabet fremgår, at ledelsen i selskabet havde positive forventninger til, at selskabet ville få tilsagn om kreditter, og at årsrapporten er aflagt under forudsætning af fortsat drift.

På trods af disse forhold har indklagede i sine arbejdspapirer angivet, at der ikke foreligger begivenheder eller forhold, der rejser betydelig tvivl om selskabets evne til at fortsætte driften, ligesom der ikke i disse arbejdspapirer fremgår dokumentation for, at indklagede har udført handlinger rettet mod fortsat drift.

Nævnet bemærker i den forbindelse, at såfremt der er væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift, og revisor er enig i med selskabets ledelse i beskrivelsen af den væsentlige usikkerhed i årsregnskabet, skal revisor dokumentere sine overvejelser om, hvorvidt disse usikkerheder skal give revisor anledning til at fremhæve forholdet i revisionspåtegningen. Indklagede har imidlertid ikke taget stilling til, hvorvidt regnskabet indeholder fyldestgørende oplysninger om

usikkerhed ved fortsat drift.

Som følge af disse forhold finder nævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for Selskabet BB ApS, idet der ikke foreligger dokumentation for, at indklagede har udvist professionel skepsis ved planlægning og udførelse af revisionen af forudsætning om fortsat drift, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring.

Nævnet finder herudover, at indklagede skulle have medtaget et særskilt afsnit med overskriften ”Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift” i revisionspåtegningen, idet selskabets ledelse har oplyst om usikkerheder ved fortsat drift i årsregnskabet, og idet indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at fastslå, at der ikke er væsentlig usikkerhed, som kan rejse betydelig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte driften.

På den baggrund finder nævnet, at indklagede tillige har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 5 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for Selskabet BB ApS, idet der i revisionspåtegningen ikke er oplyst om væsentlige usikkerheder vedrørende begivenheder eller forhold, som kan rejse betydelig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte driften...”

Indklagede blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Sag 018-2023 (Kendelse af 3. maj 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet indbragt følgende klagepunkter:

1) At indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt revisorlovens § 23, stk. 1, ved revisionen af års- og koncernregnskabet for 2017 for BB [pengeinstitut], idet indklagede ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandling eller have udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af going concern.

2) At indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt revisorlovens § 23, stk. 1, ved revisionen af års- og koncernregnskabet for 2017 for BB [pengeinstitut], idet indklagede ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandling eller have udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af udskudte skatteaktiver.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... På baggrund af de foreliggende oplysninger finder Revisornævnet, at BB [pengeinstitut]s ledelses vurdering af fortsat drift blandt andet byggede på forudsætninger om en forbedret fremtidig indtjening, realiserede resultater for 1. kvartal 2018 og en gennemført kapitalforhøjelse i april 2018.

Indklagede ses at have vurderet, at tilstrækkeligheden af kapitalberedskabet var et centralt forhold ved revisionen. Det fremgår således også af indklagedes revisionspåtegning på BB [pengeinstitut]s års- og koncernregnskab for 2017, at indklagede som led i vurderingen af kapitalberedskabet blandt andet har ”vurderet rimeligheden af koncernens budget for 2018, baseret på de historisk realiserede resultater og den realiserede udvikling i det første kvartal af 2018”.

Revisornævnet finder efter en samlet vurdering, at der ikke foreligger tilstrækkelig dokumentation for, at de væsentlige forudsætninger, der lå til grund for budgettet, herunder for væsentlige stigninger i udlands- og udlånsområdet, var tilstrækkeligt underbyggede, samt at indklagede ikke har udvist tilstrækkelig professionel skepsis ved gennemgang af budgettet, herunder ved gennemgangen af den efterfølgende realiserede udvikling i det første kvartal af 2018. Revisornævnet lægger herved blandt andet vægt på, at der er tale om en ny

forretningsmodel, og at det realistiske i denne ikke ses i tilstrækkelig grad at være efterprøvet af indklagede, ligesom revisor ikke ses at have vurderet de omkostningsmæssige konsekvenser af en sådan realisering. Ved vurderingen af sammenhængen mellem det forventede og det realiserede resultat for det første kvartal af 2018 er endvidere henset til, at indklagede ikke har haft mulighed for at sammenholde med et budget nedbrudt på kvartaler, idet et sådant er oplyst ikke at foreligge.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede, uagtet hun har udført et betydeligt antal relevante revisionshandlinger, har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på års- og koncernregnskabet for 2017 for BB [pengeinstitut], idet der for så vidt angår den del af vurderingen, der hviler på budgettet for BB [pengeinstitut] ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern.

Klagepunkt 2

Det kan konstateres, at at regnskabsposten "udskudt skatteaktiv" indgår som et aktiv med 2.580 t.kr. i balancesummen i det aflagte års- og koncernregnskab for 2017 for BB [pengeinstitut], hvor det pågældende aktiv i års- og koncernregnskabet for 2016 indgik med 2.731 t.kr. Henset til det af indklagede valgte væsentlighedsniveau på 1.400 t.kr., lægger Revisornævnet til grund, at regnskabsposten udgør en væsentlig post i års- og koncernregnskabet.

På baggrund af de foreliggende oplysninger finder Revisornævnet, at indklagede ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller have udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af de udskudte skatteaktiver, hvis aktivering krævede realisering af et skattemæssigt overskud på mindst 10 mio. kr. Revisornævnet lægger herved vægt på de samme forhold, som under klagepunkt 1, herunder blandt andet det forhold, at indklagede ikke ses at have fulgt tilstrækkeligt op på de realiserede budgettal for 1. kvartal 2018, hvor der er negative afvigelser i forhold til budgettet for væsentlige regnskabsposter, ligesom der realiseredes et negativt driftsresultat. Herudover finder Revisornævnet, at indklagedes dokumentation for sandsynligheden for opnåelsen af de budgetterede resultater for årene 2018-2022 ikke er fyldestgørende.

Revisornævnet finder således, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på års- og koncernregnskabet for 2017 for BB [pengeinstitut], idet indklagede ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller have udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af udskudte skatteaktiver...

Indklagede blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor Revisornævnets stillingstagen til de øvrige klagepunkter fremgår.

Sag 006-2024 (Kendelse af 17. maj 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og havde fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede ved sin afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for selskabet BB ApS har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og 2, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1-4, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af going concern, grunde og bygninger samt udskudte skatteaktiver, og

idet der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at indklagede har deltaget aktivt i udførelsen af revisionen og taget ansvar for den overordnede kvalitet af revisionen, hvilket har medført, at der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

” ...

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 6. december 2021 afgav revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2020/21 for selskabet BB ApS, og at revisionen i den pågældende sag er udført af en revisor, som ikke er tilknyttet revisionsvirksomheden. Indklagede har dermed underskrevet revisionspåtegningen, mens det er en anden revisor (den udførende revisor), der har udarbejdet revisionsplanlægningen og udført revisionshandlingerne vedrørende revisionen af årsregnskabet.

For så vidt angår spørgsmålet om going concern (fortsat drift), finder nævnet det godtgjort, at der på planlægningstidspunktet var indikationer på, at fortsat drift var et væsentligt og risikofyldt område som følge af underskud, negativ egenkapital samt det forhold, at kortfristede gældsforpligtelser oversteg omsætningsaktiverne i selskabet.

Det er også godtgjort, at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende regnskabsposten grunde og bygninger. Nævnet har herved lagt vægt på, at regnskabsposten ”Grunde og bygninger” udgør 92 % af selskabets balancesum, og at regnskabsposten er vurderet væsentlig og risikofyldt. Til trods herfor er der ikke dokumentation for, at indklagede har undersøgt forudsætningerne for regnskabsposten yderligere.

Det fremgår af et notat, som udførende revisor har udarbejdet, at der var forhandlinger i gang om afhændelse af selskabet, og at der på baggrund heraf ikke var indikationer på nedskrivninger. Der er dog ikke dokumentation for de igangværende forhandlinger eller et andet foreliggende grundlag, der underbygger vurderingen af, at der ikke var et nedskrivningsbehov. Der er heller ikke dokumentation for, at indklagede har gennemgået den modtagne dokumentation fra den udførende revisor, eller at indklagede har foretaget en selvstændig vurdering af værdiansættelsen af ejendommen.

Endelig er det godtgjort, at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende regnskabsposten ”Udskudte skatteaktiver”. Nævnet har lagt vægt på, at udskudte skatteaktiver indgår i årsregnskabet med 677 t.kr. svarende til 8 % af balancesummen, og at der ikke foreligger områdeplan eller planlagte arbejdshandlinger på området, men kun et notat hvoraf det fremgår, at der forventes positiv drift, når ejendommen bliver udlejet. Til trods herfor er der ikke dokumentation for, at indklagede har udfordret disse forudsætninger. Der er heller ikke anden form for dokumentation, der kan underbygge, at selskabet vil kunne udnytte det indregnede skatteaktiv inden for en nærmere årrække.

Nævnet finder, at indklagede dermed har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og 2, og god revisorskik efter § 16, stk. 1 og 2, idet der ikke er dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandling samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af going concern (fortsat drift) samt regnskabsposterne ”Grunde og bygninger” og ”Udskudte skatteaktiver”.

Endelig lægger nævnet til grund, at indklagede overvejende har baseret sin planlægning på det af udførende revisors udførte arbejde, og der er ikke dokumentation for, at indklagede har gennemgået områdeplaner og arbejdsplaner vedrørende fortsat drift og for de væsentlige og risikofyldte regnskabsposter ”Grunde og bygninger” og ”Udskudt skatteaktiv”. Indklagede har således ikke dokumenteret, at han har deltaget aktivt i udførelsen af revision og taget ansvar for den overordnede kvalitet af revisionen, hvilket har medført, at der ikke er dokumentation for, at

der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne. Som følge heraf har indklagede også overtrådt bekendtgørelse om godkendte revisorers og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1-4...

Indklagede blev fundet skyldig i den rejste klage og blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Sag 038+039-2023 (Kendelse af 6. august 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt to revisorer, og havde i den forbindelse fremsat følgende klagepunkter:

Sag 38/2023: Statsautoriseret revisor AA

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og § 23, stk. 1, idet indklagede ved afgivelse af vurderingsberetningen den 14. marts 2023 i forbindelse med kapitalforhøjelse i CC A/S ikke har udført tilstrækkelige arbejdshandlinger eller indhentet tilstrækkelig dokumentation for værdiansættelsen af kapitalandelene i DD A/S til brug for kapitalforhøjelsen i CC A/S.

Sag 39/2023: Statsautoriseret revisor BB

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og § 23, stk. 1, idet indklagede ved afgivelse af vurderingsberetningen den 14. marts 2023 i forbindelse med kapitalforhøjelse i CC A/S ikke har udført tilstrækkelige arbejdshandlinger eller indhentet tilstrækkelig dokumentation for værdiansættelsen af kapitalandelene i DD A/S til brug for kapitalforhøjelsen i CC A/S.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... De indklagede revisorer har den 14. marts 2023 afgivet en vurderingsberetning, der er en erklæring med høj grad af sikkerhed, i forbindelse med en kapitalforhøjelse i CC A/S. Ved vurderingsberetningen erklærede de indklagede, at det indskudte aktiv (kapitalandele i DD A/S) havde en værdi på mindst [værdi 12] kr., samt at erklæringen var udarbejdet i overensstemmelse med ISAE 3000. Det må, som antaget også af klager, lægges til grund, at de involverede parter på erklæringstidspunktet havde modstående interesser.

Det må lægges til grund at de indklagede som led i deres arbejde forud for erklæringsafgivelsen blev gjort bekendt med den rapport om værdiansættelsen af DD A/S af 30. juni 2022 der var udarbejdet af HH [udenlandsk selskab]. Det må endvidere lægges til grund, at den i denne rapport indeholdte værdiansættelse af DD A/S i meget høj grad var medvirkende til, at de indklagede mente sig i stand til at afgive erklæring som anført.

Det bemærkes i den forbindelse, at DD A/S i det senest afsluttede regnskab forud for de indklagedes erklæringsafgivelse havde en egenkapital på [værdi 17] millioner kr. og et negativt resultat på [værdi 18] millioner kr. Den værdiansættelse, der fremgik af den af HH [udenlandsk selskab] udarbejdede rapport, var således på ingen måde baseret på de resultater, som DD A/S indtil da havde opnået.

[...]

Da der er tale om erklæringsafgivelse med høj grad af sikkerhed, og i en børsnoteret virksomhed, finder Revisornævnet, at der må stilles høje krav til grundigheden og fuldstændigheden af de indklagedes arbejdshandlinger, samt til dokumentationen herfor, også fordi der er tale om et komplekst erklæringsemne, af en angiveligt betydelig økonomisk værdi.

De indklagede havde forud for erklæringsafgivelsen bl.a. afholdt møde med den ekspert hos HH [udenlandsk selskab], der efter det oplyste var hovedforfatter på rapporten, og rettet en række spørgsmål til denne, ligesom de indklagede havde foretaget andre revisionshandlinger.

Det fremgår af den omtalte rapport, at værdiansættelsen af DD A/S i høj grad baserer sig på forventede royaltyindtægter, alle fra lægemidler der ikke ved erklæringsafgivelsen var færdigudviklede, endsige var i handlen med deraf følgende mulighed for at generere indtægter.

Det anføres således i rapportens generelle del, at der ved opgørelsen af forventet cash flow er forudsat en royaltysats på 25 %, men at der er en betydelig risiko for, at den faktisk opnåelige

sats vil blive mindre. Det bemærkes endvidere, at samme royaltysats har været benyttet i rapporten vedrørende alle de lægemidler, som DD A/S forventedes at udvikle og markedsføre.

Rapporten indeholder en redegørelse for en række af disse lægemidler, herunder en kort beskrivelse af lægemidlets planlagte anvendelse, mulige konkurrenter eller samarbejdspartnere, forventet opnåelig pris, anslået patientgrundlag og forventet opnåelig markedsandel. Udover det ovenfor anførte forbehold om de opnåelige royaltysatser er det ved gennemgangen af disse lægemidler anført, at såvel den forventede pris, som den forventede markedsandel, er baseret på ledelsens skøn, og ikke er "independently validated."

Til trods for den, i forhold til selskabets hidtidige virksomhed og aktiver, meget betydelige værdi, som fremgik af den udarbejdede rapport, var værdiansættelsen således behæftet med betydelige forbehold.

Uagtet der ved erklæringsafgivelsen er foretaget en væsentlig nedskrivning af den anslåede værdi af DD A/S i forhold til den værdi, der fremgår af rapporten, har der på denne baggrund været anledning til for de indklagede nøje at efterprøve de ikke-validerede elementer i værdiansættelsen, jf. ovenfor.

Som sagen foreligger oplyst for Revisornævnet, finder Revisornævnet, uagtet de indklagede har foretaget et betydeligt antal relevante revisionshandlinger, at dette efter en samlet vurdering af disse handlinger ikke er fuldt tilstrækkeligt dokumenteret. Revisornævnet skal fremhæve, at den anvendte "royalty rate", "successrate", "time to market" og "priser og markedsandele", indgik som væsentlige forudsætninger i den samlede værdiansættelse og samtidig i vid udstrækning er fastsat skønsmæssigt, hvilket stiller særlige krav til dokumentation og transparens for revisionshandlinger.

Revisornævnet finder således, at de indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, ved afgivelsen af erklæring i vurderingsberetning af 14. marts 2023 i forbindelse med kapitalforhøjelse i CC A/S.

Det kan efter nævnets vurdering ikke føre til et andet resultat, at værdiansættelsen ikke efterfølgende er blevet kritiseret af markedet eller i øvrige efterfølgende indhentedes rapporter..."

De indklagede blev begge tildelt en advarsel.

Sag 018-2024 (Kendelse af 22. august 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og havde i den forbindelse fremsat klage om, at indklagede ved revisionen af årsregnskabet for BB ApS for 2020 har overtrådt god revisorskik, idet revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke er dokumentation for, at handlinger er udført og understøttet af revisionsbeviser, hvilket har medført, at der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, andre værdipapirer og kapitalandele samt gæld til associerede virksomheder.

Af Revisornævnets præmis fremgik følgende:

"...At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for BB ApS for 2020 har overtrådt god revisorskik, idet revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke er dokumentation for, at handlinger er udført og understøttet af revisionsbeviser, hvilket har medført, at der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for regnskabsposterne omsætning, andre værdipapirer og kapitalandele samt gæld til associerede virksomheder..."

Indklagede revisor blev fundet skyldig i den rejste klage og han blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sag 019+020-2024 (Kendelse af 22. august 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en revisor og en revisionsvirksomhed. Styrelsen havde i

klagepunkt a-1 vedrørende den indklagede revisor klaget over, at der ikke var planlagt og udført tilstrækkelige revisionshandlinger, at der ikke var dokumentation for det udførte arbejde, og at indklagede havde afgivet revisionspåtegninger uden modifikation af konklusionen.

Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende:

”... Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 31. juli 2021 har afgivet revisionserklæring uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på det omgjorte årsregnskab for 2020 for CC ApS.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer finder nævnet det godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for CC ApS ikke har udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende omsætning, vareforbrug og resultatopgørelsen i øvrigt, der er identificeret som områder med betydelig risici, uden at det er beskrevet, hvori de betydelige risici består, idet der ikke er foretaget konkrete vurderinger af risici på regnskabsniveau, ligesom der ikke er foretaget konkrete væsentligheds- og risikovurderinger vedrørende bl.a. balanceposter.

Endvidere er der ikke planlagt eller udarbejdet tilstrækkelige områdekonsklusioner, der kan dokumentere grundlaget for den afgivne revisionspåtegning, eller indhentet regnskabserklæring fra ledelsen med bekræftelse af ledelsens anerkendelse og forståelse af sit ansvar for regnskabsaflæggelsen.

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

Klagepunkt b

Nævnet lægger til grund, at indklagede har afgivet revisionserklæring uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på det omgjorte årsregnskab for 2020 for DD ApS.

Nævnet finder det efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på det omgjorte årsregnskab for 2020 for DD ApS ikke har udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende finansielle anlægsaktiver, mellemværender med tilknyttede virksomheder, ligesom der ikke foreligger arbejdspapirer vedrørende revision af årsregnskabet.

Grundlaget for den afgivne revisionspåtegning i datterselskabet, jf. klagepunkt a, er ikke dokumenteret, og der er ikke indhentet regnskabserklæring fra ledelsen i datterselskabet, ligesom revisionsprotokollatet alene er underskrevet af indklagede.

Da der ikke er planlagt eller udført revisionshandlinger som grundlag for den afgivne revisionspåtegning, finder Revisornævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og at han er skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt c

Nævnet lægger til grund, at indklagede har afgivet revisionserklæring uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på det oprindelige årsregnskab for 2020 for DD ApS.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer finder nævnet det godtgjort, at indklagede har afgivet revisionspåtegning på det oprindelige årsregnskab for 2020 for DD ApS uden at have udført revisionshandlinger eller dokumenteret et grundlag for at kunne afgive en revisionspåtegning på det konkrete årsregnskab. Nævnet finder endvidere, at årsregnskabet ikke giver et retvisende billede af virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet i overensstemmelse med den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme.

Grundlaget for den afgivne revisionspåtegning i datterselskabet, jf. klagepunkt a, er ikke dokumenteret, og der er ikke indhentet regnskabserklæring fra ledelsen i datterselskabet,

ligesom revisionsprotokollatet alene er underskrevet af indklagede.

Da der ikke er planlagt eller udført revisionshandlinger som grundlag for den afgivne revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelser af forhold i regnskabet, finder Revisornævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, og at han er skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt d

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisorpåtegning på det oprindelige årsregnskab for 2020 for DD ApS burde have modificeret konklusionen ved at tage forbehold for, at årsregnskabet ikke udviser et retvisende billede af virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet i overensstemmelse med den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme.

Indklagede har dermed overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 2, litra b, jf. § 6, stk. 1, nr. 2, samt § 6, stk. 3, og han er skyldig i dette klagepunkt.

Det, som indklagede om klagepunkt a-d generelt har anført, om at han havde planlagt og udført revisionshandlinger for de oprindeligt indberettede årsrapporter for disse selskaber, og at det ikke kan kritiseres, at han ikke planlagde eller udførte ny revisionshandlinger for de senere indsendte årsrapporter, som var ændret, fører ikke til en anden vurdering af skyldsspørgsmålet i disse klagepunkter.

Klagepunkt e-m generelt

Det lægges, herunder efter oplysningerne fra indklagede, til grund, at han sammen med MM, der ikke er godkendt revisor, dannede selskabet Revisionsvirksomhed X, hvor indklagede havde en ejerandel på 10 % og en stemmeandel på 90 %, og MM havde en ejerandel på 90 % og en stemmeandel på 10 %. Indklagede har videre anført, at selskabet reelt var et tomt selskab, der alene blev brugt til at underskrive opgaver, som bogføringsvirksomheden LL ApS – hvor MM havde en ejerandel på 100 % – reelt set udførte arbejdet på, og hvor indklagedes forpligtelser alene var at medbringe sin autorisation med henblik på underskrift på erklæringsopgaver, som forudsætter autorisation.

Indklagede har herefter generelt anført, at han ikke er pligtssubjekt for de påståede fejl i disse forhold, da ikke har påtaget sig at udføre det arbejde, som er genstand for kritik, og at han slet ikke var bekendt med, at arbejdet blev udført.

Det fremgår endvidere af sagen, at det af kvalitetskontrollanterne mail af 13. april 2023 til indklagede og MM, tydeligt fremgår, hvilke erklæringsopgaver, der blev udtaget ved kvalitetskontrollen i XX. Nævnet finder efter det oplyste ikke godtgjort, at indklagede ikke skulle have været bekendt med, at han afgav de pågældende erklæringer.

Klagepunkt e

Nævnet lægger efter det oplyste til grund, at indklagede har afgivet revisionserklæring uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2020/21 for EE ApS.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer, lægger Revisornævnet til grund, at indklagede ikke med fornøden professionel skepsis har planlagt og udført tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte poster, herunder bl.a. udskudt skatteaktiv, going concern, omsætning og moms. Der findes således ikke at være dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, ligesom det ikke er dokumenteret, at den underskrivende revisor har været tilstrækkeligt involveret i opgaveløsningen. Indklagede har

således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1, og 2, nr. 1, 2 og 3. Indklagede er herefter skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt f

Det følger af § 7, stk. 1, i erklæringsbekendtgørelsen, at revisor i revisionspåtegningen skal give oplysninger om eventuelle forhold i regnskabet, som revisor fremhæver uden at modificere konklusionen. Det følger videre af § 7, stk. 2, at revisor altid skal oplyse, hvis revisor under sit arbejde bliver opmærksom på, at lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er overholdt, og den pågældende overtrædelse ikke er uvæsentlig. Der skal endvidere særskilt oplyses om ikke uvæsentlige forhold, som revisor er blevet bekendt med under sit arbejde, og som giver en begrundet formodning om, at medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar for handlinger eller undladelser, der berører virksomheden, tilknyttede virksomheder, virksomhedsdeltagere, kreditorer eller medarbejdere. Herunder skal oplyses om overtrædelse af: 1) Straffelovens kapitel 28 samt skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen, 2) den for virksomheden fastsatte selskabsretlige eller tilsvarende lovgivning, eller 3) lovgivningen om regnskabsaflæggelse, herunder om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale.

Efter de foreliggende oplysninger, herunder kvalitetskontrollantens erklæring, lægges det til grund, at det i årsrapporten for 2020/21 for EE ApS under vareforbrug anførte beløb på 175.000 kr. udgjorde et kapitalejerlån i strid med selskabslovens § 210. En overtrædelse af selskabslovens § 210 er strafbar efter selskabslovens § 367, hvorfor selskabets ledelse kan ifalde et strafferetligt ansvar.

Nævnet finder, at indklagede – som offentlighedens tillidsrepræsentant – i sin revision burde have fundet anledning til en nærmere undersøgelse heraf, herunder afdække at betingelserne for kapitalejerlån i selskabslovens § 210, stk. 2, var opfyldt. Herefter finder nævnet, at indklagede ved ikke at have afgivet oplysning om, at ledelsen kan ifalde ansvar for overtrædelse af den for virksomheden fastsatte selskabsretlige lovgivning og skattelovgivningen, har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, og derved tilsidesat god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede er herefter skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt g

Nævnet lægger efter det oplyste til grund, at indklagede har afgivet revisionserklæring uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021 for FF ApS.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer, lægger nævnet til grund, at indklagede ikke med fornøden professionel skepsis har planlagt og udført tilstrækkelige revisionshandling vedrørende væsentlige og risikofyldte poster, herunder bl.a. omsætning, tilgodehavender, varelager og vareforbrug. Der findes således ikke at være dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, ligesom det ikke er dokumenteret, at den underskrivende revisor har været tilstrækkeligt involveret i opgaveløsningen. Indklagede har således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1, og 2, nr. 1, 2 og 3. Indklagede er herefter skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt h

Nævnet lægger efter det oplyste til grund, at indklagede har afgivet revisionserklæring uden

modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2020/21 for GG ApS.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer lægger Revisornævnet til grund, at indklagede ikke med fornøden professionel skepsis har planlagt og udført tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte poster, herunder bl.a. omsætning, igangværende arbejder og tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser. Der er således ikke dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, ligesom det ikke er dokumenteret, at den underskrivende revisor har været tilstrækkeligt involveret i opgaveløsningen. Indklagede har således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1, og 2, nr. 1, 2 og 3, og han er skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt i

Nævnet lægger efter det oplyste til grund, at indklagede har afgivet revisionserklæring på årsregnskabet for 2021/22 for HH ApS.

Der er tale om førstegangsrevision af et holdingselskab, som ejer to dattervirksomheder, og det foregående årsregnskab er revideret af en anden revisor. Nævnet lægger videre til grund, at indklagede ikke har rettet henvendelse til den fratrædende revisor med henblik på at få oplysning om grundene til dennes fratræden.

Yderligere lægger nævnet efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer til grund, at der ikke er planlagt eller udført revisionshandlinger for at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at drage en konklusion om årsregnskabet, og nævnet finder på denne baggrund, at indklagede burde undladt at udtrykke en konklusion i revisionspåtegningen.

Indklagede har dermed overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 2, litra b, jf. § 6, stk. 1, nr. 2, samt § 6, stk. 3, og han er således skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt j

Det følger af § 7, stk. 1, i erklæringsbekendtgørelsen, at revisor i revisionspåtegningen skal give oplysninger om eventuelle forhold i regnskabet, som revisor fremhæver uden at modificere konklusionen. Det følger videre af § 7, stk. 2, at revisor altid skal oplyse, hvis revisor under sit arbejde bliver opmærksom på, at lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er overholdt, og den pågældende overtrædelse ikke er uvæsentlig. Der skal endvidere særskilt oplyses om ikke uvæsentlige forhold, som revisor er blevet bekendt med under sit arbejde, og som giver en begrundet formodning om, at medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar for handlinger eller undladelser, der berører virksomheden, tilknyttede virksomheder, virksomhedsdeltagere, kreditorer eller medarbejdere. Herunder skal oplyses om overtrædelse af: 1) Straffelovens kapitel 28 samt skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen, 2) den for virksomheden fastsatte selskabsretlige eller tilsvarende lovgivning, eller 3) lovgivningen om regnskabsaflæggelse, herunder om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale.

Indklagede har i revisionspåtegningens afsnit vedrørende grundlag for konklusion med forbehold anført, at selskabets bogføring er mangelfuld og indeholder adskillige fejl, uden at det oplyst, hvori manglerne i bogføringen består, ligesom der er ikke taget stilling til, om dette skulle føre til særskilte oplysninger.

Nævnet finder efter det anførte i kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer, at indklagede burde have givet en særskilt oplysning i revisionspåtegningen om, at lovgivningen om

bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er overholdt. Nævnet finder, at indklagede ved sin undladelse heraf har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, 1. pkt. og derved tilsidesat god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og han er således skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt k

Nævnet lægger efter det oplyste til grund, at indklagede har afgivet revisionserklæring uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021 for II ApS.

Efter kvalitetskontrollantens erklæring og arbejds papirer, lægger Revisornævnet til grund, at indklagede ikke med fornøden professionel skepsis har planlagt og udført tilstrækkelige revisions handlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte poster vedrørende kapitalandele i tilknyttede virksomheder og tilknyttede transaktioner. Der findes således ikke at være dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, ligesom det ikke er dokumenteret, at den underskrivende revisor har været tilstrækkeligt involveret i opgaveløsningen. Indklagede har således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2. Indklagede er herefter skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt l

Revisornævnet lægger til grund, at indtægtsførelsen i resultatopgørelsen af reguleringen på 6.552.000 kr. er sket i strid med årsregnskabslovens § 43 a, stk. 4, hvorved årets resultat på 6.552.000 kr. er 5.992.000 kr. for højt, idet dattervirksomheden har været ejet siden den 17. august 2021, og der ved anvendelse af den indre værdis metode som målemetode alene kan indtægtsføres den del af resultatet i dattervirksomheden, der er tjent i ejerperioden, jf. årsregnskabslovens § 43a., stk. 4.

Nævnet finder det herefter godtgjort, at forbeholdets beløbsmæssige indvirkning på resultatet i årsregnskabet er både væsentligt og gennemgribende, og at der som følge heraf skulle have været afgivet en afkræftende konklusion i revisionspåtegningen, fordi regnskabet ikke opfyldte kravet om, at virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling og resultatet skal give et retvisende billede i overensstemmelse med årsregnskabsloven. Ved at have undladt at afgive en afkræftende konklusion på sin revisionspåtegning på årsregnskabet har indklagede overtrådt erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 7 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede er således skyldig i dette klagepunkt...

Indklagede revisor blev i sagen samlet set pålagt en bøde på 250.000 kr. samt blev ubetinget frakendt sin godkendelse som revisor i en periode på 3 år.

Også relevant under 6.4.3.2.1 (inhabilitet – forretningsmæssig forbindelse), 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), 6.7.1.3 (Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination), og 6.7.2.1 (Ubetinget frakendelse).

Sag 023+024-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed. Over for den indklagede revisor havde styrelsen blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning den 15. marts 2022 på årsregnskabet for 2021 for BB A/S har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, da revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og da der ikke er dokumentation for, at der med den fornødne professionelle skepsis er udført revisions handlinger vedrørende væsentlige og

risikofyldte områder i regnskabet, herunder omsætning, tilgodehavender og igangværende arbejder for fremmed regning. Desuden er der ikke foretaget gennemgang af efterfølgende begivenheder, ligesom der ikke er dokumentation for, at de foreliggende arbejdsrapporter er rettidigt udarbejdet, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne afgive en konklusion i revisionspåtegningen. (klagepunkt a)

At indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning den 27. januar 2022 på årsregnskabet for 2021 for CC ApS har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, da revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og da der ikke er udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, herunder omsætning, tilgodehavender og tjenesteydelser samt igangværende arbejder for fremmed regning. Desuden er der ikke foretaget gennemgang af foretaget gennemgang af primobalance og efterfølgende begivenheder, ligesom der ikke er indhentet regnskabsaflæggelse, der bekræfter, ledelsens anerkendelse og forståelse af sit ansvar for regnskabsaflæggelsen. Endvidere er der ikke dokumentation for, at de foreliggende arbejdsrapporter er rettidigt udarbejdet, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne afgive en konklusion i revisionspåtegningen. (klagepunkt b)

...

At indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning den 8. december 2021 på årsregnskabet for 2020/21 for DD ApS har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, da revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og da der ikke er udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, herunder aktiverede udviklingsomkostninger, going concern, tilgodehavender og omsætning. Desuden er der ikke foretaget gennemgang af foretaget gennemgang af primobalance og efterfølgende begivenheder, ligesom der ikke er indhentet regnskabsaflæggelse, der bekræfter, ledelsens anerkendelse og forståelse af sit ansvar for regnskabsaflæggelsen. Endvidere er der ikke dokumentation for, at de foreliggende arbejdsrapporter er rettidigt udarbejdet, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne afgive en konklusion i revisionspåtegningen. (klagepunkt d)

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt a

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 15. marts 2022 har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021 for BB A/S. Nævnet finder på grundlag af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram til gennemgang af revisionsopgaven godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for BB A/S ikke har udført tilstrækkelig planlægning eller tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende omsætning, tilgodehavender og igangværende arbejder for fremmed regning, der må betragtes som væsentlige og risikofyldte områder. Endvidere er der ikke foretaget revision af efterfølgende begivenheder, og der foreligger ikke dokumentation for, at de udatede arbejdsrapporter er udarbejdet rettidigt.

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

Klagepunkt b

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 27. januar 2022 har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021 for CC ApS.

Nævnet finder på grundlag af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram til gennemgang af revisionsopgaven godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet

for 2021 for CC ApS ikke har udført tilstrækkelig planlægning eller tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende omsætning, tilgodehavender og igangværende arbejder for fremmed regning, der må betragtes som væsentlige og risikofyldte områder, ligesom der ikke er foretaget en gennemgang primobalancen og efterfølgende begivenheder. Endvidere foreligger der ikke dokumentation for, at de udaterede arbejdspapirer er udarbejdet rettidigt, eller en regnskabserklæring, der bekræfter, at ledelsen anerkender og forstår sit ansvar for regnskabsaflæggelsen.

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

...

Klagepunkt d

Nævnet lægger til grund, at indklagede den 15. marts 2022 har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021 for DD ApS.

Nævnet finder på grundlag af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram til gennemgang af revisionsopgaven godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisorpåtegning på årsregnskabet for 2021 for DD ApS ikke har udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende aktiverede udviklingsomkostninger, going concern, omsætning og tilgodehavender, der må betragtes som væsentlige og risikofyldte områder, ligesom der ikke er foretaget en gennemgang primobalancen og efterfølgende begivenheder. Endvidere foreligger der ikke dokumentation for, at de udaterede arbejdspapirer er udarbejdet rettidigt eller en regnskabserklæring, der bekræfter, at ledelsen anerkender og forstår sit ansvar for regnskabsaflæggelsen.

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

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 75.000 kr. og fik forbud mod i en periode på 2 år at udføre eller kontrollere udførelsen af en revision.

Også relevant under afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.6.1.3. (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende regler), afsnit 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81), og 6.7.2.4- (Forbud mod at udføre revision).

Sag 032-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor, og havde fremsat følgende klagepunkter:

At revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet [bekendtgørelse nr. 734 af 17. juni 2016] § 4, stk. 1 og stk. 2, nr. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for BB ApS, da planlægningen er utilstrækkelig, og da det er ikke dokumenteret, at revisor forud for afgivelse af revisionspåtegningen har været involveret i eller taget ansvar for det udførte arbejde, hvorved der på tidspunktet for afgivelse af revisionspåtegningen ikke forelå et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en konklusion, hvortil kommer, at den foreliggende dokumentation, som er udarbejdet flere måneder efter erklæringsdatoen, ikke viser, at der er udvist professionel skepsis ved revisionen af omsætningen, varebeholdninger og grunde og bygninger, eller at der er foretaget gennemgang af efterfølgende begivenheder (klagepunkt a).

At revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt., er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet

gennemgang på årsregnskabet for 2020/21 for CC A/S, idet planlægningen ikke er tilstrækkelig, og idet det ikke er dokumenteret, at revisor forud for erklæringsafgivelsen har udført gennemgangshandlinger vedrørende investeringsejendomme, der udgør 99 % af balancesummen, hvorved der på tidspunktet for afgivelse af erklæringen om udvidet gennemgang ikke forelå et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en konklusion (klagepunkt b).

At god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt., jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, afsnit 34, fjerde punkt, er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskab for 2020/21 for CC A/S, idet det ikke er dokumenteret, at revisor forud for erklæringsafgivelsen har udført de påkrævede supplerende handlinger vedrørende kontrol af, at de til SKAT indberettede AM-bidrag, A-skatter og merværdiafgifter er korrekt indberettet på grundlag af bogføringen (klagepunkt c).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt a

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

Planlægning

Revisornævnet bemærker, at den foreliggende dokumentation er udarbejdet efter erklæringsdatoen, at alle poster i resultatopgørelsen er markeret med ”lav” risiko uden nærmere dokumentation, og at der er tale om en virksomhed med forskellige former for aktiviteter.

Revisornævnet finder endvidere, at der ikke var dokumentation for, at revisor havde været involveret i eller taget ansvar for det udførte arbejde forud for revisionspåtegningen, og at der således på tidspunktet for revisionspåtegningen ikke forelå et dokumenteret grundlag til at afgive en konklusion. Dertil finder nævnet, at dokumentationen ikke viser, at der er udvist professionel skepsis ved revisionen af omsætningen, varebeholdninger samt grunde og bygninger, eller at der er foretaget gennemgang af efterfølgende begivenheder.

På denne baggrund finder Revisornævnet det herefter bevist, at indklagede ikke på nogen måde havde opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring, hvorved indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet 2020/21 for BB ApS. Revisornævnet bemærker hertil, at det ikke er tilstrækkeligt, at en revisor efterfølgende producerer dokumentation. Der skal endvidere udarbejdes revisionsdokumentation, der er tilstrækkelig til, at en erfaren revisor, der ikke har forudgående tilknytning til opgaven, er i stand til at vurdere, om der er udført tilstrækkelige handlinger, resultaterne af udførte revisionshandling, og om det opnåede revisionsbevis er tilstrækkeligt som grundlag for den afgivne erklæring.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i dette klagepunkt.

Det af indklagede anførte, om løbende, reel involvering med regnskabsmæssig assistance for virksomheden, er ikke en del af dokumentationen i arbejdspapirerne og kan derfor ikke føre til et andet resultat.

Klagepunkt b

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

Som sagen foreligger oplyst, herunder også ved kvalitetskontrollantens oplysninger og arbejdspapirer, finder Revisornævnet det godtgjort, at indklagede revisor ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang årsregnskabet for 2020/21 for CC A/S ikke tilstrækkeligt har

dokumenteret at have udført tilstrækkelige gennemgangshandlinger vedrørende investeringsejendomme, der udgør stort set hele balancesummen.

Nævnet finder endvidere, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er foretaget en tilstrækkelig planlægning, herunder til den konkrete kunde, eller dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet bevis. Dette fører til, at indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, samt Bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (udvidet gennemgang af årsregnskaber), jf. erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt c

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

Nævnet finder, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er udført de påkrævede supplerende handlinger vedrørende kontrol af, at de til SKAT indberettede AM-bidrag, A-skatter og merværdiafgifter er korrekt indberettede på grundlag af bogføringen, der skal udføres, når en revisor afgiver erklæring efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder. Dette fører til, at indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, samt Bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (udvidet gennemgang af årsregnskaber), jf. erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i dette klagepunkt..."

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 50.000 kr.

Sag 040-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klage:

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning dateret den 14. marts 2022 på årsregnskab for 2021 for BB A/S, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandling, samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af omsætning, udviklingsprojekter, varelager og igangværende arbejder, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne (klagepunkt a).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 14. marts 2022 afgav revisionspåtegning på årsregnskabet for BB A/S for regnskabsåret 2021, at omsætningen var 69.898 t.kr., at udviklingsprojekter var [beløb 4] kr., varelager var [beløb 5] kr., igangværende arbejder var [beløb 6] kr. og det fastsatte væsentlighedsniveau var 350.000 kr.

Revisornævnet lægger videre til grund, at kundesagen har været udtaget til intern kontrol hos den revisionsvirksomhed, som indklagede er ansat i, at der ved den interne kontrol blev konstateret de samme forhold som Erhvervsstyrelsen har indbragt indklagede for, og at indklagede som følge af den interne kontrol har anerkendt de konstaterede forhold.

Revisornævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens bemærkninger og dels indklagedes egne bemærkninger, herunder at indklagede anerkender de anførte forhold, at indklagede ved afgivelse af sin revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for BB A/S ikke har dokumenteret at have foretaget tilstrækkelige revisionshandling og derved opnået tilstrækkeligt og egnet

revisionsbevis vedrørende omsætning, udviklingsprojekter, varelager og igangværende arbejder.

Revisornævnet finder endvidere, at indklagedes påstand om afvisning, da klagepunktet udspringer af en intern kontrol, som ligeledes er sanktioneret internt, ikke kan tages til følge. Nævnet bemærker i den forbindelse, at den eksterne kvalitetskontrol finder sted med hjemmel i revisorlovens § § 29 og 32, og at de konsekvenser, der måtte følge af et sådant tilsyn, ikke afhænger af om der internt i revisionsvirksomheden også foretages kontrol.

Da indklagede ved sin revision af BB A/S ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige revisionshandlinger, og da 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 god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, og dermed tilsidesat god revisorskik ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for BB A/S for 2021.

Indklagede findes således skyldig i klagepunkt a..."

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

Også relevant under afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion) og afsnit 6.4.4.7 (udvidet gennemgang), hvor Revisornævnets behandling af de øvrige klagepunkter fremgår.

011+012+013-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Over for den indklagede revisor havde de fremsat to klager. Af sag 011-2024 – som vedrørte den indklagede revisor personligt – fremgik blandt andet følgende klagepunkter:

At Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for BB A/S, da der ikke er udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, herunder anlægsaktiver, der er opskrevet til dagsværdi, tilgodehavender, omsætning, going concern samt efterfølgende begivenheder, ligesom der ikke foreligger en samlet konklusion eller dokumentation for, at der er foretaget kommunikation med selskabets ledelse, herunder dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden modificeret konklusion, fremhævelse af forhold i regnskabet eller oplysninger om forhold, der indebærer ledelsesansvar, hvortil kommer, at det er ikke dokumenteret, at revisor forud for afgivelse af revisionspåtegningen har været involveret i eller taget ansvar for det udførte arbejde, der er foretaget af et eksternt bogføringsfirma (klagepunkt b).

At Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for CC ApS, da det ikke er dokumenteret, at der er gennemført kundeacceptprocedurer, herunder planlagt eller udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder i regnskabet, going concern, gældsforpligtelser, indtægter og aktiver, hvortil kommer, at der ikke foreligger en samlet konklusion, eller er indhentet regnskabserklæring fra ledelsen eller dokumentation for, at der er foretaget kommunikation med selskabets ledelse. Der er ingen dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet. Det udførte arbejde er foretaget af et eksternt bogføringsfirma, men det er ikke dokumenteret, at

revisor har været involveret i eller taget ansvar for det udførte arbejde, forud for afgivelse af revisionspåtegningen (klagepunkt c).

Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af erklæring dateret [dato 10] om indskud af selskabskapital i andre værdier end kontanter jf. vurderingsberetning pr. 1. januar 2022 vedrørende RR ApS under stiftelse, da der ikke foreligger et dokumenteret grundlag for afgivelse af en erklæring om, at værdierne er til stede (klagepunkt e).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt b

Revisornævnet lægger det ovenfor under klagepunkt a anførte til grund, samt at der hverken er planlagt eller udført handlinger vedrørende selskabets primobalance.

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende regnskabsposten ” Materielle anlægsaktiver ”. Nævnet har herved lagt vægt på, at regnskabsposten ” Materielle anlægsaktiver ” udgør 40 % af selskabets balance. Til trods herfor er der ikke dokumentation for at være udført revisionshandling vedrørende værdiansættelsen.

Nævnet finder det videre godtgjort, at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt eller egnet revisionsbevis vedrørende regnskabsposten ” tilgodehavender ”. Nævnet har lagt vægt på, at de samlede tilgodehavender udgør 45 % af selskabets balancesum. Til trods herfor er der ikke dokumentation for, at indklagede har indhentet bekræftelser eller taget stilling til værdiansættelsen. Vedrørende mellemregningen med moderselskabet fremgår det, at ”der er tale om udlæg i forbindelse med køb af BB A/S, jf. kontrakt”, uden at den pågældende kontrakt indgår i arbejdspapirerne og uden at indklagede har dokumenteret sin stillingtagen til at mellemværendet er i overensstemmelse med Selskabslovens regler, herunder om lånet kan rummes indenfor selskabets frie midler.

For så vidt angår spørgsmålet om going concern (fortsat drift), finder nævnet det godtgjort, at der på planlægningstidspunktet var indikationer på, at fortsat drift var et væsentligt og risikofyldt område som følge af et covid-lån på [beløb 5], som var forfaldent fra april 2022, at en række af selskabets kunder havde opsagt samarbejdet, og at selskabet var politianmeldt. Nævnet finder det ikke godtgjort, at indklagede revisor på påtegningstidspunktet var bekendt med, at selskabet var politianmeldt. Nævnet finder imidlertid, at indklagede revisor ikke har dokumenteret sin gennemgang af efterfølgende begivenheder eller udført tilstrækkelige handlinger vedrørende fortsat drift.

Endelig er det godtgjort, at der ikke foreligger en samlet konklusion eller dokumentation for, at der er foretaget kommunikation med selskabets ledelse, herunder dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden modificeret konklusion, fremhævelse af forhold i regnskabet eller oplysninger om forhold, der indebærer ledelsesansvar.

Nævnet finder herefter, at indklagede dermed har overtrådt revisorlovens § 23, stk.

1 og 2, og god revisorskik efter § 16, stk. 1 og 2, idet der ikke er dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandling samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af regnskabsposterne ” Materielle anlægsaktiver ” og ” Tilgodehavender ” samt going concern (fortsat drift) ligesom der ikke foreligger en samlet konklusion eller dokumentation for, at der er foretaget kommunikation med selskabets ledelse, herunder dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden modificeret konklusion, fremhævelse af forhold i regnskabet eller oplysninger om forhold, der indebærer ledelsesansvar. Endvidere finder Nævnet, at indklagede overvejende har baseret sin planlægning på det af den eksterne bogføringsvirksomhed udførte arbejde, og at der ikke er dokumentation for, at

indklagede har gennemgået områdeplaner og arbejdspapirer vedrørende fortsat drift og for de væsentlige og risikofyldte regnskabsposter "Materielle anlægsaktiver" og "Tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder" ligesom flere arbejdspapirer er dateret efter erklæringstidspunktet. Indklagede har således ikke dokumenteret, at han har deltaget aktivt i udførelsen af revision og taget ansvar for den overordnede kvalitet af revisionen, hvilket har medført, at der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne. Som følge heraf har indklagede også overtrådt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1 og 2. Indklagede findes herefter skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c

Nævnet lægger til grund, at indklagede revisor den [dato 21] afgav revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2020/21 for selskabet CC ApS, og at revisionen i den pågældende sag er udført af et eksternt bogføringsfirma.

Endvidere lægger nævnet til grund, at indklagede overvejende har baseret sin planlægning på det af det eksterne bogføringsfirma udførte arbejde, og der ikke er dokumentation for, at indklagede har gennemgået områdeplaner og arbejdspapirer vedrørende fortsat drift og for de væsentlige og risikofyldte regnskabsposter "Indtægter" og "Materielle anlægsaktiver". Indklagede har dermed underskrevet revisionspåtegningen, mens det er det eksterne bogføringsfirma, der har udarbejdet revisionsplanlægningen og udført revisionshandlingerne vedrørende revision af årsregnskabet.

For så vidt angår spørgsmålet om going concern (fortsat drift), finder nævnet det godtgjort, at der på planlægningstidspunktet var indikationer på, at fortsat drift var et væsentligt og risikofyldt område som følge af underskud, negativ egenkapital samt det forhold, at selskabet har tabt anpartskapitalen, som forventedes retableret ved egen indtjening og det forhold, at fortsat drift var betinget af, at anpartshaver fortsat stillede den fornødne kapital til rådighed. Nævnet finder det hertil godtgjort, at indklagede revisor ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige handlinger og opnået revisionsbevis vedrørende fortsat drift. Nævnet har herved lagt vægt på, at der i sagen ikke er fremlagt støtteerklæring eller en dokumenteret stillingtagen til, om ejer har evnen og viljen til at yde den fornødne støtte til selskabet.

Nævnet finder endvidere, at der ikke er tilstrækkelig dokumentation for, at indklagede revisor har gennemført kundeacceptprocedurer. Nævnet har herved lagt vægt på, at der ikke foreligger områdeplaner vedrørende de regnskabsposter der i planlægningen er vurderet væsentlige. Det er også godtgjort, at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende regnskabsposten "Materielle anlægsaktiver". Nævnet har herved lagt vægt på, at regnskabsposten "Materielle anlægsaktiver" udgør 75 % af selskabets balancesum, og at regnskabsposten er vurderet væsentlig og risikofyldt. Til trods herfor er der ikke dokumentation for, at indklagede har udført de handlinger, der er afkrydset i områdeplanen.

Der er i sagen ikke fremlagt arbejdspapirer vedrørende regnskabsposten "Indtægter". Nævnet finder det herefter godtgjort, at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende denne regnskabspost.

Endelig er det godtgjort, at der ikke foreligger en samlet konklusion eller dokumentation for, at der er foretaget kommunikation med selskabets ledelse, herunder dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden modificeret konklusion, fremhævelse af forhold i regnskabet eller oplysninger om forhold, der indebærer ledelsesansvar.

Nævnet finder, at indklagede dermed har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1 og 2, og god revisorskik efter § 16, stk. 1 og 2, idet der ikke er dokumentation for, at indklagede har udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af going concern (fortsat drift) samt regnskabsposterne "Gældsforpligtelser", "Indtægter" og "Materielle anlægsaktiver", ligesom der ikke foreligger en samlet konklusion eller dokumentation for, at der er foretaget kommunikation med selskabets ledelse, herunder dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden modificeret konklusion, fremhævelse af forhold i regnskabet eller oplysninger om forhold, der indebærer ledelsesansvar.

Nævnet finder endvidere, at indklagede ikke har dokumenteret, at han har deltaget aktivt i udførelsen af revision og taget ansvar for den overordnede kvalitet af revisionen, hvilket har medført, at der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne. Som følge heraf har indklagede også overtrådt bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet § 4, stk. 1 og 2. Indklagede findes herefter skyldig i det rejste klagepunkt.

...

Klagepunkt e

Revisornævnet lægger til grund, at selskabet RR ApS i henhold til Det Centrale Virksomhedsregister blev stiftet den [dato 10], og at indklagede revisor i forbindelse med stiftelsen afgav erklæring om indskud af selskabskapital i form af andre værdier end kontanter. Selskabet blev stiftet med regnskabsmæssig tilbagevirkende kraft pr. den 1. januar 2022 som led i en omdannelse af virksomheden fra en personlig ejet virksomhed til anpartsselskab.

Revisornævnet lægger hertil de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund, herunder at selskabskapitalen er indskudt i form af et tilgodehavende på moms, som er opstået i regi af den personligt ejede virksomhed.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at der ikke foreligger dokumentation for, at indklagede revisor har udvist den fornødne professionelle skepsis ved udførelse af erklæringsopgaven, og at der ikke er dokumentation for, at der er opnået et tilstrækkeligt og egnet bevis for tilstedeværelse af de indskudte aktiver. Indklagede revisor har derved overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2.

Indklagede findes herefter skyldig i det rejste klagepunkt..."

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev ubetinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 3 år.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (Personel kompetence), afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisionen), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), 6.5 (Hvidvask), 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), 6.7.2.1. (Ubetinget frakendelse) og 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling).

Sag 050-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en revisor og havde fremsat klage om, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB A/S har overtrådt Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, idet der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for såvel indregningen som værdiansættelsen af aktiverede udviklingsomkostninger, og idet der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelse af tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder samt going concern, ligesom der ikke er indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis forud for afgivelse af revisionspåtegning.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Ved sagens afgørelse må det tillægges væsentlig betydning, at selskabet ikke havde nogen reel omsætning, at korrekt bogføring ikke forelå, at selskabets likviditet på erklæringstidspunktet var negativ og at notering af moderselskabets aktier var suspenderet. Endvidere bestod en væsentlig del af selskabets aktiver af et tilgodehavende hos moderselskabet, hvis økonomiske situation på erklæringstidspunktet var yderst usikker. Disse forhold måtte i høj grad medvirke til at skærpe kravene til indklagedes professionelle skepsis.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke har indhentet og dokumenteret tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for såvel indregningen som værdiansættelsen af aktiverede udviklingsomkostninger, ikke har indhentet og dokumenteret tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelse af tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder, ikke har indhentet og dokumenteret tilstrækkeligt revisionsbevis til at kunne konkludere, at selskabets regnskab kan aflægges under forudsætning af fortsat drift (going concern), ligesom den i henhold til revisorlovens § 23 krævede dokumentation ikke var udarbejdet på tidspunktet for afgivelse af revisionspåtegning.

Der er tale om poster og forhold i regnskabet, der er helt afgørende for, om regnskabet giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31-12-2020. Det af indklagede anførte om det udførte arbejde kan ikke føre til andet resultat, idet de i henhold til revisorlovens § 16 krævede revisionshandling ikke findes dokumenteret ved indklagedes arbejds papirer. Indklagede har således overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed god revisorskik...”

Indklagede revisor blev fundet skyldig i den rejste klage og blev pålagt en bøde på 60.000 kr.

Sag 073-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor, og fremsat følgende klagepunkter:

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 11. marts 2022 på årsregnskab for 2020/21 for BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige revisionshandling, samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af kapitalandele i tilknyttede virksomheder og going concern, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende områderne (klagepunkt a).

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 11. marts 2022 på årsregnskabet 2020/21 for BB ApS, idet revisor ikke har taget dokumenteret stilling til, hvorvidt revisionspåtegningen skulle have indeholdt oplysninger om, at ledelsen kunne ifalde ansvar for overtrædelse af selskabslovens § 127, stk. 1, ved at have foretaget overdragelse af aktiviteter fra en nødlidende 100 % ejet dattervirksomhed, til en anden 100 % ejet dattervirksomhed, som kan have været åbenbart egnet til at skaffe en utilbørlig fordel for ledelsen i BB ApS på bekostning af det nødlidende datterselskabs kreditorer (klagepunkt b).

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 10. juni 2022 på årsregnskabet for 2021 for CC A/S, idet forudsætningerne i den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme for at kunne indregne udviklingsomkostninger som aktiver ikke er opfyldt, hvorved der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, at udviklingsomkostningerne i årsregnskabet kan indregnes som et aktiv (klagepunkt c).

At erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning 10. juni 2022 på årsregnskabet for 2021 for CC A/S, idet konklusionen i revisionspåtegningen skulle have været

modificeret med forbehold for, at årsregnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger, jf. årsregnskabslovens § 88a (klagepunkt d).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen og uden fremhævelse af forhold på årsregnskabet for BB ApS for regnskabsåret 2020/21.

Revisornævnet lægger for så vidt angår årsregnskabet for BB ApS for regnskabsåret 2020/21 vedrørende kapitalandele i tilknyttede virksomheder til grund, at regnskabsposten er indregnet i årsregnskabet med 254 t.kr. svarende til 46 % af balancesummen, at kapitalandele i tilknyttede virksomheder er en væsentlig og risikofyldt regnskabspost, at det af noteoplysningerne fremgår at de 254 t.kr. alene består af uafskrevet koncerngoodwill og at værdien af kapitalandele i tilknyttede virksomheder i regnskabsåret er nedskrevet med 7.091 t.kr. svarende til egenkapitalen i datterselskabet GG ApS (tidligere DD ApS).

Vedrørende going concern lægger Revisornævnet til grund, at det af årsregnskabet fremgår, at en negativ egenkapital på -268 t.kr., at årets resultat var negativ med -7.219 t.kr. og at de kortfristede gældsforpligtelser oversteg omsætningsaktiverne.

Revisornævnet lægger herefter til grund, at årsregnskabet indeholder indikationer på usikkerhed vedrørende fortsat drift (going concern).

Revisornævnet finder på baggrund af ovenstående og på baggrund af sagens oplysninger, at der i indklagedes arbejds papirer ikke er dokumentation for, at indklagede har udvist tilstrækkelig professionel skepsis ved sin revision af regnskabsposten kapitalandele i tilknyttede virksomheder og going concern, dels idet indklagede ikke har forholdt sig til, på hvilken baggrund det kan forventes, at kreditfaciliteter hos datterselskabet kan opretholdes, når der ligeledes er en forventning om forestående konkurs af samme datterselskab, dels at indklagede ikke har udført handlinger, der kan sandsynliggøre en merværdi på ejendommen i selskabet samt desuden ikke har forholdt sig til, at der i regnskabsåret ikke er foretaget afskrivning på den indregnede koncerngoodwill.

Revisornævnet finder det på ovenstående 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 årsregnskab for 2020/21 for BB ApS.

Indklagede findes herefter skyldig i klagepunkt a.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger det under klagepunkt a anførte til grund.

Herudover lægger nævnet til grund, at det af indklagedes arbejds papirer fremgår, at aktiviteterne i datterselskabet GG ApS (tidligere DD ApS) er overdraget til datterselskabet DD ApS (tidligere EE ApS) den [dato 5], og at GG ApS forventes at indgive konkursbegæring.

Det må lægges til grund, at det er ledelsen i GG ApS (tidligere DD ApS), der er ansvarlig for overdragelsen. Det kan ikke føre til et disciplinæransvar for indklagede, som følge af dennes erklæringsafgivelse på regnskabet for BB ApS, at indklagede ikke har forholdt sig til et muligt selskabsretligt ansvar for ledelsen i et datterselskab, jf. ordlyden af selskabslovens § 127, stk. 1.

Indklagede frifindes herefter for dette klagepunkt.

Klagepunkt c

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 10. juni 2022 afgav revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021 for CC A/S.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at immaterielle anlægsaktiver indgik i årsregnskabet med [beløb 4] t.kr. svarende til 70 % af balancesummen.

Revisornævnet finder, at der ikke er dokumentation for indklagedes udfordring af de af ledelsen foretagne aktiveringer, og der derved ikke foreligger tilstrækkelig dokumentation for det udførte arbejde. Revisornævnet finder herefter, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af immaterielle anlægsaktiver (udviklingsomkostninger).

Som følge heraf finder Revisornævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og tilsidesat god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet 2021 for CC A/S.

Indklagede findes herefter skyldig i klagepunkt c.

Klagepunkt d

Revisornævnet lægger det under klagepunkt c nævnte til grund.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at årsregnskabet for CC A/S er aflagt efter årsregnskabslovens bestemmelser for klasse B med tilvalg af enkelte regler for bestemmelser for klasse C. Dertil lægges det til grund, at CC A/S har foretaget indregning af udviklingsomkostninger, og at afsnit om anvendt regnskabspraksis i årsregnskabet indeholder en generel beskrivelse af indregning af udviklingsomkostninger, men at årsregnskabet ikke indeholder oplysninger om de særlige forudsætninger, som ligger til grund for indregning og måling af udviklingsomkostninger.

Nævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram samt indklagedes udtalelser og bemærkninger til kvalitetskontrollanten i forbindelse hermed, at årsregnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler, og at indklagede på baggrund heraf burde havde modificeret sin konklusion med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 88a. Det forhold, at indklagede henviser til offentliggjorte årsrapporter, hvor der ligeledes ikke ses angivet oplysninger iht. Årsregnskabsloven § 88a, kan ikke føre til andet resultat.

Indklagede har som følge heraf overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for CC A/S.

Indklagede findes herefter skyldig i klagepunkt d...

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 75.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81).

6.4.4.3. Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion

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

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

Sag 024-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat klage om, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra e og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 i forbindelse med afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/2021 for selskabet BB A/S (nu under konkurs), idet det udøvede skøn over dagsværdien af materielle anlægsaktiver er foretaget i modstrid med årsregnskabslovens § 41, stk. 1, hvorfor konklusionen i revisionspåtegningen skulle have været modificeret (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Revisornævnet lægger til grund, at indklagedes revisionspåtegning den 12. februar 2021 på årsregnskabet for 2020/21 for selskabet BB A/S, var uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold i regnskabet.

Som følge af at den udarbejdede vurderingsrapport ikke kunne danne grundlag for en værdiansættelse af selskabets aktiver til dagsværdi i henhold til årsregnskabsloven, skulle indklagede have modificeret sin konklusion i revisionspåtegningen, idet regnskabet ikke er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens krav til regnskabsaflæggelse.

Nævnet finder herefter, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra e og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 ved afgivelse af sin revisionspåtegning på årsregnskabet for selskabet BB A/S, idet indklagede, som følge af det udøvede skøn over dagsværdien af materielle anlægsaktiver, er foretaget i strid med årsregnskabslovens § 41, stk. 1, skulle have modificeret sin konklusion i revisionspåtegningen. Indklagede findes således i det hele skyldig i klagepunkt b..."

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

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), hvor Revisornævnets behandling af klagepunkt a fremgår.

Sag 055-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for overtrædelse af følgende bestemmelser i årsregnskabsloven (Klagepunkt 2):

- a. § 88 a, da årsregnskabet ikke indeholder oplysning om de særlige forudsætninger, der ligger til grund for indregning og måling af udviklingsprojekter.
- b. § 13, stk. 1, nr. 8, da der er foretaget modregning af modtaget tilskud i regnskabsposten "Udvikling under udførelse".
- c. § 83, stk. 2, da "Reserve for udviklingsomkostninger" ikke er indregnet og præsenteret i overensstemmelse med årsregnskabsloven, idet modtaget tilskud er modregnet, og reserve for udviklingsomkostninger derfor ikke omfatter det fulde beløb, der skal afsættes, ligesom der mangler reduktion for udskudt skat.
- d. § 86 a, stk. 1 og 3, da reserven indgår med 0 kr. primo regnskabsåret, og da oplysninger om bevægelse i reserve for udviklingsomkostninger ikke er præsenteret i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, da det ikke er oplyst i udtalelsen om ledelsens beretning i revisionspåtegningen, at ledelsens beretning mangler oplysninger om udviklingsaktiviteter og usikkerhed vedrørende going concern (klagepunkt 4).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt 2)

...

Det fremgår af afsnittet om anvendt regnskabspraksis i BB ApS' årsregnskab for 2020, at årsregnskabet er aflagt efter årsregnskabslovens bestemmelser for klasse B med tilvalg af enkelte regler for bestemmelser for klasse C. Det fremgår endvidere, at selskabet har valgt at indregne udviklingsomkostninger, idet det samtidig blandt andet er anført, at "[u]dviklingsprojekter, der er klart definerede og identificerbare, hvor den tekniske udnyttelsesgrad, tilstrækkelige ressourcer og et potentielt fremtidigt marked eller udviklingsmulighed i virksomheden kan påvises, og hvor det er hensigten at fremstille, markedsføre eller anvende projektet, indregnes som immaterielle anlægsaktiver, såfremt der er tilstrækkelig sikkerhed for, at kapitalværdien af den fremtidige indtjening kan dække produktions-, salgs-, og administrationsomkostninger samt selve udviklingsomkostningerne."

Revisornævnet finder, at afsnittet om anvendt regnskabspraksis i årsregnskabet for 2020 for BB ApS ikke indeholder oplysninger om de særlige forudsætninger, som ligger til grund for indregning og måling af udviklingsprojekter i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 88 a.

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger, finder nævnet, at der er foretaget modregning af modtagne offentlige tilskud til udviklingsprojekter i resultatopgørelsen i strid med årsregnskabslovens § 13, stk. 1, nr. 8. Revisornævnet finder endvidere, at "reserve for opskrivninger" under egenkapitalen ikke er indregnet og præsenteret i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 83, stk. 2, idet at reserven ikke omfatter det fulde beløb, der skal afsættes, at der mangler reduktion for udskudt skat, og at reserven skulle være navngivet "reserve for udviklingsomkostninger". Revisornævnet finder endelig, at oplysningen om egenkapitalreservens størrelse primo regnskabsåret samt til- og afgang af "reserve for udviklingsomkostninger" i regnskabsåret ikke er foretaget og præsenteret i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 86 a, stk. 1 og 3.

Revisornævnet finder samlet set, at det er en væsentlig mangel, at indklagede ikke som led i revisionen har afdækket ovenstående væsentlige fejl og mangler i årsregnskabet. Revisornævnet finder på denne baggrund og som sagen i øvrigt foreligger oplyst, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 88 a, § 83, stk. 2 og § 86 a, stk. 1 og 3.

...

Klagepunkt 4)

Det er Revisornævnets vurdering, at ledelsesberetningen i årsregnskabet dels ikke indeholder omtale af usikkerhed om fortsat drift (going concern) og dels ikke indeholder en beskrivelse af udviklingsaktiviteter i eller for virksomheden.

Revisornævnet lægger til grund, at kapitalejer EE i BB ApS over for selskabet har afgivet en hensigtserklæring om at ville tilføre selskabet løbende likviditet, så længe selskabets business case udvikler sig i overensstemmelse med det fastsatte mål og budget for 2021. Efter en samlet vurdering af oplysningerne om selskabets likviditet finder Revisornævnet, at ledelsesberetningen burde have indeholdt omtale af usikkerheden vedrørende fortsat drift, jf. årsregnskabslovens § 76 a, nr. 2 og at indklagede burde have påpeget dette.

Revisornævnet finder, at ledelsesberetningen burde have indeholdt en beskrivelse af udviklingsaktiviteter, herunder henset til at disse aktiviteter udgør hovedparten af selskabets balancesum, jf. årsregnskabslovens § 99, stk. 1, nr. 1 og 8.

Indklagede konkluderer i revisionspåtegning i årsregnskabet, at det blandt andet er indklagedes opfattelse, at ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet og er udarbejdet i overensstemmelse med årsregnskabslovens krav.

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens oplysninger, til grund, hvorefter nævnet finder, at de i ledelsesberetningen manglende oplysninger må anses for at have en sådan indvirkning, at oplysningerne kan forventes at påvirke regnskabsbrugernes økonomiske beslutninger vedrørende virksomheden.

Revisornævnet finder således, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, nr. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, ved ikke at oplyse i revisionspåtegningen, at ledelsesberetning mangler oplysninger om udviklingsaktiviteter og omtale af usikkerhed vedrørende fortsat drift (going concern) i strid med årsregnskabsloven...”

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 50.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) og afsnit 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81).

Sag 056-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor. Styrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, nr. 3, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 ved afgivelse af revisionspåtegning den 31. maj 2018 på årsregnskabet for 2017 for selskabet BB ApS, idet der ikke er oplysninger om, at den dagældende bogføringslov ikke er overholdt (klagepunkt a).

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 ved afgivelse af revisionspåtegning den 31. maj 2018 på årsregnskabet for 2017 for selskabet BB ApS, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for, at regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger i henhold til årsregnskabslovens § 58 a (klagepunkt d).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt a:

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede i forbindelse med sit revisionsarbejde for selskabet BB ApS har rettet henvendelse til den fratrædende revisor, men at der var udfordringer med fremskaffelse af bogføringsmateriale fra de tidligere ejere af selskabet. Derfor modificerede indklagede konklusionen i revisionspåtegningen på årsregnskabet, hvorved der i grundlaget for konklusionen med forbehold fremgår, at der ikke er modtaget dokumentation for primobalancen fra de tidligere ejere af selskabet, og at der tages forbehold for manglende revisionsbevis for primobalancen.

Revisornævnet lægger yderligere til grund, at indklagede ikke har dokumenteret at have forholdt sig til, hvorvidt oplysningen om, at bogføringsmaterialet fra de tidligere ejere af selskabet manglede, skulle have været medtaget i revisionspåtegningen.

Det fremgår af erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, 1. pkt., at revisor i revisionspåtegningen altid skal oplyse, hvis revisor under sit arbejde bliver opmærksom på, at lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er overholdt, og den pågældende overtrædelse ikke er uvæsentlig.

Nævnet finder, at indklagede burde have dokumenteret sine overvejelser og vurderinger, ligesom indklagede burde have lavet en fremhævelse af forholdet i revisionspåtegningen, idet lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er overholdt. Nævnet har herved særligt lagt vægt på oplysningen om, at selskabets nye ledelse ikke var i besiddelse af bogføringen fra tidligere år.

Revisornævnet finder på ovenstående baggrund, at indklagede har overtrådt

erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, nr. 3, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for selskabet BB ApS for 2017, idet der ikke er lavet en fremhævelse af forholdet i revisionspåtegningen, idet lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er overholdt. Herved har indklagede handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

...

Klagepunkt d:

Nævnet lægger til grund, at der af årsregnskabet for 2017 for selskabet BB ApS ikke fremgår oplysninger om, hvordan dagsværdien for investeringsejendommen er opgjort, herunder hvilke faktorer, der har påvirket dagsværdiberegningerne, jf. årsregnskabslovens § 58a, stk. 2.

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

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

Nævnet finder på den baggrund, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2017 for selskabet BB APS, idet konklusionen i revisionspåtegningen ikke er modificeret med forbehold for, at regnskabet ikke indeholdt de krævede oplysninger i henhold til årsregnskabslovens § 58 a...

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

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

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed. De havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for CC ApS, idet konklusionen i revisionspåtegningen skulle have været modificeret med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens:

- § 38, stk. 1, da investeringsejendomme ikke er reguleret til dagsværdi, og
- § 58 a, stk. 2, da årsregnskabet ikke indeholder oplysninger om de centrale forudsætninger, som er anvendt ved beregningen af dagsværdien af investeringsejendomme. (klagepunkt b)

At erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, nr. 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for CC ApS, idet indklagede skulle have oplyst i sin udtalelse om ledelsens beretning, at beretningen mangler oplysninger om væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold, som er krævet i årsregnskabslovens § 76 a, stk. 1, nr. 2 (klagepunkt c).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt b

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagede revisors udtalelser og oplysninger til grund. Revisornævnet lægger videre til grund, at det af anvendt regnskabspraksis fremgår, at investeringsejendomme måles til dagsværdi, at

værdien af investeringsejendomme indgår i regnskabet med samme værdi som i 2019, og at indklagede revisor har oplyst, at værdien af investeringsejendommene ikke er reguleret til dagsværdi, da ejendommene er beslaglagt. Investeringsejendomme indgår i regnskabet med [værdi 14] svarende til 75 % af balancesummen.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at årsregnskabslovens § 38, stk. 1 og § 58 a, stk. 2, er overtrådt i årsregnskabet for CC ApS for regnskabsåret 2020, da årsregnskabet ikke indeholdt de krævede oplysninger omkring indregningen af investeringsejendomme, og da betingelserne for at udelade de krævede oplysninger ikke var opfyldt.

Revisornævnet finder endvidere, at erklæringen om årsregnskabet for CC ApS for regnskabsåret 2020 var behæftet med væsentlige fejl og mangler, fordi der ikke blev afgivet en modificeret konklusion med forbehold for overtrædelse af årsregnskabsloven. Herved har indklagede revisor overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e og god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c

Ud over det ovenfor under klagepunkt b anførte lægger Revisornævnet til grund, at det af ledelsesberetningen ikke fremgår, at selskabets ejendomme er beslaglagt som følge af en politimæssig undersøgelse.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at ledelsesberetningen ikke indeholder oplysninger om væsentlige ændringer i selskabets aktiviteter og økonomiske forhold, og at disse oplysninger er af væsentlig betydning for en regnskabsbrugers forståelse af regnskabet. Hertil finder nævnet, at indklagede revisor i sin erklæring burde have afdækket, henholdsvis oplyst om, ændringen i selskabets aktiver og økonomiske forhold i henhold til årsregnskabslovens § 76 a, stk. 1, nr. 2.

Ved ikke at have oplyst herom i sin erklæring har indklagede revisor overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, nr. 2, og derved tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, i forbindelse med afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for CC ApS for regnskabsåret 2020.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt...

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev betinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet, afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation for revisionen), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.3. (Andre forhold af betydning for strafudmålingen), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 021-2023 (Kendelse af 22. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for GG K/S, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens:

- § 81, da der mangler oplysning om nettoomsætning,
- § 96, stk. 1 og 2, da der mangler segmentoplysninger samt noteoplysninger om

revisionshonorar og

- § 89, stk. 1 og 91, stk. 1, da periodeafgrænsningsposter under henholdsvis aktiver og passiver ikke er forklaret. (klagepunkt h).

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, nr. 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for GG K/S, da revisor ikke har oplyst om manglende redegørelser i henhold til årsregnskabslovens § 99 a og b, i udtalelsen om ledelsens beretning i revisionspåtegningen. (klagepunkt i).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt h

Revisornævnet lægger til grund, at årsregnskabet for 2019 for GG K/S er aflagt i henhold til årsregnskabslovens bestemmelser for store klasse C virksomheder, at der i årsregnskabet er sammendraget poster i resultatopgørelsen, hvilket har medført, at omsætningen ikke fremgår af årsregnskabet, og at virksomheder underlagt stor klasse C ikke kan undlade at vise omsætningen i årsregnskabet jf. årsregnskabslovens § 81.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at årsregnskabet mangler noteoplysninger om segmentoplysninger vedrørende nettoomsætningen og revisorhonorar, jf. årsregnskabslovens § 96, stk. 1 og 2, og at der af årsregnskabet ikke fremgår noter, der forklarer periodeafgrænsningsposter på trods af, at årsregnskabet indeholder periodeafgrænsningsposter under såvel aktiver som passiver, jf. årsregnskabslovens § 89, stk. 1 og 91, stk. 1.

Ved at have undladt at modificere sin revisionspåtegning med forbehold vedrørende ovenstående på sin erklæring for GG K/S for regnskabsåret 2019 har indklagede overtrådt erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede findes således skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt i

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund. Det fremgår af ledelsesberetningen i årsregnskabet for GG K/S for regnskabsåret 2019, at the company wants to act responsibly in relation to customers, employees, business partners and the outside world”.

Revisornævnet finder på denne baggrund, at der ikke er formuleret politikker for samfundsansvar og politikker eller måltal for det underrepræsenterede køn. Hertil finder nævnet, at indklagede i arbejdsrapporter og i sin udtalelser om ledelsesberetningen burde have afdækket henholdsvis oplyst om selskabets manglende redegørelser i henhold til årsregnskabslovens § 99 a og b. Indklagede har herved overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, og derved tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, i forbindelse med afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for GG K/S for regnskabsåret 2019.

Indklagede findes således skyldig i dette klagepunkt...”

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev betinget frakendt godkendelsen som revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1. (Inhabilitet – Forretningsmæssige forbindelser), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 074-2023 (Kendelse af 9. april 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat følgende klagepunkter:

At erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 2, revisorlovens § 23, stk. 1. og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende indregningen og målingen af færdiggjorte udviklingsprojekter i årsregnskabet for 2020, eller med henblik på at kunne undlade at modificere konklusionen vedrørende regnskabsposten i primobalancen. Konklusionen skulle have været modificeret med forbehold for indregningen af færdiggjorte udviklingsprojekter i primobalancen (klagepunkt a).

At erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens (klagepunkt b):

1. § 88 a, da årsregnskabet ikke indeholder oplysning om de særlige forudsætninger, som ligger til grund for indregning og måling af udviklingsprojekter,
2. § 83, stk. 2, samt § 86 a, stk. 1 og 3, da der ikke er bundet en "Reserve for udviklingsomkostninger", og ikke indgår en egenkapitalsopgørelse, hvori bevægelser i reserve for udviklingsprojekter er præsenteret,
3. § 36, stk. 1, da nedskrivning af tilgodehavende hos tilknyttede virksomheder ikke er fratrullet i tilgodehavendet, men er klassificeret som gæld til tilknyttede virksomheder.

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS, idet der ikke foreligger dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern (klagepunkt c).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 26. februar 2021 har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen på årsregnskabet for 2020 for BB ApS. Nævnet lægger videre til grund, at færdiggjorte udviklingsprojekter indgår i årsregnskabet med 426.913 kr. svarende til 10 % af balancesummen, og at indklagede ved sin revisionspåtegning på årsregnskabet for 2019 for BB ApS afgav påtegning med manglende konklusion, blandt andet fordi han ikke var i stand til at kontrollere tilstedeværelsen af immaterielle anlægsaktiver (færdiggjorte udviklingsprojekter).

Nævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram samt indklagedes udtalelser og bemærkninger til kvalitetskontrollanten i forbindelse hermed, at indklagede ikke har dokumenteret, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende indregning og måling af færdiggjorte udviklingsprojekter. Indklagede burde på den baggrund have afgivet en konklusion modificeret med forbehold for indregning af færdiggjorte udviklingsprojekter i primobalancen.

Nævnet har lagt vægt på, at opgørelsen over udviklingsprojekter er udarbejdet af ledelsen sammen med selskabets tidligere revisor, at indklagede ikke har haft mulighed for at få udleveret arbejdspapirer fra tidligere revisor, og at det af indklagedes arbejdspapirer ikke ses, at indklagede har fået afklaret det forhold omkring færdiggjorte udviklingsprojekter, som gjorde, at indklagede ikke udtrykte en konklusion i årsregnskabet for 2019. Nævnet har videre lagt vægt på, at det af indklagedes dokumentation ikke ses, at indklagede har dokumenteret sin stillingtagen til selskabets beskrivelse af hvad "[computerprogram]" er, hvordan det virker og hvilke fordele selskabet har heraf

Revisornævnet finder på den baggrund, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 2, revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. §

16, stk. 1, og 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS. Indklagede er herefter skyldig dette klagepunkt.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger til grund, at årsregnskabet for BB ApS er aflagt efter årsregnskabslovens bestemmelser for klasse B med tilvalg af enkelte regler for bestemmelser for klasse C. Dertil lægges det til grund, at BB ApS har foretaget indregning af udviklingsomkostninger, og at afsnit om anvendt regnskabspraksis i årsregnskabet indeholder en generel beskrivelse af indregning af udviklingsomkostninger, men at årsregnskabet ikke indeholder oplysninger om de særlige forudsætninger, som ligger til grund for indregning og måling af udviklingsomkostninger. Under egenkapitalen i årsregnskabet ses der ikke indregnet en reserve for udviklingsomkostninger.

Nævnet lægger videre til grund, at der i regnskabsåret er indregnet et tilgodehavende på 2.733 tkr. hos tilknyttede virksomheder som i regnskabsåret er nedskrevet med 767 tkr. Nedskrivningen har ikke reduceret tilgodehavendet, men indgår i stedet i regnskabsposten gæld til tilknyttede virksomheder.

Indklagede har anerkendt, at der ikke er indregnet en reserve for udviklingsomkostningerne i egenkapitalopgørelsen eller årets bevægelser heri. Indklagede har hertil oplyst, at han anser egenkapitalopgørelsen for værende ubetydelig.

Nævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram samt indklagedes udtalelser og bemærkninger til kvalitetskontrollanten i forbindelse hermed, at årsregnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler, og at indklagede på baggrund heraf burde havde modificeret sin konklusion med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 88a, §§ 83, stk. 2 samt 86 a, stk. 1 og 3, og § 36, stk. 1.

Indklagede har som følge heraf overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og 2, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS. Indklagede findes herefter skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt c

Revisornævnet lægger til grund, at årets resultat for 2020 for BB ApS var -1.099.032 kr., at egenkapitalen var -180.708 kr., og at kortfristede gældsforpligtelser overstiger omsætningsaktiverne.

Nævnet lægger videre til grund, at det af årsregnskabets note 1 fremgår, at selskabet er likviditetsmæssigt presset, og at det har brug for at udvide nuværende kreditforhold. Det fremgår endvidere, at selskabets ledelse forventer at kunne skaffe den fornødne likviditet til at fortsætte driften.

Nævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram samt indklagedes udtalelser og bemærkninger til kvalitetskontrollanten i forbindelse hermed, at der ikke er dokumentation for, at indklagede med den fornødne professionelle skepsis har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern.

Nævnet har lagt vægt på, at indklagedes dokumentation er baseret på et notat fra den daglige ledelse om selskabets fremtidsudsigter, hvori det er anført, at hovedaktionæren vil sælge sin andelslejlighed og derefter tilføre 850.000 kr. til moderselskabet, således at moderselskabet kan indfri dele af sin gæld til datterselskabet. Det ses ikke af indklagedes dokumentation, at indklagede har indhentet tilsagn fra hovedaktionæren, om at han vil stille private midler til rådighed, eller at indklagede har taget stilling til, hvorvidt hovedaktionæren har evnen til at støtte selskabet økonomisk.

Revisornævnet finder på den baggrund, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1,

og god revisorskik jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for BB ApS. Indklagede er herefter skyldig i dette klagepunkt...”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Sag 019+021-2022 (Kendelse af 5. november 2024)

En privat klager (et konkursbo efter et forsikringsselskab) havde indbragt to revisorer for flere forhold (15 klagepunkter). Klager frafaldt under sagens behandling klagepunkt 1 på baggrund af forældelse. Klager havde i klagepunkt 2-5 fremsat følgende klage:

Indklagede har ikke sikret sig et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for indregningen af genforsikringstilgodehavendet hos FF [udenlandsk virksomhed] opgjort til kr. 26.633.392 samt indregningen af kontrakten som helhed pr. balancedagen den 31. december 2016, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, samt § 6, stk. 2, nr. 2, litra a ([land 1] arbejdsskade).

Indklagede har herudover ikke taget forbehold/lavet en modifikation af konklusionen for indregningen af tilgodehavendet og kontrakten som helhed i årsrapporterne for 2016, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, samt § 6, stk. 2, nr. 1, litra a og e, samt gjort en bemærkning herom i revisionsprotokollaterne, jf. revisionsbekendtgørelsens §§ 5-7 (klagepunkt 2).

Indklagede har ikke sikret sig et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for indregningen af genforsikringstilgodehavendet hos GG [udenlandsk virksomhed] opgjort til kr. 21.802.451 samt indregningen af kontrakten som helhed pr. balancedagen den 31. december 2016, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, samt § 6, stk. 2, nr. 2, litra a (debitorforsikringskontrakt).

Indklagede har herudover ikke taget forbehold/lavet en modifikation af konklusionen for indregningen af tilgodehavendet og kontrakten som helhed i årsrapporterne for 2016, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, samt § 6, stk. 2, nr. 1, litra a og e, samt gjort en bemærkning herom i revisionsprotokollaterne, jf. revisionsbekendtgørelsens §§ 5-7 (klagepunkt 3).

Indklagede har ikke sikret sig et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for indregningen af genforsikringstilgodehavendet hos GG [udenlandsk virksomhed] opgjort til kr. 76.934.450 samt indregningen af kontrakten som helhed pr. balancedagen den 31. december 2016, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, samt § 6, stk. 2, nr. 2, litra a ([land 1] arbejdsskade).

Indklagede har herudover ikke taget forbehold/lavet en modifikation af konklusionen for indregningen af tilgodehavendet og kontrakten som helhed i årsrapporterne for 2016, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, samt § 6, stk. 2, nr. 1, litra a og e, samt gjort en bemærkning herom i revisionsprotokollaterne, jf. revisionsbekendtgørelsens §§ 5-7 (klagepunkt 4).

Indklagede har ikke sikret sig et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for værdiansættelsen og indregningen af tilgodehavendet hos HH [udenlandsk virksomhed] opgjort til kr. 110.775.211 (inklusive HH [udenlandsk virksomhed]s andele af AA A/Ss skadeshensættelser) pr. balancedagen den 31. december 2016, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, samt § 6, stk. 2, nr. 2, litra a.

Indklagede har herudover ikke taget forbehold/lavet en modifikation af konklusionen for indregningen af og værdiansættelsen af tilgodehavendet, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1 samt § 6, stk. 2, nr. 1, litra a og e, samt gjort en bemærkning herom i revisionsprotokollaterne, jf. revisionsbekendtgørelsens §§ 5-7 (klagepunkt 5).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"...Klagepunkt 2

[...]

Det fremgår af den mellem AA A/S og FF [udenlandsk virksomhed] indgåede aftale (bilag 47), at den gælder i [land 1], at den er indgået d. 4. marts 2016, at den gælder for "Underwriting Years" 2009-2012 og 2015 -2018 og at den udløber d. 1. januar 2018.

Det fremgår endvidere, at der af AA A/S skal betales en præmie på 89,5 millioner NOK.

Herudover fremgår det, at AA A/S i samtlige år som aftalen skulle omfatte til og med 2015 havde haft hensættelser til tab (IBNR), der beløbsmæssigt væsentligt oversteg et fastsat, årligt maksimum på 15 millioner NOK. Den maksimale dækning, som AA A/S under disse omstændigheder kunne opnå, udgjorde derfor 75 millioner NOK, eller mindre end den aftale præmiebetaling.

Under hensyn til de tab i dækningsperioden, der allerede var konstateret af AA A/S ved aftalens indgåelse og når yderligere henses til, at det af aftalens afsnit "Commutation", pkt. (b) fremgår, at der skal fratrækkes 90 % af saldoen i en eventuel negativ saldo på den såkaldte "Experience Account", som FF [udenlandsk virksomhed] skulle dække, finder Revisornævnet, at aftalen ikke på erklæringstidspunktet repræsenterede nogen fremtidig økonomisk værdi for AA A/S.

Det bemærkes i den forbindelse, at Revisornævnet ikke kan tiltræde den af indklagede hævdede fortolkning af den sidstnævnte bestemmelse, i henhold til hvilken fradraget på 90 % kun skulle gælde ved førtidig opsigelse. Dette følger umiddelbart af ordlyden, idet det efterfølgende anføres, at der ved førtidig opsigelse skulle ske yderligere fradrag ("and, upon any commutation prior to January 1, 2018...").

Det bemærkes endvidere, at aftalen er indgået i marts 2016 og at det af revisionsprotokollen for 2016, side 228, fremgår, at indklagede var gjort bekendt med, at AA A/S havde til hensigt at forlade det [land 1]e marked i 2017.

Revisornævnet finder derfor, at de indklagede har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke at have taget forbehold for det i årsregnskabet indregnede tilgodehavende på 26.633.392 kr. i henhold til denne aftale. Revisornævnet finder ikke, at der derudover foreligger en særskilt tilsidesættelse af god revisionsskik i form af manglende revisionsbevis.

Klagepunkt 3

[...]

Det fremgår af den mellem AA A/S og GG [udenlandsk virksomhed] indgåede aftale (bilag 52), at den gælder i Danmark, at den er indgået den 30. august 2016, at den gælder for krav, der bliver "Uncollectible" i perioden fra den 1. juli 2016 til den 30. juni 2020, og at aftalen udløber automatisk samme dato. Aftalens dækningsperiode er senere udvidet ved et tillæg.

Det fremgår endvidere, at AA A/S skal betale en præmie på 2.75 millioner Euro, samt årlige omkostninger på 206.250 Euro for den fire årige periode, i alt 825.000 Euro.

Den maksimale årlige dækning i henhold til aftalen udgør 10 millioner Euro, og dette er også den maksimale samlede dækning for hele aftalens løbetid for så vidt angår den såkaldte Tier 1 dækning. Såfremt AA A/S lider tab også på den såkaldte Tier 2, kan dækningen forhøjes til 14 millioner Euro. Dette forudsætter tab på enten hhv. YY [udenlandsk virksomhed] eller LL1 [udenlandsk virksomhed].

Da den samlede præmiebetaling udgør 11 millioner euro og den maksimale dækning som udgangspunkt udgør 10 millioner Euro, og da muligheden for yderligere dækning efter de foreliggende oplysninger må anses for at være af helt teoretisk karakter, finder Revisornævnet, at aftalen ikke på erklæringstidspunktet repræsenterede nogen fremtidig værdi for AA A/S. Det bemærkes i den forbindelse, at indklagede selv i sit svarskrift jf. dettes side 38 har erkendt, at en udbetaling af 10 millioner Euro i dækningssum som udgangspunkt vil forudsætte en

præmiebetaling på 11 millioner Euro.

Revisornævnet finder derfor, at de indklagede har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke at have taget forbehold for den i årsregnskabet indregnede fordring på 21.802.451 kr. i henhold til denne aftale. Revisornævnet finder ikke, at der derudover foreligger en særskilt tilsidesættelse af god revisionsskik i form af manglende revisjonsbevis.

Klagepunkt 4

[...]

Det fremgår af den mellem AA A/S og GG [udenlandsk virksomhed] indgåede aftale (bilag 48), at den gælder i [land 1], at den er indgået d. 30. august 2016, at den gælder for "Underwriting Years" 2002-2019 og at den udløber d. 30. juni 2020.

Det fremgår endvidere, at der af AA A/S skal betales en årlig præmie på 27,58 millioner NOK, samt årlige omkostninger på 2,175 millioner NOK. Den maksimale samlede dækning som AA A/S kan modtage, udgør 180 millioner NOK. Desuden er alle tab, for hvilke der er sket dækning frem til den 31. december 2015, omfattet af selvriskoen.

Henset til størrelsen af præmiebetalingen og selvriskoen finder Revisornævnet, at aftalen ikke på erklæringstidspunktet repræsenterede nogen fremtidig værdi for AA A/S. De senere foretagne, mindre ændringer i aftalegrundlaget, kan ikke føre til et andet resultat.

Revisornævnet finder derfor, at de indklagede har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke at have taget forbehold for det i årsregnskabet indregnede tilgodehavende på 76.934.450 kr. i henhold til denne aftale. Revisornævnet finder ikke, at der derudover foreligger en særskilt tilsidesættelse af god revisionsskik i form af manglende revisjonsbevis.

Klagepunkt 5

[...]

Det fremgår af revisionsprotokollen for 2014, side 163, at AA A/S allerede i 2014 havde et tilgodehavende hos HH [udenlandsk virksomhed] på knap 54,8 millioner kr. Dette tilgodehavende steg til ca. 63, 7 millioner kr. ved udgangen af 2015, jf. revisionsprotokollen for 2015 side 192. Endelig fremgår det af revisionsprotokollen for 2016, side 228, at tilgodehavendet nu var vokset til 77, 5 millioner kr., hvoraf 51 millioner kr. ifølge oplysninger i revisionsdatarummet havde været forfaldet i mere end to år.

Endvidere havde AA A/S allerede i 2014 indgået en såkaldt novationsaftale med HH [udenlandsk virksomhed], der skulle gøre det muligt for AA A/S at rette krav direkte mod HH [udenlandsk virksomhed]s medkontrahenter.

Revisornævnet lægger til grund, at det var en følge af denne novationsaftale, at AA A/S ikke kunne rette krav mod HH [udenlandsk virksomhed], men kun mod HH [udenlandsk virksomhed]s medkontrahenter som nærmere specificeret, jf. aftalen bilag 72, pkt. 2 og pkt. 6.

Henset til at AA A/S herved løste HH [udenlandsk virksomhed] fra HH [udenlandsk virksomhed]s forpligtelser, og til at AA A/S herved accepterede at overtage debitorrisikoen og omkostningerne ved inddrivelse overfor et formentlig større antal medkontrahenter, og henset til de udestående tilgodehavenders alder på erklæringstidspunktet, finder Revisornævnet, at det i AA A/Ss årsrapport for 2016 optagne tilgodehavende vedrørende HH [udenlandsk virksomhed] må anses for at have haft en væsentlig lavere værdi end anført.

Det bemærkes særligt, at de indklagede i flere år forud for afgivelsen af erklæring på årsrapporten for 2016 havde været fuldt informeret om problemerne med at inddrive disse tilgodehavender, og at kun en mindre del var blevet inddrevet indenfor de første to år.

Revisornævnet finder derfor, at de indklagede har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke

at have sikret sig et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for værdiansættelsen og indregningen af tilgodehavendet hos HH [udenlandsk virksomhed] på 77.490.000 kr. Revisornævnet finder ikke, at der derudover foreligger en særskilt tilsidesættelse af god revisionsskik i form af manglende forbehold...”

De indklagede revisorer blev hver pålagt en bøde på 75.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.6. (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning), hvor de resterende klagepunkter er behandlet. Sagen er af klageren indbragt for domstolene med påstand om, at de indklagede dømmes i videre omfang, end Revisornævnet har fundet grundlag for. Både de indklagede og Revisornævnet er sagsøgt i sagen.

Sag 023+024-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed. Over for den indklagede revisor havde styrelsen blandt andet fremsat følgende klagepunkt:

At indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning den 8. december 2021 på årsregnskabet for 2020/21 for DD ApS har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, idet konklusionen i revisionspåtegningen skulle have været modificeret med forbehold for, at årsregnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger, jf. årsregnskabslovens §§ 88 og 88a. (klagepunkt c)

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt c

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede ved afgivelse af revisorpåtegning på årsregnskab for 2021 for DD ApS burde have modificeret konklusionen ved at tage forbehold for, at årsregnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger i medfør af årsregnskabslovens § 88 og § 88 a, idet årsregnskabet ikke indeholder en anlægssnote vedrørende de aktiverede udviklingsomkostninger.

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

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 75.000 kr. og fik forbud mod i en periode på 2 år at udføre eller kontrollere udførelsen af en revision.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.6.1.3. (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende regler), afsnit 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81), og 6.7.2.4- (Forbud mod at udføre revision).

Sag 040-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat klage om, at erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, var overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021 for BB A/S, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 83, stk. 2, da ”Reserve for udviklingsomkostninger ikke er indregnet (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Revisornævnet lægger til grund, at kundesagen har været udtaget til intern kontrol hos den revisionsvirksomhed, som indklagede er ansat i, at der ved den interne kontrol blev konstateret de samme forhold som Erhvervsstyrelsen har indbragt indklagede for, og at indklagede som følge af den interne kontrol har anerkendt de konstaterede forhold.

Nævnet finder det godt gjort, at indklagede ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for BB A/S burde have modificeret konklusionen ved at tage forbehold for, at årsregnskabet ikke opfyldte bestemmelserne i årsregnskabslovens § 83, stk. 2.

Nævnet finder hertil, at indklagedes påstand om afvisning, da klagepunktet udspringer af en intern kontrol, som ligeledes er sanktioneret internt, ikke kan tages til følge, jf. ovenfor.

Indklagede har ved undladelse af modifikation af revisionspåtegningen overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og god revisorskik jf. revisorslovens § 16, stk. 1.

Indklagede findes således skyldig i klagepunkt b...

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

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) og afsnit 6.4.4.7 (udvidet gennemgang), hvor Revisornævnets behandling af de øvrige klagepunkter fremgår.

Sag 056-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor. De havde fremsat følgende klagepunkter:

At erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 11. marts 2022 på årsregnskabet for 2020/21 for BB ApS, idet konklusionen ikke er modificeret med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens:

- a. § 23, stk. 1, da kapitalandele ikke er klassificeret i overensstemmelse med årsregnskabslovens skemakrav,
- b. § 49, stk. 1, da dagsværdireguleringer ikke er indregnet i resultatopgørelsen,
- c. § 53, stk. 2, nr. 1, litra a, da anvendt regnskabspraksis ikke omtaler værdiansættelsesmetoder og teknikker, som er anvendt ved opgørelse af dagsværdi, og
- d. § 58 a, stk. 2, da årsregnskabet ikke indeholder oplysninger om de centrale forudsætninger, som er anvendt ved beregningen af dagsværdien.

(klagepunkt a)

At revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af revisionspåtegning den 11. marts 2022 på årsregnskabet for 2020/21 for BB ApS, idet planlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke er dokumentation for, at revisor med fornøden professionel skepsis har udført tilstrækkelige revisionshandlinger, herunder foretaget vurdering af selskabets anvendte regnskabspraksis, med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelse af regnskabsposten kapitalandele i associerede virksomheder (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Klagepunkt a

Revisornævnet lægger til grund, at der i årsregnskabet for BB ApS er indregnet kapitalandele i associerede virksomheder med [tal 7] t.kr. svarende til 99% af balancesummen, at de indregnede kapitalandele vedrører selsaberne EE ApS og HH ApS, og at BB ApS havde 67 % af kapitalandelene og 0 % af stemmerettighederne i EE ApS.

Indklagede har anerkendt, at årsregnskabet ikke overholder årsregnskabslovens §§ 53, stk. 2, nr. 1, litra 1 samt 58 a, stk. 2. Indklagede har tillige anerkendt, at indklagedes dokumentation kunne være bedre, og at de konstaterede fejl i regnskabet skulle have medført en modifikation af konklusionen – såfremt fejlene var identificeret. Indklagede har dog bestridt, at han har overtrådt god revisorskik og at revisionen har været utilstrækkelig.

Nævnet finder på baggrund af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram samt indklagedes

udtalelser og bemærkninger, at årsregnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler, og at indklagede på baggrund heraf burde have identificeret disse samt derved burde have modificeret konklusionen med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 23, stk. 1, § 49, stk. 1 §§ 53, stk. 2, nr. 1, litra a samt § 58 a, stk. 2. Kapitalandele skulle endvidere i henhold til den foreliggende dokumentation være indregnet som kapitalinteresser og årets værdiregulering skulle derfor være medtaget i resultatopgørelsen og ikke som en egenkapitalposter, jf. årsregnskabslovens § 23, stk. 1 og § 49, stk. 1.

Indklagede har som følge heraf overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for BB ApS. Indklagedes findes herefter skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger det under klagepunkt a anførte til grund.

Herefter og på baggrund af kvalitetskontrollantens arbejdsprogram og indklagedes udtalelser og bemærkninger finder nævnet, at indklagedes planlægning ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for BB ApS har været utilstrækkelig, idet der ikke er udført tilstrækkelige risikovurderingshandlinger som led i planlægningen til identifikation og vurdering af risici for væsentlig fejlinformation vedrørende regnskabsmæssige skøn. Der er endvidere ikke dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende de pågældende områder.

Indklagede har dermed overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, og han findes herefter skyldig i dette klagepunkt...

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 75.000 kr.

Også relevant under 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81)

6.4.4.4. Andelsboligforeninger

Sag 085-2024 (Kendelse af 9. april 2024)

En privat klager fremsatte en klage over en registreret revisors revisionspåtegning på årsrapporten for en andelsboligforening. Klagepunkterne var formuleret således:

- 1) Ejendommen optages i regnskabet pr. 31. december 2021 til DKK 124.791.939 og pr. 31. december 2022 til DKK 34.847.362. Ejendommen optages i 2021 til den offentlige ejendomsvurdering fra 2012 og i 2022 til "anskaffelsespris", hvor der i note 12 angives en nedskrivning, men ifølge klager er der ikke en forklaring på, hvordan revisor er kommet frem til beløbet.
- 2) Indklagede revisor skriver i regnskabet for 2022, at "det er vores opfattelse at årsregnskabet giver et retvisende billede af foreningens aktiver", men dette kan ifølge klager ikke være retvisende i både 2021 og i 2022.
- 3) Det fremgår af regnskabet for 2022, at anvendt regnskabspraksis er uændret. Der er dog ifølge klager et skift i regnskabspraksis, idet ejendommen ifølge klager i 2022 optages til en fiktiv "kostpris".
- 4) I forhold til opstillingen af aktiver og passiver i regnskabet for 2022 skal ændringen i egenkapitalen ifølge klager specificeres, og der må ikke foretages modregninger i hverken aktiver eller passiver, hvorfor de to tilgodehavender, som i regnskabet er opført under kortfristede gældsforpligtelser, skal flyttes til aktiverne.
- 5) Reguleringen af ejendommens værdi over egenkapitalen bliver kaldt "Kursregulering prioritetsgæld". Det er ifølge klager forkert, idet der er tale om en nedskrivning af ejendommens

værdi. Dette er yderligere dokumenteret i note 18 til regnskabet.

6) I årsrapportens bilag 1a er ejendommen optaget til en værdi på DKK 89.271.010, hvilket en regnskabslæser ifølge klager må undre sig over. I dette bilag optages ejendommen endvidere til DKK 123.000.000, hvilket ifølge klager er i strid med andelsboliglovens § 5.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt 1, 2 og 3

Revisornævnet lægger til grund, at Andelsboligforeningen [andelsboligforening 1]s ejendom i årsregnskabet for 2022 er indregnet til 34.446.000 kr. pr. 31. december 2022 som følge af en ændring af anvendt regnskabspraksis til kostpris. Pr. 31. december 2021 var ejendommen indregnet til offentlig ejendomsværdi på 123.000.000 kr.

Nævnet lægger endvidere til grund, at det af den anvendte regnskabspraksis fremgår, at ” anvendt regnskabspraksis er uændret i forhold til tidligere år ” samt at ” foreningens ejendom (grund og bygninger) værdiansættes til kostpris på balancedagen ” mod værdiansættelse til offentlig ejendomsværdi i tidligere år.

Revisornævnet bemærker indledningsvis, at såvel et årsregnskab med indregning af foreningens ejendom til offentlig ejendomsværdi på 123.000.000 kr. og indregning til kostpris på 34.446.000 kr. begge kan være aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens regler og give et retvisende billede af andelsboligforeningens aktiver, passiver og finansielle stilling såfremt der en konsistens mellem den anvendte regnskabspraksis og beskrivelsen heraf i årsregnskabet.

Da der i årsregnskabet for 2022 er uoverensstemmelse mellem beskrivelsen af uændret regnskabspraksis og samtidig ændring af regnskabspraksis for indregning af andelsforeningens væsentligste aktiv - ejendomme – finder nævnet, at indklagede burde have modificeret sin revisionspåtegning i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen § 6, stk. 1, nr. 1.

Det af indklagede i øvrigt anførte, herunder den omstændighed, at forholdet i et vist omfang har været drøftet på generalforsamlingen i foreningen, hvor regnskabet blev godkendt, kan ikke føre til et andet resultat.

Herefter finder nævnet, at indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for Andelsboligforeningen [andelsboligforening 1] for 2022.

Klagepunkt 4

Revisornævnet lægger til grund, at der i årsregnskabet for 2022 i passiverne under kortfristet gæld er modregnet en post benævnt ” Varmeregnskab ” med 14.422 kr. og en post benævnt ” Laugskasse ” på 18.333 kr.

Revisornævnet finder, som erkendt af indklagede, at dette er i strid med årsregnskabslovens § 13, stk. 1, nr. 8., hvorfor indklagede burde have modificeret sin revisionspåtegning i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen § 6, stk. 1, nr. 2.

Herefter finder nævnet, at indklagede revisor på dette punkt har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Klagepunkt 5

Revisornævnet lægger til grund, at det fremgår af Andelsboligforeningen [andelsboligforening 1]s årsregnskab for 2022, note 17 om egenkapital, at der i 2022 blev foretaget en negativ ” kursregulering prioritetsgæld ” på 85.808.230 kr. sammen med et positivt driftsmæssigt resultat på 561.442 kr., hvorved den frie egenkapital ændrede sig fra 107.278.023 kr. pr. 31. december 2021 til 22.031.235 kr. pr. 31. december 2022.

Nævnet finder, som erkendt af indklagede, at den beløbsmæssige effekt på 89.908.086 kr. af praksisændringen fra offentlig ejendomsværdi burde være vist særskilt i den pågældende note

som nedskrivning af ejendommen, hvorfor indklagede burde have modificeret sin revisionspåtegning i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen § 6, stk. 1, nr. 2. Den omstændighed, at forholdet i et vist omfang har været drøftet på generalforsamlingen i foreningen, hvor regnskabet blev godkendt, kan ikke føre til et andet resultat. Herefter finder nævnet at indklagede på dette punkt har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Klagepunkt 6

Revisornævnet lægger til grund at ejendommen i årsrapportens bilag 1 a (andelskroneopgørelsen) er indregnet til den offentlige ejendomsværdi på 123.000.0000 kr. Ifølge lovgivningen kan andelsboligforeninger – uanset det valgte princip for indregning af ejendommen i årsregnskabet - ved opgørelse af andelskronen vælge imellem at indregne ejendommen til kostpris, offentlig ejendomsvurdering eller valuarvurdering. Nævnet finder, at fastsættelsen af foreningens ejendom til den offentlige ejendomsvurdering ved opgørelse af andelskronen er sket i overensstemmelse med andelsboligforeningslovens § 5, stk. 2, litra c. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt...”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sag 025-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

En Andelsboligforening havde indbragt foreningens revisor. Foreningen havde fremsat følgende klagepunkter:

- 1) Det fremgår af note 8 til balancen i regnskabet, at renteswappen (renteforsikring) indgår med en negativ værdi på 396.321 kr., men at af en opgørelse fra [bank 1] fremgår, at værdien rettelig skulle have været positiv med 614.915 kr., hvilket giver en samlet egenkapitalfejl på 1.011.236 kr. ved opgørelsen af andelsboligforeningens egenkapital pr. 31. december 2022.
- 2) Egenkapitalen er i henhold til balancen i regnskabet (ekskl. såkaldte generalforsamlingsreserver) opgjort til 19.294.186 kr., men ved opgørelsen af andelsværdier på de enkelte boligenheder (regnskabets note 13) er taget udgangspunkt i en samlet formueværdi på 19.690.507 kr.
- 3) Foreningen havde på balancetidspunktet (og i dag) to bankkonti i [bank 1], hvor kun den ene er indarbejdet i årsregnskabet, den anden – uden bevægelser, men med en saldo på 302 kr. – mangler i regnskabets note 7.
- 4) Det er i sagens natur forkert, når der i regnskabets note 7 med teksten "kontant kasse difference" indgår en aktivpost på 536 kr.
- 5) Udgiften til renovation i note 2 er anført til 0 kr., mens udgiften til elforbrug er anført til et beløb, der er ca. 2,5 gange højere, end denne udgift var i 2021.
- 6) Der er nederst under resultatopgørelsen vist ” likviditetsresultatet” der beløbsmæssig lig med årets resultat, men som burde være korrigeret med afdrag på prioritetsgæld.
- 7) Af protokollen fremgår, at ” Ejendommen i årsregnskabet er værdiansat til foreningens anskaffelsessum med tillæg af efterfølgende forbedringer, og at der ikke foretages afskrivninger på ejendommen ”, hvilket er ukorrekt, idet foreningen anvender Andelsboligforeningslovens regler om valuarvurdering.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Klagepunkt 1-2

Revisornævnet lægger til grund, at de langfristede gældsforpligtelser i AA [forening/s årsregnskab for 2022 er indregnet med 13.494.225 kr. pr. 31. december 2022, hvori renteswappen indgår med 396.321 kr.

Revisornævnet lægger endvidere på baggrund af opgørelsen fra [bank 1] til grund, at værdien

rettelig skulle have været positiv med 614.915 kr., og at det giver en samlet egenkapitalfejl på 1.011.236 kr. i årsrapporten.

Da det som anført af indklagede altid er nødvendigt med alternative revisionshandlinger, idet renteswap aldrig fremgår af engagementsoversigter, og da renteswappen overstiger det fastsatte væsentlighedsniveau, samt at den korrekte værdi af renteswappen udgør en ikke ubetydelig del af den samlede balancesum og således har betydning for beregningen af andelsværdien for de enkelte boliger, finder nævnet, at de begrænsede revisionshandlinger indklagede har udført ikke er tilstrækkelige, og at indklagede ved revisionen af regnskabet ikke har udvist den fornødne omhu.

Som erkendt af indklagede, er der tale om en fejl, at andelsværdien tager udgangspunkt i en egenkapital på 19.690.507 kr. i stedet for den i årsregnskabet anførte egenkapital på 19.294.166 kr.

Herefter finder nævnet, at indklagede revisor på disse punkter har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Klagepunkt 3-6

Klager har vedrørende klagepunkt 3-6 anført, at der er konstateret flere mindre fejl i regnskabet, der ikke i sig selv berettiger til en klage til Revisornævnet.

Indklagede har vedrørende klagepunkt 3-5 anført, at disse forhold er fuldstændig ubetydelige for revisionen og den afgivne revisionspåtegning, ligesom den manglende korrigerende af likviditetsresultatet med afdrag på gælden på 109.000 kr. i klagepunkt 6 henset til bl.a. væsentlighedsniveauet må betragtes dette som værende uvæsentligt.

Revisornævnet finder, som anført af parterne, at der er tale om mindre fejl uden betydning for årsregnskabets retvisende billede det retvisende og derfor uden indflydelse på den afgivne revisionspåtegning. Indklagede findes således ikke at have handlet i strid med god revisorskik for så vidt angår disse forhold. Indklagede frifindes i disse klagepunkter.

Klagepunkt 7

Som erkendt af indklagede er der tale om en fejlagtig omtale af ejendommens værdiansættelsesprincip i revisionsprotokollatet til årsrapporten for 2022. Da afgivelse af revisionsprotokollat er et topartsforhold mellem revisor og bestyrelsen – som i forvejen har fuld indsigt i hvorledes ejendommen er indregnet i årsregnskabet – frikendes indklagede i dette forhold...”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 15.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.7.3 (Andre forhold af betydning for strafudmålingen), hvor Nævnets vurdering vedrørende bødens størrelse fremgår.

6.4.4.5. Forvaltningsrevision

Ingen kendelser i beretningsåret

6.4.4.6. Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning

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

Sag 026-2022 (Kendelse af 9. januar 2024)

En privat klager (konkursbo) havde indbragt selskabets revisor for flere forhold (klagepunkt 1-6). Revisornævnet frifandt indklagede revisor for klagepunkt 2, 3 og 6, og afviste behandlingen af klagepunkt 4 og 5. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt 2

Revisornævnet lægger til grund, at BB A/S den 27. december 2017 tegnede præferenceaktier i DD A/S for 14 mio. [valuta 3] (ca. 105 mio. kr.) svarende til 9,9 % af aktiekapitalen. DD A/S udlånte samtidig et tilsvarende beløb til JJ Ltd. Efter modtagelsen af lånet overførte JJ Ltd 6 mio. [valuta 3] til GG ApS, som herefter foretog en kapitalforhøjelse i BB A/S. I forbindelse hermed betalte JJ Ltd 8 mio. [valuta 3] til II Inc. til delvis dækning af købesummen for GG ApS og BB A/S.

GG ApS indskød således 6 mio. [valuta 3] som en kapitalforhøjelse på 44,7 mio. kr. i BB A/S den 28. december 2017, hvilket blev registreret hos Erhvervsstyrelsen den 5. februar 2018.

Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede var bekendt med BB A/S’ kapitalnødplan, hvoraf det bl.a. fremgik, at der i BB A/S blev arbejdet på en kapitaltilførsel via JJ Ltd i form af en række nærmere opridsede potentielle investorer og lånemuligheder. Af kapitalnødplanen fremgik endvidere, at der af den opnåede finansiering skulle anvendes [Valuta 1] 91.000.000 til indfrielse af gæld til II Inc. og at ca. [Valuta 1] 40.000.000 ville blive tilført som kapital i BB A/S.

Sø og-Handelseretten har i sin afgørelse vedrørende konkurskarantæne lagt til grund, at selve beslutningen om, at BB A/S skulle tegne aktier i DD A/S, var baseret på forretningsmæssige overvejelser, der ikke isoleret set kunne betragtes som uforsvarlige.

Den yderligere transaktion der reelt medførte, at den ultimo 2017 gennemførte kapitalforhøjelse på 44,7 millioner kr. ikke var reel, var efter det oplyste ikke indklagede bekendt.

Klager har til støtte for sin påstand vedrørende dette klagepunkt bl.a. henvist til referatet af bestyrelsemødet i BB A/S af 15. december 2017.

Af referatet fremgår bl.a.:

“As part of a commitment to prioritise the said merger discussion, DD A/S shall invest pari passu into a Senior Secured loan arrangement issued by JJ Ltd.”

Henset til, at det for indklagede på erklæringsstidspunktet var dokumenteret, at kapitalforhøjelsen på 44,7 millioner kr. forelå fuldt indbetalt ved regnskabsårets udløb, og at kapitalforhøjelsen i øvrigt efterfølgende blev registreret af Erhvervsstyrelsen, og henset til, at det som led i det planlagte samarbejde mellem BB A/S og DD A/S var klart, at en række forhold udestod, herunder bl.a. foretagelse af due diligence efter regnskabsårets udløb, som nærmere beskrevet i førnævnte bestyrelsesreferat, herunder med mulighed for regulering af værdiansættelserne, finder Revisornævnet ikke, at den påberåbte oplysning i referatet, burde have givet indklagede anledning mistanke om, at kapitalforhøjelsen ikke indebar en reel styrkelse af kapitalgrundlaget i BB A/S,

Indklagede var, som påpeget af denne, ikke revisor for nogle af de øvrige medvirkende selskaber, og havde ingen særskilt adgang til at gøre sig bekendt med de fulde omfang af de samtidig gennemførte transaktioner.

Revisornævnet finder efter en samlet vurdering, at indklagede ikke på baggrund af sin viden om kapitalforhøjelsen og de øvrige for indklagede foreliggende oplysninger, burde have iværksat yderligere undersøgelser heraf, og dermed heller ikke burde have identificeret eller vurderet, at der kunne være risici for væsentlig fejlinformation forbundet med den regnskabsmæssige såvel som solvensmæssige behandling af kapitalforhøjelsen. Det følger heraf, at indklagede i dette forhold heller ikke har tilsidesat sine pligter til underretning af offentlige myndigheder.

Indklagede frifindes herefter for klagepunkt 2.

Klagepunkt 3

Revisornævnet lægger til grund, at BB A/S erhvervede 9,9 % af aktiekapitalen i DD A/S for 104,2 mio. kr. den 28. december 2017, dvs. tre dage før regnskabsårets udløb. Som anført ovenfor, fremgik det af aftalegrundlaget, at værdiansættelsen skulle reguleres efterfølgende efter en aftalt due diligence. Aktierne var præferenceaktier med ret til forlods udbytte. Aktierne i DD A/S var i årsregnskabet for 2017 klassificeret som "aktiver i midlertidig besiddelse" indregnet med en værdi på 104,2 mio. kr.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at aktierne i DD A/S efter den gennemførte due diligence den 13. februar 2018 blev tilbagerullet mod aktier i WW A/S med en værdi på 85 mio. kr. og et gældsbeholdning.

Af note 14 i årsrapporten for BB A/S for 2017 fremgår:

"Note 14 - Assets held temporarily: BB A/S Insurance entered into an agreement to purchase non-listed shares prior to end December 2017. This agreement was conditioned upon several key elements and conditions being delivered and met. After the balance sheet date, it became clear that these conditions would not be met. As such, these shares were disposed of after the balance sheet date and exchanged to other assets at the same value as the purchase price."

Det er ubestridt, at Finanstilsynet primo januar/februar 2018 rettede henvendelse til BB A/S med spørgsmål om transaktionen med erhvervelsen af aktierne i DD A/S. Det er ikke ubestridt, at indklagede havde kendskab til korrespondancen i forbindelse hermed og til, at der var grundlag for at drage værdien af den foretagne investering i DD A/S i tvivl.

Drøftelserne mellem Finanstilsynet og BB A/S fortsatte henover 2018, og mandede den 3. december 2018 ud i, at Finanstilsynet påbød BB A/S at nedskrive værdien af selskabets aktier i DD A/S fra 104,2 mio. kr. til 4,8 mio. kr. pr. 31. december 2017. Finanstilsynet henviste i den forbindelse til, at tilsynets påbud offentliggjort den 28. februar 2018 til DD A/S om at øge selskabets erstatningshensættelser og hensættelse vedrørende [udenlandsk 4] arbejdsskade pr. 31. december 2016 er oplysninger efter balancedagen som viser, at indtjeningsevnen og solvensen i DD A/S var væsentlig ringere end forudsat af BB A/S i forbindelse med selskabets investering i selskabet den 28. december 2017, jf. § 41, stk. 3, i forsikringsbekendtgørelsen. Finanstilsynet vurderede derfor at BB A/S burde have revurderet værdien af aktierne i DD A/S på baggrund af oplysninger efter balancedagen.

Efter tilbagerulningen den 13. februar 2018 af investeringen i DD A/S rettede Finanstilsynet den 7. marts 2018 henvendelse til BB A/S med spørgsmål om transaktionen, herunder værdiansættelsen af de modtagne aktier i WW A/S. BB A/S besvarede henvendelse den 19. marts 2018 og fremlagde blandt andet en sammenlignende værdiansættelse i forbindelse med overdragelse af tilsvarende forsikringsporteføljer.

Uanset at det lægges til grund, at indklagede ved erklæringsafgivelsen den 3. maj 2018 var bekendt med, at der af Finanstilsynet var rejst indvendinger mod værdiansættelsen af aktierne i DD A/S, forelå Finanstilsynets endelige afgørelse vedrørende denne ikke på erklæringstidspunktet. Det var overfor indklagede oplyst, at BB A/S havde besvaret spørgsmål fra Finanstilsynet senest den 19. marts 2018, hvor ledelsen i BB A/S blandt andet havde redegjort for, hvorfor man fortsat fandt investeringen i DD A/S for en forretningsmæssig velbegrunnet investering, der forventedes at kunne give grundlag for en vækst. Den yderlige dialog herom fandt først sted efter erklæringsafgivelsen.

Revisornævnet lægger til grund, at ledelsen i BB A/S havde drøftet aktierne i DD A/S med indklagede og, at indklagede havde bemærket, at aktierne burde stå under "kapitalandele" i årsrapporten for 2017 for BB A/S. I forbindelse med den efterfølgende tilbagerulning af

investeringen i DD A/S tilkendegav indklagede, at han anså værdiansættelsen af selskabets aktier i DD A/S som "tvivlsom".

Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede forud for erklæringsafgivelsen den 3. maj 2018 havde kendskab til at DD A/S efter tilbagerulning af BB A/S investering i selskabet havde fået påbud fra Finanstilsynet om at styrke erstatningshensættelserne pr. 31. december 2016, samt at selskabet havde indført tegningsstop og den 4. marts 2018 var trådt i solvent likvidation. Det må imidlertid også lægges til grund, at væsentlige årsager til ændringen af værdien af de erhvervede aktiver ved tilbagerulningen kunne henføres til forhold, som var indtruffet efter regnskabsårets udløb, og derfor ikke kunne betegnes som regulerende begivenheder med betydning forud herfor. Det må endvidere lægges til grund, at indklagede har forholdt sig hertil og til ledelsens oplysninger i forbindelse hermed, jf. revisionsprotokollen pkt. 21-23.

Henset til de løbende drøftelser mellem Finanstilsynet og BB A/S vedrørende investeringen i DD A/S og tilbagerulningen heraf, der ikke var afsluttet på tidspunktet for erklæringsafgivelsen den 3. maj 2018, og efter de øvrige foreliggende oplysninger, finder Revisornævnet det ikke godtgjort, at indklagede havde tilstrækkelig anledning til at foretage yderligere undersøgelser vedrørende værdiansættelse af aktierne i DD A/S pr. 31. december 2017 eller til i sin erklæring, at tage forbehold for værdiansættelsen heraf.

Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt.

Klagepunkt 4

Revisornævnet lægger til grund, at BB A/S ultimo februar 2018 besluttede at overgå til en ny metode til at beregne mængderne for præmierisici for skadesforsikring i forbindelse med selskabets beregning af solvenskapitalkravet (SCR). BB A/S besluttede således at anvende metoden i Solvens II-forordningens artikel 116, stk. 4. På samme tidspunkt valgte BB A/S at anvende artikel 147, stk. 4, for så vidt angår beregning af mængderne for præmierisici til brug for BB A/S' beregning af solvenskapitalkravet i forhold til NSLT-sygeforsikringer.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at Finanstilsynet ved afgørelse af 3. december 2018 påbød BB A/S at anvende reglerne om opgørelse af præmierisici korrekt, jf. artikel 116 (skadesforsikringsrisici) og artikel 147 (NSLT-sygeforsikringer) i solvens II Inc-forordningen, idet Finanstilsynet fandt, at BB A/S ikke opfyldte betingelserne for at kunne anvende artikel 116, stk. 4 og artikel 147, stk. 4, i solvens II Inc-forordningen.

Revisornævnet bemærker, at SCR-ratio ikke har indvirkning på beløbsangivelserne i årsregnskabet for 2017, og at opgørelsen heraf ikke er underlagt revision, ligesom indklagede ikke har afgivet erklæring herom. Da indklagede således ikke har afgivet erklæring herom omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 eller § 1, stk. 3 afvises klagepunktet.

Klagepunkt 5

Revisornævnet lægger til grund, at BB A/S den 30. april 2018 indgik en porteføljeoverdragelsesaftale med ØØ Ltd angående overdragelse af porteføljerne tegnet af de to agenter FF og EE. Af ledelsesberetningen i årsrapporten fremgår, at overdragelsen påvirkede solvenskapitalkravet med 12 procent.

Ved afgørelse af 3. december 2018 påbød Finanstilsynet BB A/S om at korrigere det anførte i ledelsesberetningen og årsrapportens note 1, idet selskabet efter Finanstilsynets opfattelse ikke kunne indregne en solvensmæssig risikoreduktion ved aftalen om loss portfolio transfer, da denne aftale ikke havde opnået en endelighed, der medfører, at der i regnskabs- og/eller solvensmæssig henseende kan tages højde herfor på indgåelsestidspunktet.

Revisornævnet bemærker, at solvenskapitalkravet ikke har indvirkning på beløbsangivelserne i årsregnskabet for 2017, og at opgørelsen heraf ikke er underlagt revision.

Da indklagede således ikke har afgivet erklæring herom omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 eller § 1, stk. 3 afvises klagepunktet.

Den omstændighed at BB A/S solvensdækning og porteføljeoverdragelsesaftale med AA2 Ltd er omtalt i bl.a. ledelsesberetningen kan ikke føre til et andet resultat.

Klagepunkt 6

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede var opmærksom på, at der var væsentlig usikkerhed om kapitalgrundlaget i BB A/S Insurance A/S, samt at indklagede krævede at usikkerheden blev omtalt i note 1 til årsrapporten. Dette adresserede indklagede bl.a. ved at foretage en vurdering af det af ledelsen udarbejdede Going Concern memo og ved i et vist omfang at undersøge betalingsdygtigheden hos de potentielle indskydere af yderligere kapital. Endvidere var indklagede bekendt med, at der tidligere var foretaget kapitalindskud i betydeligt omfang af de ultimative ejere. Endelig bemærkes, at indklagede også foretog en række følsomhedsberegninger i forbindelse med solvensopgørelsen, jf. klagepunkt 4 og 5.

Ved Revisornævnet – der er et diciplinærnævn, der kan idømme en indbragt revisor straf i form af bøde og frakendelse af sin godkendelse – gælder som ovenfor anført, at klager skal kunne bevise sin påstand. Det er derfor klager, der i en klagesag ved Revisornævnet, som skal bevise, at klagen er begrundet, herunder at indklagede har handlet i strid med god revisorskik og at indklagede burde have afgivet revisionserklæring med forbehold eller en afkræftende konklusion. Efter det ovenfor anførte, og henset til det betydelige antal relevante revisionsbehandlinger, der i øvrigt er foretaget af indklagede i forbindelse med going concern vurderingen finder Revisornævnet ikke, at klager har løftet bevisbyrden for, at indklagede har handlet i strid med god revisorskik ved at afgive erklæring på årsregnskabet for BB A/S for 2017 uden forbehold eller fremhævelse af usikkerhed om going concern. Det følger heraf, at indklagede i dette forhold heller ikke har tilsidesat sine pligter til underretning af offentlige myndigheder. Indklagede frifindes derfor for dette klagepunkt...”

Også relevant under afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisors revision), hvor Revisornævnets behandling af klagepunkt 1 fremgår. Indklagede revisor blev kendt skyldig i overtrædelse i henhold til klagepunkt 1 og blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sag 031-2022 og 032-2022 (kendelse af 31. januar 2024)

Skattestyrelsen havde indbragt to godkendte revisorer, og i den forbindelse fremsat 5 klagepunkter. Følgende fremgår bl.a. af Revisornævnets præmis:

”... Revisornævnet lægger til grund, at de indklagede den 26. juni 2017, 25. juni 2018, 27. juni 2019 og 6. juli 2020 har afgivet erklæring om PAL-opgørelsen for CC A/S (herefter CC A/S) til brug for CC A/S's indberetning heraf til SKAT, og at indklagede Statsautoriseret revisor AA endvidere har afgivet erklæring om PAL-opgørelsen for CC A/S (herefter CC A/S) til brug for CC A/S's indberetning heraf til SKAT den 1. juli 2021.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at CC A/S i de pågældende erklæringer ikke har medtaget et negativt risiko- og omkostningsresultat for syge- og ulykkesforsikringer (SUL-forsikringer) i selskabets skattepligtige indkomst opgjort efter pensionsafkastbeskatningsloven. De indklagede har ikke taget forbehold herfor for så vidt angår erklæringerne afgivet den 26. juni 2017, 25. juni 2018 og 27. juni 2019, hvorimod de indklagede i erklæringen af 6. juli 2020 og indklagede Statsautoriseret revisor AA i erklæringen af 1. juli 2021 har fremhævet forholdet. Revisornævnet bemærker, at det ligger uden for Revisornævnets kompetence nærmere at tage stilling til den tvist, der består mellem parter om forståelsen af pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4, 3 pkt. Revisornævnet kan alene tage stilling til, om det på tidspunkterne, hvor de

indklagede afgav deres erklæringer var i strid med god revisorskik, at de indklagede afgav blanke revisionspåtegninger og for 2019 og 2020 uden forbehold eller afkræftende konklusion på trods af, at CC A/S i de pågældende erklæringer ikke havde medtaget et negativt risiko- og omkostningsresultat for syge- og ulykkesforsikringer (SUL-forsikringer) i deres skattepligtige indkomst opgjort efter pensionsafkastbeskatningsloven (PAL).

Klagepunkt 1-3

Revisornævnet bemærker, at CC A/S efter det oplyste har anvendt den pågældende model for opgørelsen af sit beskatningsgrundlag siden opgørelsen for indkomståret 2013, og at den pågældende model efter det for Revisornævnet oplyste tillige har været anvendt af en række andre livsforsikringsselskaber mv.

Revisornævnet bemærker endvidere, at Skattestyrelsen første gang ved afgørelse af 9. september 2020 ændrede opgørelsen af CC A/S's beskatningsgrundlag med henvisning til, at negative omkostnings- og risikoresultater på tekniske hensættelser vedr. SUL forsikringer efter Skattestyrelsens opfattelse skal beskattes i henhold til pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4, 3 pkt., og at Skattestyrelsen på et tidspunkt i 2020 fandt anledning til at præcisere sin juridiske vejledning, således at det herefter klart fremgik, at negative omkostnings- og risikoresultater på tekniske hensættelser vedr. SUL forsikringer efter Skattestyrelsens opfattelse skal beskattes i henhold til pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4, 3 pkt.

Spørgsmålet om, hvorvidt negative omkostnings- og risikoresultater på tekniske hensættelser vedr. SUL forsikringer efter Skattestyrelsens opfattelse skal beskattes i henhold til pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4, 3 pkt., verserer efter det oplyste på nuværende tidspunkt ved Landsskatteretten.

Revisornævnet finder på ovenstående baggrund og efter en samlet bedømmelse af sagen, at de indklagede ikke har overtrådt erklæringsbekendtgørelsen og revisorlovens § 16, stk. 1, og dermed ikke har tilsidesat god revisorskik.

De indklagede frifindes derfor i klagepunkt 1-3.

Klagepunkt 4-5

Revisornævnet lægger til grund, at de indklagede for så vidt angår erklæringen af 6. juli 2020 og indklagede Statsautoriseret revisor AA for så vidt angår erklæringen den 1. juli 2021 har afgivet erklæringer, jf. ovenfor, hvorved de indklagede har fremhævet, at der i beskatningsgrundlaget for 2019 og 2020 ikke er medtaget eventuelle risici og omkostningsunderskud for syge- og ulykkesforsikringer.

Revisornævnet finder, at det i en situation som den foreliggende, hvor der mellem selskabet og SKAT er uenighed om den korrekte opgørelsesmetode, hvor retstilstanden må anses som uklar, og hvor spørgsmålet herom verserer med Landsskatteretten, er relevant og tilstrækkeligt, at de indklagede har fremhævet forholdet i erklæringerne, hvortil Revisornævnet bemærker, at det er ledelsen i selskabet som har ansvaret for, at udarbejdelsen af PAL-opgørelsen er sket i overensstemmelse med pensionsafkastbeskatningslovens regler.

De indklagede frifindes derfor i klagepunkt 4 og indklagede Statsautoriseret revisor AA frifindes i klagepunkt 5".

Sag 033-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

En privat klager havde klaget over, at en godkendt revisor i en revisionspåtegning og i et udkast til en revisionspåtegning for to andelsboligforeninger havde foretaget en værdiansættelse af foreningens ejendom i henhold til andelsboligforeningslovens § 5, stk. 2, litra b, uden at indklagede havde den formelle vurderingskompetence.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Revisornævnet forstår klagen således, at den vedrører indholdet af indklagede revisors udkast til revisionspåtegning på årsregnskabet for perioden 1. januar – 31. december 2022 for andelsboligforeningen DD, for så vidt angår revisors grundlag for konklusion med forbehold i relation til værdien af foreningens væsentligste aktiv, foreningens faste ejendom.

Klager CC har blandt andet anført, at indklagede revisors konklusion med forbehold negativt påvirker klagerens formue/andelsværdi og forringelser af salgsmuligheder. Det er også anført, at indklagede revisor ”ikke ved henvendelse kunne påpege direkte fejl, mangler eller direkte lovbrud, i forhold til DD’s professionelle vurderingsrapport.”

Efter det oplyste er det foreliggende årsregnskab for perioden 1. januar – 31. december 2022 kun et udkast, og der er således ikke afgivet en erklæring fra indklagede revisors side.

Herefter, og da et udkast efter fast nævnspraksis ikke kan pådrage revisor ansvar for eventuelle indholdsmæssige mangler, er det ikke godtgjort, at indklagede har tilsidesat sine forpligtelser som revisor.

Nævnet finder ikke, at det af klager CC i øvrigt anførte kan føre til et andet resultat...”

Se også afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence), hvor spørgsmålet om nævnets kompetence samt nævnets afgørelse om afvisningen af dele af klagen fremgår.

Sag 034-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

En privat klager havde klaget over, at en godkendt revisor i en revisionspåtegning på en årsrapport for en andelsboligforening havde foretaget en værdiansættelse af foreningens ejendom i henhold til andelsboligforeningslovens § 5, stk. 2, litra b, uden at indklagede havde den formelle vurderingskompetence.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Som sagen foreligger for Revisornævnet, må klagen efter nævnets vurdering forstås som en indholdsmæssig klage over indklagede revisors revisionspåtegning af årsregnskabet for perioden 1. januar – 31. december 2022 for andelsboligforeningen DD, for så vidt angår indklagede revisors grundlag for konklusion med forbehold i relation til foreningens væsentligste aktiv, foreningens ejendom.

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

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

[...]

Indklagede revisor har i konklusionen blandt andet anført, at ”[f]oreningens ejendom er i balancen indregnet til dagsværdi kr. 451.300.000 på baggrund af vurdering af ejendommen foretaget 31. december 2022. Denne vurdering er også anvendt i andelsværdiberegningen og dermed andelskronen. Der er væsentlig usikkerhed forbundet med vurderingen og de væsentligste forudsætninger, der er anvendt ved beregningen af værdien af ejendommen. Det er vores opfattelse, at det er nødvendigt at foretage en negativ dagsværdiregulering af ejendommen med ca. 40 mio.kr.”

Henset til at indklagede jf. det ovenfor anførte er forpligtet til at udvise professionel skepsis, og til at modificere sin konklusion, i tilfælde af at regnskabet ikke opfylder krav om, at det skal give et retvisende billede af virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet i

overensstemmelse med den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme m.v., og henset til de revisionshandlinger, som indklagede har foretaget og til baggrunden for den modificerede konklusion, finder Revisornævnet, at indklagede har dokumenteret, at han har taget stilling til den regnskabsmæssige opgørelse af foreningens væsentligste aktiv, og har konkluderet på denne baggrund. Den omstændighed, at indklagede ikke herved er kommet til samme resultat som valuaren, indebærer ikke nogen tilsidesættelse af god revisorskik. Klager har herefter ikke godtgjort, at indklagede revisor ved at afgive konklusion med forbehold i revisionspåtegningen i andelsboligforeningens årsrapport for 2022 baseret på denne værdifastsættelse, har handlet i strid med god revisorskik. Herefter frifindes indklagede...”

Se også afsnit 6.1.2 (Saglig kompetence), hvor spørgsmålet om nævnets kompetence er behandlet.

Sag 051-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

En privat klager havde indbragt en statsautoriseret revisor for overtrædelse af god revisorskik ved afgivning af blank påtegning på klagers årsrapporter for 2020 og 2021, uanset at indklagede var eller burde være bekendt med, at klager anvendte reglerne for budgetmoms forkert.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Revisornævnet lægger til grund, at klagen vedrører det forhold, at indklagede har afgivet blank revisionspåtegning på klagerens årsrapporter for 2020 og 2021, uanset at han var eller burde være bekendt med, at klageren anvendte reglerne for brugtmoms forkert. Ved revision af en årsrapport er det den reviderende revisors opgave at kontrollere, om oplysningerne i årsrapporten giver et retvisende billede af aktiviteterne i det forgangne år i den regnskabsafslæggende virksomhed. Revisionen skal overordnet belyse, om tallene i årsregnskabet stemmer overens med de faktiske forhold. Det bemærkes imidlertid samtidig, at det er ledelsen af et selskab, som har ansvaret for regnskabsaflægningen. Som sagen er forelagt for Revisornævnet, lægges det til grund, at klager, da indklagede overtog opgaven som revisor for klager, anvendte brugtmomsordningen efter momslovens kapitel 17, samt at opgaver relateret til blandt andet bogføring og momsindberetning ikke blev varetaget af indklagede. Nævnet finder ikke, at indklagede alene i kraft af at han den 5. marts 2021 blev gjort bekendt med Skattestyrelsens brev af 3. marts 2021 om styrelsens foranstående kontrol af klagers momsregnskab burde have indset, at klager havde overtrådt momslovgivningen. Nævnet lægger herved vægt på, at Skattestyrelsens henvendelse af 3. marts 2021 var en anmodning om materiale til brug for en kontrolsag, og at den efterfølgende håndtering af henvendelsen fra Skattestyrelsen, herunder fremsendelse af dokumentation og korrespondance med Skattestyrelsen, efter det oplyste blev varetaget af klagers bogholder og klagers daværende advokat, uden at indklagede var involveret deri. Indklagede har revideret årsrapporterne for 2020 og 2021 ud fra de forudsætninger, der var gældende på tidspunktet for revisionen. Indholdet af årsrapporterne for 2020 og 2021 kan allerede derfor ikke siges – på dette grundlag – at være urigtigt. Skattestyrelsen har efterfølgende i perioden fra august 2022 til januar 2023 truffet en række afgørelser vedrørende forhøjelse af klagers momstilsvær, herunder på baggrund af klagers anvendelse af brugtmomsordningen i 2020 og 2021. Uagtet indklagede burde være bekendt med, at brugtmomsordningen er af særlig vigtighed for en virksomhed som klagerens, finder Revisornævnet efter en samlet vurdering ikke, at det er dokumenteret eller sandsynliggjort, at indklagede revisor i forbindelse med udførelsen af revision af klagers årsrapporter for 2020 og 2021, der blev afsluttet henholdsvis den 17. maj 2021 og 24. januar 2022, har modtaget oplysninger, der medførte pligt til fremhævelse af forhold i regnskaberne, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 7, og derved har tilsidesat god revisorskik. Der henvises herved

også til, at Skattestyrelsen først den 31. maj 2022 sendte det første brev til klager med forslag til ændring af selskabets moms. Revisornævnet finder herefter samlet set ikke, at indklagede revisor har tilsidesat god revisorskik ved sin revision af klagers årsrapporter for regnskabsårene 2020 og 2021. Herefter frifindes indklagede...”

Sag 043-2023 (Kendelse af 14. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor, og havde i den forbindelse fremsat klage over, at indklagede havde overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf.

uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet han har afgivet erklæringer den 8. juli 2021 og 9. juni 2022 om udvidet gennemgang af årsrapporterne for 2020 og 2021 for BB ApS, uagtet han i marts 2021 via sit 100 % ejede selskab, CC ApS, af BB ApS havde erhvervet kapitalandele i selskaberne DD A/S og EE A/S.

Af Revisornævners præmis fremgik følgende:

”... Revisornævnet lægger til grund, at indklagede henholdsvis 8. juli 2021 og 9. juni 2022 afgav påtegning om udvidet gennemgang af årsregnskaberne for 2020 og 2021 for BB ApS.

Revisornævnet lægger videre til grund, at indklagede i marts 2021, fra BB ApS, erhvervede kapitalandele og stemmerettigheder svarende til 10-14,99 % i henholdsvis DD A/S og EE A/S. Revisornævnet lægger yderligere til grund, at indklagedes erhvervelse af kapitalandele og stemmerettigheder i de to selskaber er sket på grundlag af en valuarvurdering med tilhørende kurs på aktierne.

[...]

Indklagede ejer kapitalandele og stemmerettigheder i selskaberne DD A/S og EE A/S, men deltager ikke i ledelsen af selskaberne og udøver ikke betydelig indflydelse på beslutninger i selskaberne.

Nævnet finder således, at der er tale om en passiv investering uden ledelsesdispositioner.

Forbindelse mellem indklagede og BB ApS, som erhverver og afhænder af 10-14,99 % af kapitalandele og stemmerettigheder i selskaberne DD A/S og EE A/S, falder ind under begrebet en forretningsmæssig forbindelse. Imidlertid kan der ikke sammenkædes en forbindelse mellem indklagede eller BB ApS og personer i ledelsen i selskaberne DD A/S og EE A/S. På denne baggrund finder Revisornævnet det betænkeligt at subsumere denne del af klagepunktet under uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5.

Under henvisning til habilitetsbestemmelsen efter revisorlovens § 24, stk. 2 og uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, skal nævnet tage stilling til hvorvidt der kan opstå tvivl om indklagedes uafhængighed hos en velinformeret tredjemand.

Forbindelsen mellem indklagede og BB ApS består i, at indklagede på erklæringstidspunkt for årsregnskabet for 2020 og i regnskabsåret og på erklæringstidspunktet for årsregnskabet for 2021 afgav revisorpåtegning, havde erhvervet BB ApS’ kapitalandele og stemmerettigheder i selskaberne DD A/S og EE A/S, og at indklagede ved erhvervelsen opnåede en besparelse på kurtage til et pengeinstitut, idet erhverver og afhænder foretog handlen internt mellem parterne.

Revisornævnet finder, at forbindelsen mellem indklagede BB ApS, hvor en handel blev foretaget uden involvering af pengeinstitut og hvorved der ikke skulle svares kurtage, ikke kunne påvirke regnskabsaflæggelsen i indklagedes erklæringskunde BB ApS.

Som sagen er oplyst for Revisornævnet, kan besparelse af kurtage ikke medføre en forretningsmæssig forbindelse mellem indklagede og BB ApS. En velinformeret tredjemand kan derfor ikke være i tvivl om indklagedes uafhængighed i forbindelse med erklæringsafgivelserne af 8. juli 2021 og 9. juni 2022 på årsregnskaberne for 2020 og 2021 for BB ApS.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede ikke har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5...”

Sag 031-2023 (kendelse af 15. marts 2024)

Skattestyrelsen havde indbragt en godkendte revisor. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Revisornævnet lægger til grund, at det daværende AA A/S i selskabets PAL-opgørelse for indkomståret 2017 ikke har medtaget et negativt risiko- og omkostningsresultat for syge- og ulykkesforsikringer (SUL-forsikringer) i selskabets skattepligtige indkomst opgjort efter pensionsafkastbeskatningsloven.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at indklagede revisor den 18. maj 2018 har afgivet erklæring om PAL-opgørelsen for det daværende AA A/S til brug for selskabets indberetning heraf til SKAT, og at indklagede revisor ikke i den forbindelse har modificeret konklusionen.

[...]

Revisornævnet bemærker, at det ligger uden for Revisornævnets kompetence nærmere at tage stilling til den tvist, der består mellem parterne om indholdet af pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4. Revisornævnet kan således alene tage stilling til, om det på tidspunktet i 2018, hvor den indklagede revisor afgav sin erklæring, var i strid med god revisorskik, at den indklagede revisor afgav en blank revisionspåtegning uden supplerende oplysninger, en modificeret konklusion i form af en konklusion med forbehold, en afkræftende konklusion eller med undladelse af at udtrykke en konklusion på trods af, at AA A/S i den pågældende opgørelse ikke havde medtaget et negativt risiko- og omkostningsresultat for syge- og ulykkesforsikringer (SUL-forsikringer) i selskabets skattepligtige indkomst opgjort efter pensionsafkastbeskatningsloven (PAL). Det er herefter heller ikke afgørende i relation til vurderingen af revisors disciplinære ansvar, hvilket resultat, Landsskatteretten måtte være kommet til vedrørende det materielle skatteretlige spørgsmål, der har givet anledning til at klagen er rejst.

Revisornævnet bemærker, at den af AA A/S' anvendte model for opgørelsen af sit beskatningsgrundlag efter det for Revisornævnet oplyste har været anvendt af en række andre livsforsikringsselskaber mv. i perioden.

Revisornævnet bemærker endvidere, at Skattestyrelsen første gang ved afgørelse af 1. oktober 2021 ændrede opgørelsen af AA A/S' beskatningsgrundlag med henvisning til, at negative omkostnings- og risikoresultater på tekniske hensættelser vedr. SUL-forsikringer efter Skattestyrelsens opfattelse skal beskattes i henhold til pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4, 3. pkt., og at Skattestyrelsen først på et tidspunkt i 2020 fandt anledning til at præcisere sin juridiske vejledning, således at det herefter klart fremgik af vejledningen, at negative omkostnings- og risikoresultater på tekniske hensættelser vedr. SUL-forsikringer efter Skattestyrelsens opfattelse skal beskattes i henhold til pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4, 3. pkt.

Spørgsmålet om, hvorvidt negative omkostnings- og risikoresultater på tekniske hensættelser vedrørende SUL-forsikringer efter Skattestyrelsens opfattelse skal beskattes i henhold til pensionsafkastbeskatningslovens § 8, stk. 4, 3. pkt., verserer efter det oplyste på nuværende tidspunkt ved Landsskatteretten.

Revisornævnet finder på ovenstående baggrund og efter en samlet bedømmelse af sagen, at indklagede ikke har overtrådt erklæringsbekendtgørelsen og revisorlovens § 16, stk. 1, og dermed ikke har tilsidesat god revisorskik.

Det af klager i øvrigt anførte kan efter Revisornævnets vurdering ikke føre til et andet resultat...”

Sag 067-2024 (kendelse af 8. april 2024)

En privat klager, havde klaget over indklagede revisor havde handlet i strid med god revisorskik

ved ikke at udlevere det materiale til klager, som indklagede havde udarbejdet/anvendt i forbindelse med udarbejdelse af indkomst- og formueopgørelse for 2020 for klageren.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”Nævnet lægger til grund, at indklagede, registreret revisor AA, var revisor for klageren, BB, i forbindelse med udarbejdelse af indkomst- og formueopgørelse for 2020.

Det følger af god revisorskik, at revisor ved sin fratræden har pligt til at tilbagelevere kundens eget regnskabsmateriale til kunden eller den, der optræder på kundens vegne.

Indklagede har anført, at indkomst- og formueopgørelsen er udarbejdet på baggrund af balancer modtaget fra BB, at han ikke har udført bogføringen, som danner grundlag for indkomst- og formueopgørelsen, og at han ikke har nægtet at udlevere materiale, idet han flere gange til BB har sendt det materiale, han var i besiddelse af, og som han havde fået udleveret af BB.

Herefter finder nævnet, at det ikke på baggrund af de oplysninger, som klageren er kommet med, med den fornødne sikkerhed er godtgjort, at indklagede har tilbageholdt klagers eget materiale på en måde, så han har handlet i strid med god revisorskik. Indklagede frifindes derfor”.

Sag 018-2023 (Kendelse af 3. maj 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

3) At indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt revisorlovens § 23, stk. 1, ved revisionen af års- og koncernregnskabet for 2017 for BB [pengeinstitut], idet der ikke er sammenhæng mellem revisors observationer om BB [pengeinstitut]s efterlevelse af hvidvasklovens § 17, stk. 1, og § 26, stk. 3-4, og dagældende hvidvasklovs § 8, stk. 1, § 11, stk. 1, nr. 5, § 14, stk. 5, § 15 og § 25, stk. 1, ledelsesbekendtgørelsens § 12 og § 17, stk. 1, samt § 71, stk. 1, nr. 3, i lov om finansiel virksomhed for udlandskunderne og revisors rapportering herom i revisionspåtegningen.

4) At indklagede har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2, samt revisorlovens § 23, stk. 1, ved revisionen af års- og koncernregnskabet for 2017 for BB [pengeinstitut], idet dokumentationen for indklagedes foretagne konsultation vedrørende en mulig rapporteringsforpligtelse i henhold til erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, om muligt erstatnings- og strafansvar for ledelsen i BB [pengeinstitut] for overtrædelse af dagældende hvidvasklov, lov om finansiel virksomhed og ledelsesbekendtgørelsen, var utilstrækkelig.

Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende:

”... Klagepunkt 3

[...]

Det følger af indklagedes revisionspåtegning på års- og koncernregnskabet for 2017 for BB [pengeinstitut], at indklagede har udvalgt tre centrale forhold. Ét af disse forhold er ”regulatoriske forhold”, hvor indklagede blandt andet har fremhævet, at BB [pengeinstitut] ”i 2017 [har] tilpasset forretningsmodellen, hvilket har bevirket ændringer og tilføjelser af forretningsgange, herunder på hvidvaskområdet” og “[e]n række af de i forretningsgange beskrevne kontroller har ikke været udført i fuldt omfang gennem 2017, men først fra 2018.”

Indklagede har derved ifølge det oplyste blandt andet lagt vægt på, at der har foreligget forretningsgangsbeskrivelser i hele perioden, som i 4. kvartal af 2017 blev opdateret til at reflektere det nye forretningsområde, samt at indklagede ikke var bekendt med mistænkelige transaktioner.

Som Revisornævnet forstår klagepunkt 3 vedrører denne del af klagen udelukkende indklagedes rapportering vedrørende overtrædelser af hvidvasklovgivningens og ledelsesbekendtgørelsens bestemmelser samt bestemmelserne i Lov om finansiel virksomhed i relation til revisionspåtegningen. Denne understøttelse bekræftes, uanset indholdet af sagsfremstillingen

vedrørende klagepunkt 3 fra parterne, af det forhold, at netop dokumentation for eventuel overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2 er medtaget som et separat klagepunkt 4. Erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2 er ikke omtalt i klagepunkt 3, og forholdet behandles således i sin helhed under klagepunkt 4.

Som klagen er rejst, kan den påklagede manglende rapportering udelukkende vedrøre omtalen af "Centrale forhold ved revisionen" i indklagedes revisionspåtegning, idet eventuelle overtrædelser af de påberåbte bestemmelser ikke kan relateres til forbehold eller fremhævelser i revisionspåtegningen. Bestemmelserne om omtale under "Centrale forhold ved revisionen" er reguleret i Europa-Parlamentets og Rådets forordning nr. 537/2014 af 16. april 2014, artikel 10, stk. 2 c.

Revisornævnet finder, at indklagede dokumenteret har overholdt forordningens krav og indklagede frikendes derfor for dette klagepunkt.

Klagepunkt 4

[...]

Som Revisornævnet forstår klagepunkt 4 vedrører denne del af klagen udelukkende dokumentationen for indklagedes konsultation vedrørende en mulig rapporteringsforpligtelse i henhold til erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2.

På baggrund af de foreliggende oplysninger finder Revisornævnet, at indklagede i forbindelse med revisionen af BB [pengeinstitut]s års- og koncernregnskab for 2017 fik kendskab til, at BB [pengeinstitut] på en række punkter ikke efterlevede lovgivningskravene i relation til hvidvask. Revisornævnet lægger herved navnlig vægt på Revisionsvirksomhed X's interne specialister gennemgang og notat vedrørende hvidvaskområdet af 22. februar 2018 og vedkommendes efterfølgende opfølgning af 16. april 2018. Revisornævnet finder ud fra en samlet vurdering af den forelagte dokumentation for konsultation ved faglig afdeling, at indklagede har tilvejebragt en tilstrækkelig dokumentation for den foretagne konsultation..."

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), hvor Revisornævnets stillingtagen til klagens øvrige klagepunkter fremgår. Indklagede revisor blev kendt skyldig i klagepunkt 1 og 2, og blev pålagt en bøde på 50.000 kr. for disse overtrædelser.

Sag 037-2023 (Kendelse af 5. juli 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en godkendt revisor og i den forbindelse rejste klage om, at revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 5, stk. 1, nr. 1, jf. § 7, er overtrådt ved afgivelse af vurderingsberetning af 23. februar 2023 vedrørende kapitalforhøjelse i BB A/S, hvor to værdiansættelsesrapporter, der ligger til grund for BB A/S's værdiansættelse af de aktiver, der overtages ved kapitalforhøjelsen, og som revisor har erklæret mindst svarer til kapitalforhøjelsen, er udarbejdet af et netværksfirma til den revisionsvirksomhed, som vurderingsberetningen er afgivet gennem. Klager havde nedlagt påstand om betinget frakendelse af godkendelsen som statsautoriseret revisor.

Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende:

"... Det lægges til grund, at EE [udenlandsk virksomhed] udarbejdede en rapport dateret 5. juli 2021, indeholdende en vurdering af værdien af DD A/S. Det fremgår heraf, at rapporten blev udarbejdet efter anmodning fra GG P/S i Danmark på vegne af dette selskabs klient, HH A/S. En tilsvarende rapport om værdien af det samme aktieselskab og med samme opdragsgiver blev udarbejdet af EE [udenlandsk virksomhed] i det følgende år, dateret 30. juni 2022. Rapporterne blev indhentet som led i overvejelser af og forberedelser til en fusion, en såkaldt "reverse

merger”, mellem HH A/S og DD A/S. På basis af disse vurderingsrapporter besluttede ledelserne i DD A/S A/S og HH A/S, der efterfølgende skiftede navn til BB A/S, at gennemføre fusionen. I denne forbindelse forhøjedes aktiekapitalen i BB A/S. Indklagede afgav til brug herfor en vurderingsberetning af 23. februar 2023 hvoraf fremgik, at den ansatte økonomiske værdi af det indskudte aktiv (aktiekapital i DD A/S) mindst svarer til det fastsatte vederlag. Nævnet bemærker, at det af indklagedes arbejds papirer fremgår, at de førnævnte værdiansættelsesrapporter indgik i indklagedes undersøgelser forud for erklæringsafgivelsen. Uagtet indklagede ikke har erklæret sig særskilt om disse rapporter, må de derfor antages at have været en del af indklagedes grundlag for erklæringsafgivelsen. Det er endvidere dokumenteret, at indklagede nøje overvejede spørgsmålet om sin uafhængighed, og indhentede udtalelser herom fra flere andre sagkyndige. Den 27. februar 2023 offentliggjorde BB A/S den planlagte transaktion. Det må som ubestridt lægges til grund, at EE [udenlandsk virksomhed]. og GG P/S er virksomheder i samme netværk, som Revisionsvirksomhed X, som er den revisionsvirksomhed, igennem hvilken indklagede afgav sin erklæring. Spørgsmålet er herefter, om det forhold, at indklagede afgav erklæring som angivet indebærer en tilsidesættelse af kravene til indklagedes uafhængighed. Revisornævnet finder det ikke godtgjort, at indklagede eller andre personer i revisionsvirksomheden, ud over de krav, der følger af god revisorskik, har deltaget i bogføring eller lignende registreringer, som danner grundlaget for det forhold, opgaven vedrører, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 5, stk.1, nr.1. Dette ses heller ikke at være gjort gældende i skriftvekslingen. Revisornævnet lægger som anført til grund, at Revisionsvirksomhed X og EE [udenlandsk virksomhed] samt GG P/S på erklæringstidspunktet var medlemmer af et fælles netværk, således som dette må forstås i henhold til dagældende uafhængighedsbekendtgørelses § 7, stk. 2. Det fremgår af de oplysninger, der er forelagt Revisornævnet om dette netværks karakter, at der er tale om en række uafhængige virksomheder der som selvstændige juridiske enheder virker indenfor deres område i overensstemmelse med national ret, og som ikke har hverken fælles ejerskab eller overskudsdeling, men har visse fælles etiske standarder, vidensdeling og aftaler om fælles markedsføring af et globalt navn til gavn for de medvirkende virksomheder og deres klienter. Det fremgår endvidere, at QQ [udenlandsk virksomhed] ikke kan eller vil søge at øve indflydelse på, hvilken revisor der løser en bestemt opgave. De af EE [udenlandsk virksomhed]. udarbejdede rapporter er udarbejdet efter klientens ønske, og før indklagede blev kontaktet vedrørende sagen. Det er ikke dokumenteret eller sandsynliggjort, at personer i EE [udenlandsk virksomhed] medvirkede ved indklagedes udførelse af erklæringsopgaven, at de i øvrigt havde nogen beføjelser overfor indklagede, eller at de som følge af andre omstændigheder kunne være i stand til at øve indflydelse på indklagedes udførelse af erklæringsopgaven, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 7, stk. 1, og uafhængighedsvejledningens side 5, jf. ovenfor. På denne baggrund, og efter den beskrevne karakter af netværkssamarbejdet, finder Revisornævnet det ikke godtgjort, at indklagede ved sin erklæringsafgivelse har overtrådt den dagældende uafhængighedsbekendtgørelses § 5, jf. § 7 og hermed revisorlovens § 24, stk.1. og stk. 2. Herefter frifindes indklagede...”

Sag 019+021-2022 (Kendelse af 5. november 2024)

En privat klager (konkursbo) havde indbragt to revisorer for flere forhold (15 klagepunkter). Klager frafaldt under sagens behandling klagepunkt 1 på baggrund af forældelse. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende klagepunkt 6-15:

”... Klagepunkt 6

[...]

Revisornævnet bemærker, at de indklagede for både regnskabsårene 2014 og 2015 havde modtaget breve fra AA A/Ss [land 7] advokat om de rejste krav, og at de ud fra disse breve ikke

havde grund til at antage, at de omhandlede fordringer var uerholdelige, selvom der kunne være tvivl om muligheden for at opnå betaling.

Selvom det havde været ønskeligt, at de indklagede forud for erklæringsafgivelsen på årsrapporten for 2016 havde søgt de foreliggende oplysninger om AA A/Ss tilgodehavende i [land 7] ajourført, finder Revisornævnet, også henset til de involverede fordringers relativt beskedne størrelse, at de indklagede under de foreliggende omstændigheder ikke har handlet i strid med god revisionsskik, ved ikke at tage forbehold for værdiansættelsen eller tilvejebringe yderligere revisionsdokumentation for værdiansættelsen af disse tilgodehavender.

Revisornævnet bemærker, at klager bl.a. har henvist til, at AA A/Ss [land 7] advokat allerede i oktober 2014 frarådede et søgsmål for en del af det samlede krav, jf. bilag 87. Henset til at et krav senere faktisk blev rejst ved spansk domstol, og at et andet krav efter det for de indklagede oplyste var under forberedelse, kan dette ikke tillægges afgørende betydning.

Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

Klagepunkt 7

[...]

Klagepunktet vedrører et tilgodehavende på omregnet ca. 6.6 millioner kr., jf. klageskriftet s.209. Det af indklagede valgte væsentlighedsniveau er 15 millioner kr.

Ved afgørelsen af klagepunktet må det bl.a. tillægges betydning, at værdiansættelsen af dette tilgodehavende ikke efter Revisornævnets vurdering ville kunne påvirke en regnskabsbrugers opfattelse af AA A/S eller en regnskabsbrugers dispositioner baseret herpå.

Revisornævnet finder, særligt henset til det involverede tilgodehavendes beskedne størrelse, at de indklagede under de foreliggende omstændigheder, ikke har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke at tage forbehold for værdiansættelsen eller tilvejebringe yderligere revisionsdokumentation for værdiansættelsen.

Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

Klagepunkt 8

[...]

Det er ubestridt, at de indklagede på erklæringstidspunktet, var bekendt med det brev af 23. januar 2015, som AA A/Ss britiske advokat havde skrevet til selskabets ledelse, og hvori der redegøres nærmere for kravet mod KK [UDENLANDSK VIRKSOMHED]. Indholdet af dette brev er ikke entydigt, men det fremgår dog, at advokaten vurderede at AA A/S kunne have et tilgodehavende på op til 11 millioner GBP. Det anføres endvidere bl.a.:

"I consider the costs in issue are dwarfed by the likely recovery."

Som anført af klageren, havde AA A/Ss ledelse i en længere periode afventet med at rejse kravet formelt overfor KK [UDENLANDSK VIRKSOMHED], men dette beroede efter det for de indklagede oplyste på ledelsens taktiske overvejelser, der for de indklagede fremstod velbegrundede.

De indklagede havde efter det oplyste drøftelser om kravet med AA A/Ss ledelse, men herudover havde de modtaget ovennævnte information fra den britiske advokat, ligesom de var blevet informeret om, at forsikringsdækning for en betydelig del af kravet muligt kunne opnås via en ansvarsforsikring. Endelig var det oplyst, at KK [UDENLANDSK VIRKSOMHED] var i stand til at udlodde betydelige udbytter til ejerne. De indklagede har således ikke alene forladt sig på ledelsens oplysninger.

Når endvidere henses til, at kravet mod KK [UDENLANDSK VIRKSOMHED] er optaget til 7,5 millioner GBP, altså væsentlig mindre end det maksimale krav på 11 millioner GBP, finder Revisornævnet, at de indklagede under de foreliggende omstændigheder ikke har handlet i strid

*med god revisionsskik ved ikke at tage forbehold for værdiansættelsen eller tilvejebringe yderligere revisionsdokumentation for værdiansættelsen.
Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.*

Klagepunkt 9

[...]

De indklagede har oplyst, at der under revisionen af AA A/Ss årsrapport for 2016 er foretaget substansrevision omfattende knap 2/3 af selskabets samlede præmie- og erstatningshensættelser. Denne oplysning ses ikke at være blevet bestridt af klageren.

Det er et generelt princip ved revision, at fuld sikkerhed for rigtigheden af alle oplysninger i en årsrapport ikke kan opnås herved, hvilket også fremgår af revisionspåtegningen på AA A/Ss årsrapport for 2016, s.13. Planlægningen og de udførte revisionshandlinger udføres ud fra revisors professionelle vurdering under det hensyn at der skal opnås et tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis om hvorvidt regnskabsmæssige skøn og tilknyttede oplysninger i regnskabet er rimelige i forhold til den relevante regnskabsmæssige begrebsramme. Når revisor udfører substansrevisionshandlinger (stikprøvekontrol), vil dette i sagens natur indeholde revisors professionelle vurdering i relation til omfang af stikprøvekontrollen og hvilke stikprøver der udvælges.

*Revisornævnet lægger til grund, at substansrevision af AA A/Ss præmie- og erstatningshensættelser er foretaget som anført. Nævnet finder herefter, uanset om de foretagne hensættelser på den omhandlede binder konkret har været tilstrækkelige, at de indklagede ikke har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke at tage forbehold for værdiansættelsen eller tilvejebringe yderligere revisionsdokumentation for værdiansættelsen.
Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.*

Klagepunkt 10

[...]

Af de grunde der er anført under pkt. 9 vedrørende omfanget af den gennemførte substansrevision, frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

Klagepunkt 11

[...]

Som anført af såvel klager som indklagede havde AA A/S opnået Finanstilsynets tilladelse til at have koncerninterne tilgodehavender. En sådan tilladelse var senest meddelt den 1. juni 2016, og omfattede beløb på op til 40 millioner kr. hos MM A/S og et tilsvarende beløb hos AA A/S. Dette uagtet, at Finanstilsynet kort forinden havde iværksat inspektion af AA A/S, herunder vedrørende hensættelser og opfyldelse af kapitalkrav.

AA A/S havde endvidere få år forinden udloddet et betydeligt udbytte til MM A/S.

Det fremgår af sagen, at de indklagede var bekendt med og havde forholdt sig til de budgetter, som ledelsen i AA A/S havde udarbejdet og de deri indeholdte forventninger til resultatet af AA A/Ss drift i de kommende år.

Afgørende for vurderingen af dette klagepunkt er imidlertid, om det kan lægges til grund, at AA A/S på erklæringstidspunktet reelt havde en negativ egenkapital i størrelsesordenen ca. 43 millioner kr. eller evt. mere, således som påberåbt af klageren. Det følger af Revisornævnets stillingtagen til de øvrige klagepunkter, at Revisornævnet ikke kan tiltræde denne samlede vurdering.

Da der herefter ikke er baggrund for det af klager anførte anbringende om, at tilgodehavendet hos MM A/S burde have været nedskrevet som påberåbt af klager, frifindes de indklagede for

dette klagepunkt.

Klagepunkt 12

[...]

Af de under klagepunkt 11 anførte grunde, som fuldt ud gør sig gældende også i relation til klagepunkt 12, frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

Klagepunkt 13

[...]

Klagepunktet retter sig mod de indklagedes påtegning på den korrigerede årsrapport for 2016, der er påtegnet af de indklagede den 3. januar 2018. En udnyttelse af det opgjorte underskud ville forudsætte, at AA A/S over en årrække på 3-5 år opnåede overskud, i hvilket det aktiverede underskud kunne modregnes. Uanset at driften i nogle år ikke havde givet overskud, finder Revisornævnet ikke, at de indklagede, der må anses for på dette punkt at have fulgt almindelig regnskabsmæssig praksis, har handlet i strid med god revisionsskik ved ikke, som påstået af klager, at have taget forbehold for værdiansættelsen ligesom det ikke findes godtgjort, at de indklagede ikke har sikret tilstrækkeligt revisionsbevis for indregningen og værdiansættelsen. Revisornævnet har herved lagt vægt på, at en række væsentlige tiltag var igangsat af AA A/Ss ledelse med henblik på at forbedre resultaterne af driften, ligesom Finanstilsynet, til trods for at tilsynet på erklæringstidspunktet i ca. 6 måneder havde ført skærpet tilsyn med AA A/S, ikke havde taget skridt til at standse selskabets virksomhed. Det må endvidere lægges til grund, at de indklagede havde kendskab til de af ledelsen i AA A/S udarbejdede budgetter, og havde forholdt sig til disse.

Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

Klagepunkt 14

[...]

Det fremgår af den oprindelige årsrapport for AA A/S for 2016, at den såkaldte "key figure solvency ratio" ikke er revideret, og at de indklagede således ikke har erklæret sig herom. Allerede fordi den tabsabsorberende effekt af det skattemæssige underskud således ikke har været genstand for revision og dermed for erklæringsafgivelse, afvises klagepunktet. Der henvises til Revisornævnets kendelse af 9. januar 2024 i sag nr. 026-2022, pkt. 4 og 5.

Klagepunkt 15

[...]

Det følger af det foregående, at Revisornævnet finder, at de indklagede i forholdende 2-5, har handlet i strid med god revisionsskik, og at de indklagede burde have taget forbehold for værdiansættelsen følgende aktiver:

Forhold 2, tilgodehavende hos FF [udenlandsk virksomhed]	26.633.392 kr.
Forhold 3, tilgodehavende hos GG [udenlandsk virksomhed]	21.802.451 kr.
Forhold 4, tilgodehavende hos GG [udenlandsk virksomhed]	76.934.450 kr.
Forhold 5, tilgodehavende hos HH [udenlandsk virksomhed]	77.490.000 kr.
(respektive HH [udenlandsk virksomhed]s medkontrahenter)	

I alt 202.860.293 kr.

Det må lægges til grund, at AA A/S også efter en sådan betydelig reduktion i egenkapitalen fortsat ville have været i stand til at drive virksomhed, idet bemærkes, at årsregnskabet for 2016 udviser en egenkapital på erklæringstidspunktet før de rejste klagepunkter på 286 millioner kr. Dette indebærer også, at gældende kapitalkrav fortsat ville være opfyldt.

Revisornævnet finder herefter ikke, at de indklagede i deres påtegning på årsregnskabet for AA A/S for 2016 burde have taget forbehold for fortsat drift. Det følger heraf, at de indklagede heller ikke burde have underrettet Finanstilsynet om, at der var væsentlig usikkerhed om, hvorvidt AA A/S kunne fortsætte driften. Det kan på dette grundlag heller ikke anses for en tilsidesættelse af god revisionsskik, at de indklagede ikke i deres påtegning anførte, at ledelsen i AA A/S ved fortsat drift kunne risikere erstatnings- eller strafansvar.

Revisornævnet understreger, at Revisornævnet ikke er kompetent til at tage stilling til, om et sådant erstatnings- eller strafansvar ville kunne ifaldes af ledelsen.

De indklagede frifindes herefter for dette klagepunkt...

De indklagede blev hver især for klagepunkterne 2-5 pålagt en bøde 75.000 kr.

Sagen er af klageren indbragt for domstolene, jf. ovenfor under pkt. 6.4.4.3.

Også relevant under afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), hvor klagepunkt 2-5 er behandlet.

Sag 034-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Tre private klagere havde indbragt en statsautoriseret revisor for overtrædelse af god revisorskik, ved indklagede revisors revision af årsregnskabet for Revisionsvirksomheden X for 2023.

Af revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Indledningsvis bemærker Revisornævnet, at det er ledelsen, der har ansvaret for at udarbejde og aflægge en årsrapport, der giver et retvisende billede i overensstemmelse med årsregnskabsloven. Efter indklagedes egne bemærkninger, som støttes af de i sagen foreliggende arbejdspapirer om bl.a. væsentlighedsvurdering og eventualforpligtelser samt sagens dokumenter i øvrigt, finder Revisornævnet, at indklagede ved afgivelse af sin revisionspåtegning på årsregnskabet for 2023 for Revisionsvirksomhed X for 2023 har dokumenteret at have foretaget tilstrækkelige revisionshandlinger og derved opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende andre tilgodehavender og eventualforpligtelser.

Herefter, og da det af klagerne i øvrigt anførte ikke kan føre til et andet resultat, finder Revisornævnet det ikke godtgjort, at indklagede ved sin revision af Revisionsvirksomhed X for regnskabsåret 2023 har tilsidesat god revisorskik. Indklagede frifindes derfor for samtlige klagepunkter...”

6.4.4.7. Udvidet gennemgang

Sag 057-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt klage om, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 10, stk.1, jf. § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra a, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2019 for selskabet BB ApS, idet konklusionen skulle have været modificeret med en afkræftende konklusion, da regnskabet, som følge af overtrædelse af årsregnskabslovens § 33, stk. 1, og § 83, stk. 1, ikke opfylder kravet om at give et retvisende billede af virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet i overensstemmelse med den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Revisornævnet lægger til grund, at værdien af uddannelsesomkostningerne er opgjort til over 90 % af balancen, og at der således er tale om et i forhold til virksomheden meget væsentligt aktiv. Aktivets værdi afhænger af, om selskabet kan håndhæve sine rettigheder overfor et større antal enkeltpersoner, og tillige af disses betalingsevne. På denne baggrund finder Revisornævnet, at der er en sådan usikkerhed om selskabets kontrol over de forventede

fremtidige fordele hidrørende fra de pågældende medarbejderes uddannelse, herunder over mulige indtægter forbundet med udlejning af medarbejdere, at de indregnede uddannelsesomkostninger ikke kan aktiveres som et udviklingsprojekt eller andre immaterielle aktiver efter årsregnskabslovens § 33, stk. 1, og § 83, stk. 1, og at omkostningerne herefter i stedet for skulle have været udgiftsført i resultatopgørelsen i årsregnskabet for 2019 for BB ApS i takt med, at omkostningerne afholdtes.

Revisornævnet finder samlet set, at det er en væsentlig mangel, at indklagede ikke som led i revisionen har afdækket ovenstående fejl og mangler i årsregnskabet. Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 10, jf. § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra a, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2019 for BB ApS, idet konklusionen ikke er modificeret som følge af overtrædelse af årsregnskabslovens § 33, stk. 1, og § 83, stk. 1... ”
Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 40.000 kr.

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed, og havde overfor indklagede revisor fremsat klage om, at revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, samt bilag 1, til erklæringsbekendtgørelsen om Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), jf. erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt., er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2019/20 for BB ApS, idet planlægningen er mangelfuld og ikke tilpasset den konkrete kunde, og idet der ikke er dokumentation for, at der er udført handlinger eller udvist professionel skepsis ved gennemgangen, ligesom der ikke foreligger bevis for væsentlige områder i årsregnskabet, herunder omsætning, tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser, igangværende arbejder, tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder samt immaterielle anlægsaktiver. Desuden har indklagede ikke udført de påkrævede obligatoriske supplerende handlinger, der skal udføres, når revisor afgiver erklæring efter Erhvervsstyrelsens erklæringstandard for små virksomheder. Der foreligger dermed ikke et dokumenteret grundlag for at kunne afgive en erklæring uden modificeret konklusion eller fremhævelser (klagepunkt a). Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt a

Som sagen foreligger oplyst, herunder også ved kvalitetskontrollantens oplysninger og arbejdspapirer, finder Revisornævnet det godt gjort, at indklagede revisor ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang årsregnskabet for 2019/20 for BB ApS ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis og ikke har udført tilstrækkelige handlinger vedrørende omsætning, tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser, igangværende arbejder, tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder og immaterielle anlægsaktiver.

Nævnet finder videre, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er foretaget en tilstrækkelig planlægning, herunder til den konkrete kunde, eller dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, og at der er udført de påkrævede obligatoriske supplerende handlinger, der skal udføres, når en revisor afgiver erklæring efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder. Dette fører til, at indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, samt Bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (udvidet gennemgang af årsregnskaber), jf. erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, 1. pkt.

Indklagede revisor findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev betinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet, afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.3. (Andre forhold af betydning for strafudmålingen), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 021-2023 (Kendelse af 22. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter:

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og stk. 2, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2018 for EE ApS, da der ikke er foretaget tilstrækkelig vurdering af ledelsens integritet ved revisors accept af opgaven, og da planlægningen er klart utilstrækkelig, idet planlægningen ikke er tilpasset den konkrete kunde, ligesom der ikke er dokumentation for opnået forståelse for virksomheden og dens aktiviteter, aktiver, finansiering, nærtstående parter eller mulighed for fortsat drift. (klagepunkt b).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, afsnit 34, fjerde punkt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2018 for EE ApS, idet der ikke er udført handlinger for at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis til at kunne drage en konklusion om årsregnskabet, og der dermed ikke foreligger et dokumenteret grundlag for den afgivne erklæring om udvidet gennemgang. (klagepunkt c).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2018 for EE ApS, ligesom indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsen i nedenstående omfang:

- § 10, stk. 1, jf. § 6, stk. 2, nr. 2, litra b, jf. § 6, stk. 1, nr. 2, og § 10, stk. 2, da konklusionen er modificeret, uden at der foreligger et dokumenteret grundlag for at kunne udtrykke en konklusion, og revisor derfor skulle have undladt at udtrykke en konklusion.
- § 10, stk. 6, da revisor ikke tydeligt har begrundet ethvert forhold, der har ført til en modifikation af konklusionen, da afsnittet om grundlaget for konklusionen er uklart, misvisende og uden sammenhæng til den foreliggende dokumentation, der er stærkt mangelfuld og ikke dokumenterer, at der er grundlag for at kunne udtrykke en konklusion.
- § 10, stk. 1, jf. § 6, stk. 1, nr. 2, jf. § 6, stk. 2, litra b, da afsnittet om grundlaget for konklusionen mangler forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 53, stk. 1, da der mangler oplysninger om anvendt regnskabspraksis vedrørende regnskabsposten "other investments", som udgør hele balancesummen.
- § 9, stk. 1, nr. 6, jf. § 7, stk. 1 og 3, da der er foretaget fremhævelse af forhold, der dels burde være anført som et forbehold og dels er meningsforstyrrende, da fremhævelsen modsiger, hvad der er anført i afsnittet om grundlaget for konklusionen, hvor revisor har fremhævet, at der må tages forbehold for værdiansættelser, uagtet at der ikke er fundet indikationer på fejl.
- § 9, stk. 1, nr. 6, jf. § 7, stk. 2, da der er givet uklare oplysninger om selskabets sæde og ledelse, uden det er anført, om ledelsen kan ifalde ansvar. (klagepunkt d).

At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2,

ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2019 for FF K/S, idet planlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke er dokumentation for, at handlinger er udført og understøttet af tilstrækkelige beviser, og at der er udvist professionel skepsis ved gennemgangen, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet bevis for regnskabsposterne tilgodehavender fra salg, omsætning, igangværende arbejder og ”other investments”. (klagepunkt e).

At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, afsnit 34, fjerde punkt, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2019 for FF K/S, idet de påkrævede supplerende handlinger ved udførelse af udvidet gennemgang ikke er foretaget. (klagepunkt f).

Af revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt b

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 12. juli 2019 afgav erklæring om udvidet gennemgang med en konklusion med forbehold, fremhævelse af forhold samt at han afgav oplysninger vedrørende andre forhold på årsregnskabet for 2018 for EE ApS.

Dertil lægger nævnet til grund, at selskabet i 2017 har nedskrevet kapitalandele for 279 mio. kr. hvilket har medført en negativ egenkapital på 245 mio. kr., og at gæld til tilknyttede virksomheder udgjorde 843.278 t.kr.

Kvalitetskontrollanten har blandt andet observeret, at der i planlægningen er henvist til et aftalebrev, at indklagede ikke har fremlagt dokumentation i form af aftalebrev, at planlægningen består af standardtekster og hjælpe tekster, at der ikke er beregnet et væsentlighedsniveau, og at kundekendskab ikke er udfyldt for alle påstande. Dertil har kontrollanten observeret, at indklagede ikke har modtaget dokumentation eller dokumenteret at have gjort et forsøg på at indhente regnskabsmateriale for posterne, og at indklagede i sin planlægning ikke har forholdt sig til virksomhedens evne til at fortsætte driften.

Af indklagedes erklæring fremgår det, at ledelsen ikke har ønsket, at indklagede skulle udføre revisionen på selskabets adresse, hvorfor indklagede ikke har været i stand til at drøfte sit arbejde med ledelsen.

Indklagede har anført, at regnskabsmaterialet er modtaget og består af kontoudtog fra banken samt beregninger af renter m.v. Han har endvidere anført, at der i princippet er beregnet et væsentlighedsniveau, men at det er vurderet, at det ikke gav mening at operere med et sådant i denne opgave.

Som sagen herudover foreligger oplyst, finder Revisornævnet det godtgjort, at indklagede ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2018 for EE ApS ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis og ikke har dokumenteret at have udført tilstrækkelige handlinger vedrørende vurdering af ledelsens integritet i forbindelse med accept af opgaven og forståelse for virksomheden og dens aktiviteter, aktiver, finansiering, nærtstående parter og mulighed for fortsat drift. Dertil finder nævnet, at indklagedes planlægning af opgaven er utilstrækkelig, da den ikke er tilpasset den konkrete virksomhed. Indklagede har herved overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund. Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke pr. balancedagen havde indhentet relevante oplysninger fra personbog og tingbog, at indklagede ikke pr. balancedagen havde indhentet engagementsbekræftelse, og at

indklagede ikke i sine arbejds papirer havde dokumenteret, at han havde indhentet oplysninger fra virksomhedens advokatforbindelser.

Revisornævnet lægger videre til grund, at regnskabsposten "Other investments" indgik i årsregnskabet med 456.643 t.kr. svarende til 100 % af balancesummen, at regnskabsposten "Impairment of investments and current financial assets" indgik i resultatopgørelse med 140.125 t.kr., og at indklagede ikke i sine arbejds papirer har dokumenteret, at der er udført handlinger vedrørende regnskabsposternes værdiansættelse, som indeholder betydelige regnskabsmæssige skøn, herunder oplysning om og stillingtagen til at der er foretaget en nedskrivning.

Vedrørende going concern (fortsat drift) lægger nævnet til grund, at der ikke er dokumentation for, at der er udført handlinger vedrørende fortsat drift, herunder stillingtagen til hvilken betydning dette skal have for udformningen af erklæringen, ligesom der ikke er taget dokumenteret stilling til, om årsregnskabet indeholder tilstrækkelige oplysninger om usikkerhed vedrørende fortsat drift, og at der ikke foreligger bevis for, hvem der finansierer selskabet i form af gældsposten "Amount owed to group enterprise" i årsregnskabet.

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 tingbogen, personbogen og bilbogen pr. balancedagen, såfremt det er relevant, hvilket det er, når de pågældende forhold forekommer i det konkrete regnskab. Oplysninger fra personbogen skal dog altid indhentes med henblik på information om, hvorvidt virksomheden har stillet virksomhedspant eller pant i andet løsøre. Endvidere er det et ufravigeligt og obligatorisk krav, at revisor indhenter dokumentation for, at de til Skat indberettede merværdiafgifter er korrekt indberettet. De supplerende handlinger skal udføres for at opnå yderligere sikkerhed for revisors konklusion om årsregnskabet i forhold til en udvidet gennemgang, 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 reviewerklæring. Revisors supplerende handlinger skal dokumenteres i revisors arbejds papir.

Herefter lægger nævnet til grund, at indklagede har undladt at indhente de obligatoriske oplysninger fra personbogen pr. balancedagen, undladt at indhente engagementsoplysninger for selskabets bankforbindelser, undladt at indhente oplysninger fra virksomhedens advokatforbindelser. Derudover har indklagede undladt at dokumentere handlinger vedrørende forsat drift og sine overvejelser vedrørende ledelsens udøvelse af betydelige regnskabsmæssige skøn, og han har dermed undladt at indhente og foretage de efter de gældende bestemmelser obligatoriske supplerende handlinger ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang.

Nævnet finder, at indklagede herved har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), afsnit 34, fjerde punkt, ved afgivelse af sin erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for Virksomhed EE ApS for regnskabsåret 2018 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede findes således skyldig i dette klagepunkt

Klagepunkt d

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund. Revisornævnet lægger videre til grund, at der i anvendt regnskabspraksis mangler beskrivelse af "Other investments", som udgør stort set hele balancesummen, og at der mangler beskrivelse af likvider, egenkapital og omregning af fremmed

valuta.

Kvalitetskontrollanten har blandt andet observeret, at grundlaget for det afgivne forbehold ikke er tydeligt begrundet, og at der ikke fremgår beløbsangivelse vedrørende ledelsens manglende måling af "Other securitise at the recoverable amount, where this is lower than the cost price" og det afgivne forbehold for "the real values". Kvalitetskontrollanten har udtalt, at der enten skulle have været afgivet en afkræftende konklusion eller en erklæring om, at konklusion ikke kunne afgives.

Det fremgår af regnskabet, at selskabet har tabt mere end halvdelen af selskabskapitalen. Det er ikke dokumenteret, at indklagede har forholdt sig til, om ledelsen har redegjort for den økonomiske stilling på generalforsamlingen, herunder om der i erklæringen skulle have været en fremhævelse om, hvorvidt ledelsen kunne ifalde et ansvar.

Det er i erklæringen fremhævet, at ledelsen ikke har ønsket, at indklagede skulle udføre gennemgangen på selskabets adresse, og at indklagede som følge heraf ikke har været i stand til at drøfte arbejdet med ledelsen, hvorfor indklagede har taget forbehold for værdiansættelser, selv om han ikke er stødt på indikationer på fejl. Det fremgår ikke, hvilke værdiansættelser, der er taget forbehold for.

Indklagede har anført, at der har været tilstrækkelige materialer og dokumentation til, at han kunne gennemføre en udvidet gennemgang. Han har til kvalitetskontrollantens observationer oplyst, at en afkræftende konklusion er vurderet til at være et ekstremt alvorligt udsagn at tage i anvendelse.

Ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang er det et ufravigeligt krav, at der særskilt skal oplyses om ikke uvæsentlige forhold, som revisor er blevet bekendt med under sit arbejde, og som giver en begrundet formodning om, at medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar for handlinger eller undladelser, der berører virksomheden, tilknyttede virksomheder, virksomhedsdeltagere, m.fl. Videre skal revisor oplyse om overtrædelse af selskabsretlige lovgivning.

Herefter og med henvisning til det under klagepunkt c anførte finder nævnet, at indklagede ved at have modificeret konklusionen, uden at der foreligger et dokumenteret grundlag herfor, burde havde undladt at udtrykke en konklusion vedrørende regnskabsposterne "Other Securities..." og "the real value", at indklagede burde have taget forbehold for, at der manglede oplysninger om anvendt regnskabspraksis vedrørende regnskabsposten "Other investments", og at han tydeligt burde have begrundet ethvert forbehold, der er anført til en modifikation af konklusionen. Ved ikke at have gjort dette har indklagede overtrådt revisorlovens § 23, stk. 2, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, samt erklæringsbekendtgørelsens § 10, stk. 6, § 10, stk. 1, jf. § 6, stk. 2, nr. 2, litra b, jf. § 6, stk. 1, nr. 2, og § 10, stk. 2, og § 10, stk. 1, jf. § 6, stk. 1, nr. 2, jf. § 6, stk. 2, litra b, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for EE ApS for regnskabsåret 2018.

Nævnet finder endvidere, at indklagede ved at have givet uklare oplysninger om selskabets sæde og ledelse uden at anføre, at ledelsen kunne ifalde ansvar, og ved at have fremhævet forhold, som burde være anført som et forbehold, har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 2, og god revisorskik jf. § 16, stk. 1, samt erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 1, nr. 6, jf. § 7, stk. 2 og § 9, stk. 1, nr. 6, jf. § 7, stk. 1 og 3, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for EE ApS for regnskabsåret 2018.

Indklagede findes således skyldig i dette klagepunkt.

Klagepunkt e

Som sagen foreligger oplyst, herunder også ved kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter, finder Revisornævnet det godt gjort, at indklagede ved afgivelse af erklæring om

udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2019 for FF K/S, ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis og ikke har udført tilstrækkelige handlinger vedrørende tilgodehavender fra salg, omsætning, igangværende arbejder og "other investments". Nævnet finder videre, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er foretaget en tilstrækkelig planlægning eller dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet bevis. Indklagede har herved overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 2. Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt f

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund. Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke pr. balancedagen havde indhentet engagementsbekræftelse, at han ikke i sine arbejds papirer har dokumenteret at have indhentet advokatbrev vedrørende afholdte advokatudgifter, og at han ikke i sine arbejds papirer har dokumenteret, at han har taget stilling til A-skat m.v. og moms, da han afgav sin erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for FF K/S for regnskabsåret 2019.

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 indhenter engagementsbekræftelser pr. balancedagen fra virksomhedens pengeinstitutter, såfremt det er relevant og derved i det omfang, engagementsforespørgslernes information muliggør det. Dertil er det et ufravigeligt og obligatorisk krav, at revisor indhenter dokumentation for, at de til Skat indberettede merværdiafgifter er indberettet i overensstemmelse med virksomhedens bogføring. De supplerende handlinger skal udføres for at opnå yderligere sikkerhed for revisors konklusion om årsregnskabet i forhold til en udvidet gennemgang, 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 reviewerklæring. Revisors supplerende handlinger skal fremgå af revisors arbejds papir.

Nævnet finder, at indklagede ved at have undladt at indhente de obligatoriske engagementsbekræftelser og advokatbrev, undladt at dokumentere handlinger vedrørende A-skat mv. og moms og dermed undladt at indhente og foretage de efter de gældende bestemmelser obligatoriske supplerende handlinger ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), afsnit 34, fjerde punkt, ved afgivelse af sin erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for FF K/S for regnskabsåret 2019 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede findes således skyldig i dette klagepunkt...

Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev betinget frakendt godkendelsen som revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1. (Inhabilitet – Forretningsmæssige forbindelser), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 029-2023 (Kendelse af 15. marts 2024)

Erhvervsstyrelsen havde fremsat klage om:

- 1) At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang af årsregnskabet for 2020 for BB P/S, idet det ikke er dokumenteret, at der er udført tilstrækkelige handlinger med henblik på at kontrollere, at årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme.
- 2) At indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 10, stk. 1, jf. § 6, stk. 1, nr. 2, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, ved afgivelse af erklæring og udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2020 for BB P/S, idet konklusionen skulle have været modificeret med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 23, stk. 1, da tilgodehavende hos kapitalejer er klassificeret som tilgodehavende hos tilknyttede virksomheder, og årsregnskabslovens § 73, stk. 1, da tilgodehavende hos ledelsesmedlem ikke er oplyst i noterne.
- 3) At indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2020 for BB P/S, idet der ikke er taget dokumenteret stilling til, om ledelsen kan ifalde ansvar på grund af overtrædelse af den for virksomheden fastsatte selskabsretlige lovgivning vedrørende udlån ydet til kapitalejeren.

Af Revisornævners præmis fremgår følgende:

”... Klagepunkt 1

Efter det for Revisornævnet oplyste er BB P/S' tilgodehavende hos CC [enkeltmandsvirksomhed] i årsregnskabet for 2020 for BB P/S indregnet og præsenteret som et tilgodehavende på 6.473 t.kr. ud af et samlet tilgodehavende på 7.348 t.kr. hos tilknyttede virksomheder. CC [enkeltmandsvirksomhed] er en enkeltmandsvirksomhed, der ejes af den ultimative ejer, DD, til BB P/S.

...

Seks nævnsmedlemmer finder, at selskabets tilgodehavende hos CC [enkeltmandsvirksomhed] i årsregnskabet skulle have været anført som et ”tilgodehavende hos virksomhedsdeltagere og ledelse”, og at tilgodehavendet derfor er klassificeret forkert i henhold til årsregnskabslovens § 23, stk. 1. Videre finder disse medlemmer, at der skulle have været angivet noteoplysninger i medfør af årsregnskabslovens § 73, stk. 1, hvorefter en virksomhed, der har et tilgodehavende hos et ledelsesmedlem, blandt andet skal angive summen af disse tilgodehavender fordelt på hver ledelseskategori samt for hver kategori angive de væsentligste vilkår.

Der er herved navnlig lagt vægt på, at en enkeltmandsvirksomhed efter disse medlemmers opfattelse ikke i denne sammenhæng er omfattet af årsregnskabslovens definition af tilknyttede virksomheder, idet en enkeltmandsvirksomhed i denne sammenhæng er at sidestille med virksomhedsdeltageren. Egenkapitalen i CC [enkeltmandsvirksomhed] kan ikke juridisk adskilles fra DD øvrige formue, hvorfor tilgodehavendet hos CC [enkeltmandsvirksomhed] i realiteten er et tilgodehavende hos ”virksomhedsdeltageren” DD. Således finder disse medlemmer, at tilgodehavendet efter omstændighederne bør være klassificeret som et ”tilgodehavende hos virksomhedsdeltagere og ledelse”. Der må i den forbindelse lægges betydelig vægt på, at det bør være synligt for regnskabslæseren, at tilgodehavendet er hos virksomhedsdeltagere/ledelse.

På baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollatens erklæring, finder disse medlemmer, at der foreligger væsentlige mangler ved det udførte revisionsarbejde i form af, at indklagede ikke har dokumenteret, at der er udført tilstrækkelige handlinger med henblik på at kontrollere, at årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme. Disse medlemmer finder endvidere, at der er tale om en væsentlig mangel, henset til tilgodehavendets størrelse set i forhold til selskabets balance i årsregnskabet for 2020.

Herefter finder disse medlemmer, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, ved afgivelse af revisionserklæring om udvidet gennemgang i årsregnskabet for 2020 for BB P/S, idet der ikke er dokumenteret at være udført tilstrækkelige handlinger med henblik på at kontrollere, at årsregnskabet er aflagt i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme. Disse medlemmer stemmer derfor for at finde indklagede skyldig i klagepunkt 1.

Et medlem finder, at det ikke kan udledes af den gældende lovgivning, at en personligt ejet virksomhed ikke skulle kunne betragtes som en "tilknyttet virksomhed", og finder derfor, at den regnskabsmæssige behandling af tilgodehavendet har været korrekt fra indklagedes side. Medlemmet lægger særligt vægt på, at Årsregnskabsloven som anført af indklagede har et bredere anvendelsesområde end SEL. Det bemærkes yderligere at den anvendte virksomhedsform er registreret og har et selvstændigt CVR-nr. Dette medlem stemmer derfor for at frifinde indklagede for klagepunkt 1.

Afgørelsen træffes efter stemmeflertallet. Indklagede findes herefter skyldig i klagepunkt 1.

Klagepunkt 2

...

Navnlig med henvisning til det ovenfor under klagepunkt 1 anførte om overtrædelse af årsregnskabslovens § 73, stk. 1, samt den omstændighed, at der – henset til tilgodehavendets størrelse set i forhold til selskabets balance i årsregnskabet for 2020 – er tale om en væsentlig mangel, finder Revisornævnet, at indklagede ved sin erklæring om udvidet gennemgang uden modificering af konklusionen på årsregnskabet for 2020 for BB P/S har tilsidesat erklæringsbekendtgørelsens § 10, stk. 1, jf. § 6, stk. 2, nr. 1, litra b, idet årsregnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger. Indklagede har dermed overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Seks af nævnets medlemmer finder af de samme grunde, som anført, at indklagede herved tillige har overtrådt årsregnskabslovens § 23, stk. 1.

Et medlem finder, jf. det under dissensen til pkt. 1 anførte, at der ikke foreligger en overtrædelse af § 23, stk. 1, og stemmer for at frifinde indklagede for denne del af klagen.

Afgørelsen træffes efter stemmeflertallet. Indklagede findes herefter skyldig i klagepunkt 2.

Klagepunkt 3)

BB P/S har et tilgodehavende hos CC [enkeltmandsvirksomhed], der er ultimativ ejer af og ledelsesmedlem i BB P/S. Tilgodehavendet indgår i årsregnskabet for 2020 for BB P/S med 6.473 t.kr. svarende til 10 % af balancesummen.

Revisornævnet finder på baggrund af de foreliggende oplysninger, herunder navnlig kvalitetskontrollantens oplysninger, at der ikke er dokumentation for, at indklagede i forbindelse med den udvidede gennemgang af årsregnskabet med den fornødne professionelle skepsis har taget dokumenteret stilling til, hvorvidt ledelsen kan ifalde ansvar, herunder i forhold til betingelserne for et lovligt kapitalejrlån efter selskabslovens § 210, stk. 2.

Revisornævnet har herved navnlig lagt vægt på, at BB P/S' væsentlige tilgodehavende hos CC [enkeltmandsvirksomhed], der er ultimativ ejer af og ledelsesmedlem i BB P/S, efter omstændighederne giver en begrundet formodning om, at der fra ledelsens side kan være sket overtrædelse af straffebestemmelser i selskabslovgivningen, jf. herved selskabslovens § 367, stk. 1.

Herefter finder Revisornævnet, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1, ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang af årsregnskabet for 2020 for BB P/S..."

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sag 014-2024 (Kendelse af 22. august 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for i forbindelse med afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskaberne for tre selskaber at have overtrådt god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang skal de supplerende handlinger 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 reviewerklæring. Revisors supplerende handlinger skal fremgå af revisors arbejdspapir.

Indklagede har ikke udtalt sig over for nævnet, som herefter lægger de fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens oplysninger og indklagedes bemærkninger i forbindelse med gennemgangen til grund. Nævnet finder på denne baggrund, at indklagede ved at have undladt at indhente og foretage de efter de gældende bestemmelser obligatoriske supplerende handlinger har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, ved afgivelse af sine erklæringer om udvidet gennemgang på årsregnskaberne for CC ApS, DD A/S og EE ApS for regnskabsåret 2020/2021, og herved tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1...”

Indklagede blev fundet skyldig i de rejste klagepunkter og blev pålagt en bøde på 30.000 kr.

Sag 040-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde blandt andet fremsat følge klagepunkter:

Revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang dateret den 2. maj 2022 på årsregnskab for 2021 for CC A/S, idet der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelig planlægning og tilstrækkelige gennemgangshandlinger, samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved gennemgang af tilgodehavender fra salg og igangværende arbejder, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet bevis vedrørende områderne (klagepunkt c).

Erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, afsnit 34, fjerde punkt, er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskab for 2021 for CC A/S, idet revisor ikke har udført påkrævet supplerende handling om indhentelse af oplysninger fra selskabets advokatforbindelse (klagepunkt d).

Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende:

”... Klagepunkt c

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede den 2. maj 2022 afgav erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for CC A/S for regnskabsåret 2021, at af tilgodehavender fra salg indgik med [beløb 10] kr. og at det af indklagede valgte væsentlighedsniveau var 60.000 kr.

Som sagen foreligger oplyst, herunder ved kvalitetskontrollantens oplysninger, finder Revisornævnet det godtgjort, at indklagede ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2021 for CC A/S, ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis og ikke har udført tilstrækkelig handlinger vedrørende tilgodehavender fra salg og ikke afsluttede

arbejder. Nævnet finder videre, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er foretaget tilstrækkelig planlægning eller dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Indklagede har herved overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt d

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund. Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke pr. balancedagen havde indhentet advokatbrev vedrørende afholdte advokatudgifter.

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 indhenter oplysninger fra selskabets advokatforbindelse, såfremt det er relevant. 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 reviewerklæring. Revisors supplerende handlinger skal fremgå af revisors arbejdspapir.

Nævnet finder, at indklagede ved ikke at have dokumenteret begrundelsen for undladelse af indhentelse af advokatbrev, og dermed, uden begrundelse, at have undladt at indhente og foretage de efter de gældende bestemmelser obligatoriske supplerende handlinger ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang, har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, samt erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), afsnit 34, fjerde punkt, ved afgivelse af sin revisionspåtegning om udvidet gennemgang på årsregnskabet for CC A/S for regnskabsåret 2021 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Nævnet bemærker, at det ikke kan føre til et andet resultat, at udgiften til advokat blandt andet var til en anden end virksomhedens egen advokat, og at det vedrørte en afsluttet retssag. Indklagede findes således skyldig i dette klagepunkt...

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

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) og afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), hvor Revisornævnets behandling af de øvrige klagepunkter fremgår.

011+012+013-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Over for den indklagede revisor havde de fremsat to klager. Af sag 011-2024 – som vedrørte den indklagede revisor personligt – fremgik blandt andet følgende klagepunkt: Revisorlovens § 23, stk. 1, god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, afsnit 34, fjerde punkt, er overtrådt ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for 2021 for DD A/S, idet der ikke er planlagt eller udført handlinger for at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis til at kunne drage en konklusion om årsregnskabet, og der dermed ikke foreligger et

dokumenteret grundlag for at kunne afgive en erklæring om udvidet gennemgang uden modificeret konklusion eller fremhævelse af forhold i regnskabet (klagepunkt d).

Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende:

”... Klagepunkt d

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede revisor den [dato 22] afgav erklæring om udvidet gennemgang uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsregnskabet for 2021 for DD A/S.

Nævnet lægger de fremlagte dokumenter, kvalitetskontrollantens oplysninger samt indklagedes udtalelser og oplysninger til grund. Revisornævnet finder på denne baggrund, at indklagede ikke pr. balancedagen har indhentet relevante oplysninger fra personbog, og at indklagede ikke pr. balancedagen har indhentet engagementsbekræftelse.

Videre lægger nævnet til grund, at regnskabsposten ”Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser” indgik i årsregnskabet med 278 t.kr., at posten udgør en væsentlig aktivpost, og at indklagede ikke i sine arbejdspapirer har dokumenteret, at der er udført handlinger vedrørende regnskabsposten.

Vedrørende going concern (fortsat drift) lægger nævnet til grund, at selskabets resultat var negativt med -7 t.kr., at egenkapitalen var negativ med -60 t. kr. og at ledelsesberetningen indeholder oplysning om, at selskabet har tabt hele selskabskapitalen. Nævnet lægger endvidere til grund, at der i planlægningen er anført, at der skal være opmærksomhed på fortsat drift, at der foreligger flere budgetfiler i arbejdspapirerne, og at indklagede revisor har oplyst, at budgetfilerne er benyttet i forbindelse med drøftelser med ledelsen om selskabets mulighed for at fortsætte driften. Nævnet finder dog, at der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige handlinger vedrørende fortsat drift, herunder stillingtagen til hvilken betydning dette skal have for udformningen af erklæringen.

[...]

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede har undladt at indhente de obligatoriske oplysninger fra personbogen pr. balancedagen, og undladt at indhente engagementsoplysninger fra selskabets bankforbindelser. Derudover har indklagede undladt at dokumentere handlinger vedrørende forsat drift, og han har dermed undladt at indhente og foretage de efter de gældende bestemmelser obligatoriske supplerende handlinger ved afgivelse af erklæring om udvidet gennemgang.

Nævnet finder, at indklagede revisor herved har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4, jf. bilag 1, Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (Udvidet gennemgang af årsregnskaber), afsnit 34, fjerde punkt, ved afgivelse af sin erklæring om udvidet gennemgang på årsregnskabet for Virksomhed DD A/S for regnskabsåret 2021 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede revisor blev fundet skyldig i ovenstående klagepunkt. Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev ubetinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 3 år.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (Personel kompetence), afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisionen), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), 6.5 (Hvidvask), 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), 6.7.2.1. (Ubetinget frakendelse) og 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling).

6.4.4.8. Erklæringer til kompensationsansøgning på grund af Covid-19

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

erklæring med høj grad af sikkerhed.

Ingen kendelser i beretningsåret.

6.4.5. Adfærdsmangler

Ingen kendelser i beretningsåret

6.5. Hvidvaskloven

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

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

011+012+013-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed for Revisornævnet. Over for den indklagede revisor havde styrelsen fremsat to klager, hvoraf sag 012-2024 vedrørte overtrædelse af hvidvaskloven.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Formalitet

Erhvervsstyrelsen har undladt på Revisornævnets anmodning at fremlægge de erklæringer og påtegninger, som er omfattet af sagen og har anført, at det i indbringelsen er beskrevet, hvornår kunderne er blevet kunde hos indklagede, samt hvornår indklagede har gennemført de kundekendskabsprocedurer, han har kunnet dokumentere. Overtrædelserne af hvidvaskloven for de kundesager, der er inddraget i indbringelsen, er derfor alle overtrædelser, som har været gældende efter den 1. juli 2020, hvor revisorlovens § 43 a trådte i kraft, hvorfor det er inden for Revisornævnets kompetence.

Indklagede har gjort gældende, at kundeforholdene til GG [fond], HH ApS, JJ ApS, KK ApS, LL ApS og OO ApS er etableret i perioden fra før den [dato 16] til den [dato 64] og således forud for ikrafttrædelsen af revisorlovens § 43 a. Han har som følge deraf påstået afvisning af disse dele af klagen.

Spørgsmålet er herefter, om dele af klagen for disse kunder skal afvises.

Revisorlovens § 43 a finder anvendelse både på 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, og på revisors forpligtelser efter hvidvaskloven eller dennes rådgivning af en kunde i strid med kundens forpligtelser. Det er herefter ikke afgørende, om der er afgivet revisionspåtegninger eller erklæringer, idet bestemmelsen også kan være overtrådt, hvis revisor efter lovens ikrafttræden fx har undladt at foretage de fornødne kundekendskabsprocedurer, uanset om der er afgivet påtegninger eller erklæringer.

Et kundeforhold defineres i hvidvasklovens § 2, nr. 5, som en forretningsforbindelse med en kunde eller udførelsen af en enkeltstående transaktion for en kunde. Det fremgår af Finanstilsynets vejledning at ”kunden er den fysiske eller juridiske person, som virksomheden indgår et aftaleforhold med, eller på hvis vegne virksomheden gennemfører en transaktion eller aktivitet.”

Det er et grundlæggende princip i hvidvaskloven, at de omfattede virksomheder skal kende deres kunder, herunder hvad der er kundens formål med forretningsforbindelsen, for at forebygge hvidvask og terrorfinansiering. Virksomheder og personer omfattet af hvidvaskloven skal

gennemføre kundekendskabsprocedurer ved etablering af en forretningsforbindelse, når en kundes relevante omstændigheder ændrer sig og i øvrigt på passende tidspunkter, jf. hvidvasklovens § 10.

Det er herefter ikke afgørende, hvornår kundeforholdet er etableret, men om det bestod efter lovens ikrafttræden, og om der i tidsrummet derefter burde være gennemført og dokumenteret kundekendskabsprocedurer.

Særligt om de dele af klagen som indklagede har påstået afvist

Vedrørende GG [fond] lægger Revisornævnet til grund, at indklagede revisor blev valgt som fondens revisor den 31. maj 2019, at han den [dato 16] afgav erklæring på fondens årsregnskab for 2017/18, at fonden den [dato 17] blev oversendt til skifteretten med henblik på tvangsopløsning, og indklagede revisor samtidig dermed fratrådte som revisor for fonden. Revisornævnet finder, at nævnet har kompetence til at behandle spørgsmål om, hvorvidt indklagede revisor har tilsidesat sine forpligtelser efter hvidvaskloven i perioden fra 1. juli 2020 og indtil indklagede revisor fratrådte som revisor den [dato 17].

Vedrørende HH ApS lægger Revisornævnet til grund, at der den [dato 64] er indgået aftalebrev mellem selskabet og indklagede revisor, og at indklagede revisor henholdsvis den [dato 32], [dato 33], [dato 34], [dato 35] og [dato 36] afgav erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning for selskabet.

Revisornævnet finder, som følge af at de af indklagede revisor afgivne erklæringer ligger efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a, at nævnet har kompetence til at behandle spørgsmål om, hvorvidt indklagede revisor i perioden efter den 1. juli 2020, herunder i forbindelse med afgivelse af sine erklæringer, har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til hvidvaskloven.

Vedrørende JJ ApS lægger Revisornævnet til grund, at aftaleforholdet mellem indklagede revisor og selskabet blev etableret ved aftalebrev dateret 21. august 2019, at indklagede revisor den 21. august 2020 godkendte et planlægningsnotat udført af en person med initialerne [initialer], og at indklagede den [dato 37] afgav erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning.

Revisornævnet finder, som følge af at planlægningsnotatet er godkendt af indklagede revisor efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a, og da erklæringen tillige er afgivet efter ikrafttræden, at nævnet har kompetence til at behandle spørgsmål om, hvorvidt indklagede revisor efter den 1. juli 2020, herunder i forbindelse med planlægningen og erklæringsafgivelsen, har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til hvidvaskloven.

Vedrørende LL ApS lægger Revisornævnet til grund, at kundeforholdet blev etableret den 2. marts 2020, at der den 14. april 2020 blev udarbejdet et aftalebrev, at indklagede revisor henholdsvis den [dato 38], [dato 39] og [dato 40] har afgivet erklæring om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2020, 2021 og 2022, og at han den [dato 50], [dato 51] og [dato 52] har afgivet erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning.

Selv om kundeforholdet har bestået forud for ikrafttrædelsen af revisorlovens § 43 a, er der efterfølgende afgivet erklæringer, og nævnet har derfor kompetence til at behandle spørgsmål, om indklagede revisor har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til hvidvaskloven. Det ændrer ikke herved, at selskabet alene er en regnskabsassistancekunde.

Vedrørende KK ApS lægger Revisornævnet til grund, at der den [dato 64] er udarbejdet aftalebrev vedrørende kundeforholdet, at aftalebrevet ikke var underskrevet, at indklagede revisor efter tilsynsbesøget har eftersendt et aftalebrev til Erhvervsstyrelsen, at dette aftalebrev er dateret 23. november 2022, at indklagede revisor den [dato 41] og [dato 42] har afgivet erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og realiseret omsætning, og at han den

[dato 43] har afgivet erklæring vedrørende slutafregning af lønkompensation til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19.

Revisornævnet finder, som følge af at de af indklagede revisor afgivne erklæringer ligger efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a, at nævnet har kompetence til at behandle spørgsmål om, hvorvidt indklagede revisor efter den 1. juli 2020, herunder i forbindelse med afgivelse af sine erklæringer, har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til hvidvaskloven.

Vedrørende OO ApS lægger Revisornævnet til grund, at selskabet blev stiftet den [dato 44], at indklagede revisionsvirksomhed blev valgt som selskabets revisor, at revisionsvirksomheden fratrådte som revisor den 6. januar 2019, men tiltrådte igen den 20. maj 2019, at indklagede revisor den [dato 56] afgav revisionspåtegning på selskabets årsregnskab for 2017/18, at der den [dato 57] blev afsagt konkursdekret over selskabet, og at indklagede revisor samtidig hermed fratrådte som revisor for selskabet.

Revisornævnet finder, som følge af at den indklagede revisor har afgivet erklæring efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a, at nævnet har kompetence til at behandle spørgsmål om, hvorvidt indklagede revisor efter den 1. juli 2020, herunder i forbindelse med sin erklæringsafgivelse, har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til hvidvaskloven.

Herefter og da det ikke i de enkelte klagepunkter er anført, at klagen vedrører forhold forud for lovens ikrafttræden, er der ikke grundlag for at afvise nogen del af klagen.

Om de enkelte klagepunkter

Klagepunkt a

Revisornævnet lægger vedrørende EE ApS til grund, at indklagede revisor i juni 2021 blev kontaktet med henblik på at give et tilbud på revision for selskabet, at han besvarede henvendelsen den 21. juni 2021, at han den 9. august 2021 blev valgt som revisor for selskabet, og at han den [dato 24] og den [dato 25] afgav revisionspåtegninger på årsregnskaberne for 2020 og 2021.

Revisornævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede den 21. juni 2021 indhentede et CVR-udskrift for EE ApS.

Revisornævnet lægger vedrørende FF ApS til grund, at selskabet blev stiftet den [dato 27], at indklagede revisor den 14. juni 2022 afgav erklæring om kontantstiftelse af selskabet, og at indklagede revisors første kontakt med selskabet var en mailkorrespondance fra 30. december 2021.

Revisornævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede revisor den 7. juli 2022 indhentede en CVR-udskrift for FF ApS.

Revisornævnet lægger vedrørende GG [fond] til grund, at indklagede revisor blev valgt som revisor for fonden den 31. maj 2019, at han den [dato 16] afgav revisionspåtegning på fondens årsregnskab for 2017/18, at han den 27. juni 2019 underskrev tiltrædelsesprotokollat, og at han den [dato 17] fratrådte som fondens revisor i forbindelse med, at fonden blev oversendt til skifteretten med henblik på tvangsopløsning.

Revisornævnet lægger vedrørende HH ApS til grund, at der blev indgået aftalebrev den [dato 64], og at indklagede revisor den [dato 32], [dato 33], [dato 34], [dato 35] og [dato 36] afgav erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning. Revisornævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede den [dato 32] indhentede CVR-udskrift vedrørende HH ApS.

Revisornævnet lægger vedrørende II [forening] til grund, at forretningsforbindelsen blev etableret den 9. december 2021, at indklagede den [dato 46] og den [dato 47] har underskrevet indsamlingsregnskaber for II [forening].

Revisornævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede revisor ved

tilsynsbesøget eller efterfølgende ikke har fremsendt dokumentation for, at denne har udført kontrol af II's [forening] identitetsoplysninger.

Klager har vedrørende II [forening] oplyst, at indklagede i det konkrete tilfælde modtager en påtale og ikke et påbud af Erhvervsstyrelsen, i forbindelse med afslutningen af styrelsens hvidvaskkontrol da kundeforholdet er ophørt.

Revisornævnet lægger vedrørende AOA ApS til grund, at kundeforholdet blev etableret den 5. juni 2020, og at indklagede revisor den [dato 37] afgav erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning.

Revisornævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede den 18. juni 2020 indhentede CVR-udskrift vedrørende AOA ApS.

Revisornævnet lægger vedrørende KK ApS til grund, at der den [dato 64] blev udarbejdet aftalebrev vedrørende KK ApS, at indklagede revisor den [dato 41] og den [dato 42] afgav erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning, og at han den [dato 43] afgav erklæring vedrørende slutafregning af lønkompensation til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19.

Revisornævnet har endvidere som ubestridt lagt til grund, at indklagede den 4. juli 2020 indhentede CVR-udskrift vedrørende KK ApS.

Revisornævnet lægger vedrørende CC ApS til grund, at selskabet blev stiftet den [dato 55], at indklagede revisor i forbindelse med stiftelsen afgav vurderingsberetning, samt at han den [dato 43] og den [dato 65] afgav revisionspåtegning på årsregnskaberne for 2020/21 og 2021/22.

Revisornævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede revisor ved tilsynsbesøget eller efterfølgende ikke har fremsendt dokumentation for, at denne har udført kontrol af CC ApS' identitetsoplysninger.

Herefter finder nævnet det for så vidt angår II [forening], FF ApS og CC ApS godtgjort, at indklagede revisor i forbindelse med etablering af kundeforholdet ikke har kontrolleret kundernes identitetsoplysninger på grundlag af dokumenter, data eller oplysninger indhentet fra en pålidelig og uafhængig kilde. Indklagede revisor har herved overtrådt hvidvasklovens § 11, stk. 1, nr. 2.

Vedrørende HH ApS, hvor aftaleforholdet er etableret før ikrafttræden af revisorlovens § 43 a, og EE ApS, finder Revisornævnet at indklagede ved at have indhentet CVR-udskrift i forbindelse med afgivelse af sin erklæring samt ved besvarelse af henvendelse om opgaven som revisor for selskabet, har kontrolleret kundernes identitetsoplysninger på grundlag af dokumenter, data eller oplysninger indhentet fra en pålidelig og uafhængig kilde.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Vedrørende KK ApS finder nævnet, at indklagede ved at have indhentet CVR-udskrifter umiddelbart efter lovens ikrafttræden har kontrolleret kundernes identitetsoplysninger på grundlag af dokumenter, data eller oplysninger indhentet fra en pålidelig og uafhængig kilde.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Vedrørende AOA ApS finder Revisornævnet, at indklagede revisor ved at have indhentet CVR-udskrift for selskabet inden ikrafttræden af revisorlovens § 43 a, har kontrolleret kundernes identitetsoplysninger på grundlag af dokumenter, data eller oplysninger indhentet fra en pålidelig og uafhængig kilde.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Vedrørende GG [fond] finder Revisornævnet det ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 17] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have udført kontrol af kundens identitetsoplysninger.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Indklagede findes i det ovenfor beskrevne omfang herefter delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt b

Efter det, som er anført ovenfor under sagens formalitet og klagepunkt a, og klagers og indklagedes yderligere oplysninger omkring indhentelse af oplysninger om og kontrol af den eller de reelle ejere finder nævnet det vedrørende GG [fond] ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 17] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have gennemført rimelige foranstaltning for at kontrollere den eller de reelle ejere.

Indklagede frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Vedrørende OO ApS finder Revisornævnet det ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 57] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have gennemført rimelige foranstaltning for at kontrollere den eller de reelle ejeres.

Indklagede frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Vedrørende LL ApS lægger Revisornævnet det under sagens formalitet oplyste til grund, dertil lægger nævnet til grund, at indklagede revisor den 18. maj 2020 indhentede legitimationsoplysninger på selskabets reelle ejer i form af kørekort og sundhedskort. Klager har anført, at indklagedes kontrol ikke er foretaget rettidigt. Kontrollen er foretaget før ikrafttrædelsen af revisorlovens § 43 a, og det er ikke godtgjort, at hvidvaskloven i øvrigt er overtrådt efter dette tidspunkt.

Indklagede revisor frifindes derfor for denne del af klagepunktet.

For så vidt angår de øvrige selskaber finder Revisornævnet, at indklagede ved enten ikke at have indhentet oplysninger, ved ikke at have indhentet tilstrækkelige oplysninger, ved ikke at kunne dokumentere hvornår oplysningerne er indhentet og ved ikke at have indhentet oplysningerne rettidigt at har overtrådt hvidvasklovens §§ 11, stk. 1, nr. 3, 1-2. pkt.

Indklagede revisor findes i det beskrevne omfang herefter delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c

Revisornævnet lægger klager og indklagedes oplysninger omkring indhentelse af oplysninger om selskabernes formål og beskaffenhed til grund.

Herefter finder nævnet det vedrørende GG [fond] ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 17] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have indhentet oplysninger om fondens formål og beskaffenhed. Indklagede frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Vedrørende OO ApS finder nævnet det ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 57] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have indhentet oplysninger om selskabets formål og beskaffenhed. Indklagede frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

For så vidt angår de øvrige selskaber finder nævnet, at indklagede ved enten ikke at have indhentet dokumentation, ved ikke at have indhentet tilstrækkelig dokumentation, herunder vedrørende kapitalens tilstedeværelse samt indsamlede midlers anvendelse har overtrådt hvidvasklovens § 11, stk. 1, nr. 4.

Indklagede findes herefter delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt d

Revisornævnet lægger sagens oplysninger til grund, herunder at indklagede den [dato 16] afgav

erklæring på fondens årsregnskab for 2017/18, at fonden den [dato 14] blev frtaget retten til at sende tv på internettet, at der i februar [årstal 2] var flere artikler på internettet herom, og at fonden den 13. november [årstal 2] blev oversendt til skifteretten med henblik på tvangsopløsning

Nævnet finder det herefter ikke godtgjort af klager, hvad der i perioden fra 1. juli 2020 og frem til [dato 17] skulle have medført, at indklagede revisor i denne periode skulle have udført en løbende overvågning, herunder at der i perioden har været forespørgsler fra kunden til indklagede revisor.

Indklagede frifindes herefter for dette klagepunkt.

Klagepunkt e

Revisornævnet lægger klager og indklagedes oplysninger omkring indklagedes risikovurdering af de enkelte kundeforhold til grund.

Herefter finder nævnet det vedrørende GG [fond] ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 17] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have udarbejdet en risikovurdering.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Vedrørende OO ApS finder nævnet det ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 57] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have udarbejdet en risikovurdering.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

For så vidt angår de øvrige selskaber finder Revisornævnet, at indklagede ved enten ikke at have dokumentation for, at der vedrørende de enkelte kundeforhold er foretaget en risikovurdering, og ved ikke at have tilstrækkelig dokumentation for at der er foretaget en risikovurdering, herunder en begrundelse for risikovurderingen, har overtrådt hvidvasklovens § 11, stk. 3, jf. § 11, stk. 1-2.

Vedrørende HH ApS bemærker nævnet, at det ikke kan ændre derved, at indklagede revisor har anset kundeforholdet som en engangskunde.

Indklagede findes herefter delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt f

Revisornævnet lægger vedrørende LL ApS til grund, at den første kontakt vedrørende kundeforholdet er etableret omkring marts 2020 ved, at den reelle ejers mand kontaktede indklagede revisor telefonisk, [Fortrolige informationer 3].

Nævnet lægger endvidere indklagede revisors oplysning under tilsynsbesøget om, at indklagede revisor hovedsageligt havde kontakt med den reelle ejer og direktørs mand, og at han ikke kunne redegøre for, hvorfor dette var tilfældet.

Vedrørende FF ApS lægger nævnet til grund, at selskabet blev stiftet den [dato 27], at indklagede revisor var med til at stifte selskabet, at selskabets formål er at drive virksomhed med [aktivitet 3] af erhvervslokaler og dermed forbundet virksomhed, og at selskabet blev stiftet kontant.

Nævnet lægger endvidere indklagede oplysninger under tilsynsbesøget omkring etablering af kundeforholdet til grund.

Vedrørende II [forening] lægger nævnet til grund, at kundeforholdet blev etableret gennem en samarbejdspartner, at der ikke er udarbejdet en risikovurdering, og at foreningens indsamlede midler blev sendt til engagementer i udlandet, og indklagede revisor i forbindelse med foreningens transaktioner ikke havde styr på, hvor de indsamlede midler blev sendt til.

Dertil lægger nævnet klagers oplysning om, at foreningen udbyder undervisning i [aktivitet 5], aktiviteter for medlemmer og madmesser til grund, og at indklagede revisor under tilsynsbesøget oplyste, at de indsamlede midler skulle benyttes til noget vedrørende [land 11].

Nævnet lægger vedrørende GG [fond] sagens oplysninger til grund, herunder, at kundeforholdet blev skabt gennem en af indklagede revisors samarbejdspartnere, at indklagede revisor den 27. juni 2019 underskrev et tiltrædelsesprotokollat, og indklagede den [dato 16] afgav erklæring på fondens årsregnskab for 2017/18.

Vedrørende OO ApS lægger nævnet til grund, at selskabet handlede med [Fortrolige informationer 6], at selskabet blev taget under konkursbehandling ved dekret af den [dato 57], og at indklagede revisor i henhold til dennes oplysninger under tilsynsbesøget ikke var bekendt med hvorfor selskabet blev taget under konkursbehandling.

Vedrørende GG [fond] finder nævnet det ikke godtgjort af klager, hvad der i perioden fra 1. juli 2020 og frem til [dato 17] – hvilket vil sige efter ikrafttrædelse af revisorlovens § 43 a - skulle have medført, at indklagede revisor i denne periode skulle have udført skærpede kundekendskabsprocedurer. Indklagede frifindes derfor for denne del af klagepunktet.

Nævnet finder det vedrørende OO ApS ikke godtgjort hvad der i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 57] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a – skulle have medført, at indklagede revisor i denne periode skulle have udført skærpede kundekendskabsprocedurer vedrørende selskabet. Indklagede frifindes derfor for denne del af klagepunktet.

Nævnet finder på baggrund af ovenstående oplysninger, at der vedrørende LL ApS, FF ApS og II [forening] var grundlag for indklagede revisor til at vurdere, at der var øget risiko for hvidvask eller finansiering af terrorisme, og at indklagede revisor som følge deraf skulle have udført skærpede kundekendskabsprocedurer. Ved ikke at have udført skærpede kundekendskabsprocedurer finder nævnet herefter, at indklagede revisor har overtrådt hvidvaskloven § 17, stk. 1, jf. § 10, nr. 1.

Indklagede revisor findes i det beskrevne omfang herefter delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt g

Revisornævnet lægger klagers og indklagedes oplysninger omkring indklagedes kontrol af hvorvidt de konkrete kunder eller disses reelle ejere er en politisk eksponeret person (PEP), nærtstående eller nær samarbejdspartner til en politisk eksponeret person til grund.

Vedrørende OO ApS finder nævnet det ikke godtgjort, at indklagede i perioden fra den 1. juli 2020 og frem til den [dato 57] – hvilket vil sige efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a - har udført handlinger, som har medført, at han i perioden skulle have udført en kontrol af, hvorvidt selskabet eller dets reelle ejer var en politisk eksponeret person, nærtstående eller nær samarbejdspartner til en politisk eksponeret person.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

For så vidt angår de øvrige selskaber finder Revisornævnet, at indklagede ved ikke at have dokumentation, herunder ikke tilstrækkelig dokumentation, for at der vedrørende de enkelte kundeforhold er udført en kontrol af, hvorvidt selskabet eller dets reelle ejer var en politisk eksponeret person, nærtstående eller nær samarbejdspartner til en politisk eksponeret person har overtrådt hvidvasklovens § 18, stk. 1, jf. § 10, stk. 1.

Vedrørende HH ApS bemærker nævnet, at det ikke kan ændre derved, at indklagede revisor har anset kundeforholdet som en engangskunde.

Indklagede revisor findes i det beskrevne omfang herefter delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt h

Nævnet lægger vedrørende NN ApS til grund, at indklagede revisor den [dato 66] afgav modificeret revisionspåtegning på selskabets årsregnskab for 2019/20, at han i revisionspåtegningen blandt andet anførte, at selskabet havde indberettet og afregnet forkert moms, ikke rettidigt havde indberettet selvangivelse, ikke havde foretaget korrekt lønindberetning, og at selskabets ledelse kunne ifalde ansvar herfor.

Nævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede revisor under tilsynsbesøget oplyste, at der ikke umiddelbart var foretaget en undersøgelse af ovenstående forhold, ligesom indklagede revisor efter tilsynsbesøget ikke har fremsendt dokumentation for, at forholdene er nærmere undersøgt.

Nævnet lægger vedrørende CC ApS til grund, at det [land 7] selskab AY [udenlandsk selskab] den [dato 67] overtog samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i CC ApS, at der ikke blev registreret en reel ejer af selskabet, og at indklagede revisor i forbindelse med eller efter tilsynsbesøget ikke har fremsendt dokumentation for, at han i forbindelse med ændringen af ejerforholdene foretog en undersøgelse af den nye ejer.

Nævnet har endvidere lagt til grund, at indklagede revisor ikke var bekendt med baggrunden for, at selskabet flyttede lokation fra [landsdel 1] til [landsdel 2].

Nævnet lægger vedrørende OO ApS som ubestridt til grund, at indklagede revisors kontaktperson i selskabet blev kaldt "ABA", at indklagede revisor ikke var bekendt med "ABA"s borgerlige navn, eller hvilken relation denne havde til OO ApS. Nævnet lægger endvidere til grund, at indklagede revisor på tilsynsbesøget oplyste, at "ABA" havde lånt [beløb 3] til selskabet, og at indklagede revisor ikke var bekendt med baggrunden for, hvorfor selskabet gik konkurs.

Nævnet lægger endvidere til grund, at det ikke fremgår af sagen, hvornår indklagede revisor var i kontakt med "ABA", eller hvornår "ABA" lånte penge til OO ApS.

Vedrørende EE ApS bemærker nævnet, at klager ikke ses at have fremsat anbringender til støtte for dette klagepunkt vedrørende EE ApS.

Revisornævnet finder det på denne baggrund, godtgjort, at indklagede revisor ikke har undersøgt baggrunden for og formålet med transaktioner, transaktionsmønstre og aktiviteter, der er komplekse, usædvanligt store, foretages i et usædvanligt mønster eller ikke har et åbenbart økonomisk eller lovligt formål hos NN ApS og CC ApS. Indklagede har herved overtrådt hvidvasklovens § 25, stk. 1.

Nævnet finder det imidlertid ikke godtgjort af klager, at indklagede revisor ikke har undersøgt baggrunden for og formålet med transaktioner, transaktionsmønstre og aktiviteter, der er komplekse, usædvanligt store, foretages i et usædvanligt mønster eller ikke har et åbenbart økonomisk eller lovligt formål hos EE ApS.

Vedrørende OO ApS finder nævnet det ikke godtgjort, hvornår indklagede revisor var i kontakt med "ABA", hvornår "ABA" lånte selskabet penge, og derved hvornår indklagede revisor skulle have foretaget sine undersøgelser deraf. Da det ikke er godtgjort, hvornår indklagede revisor skulle have foretaget sine undersøgelser, er det ikke godtgjort, at disse skulle være foretaget efter ikrafttræden af revisorlovens § 43 a.

Indklagede revisor frifindes herefter for denne del af klagepunktet.

Indklagede revisor findes i det beskrevne omfang herefter delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt i

Nævnet lægger til grund, at indklagede revisor den 9. august 2021 blev valgt som revisor for EE ApS, og at han den [dato 24] og den [dato 25] afgav revisionspåtegning på selskabets årsregnskaber for henholdsvis 2020 og 2021.

Nævnet lægger endvidere til grund, at indklagede revisor ved tilsynsbesøget ikke kunne redegøre

for, hvorvidt kundeforholdet fortsat eksisterede, at han ikke under eller efter tilsynsbesøget har fremlagt dokumentation for, at der er udarbejdet et aftalebrev, samt at han ikke har dokumenteret, at han har godkendt den risikovurdering, der er udført af revisors bogholder. Nævnet lægger hertil som ubestridt til grund, at det under tilsynsbesøget blev oplyst, at revisionsvirksomheden var blevet bekendt med, at EE ApS havde været med i et tv-program, hvor der havde været dårlig omtale af EE ApS, at virksomheden efterfølgende fik oplyst af tredjepart, at tv-programmet ikke omhandlede EE ApS alligevel, og at der i forbindelse med indklagede revisors undersøgelser af, hvorvidt der er foregået noget kriminelt i EE ApS ikke har udarbejdet et notat over sine undersøgelser. Herefter finder nævnet, at indklagede revisor ved ikke at have dokumenteret og opbevaret sin undersøgelse vedrørende EE ApS har overtrådt hvidvasklovens § 25, stk. 3, jf. § 30. Indklagede revisor findes herefter skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt j

Nævnet lægger til grund, at indklagede revisor den 22. oktober 2020 blev valgt som revisor for NN ApS, og at han den [dato 66] afgav modificeret revisionspåtegning på selskabets årsregnskab for 2019/20, at han i revisionspåtegningen blandt andet anførte at selskabet havde indberettet og afregnet forkert moms, ikke rettidigt havde indberettet selvangivelse, ikke havde foretaget korrekt lønindberetning, og at selskabets ledelse kunne ifalde ansvar herfor. Nævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede revisor ikke har fremlagt dokumentation for, at der er udarbejdet en risikovurdering vedrørende NN ApS, at der ikke er foretaget en undersøgelse af de forhold som fremgik af henholdsvis modifikationen til konklusionen og fremhævelse af forhold i revisionspåtegningen til årsregnskabet, at indklagede revisor ikke var registreret i GoAML, og at indklagede revisor ikke har fremlagt arbejdspapirer hvoraf det fremgår, at han i forbindelse med revisionen af årsregnskabet for 2019/20 underrettede Hvidvasksekretariatet om overtrædelse af de forhold, som fremgår af indklagede revisors afkræftende konklusion i revisionspåtegningen på årsregnskabet for 2019/20. Nævnet finder, at indklagedes formuleringer i revisionspåtegningen burde have medført mistanke hos denne om eller rimelig grund til at formode, at der kunne være tale om hvidvask eller finansiering af terrorisme. Revisornævnet finder derfor, at indklagede revisor har overtrådt hvidvasklovens § 26, stk. 1, idet indklagede revisor ikke har underrettet Hvidvasksekretariatet om de forhold han har konstateret og afgivet afkræftende konklusion vedrørende. Indklagede revisor findes herefter skyldig i det rejste klagepunkt... ”

Indklagede revisor blev fundet skyldig i ovenstående klagepunkt. Indklagede revisor blev for sine samlede overtrædelser pålagt en bøde på 200.000 kr. og blev ubetinget frakendt godkendelsen som registreret revisor i en periode på 3 år.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (Personel kompetence), afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisionen), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81), 6.7.2.1. (Ubetinget frakendelse) og 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling).

6.6. Tilsynsmyndigheden

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

6.6.1. Mangler ved kvalitetsstyringssystem

6.6.1.1. Når et kvalitetsstyringssystem slet ikke er anskaffet

Ingen kendelser i beretningsåret

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

Ingen kendelser i beretningsåret

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

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed. De havde blandt andet fremsat følgende klagepunkter vedrørende den indklagede revisionsvirksomhed: At Revisorlovens § 28, stk. 1, 1. pkt., og 2, er overtrådt, idet revisionsvirksomheden ikke har implementeret, etableret og anvendt et tilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem ved udførelsen af erklæringsopgaver (klagepunkt a).

At § 2, stk. 4, § 3, stk. 1, nr. 6, og § 3, stk. 3 og 4, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation er overtrådt, da revisionsvirksomheden ikke har udført overvågning af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver (klagepunkt b).

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... I relation til klagen over, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke er anvendt i tilstrækkeligt omfang, beror det på en sædvanlig bevisvurdering, om klager har ført bevis for, at kvalitetsstyringssystemet ikke anvendes i tilstrækkelig grad og dermed ikke efterleves. I denne tilfældegruppe vil forekomsten af fejl og mangler ved enkeltsagskontrollen sædvanligvis – som det også er tilfældet i denne sag – blive påberåbt af klager som udgørende beviset for, at der er virksomhedsansvar for revisionsvirksomheden for utilstrækkelig efterlevelse. Når kontrollanten har fulgt Erhvervsstyrelsens retningslinjer og stikprøvevis udtaget det foreskrevne antal sager til enkeltsagskontrol, vil Revisornævnet normalt anse grundlaget for kontrollen for at være repræsentativt for kvaliteten af revisionsvirksomhedens erklæringsarbejde. Er der ved denne kontrol fundet gennemgående fejl og mangler af en type, som kvalitetsstyringssystemet skal opfange, vil det fornødne bevis for utilstrækkelig anvendelse af systemet normalt være ført. I denne sag blev der ved kvalitetskontrol i 2016 udtaget i alt tre sager til enkeltkontrol, og klager har henvist til fejl i to ud af de tre sager. Efter kontrollen blev der udarbejdet en rapport indeholdende seks forbedringspunkter til revisionsvirksomheden. Revisionsvirksomheden modtog samtidig henstilling om at følge op på forbedringspunkterne og fik oplyst, at den kommende opfølgende kontrol ville omfatte en fuld kontrol.

I 2020 blev den opfølgende kontrol udført. I forbindelse hermed blev der udtaget i alt tre sager til enkeltkontrol, og klager har henvist til fejl i alle disse sager: BB ApS regnskabet for 2019/20, CC ApS regnskabet for 2020 og DD ApS i regnskabet for 2020/21.

Der er for BB ApS, CC ApS og DD ApS ikke anvendt koncept for opgaveløsning, planlægningen er ufuldstændig dokumenteret, der er ikke tilstrækkeligt og egnet bevis for konklusionen i erklæringerne samt vedrørende væsentlige og risikofyldte poster. For DD ApS gælder tillige, at revisor burde have dokumenteret sine overvejelser, om der var usikkerhed vedrørende den fortsatte drift.

Som netop anført og som uddybet ovenfor finder Revisornævnet herefter, at klager har ført bevis for, at indklagede revisionsvirksomhed har tilsidesat god revisionsvirksomhed som anført i klagepunkterne.

Ved bedømmelsen af, om der herefter er ført bevis for, at der ikke blot forelå enkeltstående fejl, men derimod sådanne generelle og gennemgående fejl, der kan føre til virksomhedsansvar for utilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, har Revisornævnet lagt vægt på, at det i tre ud af de tre kontrollerede sager kan konstateres, at der ikke er anvendt koncept for opgaveløsning, og at der ikke foreligger dokumentation for tilstrækkelig og egnet bevis/revisionsbevis som grundlag for de afgivne erklæringer vedrørende de omhandlede erklæringsemner. De konstaterede fejl ved de tre sager angår overordnet mangelfuld dokumentation for udført arbejde samt udførte revisionshandlinger, som der er krav om for at sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved en revisors udførelse af en erklæringsopgave, hvilket revisionsvirksomheden skal kunne dokumentere. Der er dertil lagt vægt på, at det af indklagede revisor er oplyst, at koncept for opgaveløsning generelt ikke er anvendt, og at dette skyldes, at undervisning i anvendelse af programmet blev udsat grundet corona pandemien. På denne baggrund har klager godtgjort, at revisionsvirksomheden, der har ansvaret for at sikre, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ved udførelse af alle erklæringsopgaver, ikke har sikret tilstrækkelig anvendelse, hvorved revisionsvirksomheden har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1, 1. pkt. og 2.

Klagepunkt b

Revisornævnet lægger på baggrund af kvalitetskontrollantens arbejdspapirer til grund, at revisionsvirksomhedens interne overvågning ikke er gennemført, hvorfor de interne beskrevne procedurer ligeledes ikke er overholdt. Den interne overvågning har derfor ikke været tilstrækkelig.

På denne baggrund, og da forholdene fremstår som ubestridt af den indklagede revisionsvirksomhed, finder Revisornævnet det godtgjort, at revisionsvirksomheden kvalitetsstyringssystem ikke levede op til de gældende krav i medfør af bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation, bekendtgørelse nr. 762 af 21. juni 2016 § 2, stk. 4, § 3, stk. 1, nr. 6 og § 3, stk. 3 og 4. Revisornævnet finder således, at den indklagede revisionsvirksomhed har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1, og på den baggrund er skyldig i disse klagepunkter...

Indklagede revisionsvirksomhed blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 (Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.3. (Andre forhold af betydning for strafudmålingen), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 075+076-2023 (Kendelse af 9. april 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed.

Styrelsen havde overfor revisionsvirksomheden fremsat klage om, at revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation er overtrådt, idet indklagede revisionsvirksomheds interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet ikke sikrer kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af en erklæringsopgave, og idet der ikke er truffet passende foranstaltninger til at afhjælpe mangler ved de etablerede systemer.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”...Nævnet lægger til grund, at det i forbindelse med kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheden i 2017 blev konstateret, at virksomhedens interne organisation og

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

Nævnet lægger endvidere til grund, at der ved den opfølgende kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheden i 2021 blev konstateret enslydende forbedringspunkter som ved kontrollen i 2017.

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

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

Indklagede revisionsvirksomhed blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation for revisionen) og afsnit 6.7.3 (Andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag 019+020-2024 (Kendelse af 22. august 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en revisor og en revisionsvirksomhed. Vedrørende revisionsvirksomheden havde styrelsen fremsat klage om, at revisionsvirksomheden havde overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 6, og stk. 3 og 4, idet der ikke er etableret og implementeret tilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem, og ikke har truffet passende foranstaltninger til at afhjælpe mangler ved de etablerede systemer, hvorved revisionsvirksomheden ikke via revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet har sikret kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver, samt at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering. Revisionsvirksomheden har desuden ikke fyldestgørende politikker og procedurer, der sikrer passende og effektive organisatoriske og administrative foranstaltninger til at håndtere og registrere hændelser, som har eller kan få alvorlige konsekvenser for integriteten ved udførelsen af en opgave, ligesom revisionsvirksomheden ikke har ført fortegnelser over resultaterne af evalueringen samt foreslåede foranstaltninger til ændring af kvalitetsstyringssystemet. Desuden er den udførte overvågning af erklæringsopgaver ikke tilstrækkeligt udført, da væsentlige fejl og mangler ved den kontrollerede erklæringsopgave ikke er blevet identificeret.

Af Revisornævnets præmis fremgik blandt andet følgende:

"...Nævnet lægger til grund, at det i forbindelse med kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheden i 2021 blev konstateret, at revisionsvirksomhedens interne organisation og kvalitetsstyringssystem ikke sikrer, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lov og øvrig regulering. Kvalitetsstyringssystemet sikrer derved ikke kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver. Revisornævnet lægger endvidere til grund, at der ikke er udført overvågning og evaluering af kvalitetsstyringssystemer og erklæringsopgaver.

Nævnet lægger ved afgørelsen kvalitetskontrollantens arbejdsprogram og Erhvervsstyrelsens rapport om kvalitetskontrollen til grund.

Således sikrer revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet, ikke på tilstrækkelig vis kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelsen af erklæringsopgaver, og nævnet finder herefter, at revisionsvirksomheden har overtrådt

revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1 og 4-6, og stk. 3 og 4, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation...

Indklagede revisionsvirksomhed blev kendt skyldig i det rejste klagepunkt og blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under 6.4.3.2.1 (inhabilitet – forretningsmæssig forbindelse), 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), 6.7.1.3 (Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination), og 6.7.2.1 (Ubetinget frakendelse).

Sag 023+024-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed. Over for den indklagede revisionsvirksomhed havde styrelsen fremsat klage om, at revisionsvirksomheden havde overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1 og 6, og stk. 3 og 4, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation¹, idet revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet ikke har sikret kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver, og idet der ikke er truffet passende foranstaltninger til at afhjælpe mangler ved de etablerede systemer, hvorved revisionsvirksomheden ikke via kvalitetsstyringssystemet har sikret, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lovgivning og øvrig regulering.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Nævnet lægger til grund, at det i forbindelse med kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheden i 2019 og den opfølgende kvalitetskontrol i 2022 blev konstateret, at revisionsvirksomhedens interne organisation og kvalitetsstyringssystem ikke sikrer, at opgaver udføres i overensstemmelse med faglige standarder samt krav i relevant lov og øvrig regulering. Kvalitetsstyringssystemet sikrer derved ikke kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver.

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

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

og nævnet finder herefter, at revisionsvirksomheden har overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, nr. 1 og 6, og stk. 3 og 4, i bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation...”

Den indklagede revisionsvirksomhed blev pålagt en bøde på 100.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81), og 6.7.2.4. (Forbud mod at udføre revision).

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

Ingen kendelser i beretningsåret

6.7 Udmåling af bøde og frakendelse af godkendelse som revisor

6.7.1. Gentagelsesvirkning

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

6.7.1.1. Princippet i straffelovens § 81

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

Sag 055-2023 (Kendelse af 31. januar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor, som ved kendelse fra 2015 tidligere var pålagt en bøde. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende sanktionsfastsættelsen:

”... Ved fastsættelse af sanktionen må det tillægges betydning, at indklagede i 2015 er pålagt en bøde for et til dels lignende forhold. Efter en samlet vurdering af overtrædelsernes omfang og karakter, herunder den betydelige værdi af udviklingsaktiviteterne i forhold til selskabets samlede aktiver, fastsættes bøden for overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 7, nr. 1, og § 6, stk. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, samt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2, til 50.000 kr., jf. revisorlovens § 44, stk. 1...”

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen) og afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion).

Sag 021-2023 (Kendelse af 22. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor, som ved to tidligere kendelser var pålagt bøde. Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende vedrørende sanktionsfastsættelsen:

”... For de ovennævnte under klagepunkterne anførte overtrædelser, der indebærer flere væsentlige tilsidesættelser af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen og overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsen pålægges indklagede, registreret revisor AA, i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der passende og henset til, at de pådømte forhold alle kan antages at have eller kunne få betydning for en regnskabsbrugers beslutninger, fastsættes til 200.000 kr.

Der er ved bødefastsættelsen taget højde for, at indklagede registreret revisor AA ved to tidligere kendelser er pålagt bøder på hhv. 100.000 kr. og 75.000 kr. af Revisornævnet for lignende forhold. Den nu til påkendelse foreliggende overtrædelse er derfor omfattet af straffelovens § 81. Princippet i § 81 indebærer, at der kan pålægges en højere bøde, end der ville være pålagt, såfremt den indklagede revisor var indbragt første gang...”

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1. (Inhabilitet – Forretningsmæssige forbindelser), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 023+024-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor som ved tidligere kendelser var pålagt bøde. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende sanktionsfastsættelsen:

"... For overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b, og revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed for tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, pålægges indklagede statsautoriseret revisor AA, herefter i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der passende kan fastsættes til 75.000 kr.

Der er herved lagt vægt på overtrædelsernes omfang og karakter, og at indklagede ved nævnets kendelse af [dato 3] blev pålagt en bøde på 40.000 kr. for tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, som følge af mangler ved det udførte arbejde i tre erklæringsopgaver og ved nævnets kendelse af [dato 4] blev pålagt en bøde på 35.000 kr. for tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, ved afgivelse af to erklæringer om kompensation for faste omkostninger til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19. De rejste klagepunkter i denne sag omhandler således til dels tilsvarende erklæringsfejl som i de tidligere kendelser..."

Også relevant under 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.6.1.3. (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende regler) og 6.7.2.4. (Forbud mod at udføre revision).

Sag 056-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor, som ved kendelse fra 2020 tidligere var pålagt en bøde. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende sanktionsfastsættelsen:

"... Ved fastsættelse af sanktion må det tillægges betydning, at indklagede i 2020 er pålagt en bøde for et til dels lignende forhold, herunder tilsidesættelse af god revisorskik. De nu foreliggende forhold er begået kun ca. 1½ år efter førnævnte kendelse. Efter en samlet vurdering af overtrædelsernes omfang og karakter fastsættes bøden for overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b og e, revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 herefter til 75.000 kr., jf. revisorlovens § 44, stk. 1..."

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

Sag 073-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor, som ved kendelse fra 2016 og 2022 tidligere var pålagt en sanktion. Kendelsen fra 2022 var indbragt for Retten.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende sanktionsfastsættelsen:

"... Ved fastsættelsen af bøden for de ovenfor nævnte tilsidesættelser af god revisionsskik, kan der ikke tages hensyn til den ved Revisornævnets kendelse af [dato 2] idømte straf, da denne kendelse af indklagede er indbragt for domstolene, og således ikke ved afgørelsen af denne sag er endelig.

For de ovennævnte under klagepunkterne anførte overtrædelser, der indebærer flere væsentlige tilsidesættelser af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, og overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen pålægges indklagede, XX, i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der henset til, at de pådømte forhold alle kan antages at have eller kunne få betydning for en regnskabsbrugers beslutninger, fastsættes til 75.000 kr.

Der er ved bødefastsættelsen taget højde for, at indklagede, XX ved kendelse af [dato 1] er

pålagt en bøde på 35.000 kr. for lignende forhold. Den nu til påkendelse foreliggende overtrædelse er derfor omfattet af straffelovens § 81. Princippet i straffelovens § 81 indebærer, at der kan pålægges en højere bøde, end der ville være pålagt, såfremt den indklagede revisor var indbragt for første gang...”

011+012+013-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor, som ved kendelser fra henholdsvis 2014, 2021 og 2023 var pålagt bøde.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende sanktionsfastsættelsen:

”... Ved vurdering af, hvorledes de anførte overtrædelser bør sanktioneres over for indklagede revisor, lægger nævnet vægt på, at overtrædelse af hvidvasklovens regler er et grundlæggende brud på fundamentale krav, der stilles til en godkendt revisor. Som en skærpende omstændighed indgår, at der i denne sag i alt er afgivet flere erklæringer vedrørende 10 forskellige kundeforhold, hvor indklagede ikke har overholdt hvidvasklovens regler. Det bemærkes i den forbindelse, at overtrædelserne er begået flere gange i forskellige tidsrum i kalenderårene 2020 – efter 1. juli, hvor revisorlovens § 43 a trådte i kraft, til 2023, og at samtlige overtrædelser har vedrørt indklagede revisors tilsidesættelse af fundamentale krav til revisors arbejde som offentlighedens tillidsrepræsentant. Hertil kommer, at de revisionshandling, som indklagede revisor har foretaget må betegnes som utilstrækkelige under de givne omstændigheder.

Ved nævnets kendelse af 28. marts 2014 er indklagede pålagt en bøde på 30.000 kr. for overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 6 og tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Ved kendelsen lagde Revisornævnet til grund, at indklagede havde begået fejl ved ikke at have taget forbehold for, at der i årsregnskabet ikke var omtale af going concern problemstillinger ud over i ledelsesberetningen, som ikke var omfattet af revisionen.

Ved nævnets kendelse af 5. oktober 2021 er indklagede pålagt en bøde på 60.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 23, stk. 1, erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra a) og b), og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Ved kendelsen fandt Revisornævnet, at revisionsplanlægningen havde været utilstrækkelig, og at der i en erklæring manglede forbehold for manglende overholdelse af årsregnskabslovens bestemmelser.

Ved nævnets kendelse af 6. december 2023 er indklagede pålagt en tillæggsbøde på 65.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Ved kendelsen lagde Revisornævnet til grund, at indklagede havde begået fejl ved ikke at have dokumenteret, at der var udført tilstrækkelige handlinger i forbindelse med erklæringsafgivelse i forbindelse med ansøgning om kompensationen til virksomheder i økonomisk krise som følge af Covid-19, og ved ikke at have modificeret konklusionen.

Efter karakteren og alvoren af de begåede tilsidesættelser af god revisorskik pålægges indklagede en bøde på 200.000 kr.

Nævnet har herved lagt vægt på, at indklagedes tilsidesættelse af kravene til ham som godkendt registreret revisor og hermed som offentlighedens tillidsrepræsentant er af særlig grov karakter og dermed omfattet af revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt., hvorefter der kan pålægges en skærpet bøde.

Der er også lagt vægt på, at forholdene i sagen med 011-2024 alle er begået efter kendelsen fra 2021. I nogle af forholdene i sagen med 012-2024 er kundeforholdene etableret forud for kendelsen fra 2021, men alle kundeforhold er fortsat efter denne kendelse. Alle forhold i 011-2024 og 012-2024 er begået efter kendelsen fra 2014 og forud for kendelsen fra 2023, jf. herved princippet i straffelovens § 89...”

Også relevant under afsnit 6.1.1. (Personel kompetence), afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisionen), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), 6.5 (Hvidvask), 6.7.2.1. (Ubetinget frakendelse) og 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling).

6.7.1.2. Princippet i straffelovens § 89

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

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed. De indklagede blev fundet skyldig i den rejste klage. Af Revisornævnets præmis vedrørende sanktionsfastsættelsen overfor indklagede revisor fremgår blandt andet følgende:

"... Indklagede revisor er også ved Revisornævnets kendelse af 26. oktober 2022 pålagt en bøde på 30.000 kr. for tilsvarende forhold. Da indklagede revisor personligt er ansvarlig for de under klagepunkt a-f omhandlede overtrædelser, som ikke er en direkte følge af den mangelfulde anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, skal der fastsættes en særskilt sanktion herfor. Da de nu foreliggende forhold er begået forud for Revisornævnets kendelse af 26. oktober 2022, skal sanktionen endvidere fastsættes som en tillægssanktion, jf. princippet i straffelovens § 89. Det skal herefter vurderes, hvilken sanktion, indklagede var blevet pålagt, hvis de nu foreliggende forhold blev vurderet sammen med det forhold, som blev afgjort ved nævnets kendelse den 26. oktober 2022.

Revisornævnet finder herefter, at indklagede revisor skal pålægges en tillæggsbøde, som passende kan fastsættes til 200.000 kr..."

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 (Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.3 (Andre forhold af betydning for strafudmålingen) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

6.7.1.3. Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination

Sag 019+020-2024 (kendelse af 22. august 2024)

Revisor var tidligere ved nævnets kendelse af 11. juni 2015 pålagt en bøde på 100.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, om uafhængighed. Ved nævnets kendelse af 4.

maj 2017 var han tillige fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik og erklæringsbekendtgørelsen. Indklagede blev ved denne kendelse ikke pålagt en tillægsbøde for forholdet, da det var begået forud for kendelsen af 11. juni 2015. Ved kendelse af 14. juni 2023 blev revisor pålagt en bøde på 50.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, samt erklæringsbekendtgørelsens § 18, stk. 1, 2. pkt. Af Revisornævnets præmis i sag 019+020-2024 fremgår følgende omkring sanktionsfastsættelsen overfor den indklagede revisor:

Ved nævnets kendelse af 11. juni 2015 blev indklagede pålagt en bøde på 100.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, om uafhængighed, og for at have handlet i strid med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, i forbindelse med underskrivning af stiftelsesdokumenter i 2010 og 2013. Ved kendelsen lagde nævnet til grund, at indklagede var inhabil ved underskrivning af de pågældende dokumenter.

Indklagede er ved nævnets kendelse af 4. maj 2017 fundet skyldig i tilsidesættelse af god revisorskik, og erklæringsbekendtgørelsen i forbindelse med revisionspåtegning på årsrapporter i 2013. Nævnet lagde ved denne kendelse til grund, at indklagede ikke havde sikret, at indberetningen af årsregnskaberne var foretaget uden væsentlige mangler, og at indklagede ikke ved sin revision havde dokumenteret at have forholdt sig til en regnskabspost og ikke dokumenteret sine revisionshandlinger. Der blev ikke pålagt en tillægsbøde for forholdet, som var begået forud for nævnets kendelse af 11. juni 2015.

Ved nævnets kendelse af 14. juni 2023 er indklagede pålagt en bøde på 50.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk.

1, samt erklæringsbekendtgørelsens § 18, stk. 1, 1. pkt. i forbindelse med afgivelse af erklæring af 6. maj 2020 i forbindelse med ansøgning om compensation i henhold til dagældende bekendtgørelse nr. 574 af 5. maj 2020 om compensation for faste omkostninger til virksomheder i økonomisk krise som følge af COVID-19. Ved kendelsen lagde nævnet til grund, at indklagede ikke havde udført tilstrækkeligt arbejde i forbindelse med erklæringsafgivelsen, herunder opnået tilstrækkeligt og egnet bevis som grundlag for den afgivne erklæring, og at indklagedes konklusion burde have været modificeret med forbehold.

Indklagede har nu i 12 tilfælde vedrørende 7 selskaber overtrådt god revisorskik ved afgivelse af revisionspåtegning og i ét tilfælde vedrørende ét selskab overtrådt uafhængighedsbekendtgørelsen ved afgivelse af en erklæring med sikkerhed.

Efter antallet og karakteren af disse forhold finder nævnet, at indklagede har gjort sig skyldig i grove og gentagne forsømmelser ved udførelsen af revision og har begået fejl, som udgør en væsentlig tilsidesættelse af god revisorskik, herunder gentagne erklæringsfejl.

Forholdene i denne sag er begået efter kendelserne fra 2015 og 2017, som omhandlede tilsvarende erklæringsfejl, og som derfor har gentagelsesvirkning, men forud for kendelsen fra 2023. Efter princippet i straffelovens § 89 skal sanktionen i denne sag herefter fastsættes som en tillægsbøde til den bøde på 50.000 kr., der blev fastsat ved kendelsen af 14. juni 2023.

Det er en væsentligt skærpende omstændighed, at indklagede i virksomheden RH Revision Statsautoriseret Revisionsanpartsselskab har indrettet sig på en måde, hvor han har forholdt sig accepterende til, at arbejde, som forudsatte godkendelse som revisor, kunne blive udført af personer uden sådan godkendelse. Den omstændighed, at den indklagede revisionsvirksomhed pålægges en bøde, giver herefter ikke grundlag for at fastsætte en reduceret bøde til den indklagede revisor.

På denne baggrund pålægges indklagede, statsautoriseret revisor ..., i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, jf. princippet i straffelovens § 89, en tillægsbøde på 250.000 kr..."

Også relevant under 6.4.3.2.1 (inhabilitet – forretningsmæssig forbindelse), 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation for revisionen), 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav) og 6.7.2.1 (Ubetinget frakendelse).

6.7.2. Frakendelse

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

6.7.2.1. Ubetinget frakendelse

Sag 019+020-2024 (kendelse af 22. august 2024)

Erhvervsstyrelsen havde overfor den indklagede revisor blandt andet nedlagt påstand om frakendelse af godkendelsen som revisor.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende frakendelse af godkendelsen:

”... Indklagede er ikke tidligere frakendt godkendelsen som revisor betinget eller ubetinget.

Efter nævnets praksis er det en betingelse for frakendelse af godkendelse som revisor efter revisorlovens § 44, stk. 4, at indklagedes overtrædelse af revisorlovgivningen må karakteriseres som værende af særlig grov karakter, oftere gentagen forsømmelse og angå grundlæggende krav til udøvelsen af indklagedes arbejde som godkendt revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant.

Af de grunde, som er anført ovenfor om fastsættelse af bøde, finder nævnet, at de forhold, som er omfattet af denne sag, sammenholdt med de forhold, som er påkendt ved nævnets afgørelser i 2015, 2017 og 2023, giver grund til at antage, at indklagede ikke i fremtiden vil udøve virksomheden som offentlighedens tillidsrepræsentant på forsvarlig måde. Det er herefter ikke tilstrækkeligt, at frakendelsen sker betinget, og betingelserne for ubetinget frakendelse efter revisorlovens § 44, stk. 4, er således opfyldt.

Indklagede har anført, at XX Statsautoriseret Revisionsanpartsselskab reelt og funktionelt var et tomt selskab, som alene blev brugt til at underskrive de opgaver, som LL ApS reelt set udførte arbejdet på, og hvor indklagedes forpligtelser alene var at ”medbringe” sin autorisation med henblik på underskrift (og dertil hørende arbejde) på erklæringsopgaver, som forudsætter autorisation.

Ved at indrette sig på denne måde har indklagede således forholdt sig accepterende til, at arbejde, som forudsatte godkendelse som revisor, kunne blive udført af personer uden sådan godkendelse.

Nævnet finder på denne baggrund, at det er nødvendigt, at perioden for ubetinget frakendelse af godkendelsen som revisor fastsættes til 3 år fra denne kendelse.

Efter revisorlovens § 44, stk. 4, frakendes indklagede derfor retten til at udøve virksomhed som godkendt revisor i en periode på 3 år...”

Også relevant under 6.4.3.2.1 (inhabilitet – forretningsmæssig forbindelse), 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation for revisionen), 6.6.1.3 (Når et

kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav) og 6.7.1.3 (Princippet i straffelovens § 81 og 89 i kombination).

011+012+013-2024 (Kendelse af 20. december 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og havde nedlagt påstand om frakendelse af godkendelsen som revisor. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende denne påstand:

”... Ved afgørelsen af, om indklagede endvidere skal frakendes sin godkendelse som registreret revisor, har Revisornævnet i denne sag lagt til grund, at overtrædelse af hvidvasklovens regler er et grundlæggende brud på de fundamentale krav, der stilles til en godkendt revisor, og at overtrædelse af revisorlovgivningen må karakteriseres som værende af særlig grov karakter, ofte gentagen forsømmelse og angår grundlæggende krav til udøvelsen af indklagede revisors arbejde som godkendt revisor. Nævnet har således fundet det bevist, at indklagede - som offentlighedens tillidsrepræsentant - groft har tilsidesat revisors pligter, idet indklagede ikke har udvist tilstrækkelig professionel adfærd ved erklæringsafgivelserne og ved gennemførelse af sine kundekendskabsprocedurer.

Ved stillingtagen hertil bemærker nævnet, at det må tillægges betydning, at indklagede revisor tidligere er pålagt bøder for alvorlige tilsidesættelser af god revisorskik.

Nævnet bemærker endvidere, at indklagede revisor ved nævnets kendelse af 2. juli 2024 under sagens behandling midlertidig er frakendt sin godkendelse som registreret revisor. Indklagede revisor er herudover ikke tidligere frakendt godkendelsen som revisor.

Det er i forarbejderne til revisorloven forudsat, at frakendelse kun anvendes ved grove og alvorlige overtrædelser af revisors pligter som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Efter Revisornævnets praksis, er det en betingelse for frakendelse efter revisorlovens § 44, stk. 4, at indklagedes overtrædelse af revisorlovgivningen må karakteriseres som værende af særlig grov karakter, oftere gentagen forsømmelse og angå grundlæggende krav til udøvelsen af indklagedes arbejde som godkendt revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant.

Nævnet finder, at de begåede fejl og forsømmelse udgør væsentlige tilsidesættelser af god revisorskik på grundlæggende, væsentlige og for offentligheden fundamentale områder, og at indklagede revisors grove og gentagne forsømmelser i udøvelsen af sin virksomhed som revisor – og dermed som offentlighedens tillidsrepræsentant – giver grundlag til at antage, at indklagede revisor heller ikke fremover vil udøve sit hverv som godkendt revisor på en forsvarlig måde, jf. revisorlovens § 44, stk. 4. Revisornævnet tager derfor påstanden om frakendelse af godkendelsen til at virke som revisor til følge for en periode, der passende kan fastsættes til 3 år regnet fra den 2. juli 2024, hvor indklagede ved nævnets kendelse midlertidigt blev frakendt godkendelsen som revisor.

Ved fastsættelse af tidsrummet for frakendelse er der yderligere lagt vægt på omfanget af, karakteren af samt tidsrummet for overtrædelserne, som er begået både før og efter tidligere kendelser, og mens disse sager har verseret...”

Også relevant under afsnit 6.1.1. (Personel kompetence), afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisionen), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), 6.5 (Hvidvask), 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81) og 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling).

6.7.2.2. Betinget frakendelse

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed. Styrelsen havde overfor indklagede revisor principalt nedlagt påstand om frakendelse af godkendelsen som revisor i ikke under 3 år, subsidiært forbud mod, at indklagede udførte eller kontrollerede udførelsen af en revision og mere subsidiært betinget frakendelse af godkendelsen som revisor for en periode på op til 5 år.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende ovenstående påstande:

”... Ved afgørelsen af, om indklagede endvidere skal frakendes sin godkendelse som registreret revisor, har Revisornævnet i denne sag lagt til grund, at overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens og erklæringsbekendtgørelsens regler er et grundlæggende brud på de fundamentale krav, der stilles til en godkendt revisor, og Revisornævnet har således fundet det bevist, at indklagede - som offentlighedens tillidsrepræsentant - groft har tilsidesat revisors pligter, idet indklagede ikke har udvist tilstrækkelig professionel adfærd ved erklæringsafgivelserne.

I henhold til revisorlovens § 44, stk. 4, kan nævnet frakende en revisor godkendelsen som revisor i en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre, hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse i udøvelse af sin virksomhed og de udviste forhold giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde. Ved vurderingen skal indgå de nu foreliggende forhold og det forhold, som blev behandlet i nævnets kendelse den 26. oktober 2022.

Efter § 44, stk. 3, nr. 1, kan nævnet endvidere nedlægge forbud mod, at en revisor udfører eller kontrollerer udførelsen af en revision i en periode på op til 3 år, hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udførelsen af revision eller udøvelse af funktioner i en revisionsvirksomhed.

Endelig kan nævnet efter § 44, stk. 2, hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udøvelsen af sin virksomhed, betinget frakende vedkommende godkendelsen som revisor.

Revisornævnet finder det herefter ikke godtgjort, at de nævnte forhold giver grund til at antage, at indklagede fremover er ude af stand til at varetage rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Klagerens påstand om ubetinget frakendelse af indklagedes godkendelse som statsautoriseret revisor tages herefter ikke til følge.

Nævnet finder efter en samlet vurdering, herunder at det omhandlede forhold er begået forud for det forhold, som indklagede tidligere er pålagt sanktion for, at det ikke er nødvendigt, at indklagede forbydes at udføre eller kontrollere udførelsen af en revision, jf. revisorlovens § 44, stk. 3, nr. 1.

Efter en samlet vurdering af det forhold, som indklagede tidligere er pålagt sanktion for ved Revisornævnet, og de nu foreliggende forhold finder nævnet imidlertid, at indklagedes forseelser må karakteriseres som værende af særlig grov karakter, oftere gentagen forsømmelse og angå grundlæggende krav til udøvelsen af indklagedes arbejde som godkendt registreret revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant. Betingelserne efter revisorlovens § 44, stk. 2, er herefter opfyldt, og indklagede revisor frakendes godkendelsen betinget under vilkår om, at indklagede i en prøvetid på 2 år regnet fra Revisornævnets afgørelse eller endelig dom ikke tilsidesætter god revisorskik under sådanne omstændigheder, at vedkommende efter en samlet bedømmelse skal frakendes godkendelsen...”

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 (Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit

6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og 6.7.3 (Andre forhold af betydning for strafudmålingen).

Sag 021-2023 (Kendelse af 22. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor for flere forhold og havde i den forbindelse nedlagt påstand om frakendelse.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende påstanden om frakendelse:

”... Ved afgørelsen af, om indklagede endvidere skal frakendes sin godkendelse som registreret revisor, har Revisornævnet i denne sag lagt til grund, at overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens og erklæringsbekendtgørelsens regler er et grundlæggende brud på de fundamentale krav, der stilles til en godkendt revisor, og Revisornævnet har således fundet det bevist, at indklagede - som offentlighedens tillidsrepræsentant - groft har tilsidesat revisors pligter, idet indklagede ikke har udvist tilstrækkelig professionel adfærd ved erklæringsafgivelserne.

I henhold til Revisorlovens § 44, stk. 4 kan nævnet frakende en revisor godkendelsen som revisor i en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre, hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse i udøvelse af sin virksomhed og de udviste forhold giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde.

Indklagede er, som anført ovenfor, i to tidligere kendelser pålagt en sanktion ved Revisornævnet for lignende forhold.

Revisornævnet finder det dog ikke godtgjort, at de udviste forhold giver grund til at antage, at indklagede fremover er ude af stand til at varetage rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Klagerens påstand om ubetinget frakendelse af indklagedes godkendelse som registreret revisor tages herefter ikke til følge.

Da indklagede tidligere er pålagt sanktioner ved Revisornævnet for lignende forhold, finder nævnet imidlertid, at de krav, som fremgår af revisorlovens § 44, stk. 2, er opfyldt, idet indklagedes forseelser må karakteriseres som værende af særlig grov karakter, oftere gentagen forsømmelse og angå grundlæggende krav til udøvelsen af indklagedes arbejde som godkendt registreret revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant.

Indklagede frakendes herefter godkendelsen betinget under vilkår om, at indklagede i en prøvetid på 2 år regnet fra Revisornævnets afgørelse ikke tilsidesætter god revisorskik under sådanne omstændigheder, at vedkommende efter en samlet bedømmelse skal frakendes godkendelsen...”

Indklagede revisor blev udover den betingede frakendelse pålagt en bøde på 200.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.1. (Inhabilitet – Forretningsmæssige forbindelser), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion) og afsnit 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81).

Sag 002-2024 (Kendelse af 7. maj 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor for overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 6, litra e, jf. § 2, stk. 3.

Styrelsen havde nedlagt påstand om betinget frakendelse.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende påstanden om betinget frakendelse:

”...Har en revisor gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udøvelsen af sin virksomhed, kan Revisornævnet betinget frakende vedkommende godkendelsen som revisor efter revisorlovens § 44, stk. 2. I den forbindelse er overtrædelse af reglerne i uafhængighedsbekendtgørelsen et grundlæggende brud på de fundamentale krav, der stilles til en godkendt revisor.

Selv om indklagede som ovenfor anført har fejlvurderet de foreliggende klare trusler om sin inhabilitet og to kendelser af nævnet tidligere er pålagt sanktioner for overtrædelse af uafhængighedsreglerne i ét tilfælde og af erklæringsreglerne i flere tilfælde, finder nævnet, at der ikke er fuldt tilstrækkeligt grundlag for at lægge til grund, at indklagede har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse angående grundlæggende krav ved udøvelsen af sit arbejde som godkendt revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant. Han frifindes herefter for påstanden om betinget frakendelse af godkendelsen som revisor...”

Indklagede revisor blev pålagt en bøde på 200.000 kr.

Også relevant under 6.4.3.2.1 (Inhabilitet – forretningsmæssig forbindelse).

6.7.2.3 Midlertidig frakendelse under sagens behandling

Sag 059-2023 (Kendelse af 6. oktober 2023)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor. Styrelsen havde nedlagt påstand om midlertidig frakendelse af indklagede revisors godkendelse som revisor under sagens behandling ved Revisornævnet.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

”... Nævnet bemærker indledningsvist, at indklagedes erklæring på årsrapport for perioden 2019/20 for selskabet BB ApS (klagepunkt a) er udarbejdet den 25. september 2020, og erklæring på årsrapport for EE ApS (klagepunkt f) for 2019 er udarbejdet den 12. oktober 2020, og er derved begge udarbejdet før bestemmelsen i Revisorlovens § 44, stk. 5 trådte i kraft.

Nævnet finder efter sin gennemgang af sagen, herunder navnlig på baggrund af kvalitetskontrollantens bemærkninger og til dels indklagedes egne bemærkninger under kvalitetskontrollen, at indklagede ved afgivelse af sin revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020 for CC ApS ikke har modificeret konklusionen med forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens § 38, stk. 1 og § 58 a, stk. 2, at indklagede i sin udtalelse om ledelsens beretning ikke har oplyst om væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold i henhold til årsregnskabslovens § 76, stk. 1, nr. 2, og at der ikke er dokumentation for, at indklagede i forbindelse med sin revision af årsregnskabet for 2020 for CC ApS, har udført tilstrækkelig planlægning og udført revisionshandlinger vedrørende investeringsejendomme og tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder. Dertil finder nævnet, at indklagede ved sin afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2020/21 for DD ApS ikke har dokumentation for, at der er udvist professionel skepsis ved revisionen, ligesom der ikke er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for væsentlige områder i årsregnskabet, herunder going concern, udskudt skatteaktiver og omsætning.

Ved revisornævnets kendelse af 26. oktober 2022 er indklagede pålagt bøde på 30.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Ved kendelsen lagde Revisornævnet til grund, at indklagede havde begået fejl ved ikke at have dokumenteret, at der var udført tilstrækkelige handlinger i forbindelse med revision af virksomhedens realiserede faste omkostninger i forbindelse med ansøgning om kompensationen til virksomheder i økonomisk krise som følge af Covid-19.

Det følger af revisorlovens § 44, stk. 4, at hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse i udøvelsen af sin virksomhed og de udviste forhold giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde, kan Revisornævnet frakende godkendelsen for en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre.

Det er i forarbejderne forudsat, at frakendelse kun anvendes ved grove og alvorlige overtrædelser af revisors pligter som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Efter Revisornævnets praksis, er det en betingelse for frakendelse efter revisorlovens § 44, stk. 4, at indklagedes overtrædelse af revisorlovgivningen må karakteriseres som værende af særlig grov karakter, oftere gentagen forsømmelse og angå grundlæggende krav til udøvelsen af indklagedes arbejde som godkendt revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant.

Revisornævnet finder uanset karakteren af de af indklagede begåede fejl og forsømmelser, herunder de påståede fejl og forsømmelser i nærværende klage, som må anses for at udgøre væsentlige tilsidesættelser af god revisorskik, og som er begået inden for en nærmere årrække, at der ikke på det nu foreliggende, foreløbige grundlag, er en tilstrækkelig begrundet mistanke om, at betingelserne for frakendelse efter revisorlovens § 44, stk. 4, er opfyldt. Nævnet har herved også lagt vægt på nævnets hidtidige praksis vedrørende frakendelse af revisorers godkendelse.

Revisornævnet finder derfor at betingelserne for midlertidigt at frakende indklagede godkendelsen som registreret revisor under sagens behandling i Revisornævnet ikke er opfyldt...

Indklagede revisor blev ved Revisornævnets kendelse i sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024) pålagt en bøde på 200.000 kr. og betinget frakendt godkendelse som revisor i en periode på 2 år.

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 (Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.3. (Andre forhold af betydning for strafudmålingen), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 011-2024 og 012-2024 (Kendelse af 2. juli 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor. Styrelsen havde nedlagt påstand om midlertidig frakendelse af indklagede revisors godkendelse som revisor under sagens behandling ved Revisornævnet.

Af Revisornævnets præmis fremgår følgende:

"... Vedrørende sag 011-2024

På det foreliggende foreløbige grundlag, finder nævnet, særligt efter gennemgang af de i sagen nu foreliggende oplysninger, og herunder navnlig på baggrund af kvalitetskontrollantens bemærkninger og til dels indklagedes egne bemærkninger, at det er sandsynliggjort, at indklagede ved afgivelse af sin revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for BB A/S ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis ved udarbejdelse af revisionsplanlægningen, eller har udført revisionshandlinger vedrørende væsentlige og risikofyldte områder. Endvidere finder nævnet, at det er sandsynliggjort, at indklagede ved sin afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for 2021/22 for CC ApS ikke har dokumenteret, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for, at der er foretaget kommunikation med selskabets ledelse eller afgivelse af revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold.

Nævnet finder ligeledes, at det er sandsynliggjort, at indklagede ved sin påtegning på årsregnskabet for 2021 for DD A/S ikke har dokumenteret, at der var planlagt og udført handlinger for at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for at kunne drage en konklusion om årsregnskabet. Slutteligt finder nævnet, at det er sandsynliggjort, at indklagede ved sin erklæring på vurderingsberetning pr. 1. januar 2022 vedrørende RR ApS under stiftelse, ikke har dokumenteret, at der ved afgivelse af erklæringen forelagde dokumenteret grundlag for at værdierne var til stede.

Vedrørende sag 012-2024

Indledningsvis bemærkes, at samtlige de erklæringer, som der er rejst klage over under denne sag, er afgivet forud for, at indklagede efter det oplyste i maj måned 2023, indstillede driften i Revisionsfirmaet Højmosen, jf. indklagedes mail til Erhvervsstyrelsen af 16. maj 2024.

[...]

Nævnet bemærker, at indklagedes erklæring på årsrapport for perioden 2017/18 for GG [fond] er udarbejdet den 25. juni 2019, at indklagedes erklæring på årsregnskab for 2017/18 for OO ApS er udarbejdet 24. maj 2019, at indklagedes erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning for LL ApS er udarbejdet 22. maj 2020, at indklagedes erklæring vedrørende kontantstiftelse af FF ApS er udarbejdet den 14. juni 2020, at indklagedes erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning for JJ ApS er udarbejdet den 24. august 2020, at indklagedes erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning for KK ApS er udarbejdet den 3. september 2020, at indklagedes erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning for HH ApS er udarbejdet den 27. oktober 2020, at indklagedes erklæring på opgørelse af realiserede faste omkostninger og opgørelse af realiseret omsætning for HH ApS er udarbejdet den 30. oktober 2020, og at indklagedes vurderingsberetning i forbindelse med stiftelse af CC ApS er udarbejdet den 17. november 2020. Disse erklæringer er således udarbejdet før bestemmelsen i Revisorlovens § 44, stk. 5 trådte i kraft, den 1. januar 2021. Ved afgørelsen af, om indklagedes godkendelse som registreret revisor midlertidigt skal frakendes denne, kan disse forhold derfor ikke inddrages.

På det foreliggende grundlag finder Revisornævnet, særligt efter gennemgang af de i sagen nu foreliggende oplysninger, og herunder navnlig på baggrund af Erhvervsstyrelsens bemærkninger og til dels indklagedes egne bemærkninger under tilsynet og til nævnet, at det er sandsynliggjort, at indklagede ved aftaleindgåelse med de under tilsynet kontrollerede kundeforhold, under kundeforholdenes bestående og ved afgivelse af sine revisionspåtegninger for disse kundeforhold, ikke har udført tilstrækkelig risikovurdering, kundekendskabsprocedurer, iagttaget sin undersøgelses- og underretningspligt, eller overholdt sin opbevaringspligt. Spørgsmålet er herefter, om betingelserne for at frakende indklagede dennes godkendelse som registreret revisor under sagens behandling er opfyldt.

Ved stillingtagen hertil bemærker Revisornævnet, at det må tillægges betydning, at indklagede tre gange tidligere, herunder to gange indenfor ganske kort tid, er pålagt bøder for alvorlige tilsidesættelser af god revisorskik.

Ved Revisornævnets kendelse af 28. marts 2014 er indklagede pålagt en bøde på 30.000 kr. for overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 6 og tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Ved kendelsen lagde Revisornævnet til grund, at indklagede havde begået fejl ved ikke at have taget forbehold for, at der i årsregnskabet ikke var omtale af going concern problemstillinger ud over i ledelsesberetningen, som ikke var omfattet af revisionen.

Ved Revisornævnets kendelse af 5. oktober 2021 er indklagede pålagt en bøde på 60.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 23, stk. 1, erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk.

2, nr. 1, litra a) og b), og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Ved kendelsen fandt Revisornævnet, at revisionsplanlægningen havde været utilstrækkelig, og at der i en erklæring manglede forbehold for manglende overholdelse af årsregnskabslovens bestemmelser.

Ved Revisornævnets kendelse af 6. december 2023 er indklagede pålagt en tillægsbøde på 65.000 kr. for tilsidesættelse af revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Ved kendelsen lagde Revisornævnet til grund, at indklagede havde begået fejl ved ikke at have dokumenteret, at der var udført tilstrækkelige handlinger i forbindelse med erklæringsafgivelse i forbindelse med ansøgning om kompensationen til virksomheder i økonomisk krise som følge af Covid-19, og ved ikke at have modificeret konklusionen. Det er i forarbejderne til revisorloven forudsat, at frakendelse, herunder også midlertidig frakendelse, kun anvendes ved grove og alvorlige overtrædelser af revisors pligter som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Efter Revisornævnets praksis, er det en betingelse for frakendelse efter revisorlovens § 44, stk. 4, at indklagedes overtrædelse af revisorlovgivningen må karakteriseres som værende af særlig grov karakter, oftere gentagen forsømmelse og angå grundlæggende krav til udøvelsen af indklagedes arbejde som godkendt revisor og dermed offentlighedens tillidsrepræsentant.

Revisornævnet finder efter en samlet bedømmelse af de rejste klagepunkter, herunder det meget betydelige antal forhold, og endvidere henset til de af indklagede selv fremsatte bemærkninger til klagepunkterne, at Erhvervsstyrelsen har sandsynliggjort, at indklagede i en række tilfælde groft har tilsidesat god revisorskik, og herunder har udvist en helt fundamental mangel på forståelse for eller vilje til at overholde grundlæggende krav til en godkendt revisor, og at det derfor er påkrævet for at forebygge yderligere overtrædelser, at indklagede under sagens fortsatte behandling i Revisornævnet frakendes sin godkendelse som registreret revisor.

Erhvervsstyrelsens påstand tages herefter til følge...”

Indklagede blev ved Revisornævnets kendelse i sag 011+012+013-2024 frakendt godkendelsen som revisor i en periode på 3 år samt pålagt en bøde på 200.000 kr.

Også relevant under afsnit 6.1.1. (Personel kompetence), afsnit 6.4.4.1. (Hvor meget kan der kræves af revisionen), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.7. (Udvidet gennemgang), 6.5 (Hvidvask), 6.7.1.1. (Princippet i straffelovens § 81) og 6.7.2.1. (Ubetinget frakendelse).

6.7.2.4 Forbud mod at udføre revision

Sag 023+024-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og havde nedlagt påstand om, at indklagede skulle idømmes forbud mod at udføre eller kontrollere udførelsen af en revision. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende Erhvervsstyrelsens påstand:

”... Nævnet bemærker, at indklagede ikke tidligere er frakendt godkendelsen som revisor eller forbudt at udføre revision.

Det følger af revisorlovens § 44, stk. 3, nr. 1, at nævnet kan nedlægge forbud mod, at revisor i en periode på til 3 år udfører eller kontrollerer udførelsen af en revision, hvis revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentagen forsømmelse ved udførelsen af revision mv.

Nævnet finder som anført, at indklagede over en årrække i flere tilfælde ved forsæt eller uagtsomhed har gjort sig skyldig i grove og gentagne forsømmelser ved udførelsen af revision og har begået fejl, som udgør en væsentlig tilsidesættelse af god revisorskik, herunder gentagne erklæringsfejl.

Betingelserne for at nedlægge forbud mod at revisor udfører eller kontrollerer udførelsen af en revision, er således opfyldt, og indklagede revisor forbydes derfor efter revisorlovens § 44, stk. 3, nr. 1, i en periode på 2 år at udføre eller kontrollere udførelsen af en revision...

Indklagede revisor blev udover ovenstående pålagt en bøde på 75.000 kr.

Også relevant under 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3. (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.6.1.3. (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende regler) og afsnit 6.7.1.1 (Princippet i straffelovens § 81).

6.7.3. Andre forhold af betydning for strafudmålingen

Sag 058+059-2023 (Kendelse af 16. februar 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en registreret revisor og en revisionsvirksomhed. Indklagede revisor og revisionsvirksomhed blev begge kendt skyldig og pålagt en sanktion af Revisornævnet. Af Revisornævnets præmis vedrørende strafudmålingen fremgår blandt andet følgende:

”... Med hensyn til sanktionsfastsættelsen for indklagede registreret revisor Per Kronborg er det som ovenfor anført godtgjort, at indklagedes erklæringsarbejde ikke levede op til gældende krav med hensyn til dokumentation for udførelse. Disse krav er en følge af god revisorskik og følger ikke i sig selv af kvalitetsstyringssystemet, hvis formål alene er at understøtte revisor i sit erklæringsarbejde i overensstemmelse med god revisorskik. Fraværet af et kvalitetsstyringssystem eller undladelse af anvendelse af et kvalitetsstyringssystem i en revisionsvirksomhed kan derfor ikke fritage revisor personligt for alligevel at udføre sit erklæringsarbejde i overensstemmelse med god revisorskik. Den mangelfulde dokumentation, herunder for at der er opnået tilstrækkeligt og egnet bevis samt revisionsbevis, jf. klagepunkterne a-e, indebærer herefter, at indklagede revisor personligt har tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. Dertil har indklagede revisor i henhold til klagepunkt f overtrådt habilitetsbetingelserne i § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1...”

Også relevant under afsnit 6.4.3.2.2 (Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet), afsnit 6.4.4.2. (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation af revisionen), afsnit 6.4.4.3 (Manglende forbehold og manglende modificeret konklusion), afsnit 6.4.4.7 (Udvidet gennemgang), afsnit 6.6.1.3 (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever efter sit indhold ikke op til gældende krav), afsnit 6.7.2.3. (Midlertidig frakendelse under sagens behandling), afsnit 6.7.1.2. (Princippet i straffelovens § 89) og afsnit 6.7.2.2. (Betinget frakendelse).

Sag 075+076-2023 (Kendelse af 9. april 2024)

Erhvervsstyrelsen havde indbragt en statsautoriseret revisor og en revisionsvirksomhed. Af Revisornævnets præmis fremgår blandt andet følgende vedrørende strafudmålingen:

”... Revisionsvirksomheden

Efter fast praksis er udgangspunktet for sanktionsfastsættelsen i førstegangstilfælde, at revisionsvirksomheden pålægges en bøde på 100.000 kr., medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpende omstændigheder. Revisornævnet har ikke i denne sag fundet, at der foreligger konkrete forhold, der kan begrunde en fravigelse af dette udgangspunkt, hverken i skærpende eller formildende retning.

For overtrædelse af revisorlovens § 28, stk. 1 og 2, samt § 2, stk. 4, og § 3, stk. 1, pålægges den indklagede revisionsvirksomhed, Revisionsvirksomheden X herefter en bøde på 100.000 kr.

...

Ved vurderingen af, hvorledes de anførte overtrædelser bør sanktioneres overfor indklagede personligt, bemærker nævnet, at de to klagepunkter, som begge angår mangelfuld planlægning og dokumentation, må anses som et udslag af, at virksomhedens kvalitetsstyringssystem er utilstrækkeligt. Disse forhold er samtidig selvstændigt sanktioneret over for revisionsvirksomheden, som indklagede revisor er enejer af. I overensstemmelse med nævnets faste praksis finder nævnet, at den disciplinærestraf, som den indklagede personligt har forskyldt vedrørende disse klagepunkter, bør bortfalde...

Også relevant under afsnit 6.4.4.2 (Helhedsindtrykket er manglende dokumentation for revisionen) og afsnit 6.6.1.3. (Når et kvalitetsstyringssystem er anskaffet, installeret og taget i brug, men systemet lever ikke efter sit indhold ikke op til gældende krav).

Sag 025-2024 (Kendelse af 8. november 2024)

En Andelsboligforening havde indbragt foreningens revisor. Af Revisornævnets præmis fremgår følgende vedrørende strafudmålingen:

”...Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 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. 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 resultatet af en kvalitetskontrol – er gjort til genstand for en undersøgelse efter lovens § 37. Praksisændringen har sammenhæng med omlægning af kvalitetskontrollen, jf. forslaget....

Ved Erhvervsstyrelsens vurdering af, om en forseelse er mindre alvorlig, vil indgå, i hvilket omfang forseelsen kan have eller kunne få betydning for den pågældende revisionskundes forhold, eller om en tredjemands beslutninger om f.eks. ydelse af kredit eller indgå et 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 medføre en sanktion i form af en bøde, men alene en advarsel. ”

Uanset det fremgår af forarbejderne til lov nr. 631 af 8. juni 2016 at forseelser, der efter den 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.

Nævner finder, at den af indklagede begåede forseelse er mindre alvorlig, men da der er tale om revision af en andelsboligforening, hvor opgørelsen af andelskontoen er af væsentlig betydning for andelshaverens personlige økonomi, er anvendelse af bødestraf påkrævet.

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

Også relevant under afsnit 6.4.4.4. (Andelsboligforeninger), hvor Nævnets stillingtagen til klagen fremgår.

6.8. Visse sagsbehandlingsspørgsmål

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

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

6.8.1. Visse sagsbehandlingsspørgsmål - Genoptagelse af afgjort sag

Sag 040-2022 (Kendelse af 12. juni 2023)

Nævnets kendelse var indbragt for Retten af klager. Under behandlingen af retssagen anmodede klager om genoptagelse af sagen. Der henvises til årsberetning for 2023 afsnit 6.3.1 (Retlig interesse) og afsnit 6.4.3.2.2 (Inhabilitet – øvrige sager om inhabilitet) hvor sagen er refereret. Af afslag på genoptagelse fremgår blandt andet følgende:

”...Efter en gennemgang af anmodningen om genoptagelse, samt en fornyet gennemgang af de sagsakter, der lå til grund for nævnets kendelse af 12. juni 2023 findes det ikke godtgjort, at kendelsen er behæftet med sagsbehandlingsfejl, at der har været lovligt forfald hos en for sagen relevant part eller at der er afgivet falske eller urigtige forklaringer over for Nævnet.

Der er sammen med anmodningen om genoptagelse fremlagt nye oplysninger, der ikke indgik i nævnets oprindelige pådømmelse af sagen i form af bilag 2-6.

Der er derudover ikke fremsat nye synspunkter i anmodning om genoptagelse. Der er således ikke tale om nye anbringender, men argumenter for, hvor klager mener, at nævnets kendelse er forkert.

Ud fra en samlet vurdering, og efter en gennemgang af klagers nye bilag, samt fornyet gennemgang af sagens akter finder formanden ikke, at der er fremlagte sådanne nye og væsentlige oplysninger, at det kan begrunde at nævnet genoptager sagen til fornyet behandling. Det bemærkes hertil, at de fremsendte bilag vedrører perioden før afgivelse af de revisionserklæringer, der er genstand for klagesagen, som er dateret hhv. den 6. september 2021 og den 20. juni 2022.

Anmodningen om genoptagelse af Revisornævnets kendelse af 1. december 2023 tages således ikke til følge...”

Sag 061-2022 (Kendelse af 12. juni 2023)

Privat klager. Der henvises til årsberetning for 2023 afsnit 6.3.1 (Retlig interesse) og r 6.4.4.6 (Frifindelse eventuelt kombineret med afvisning) hvor sagen er refereret. Klager har efter afsigelse af nævnets kendelse anmodet om genoptagelse.

Af beslutning af 30. april 2024 fremgår blandt andet følgende:

”...Efter en gennemgang af anmodningen om genoptagelse, samt en fornyet gennemgang af de sagsakter, der lå til grund for nævnets kendelse af 12. juni 2023 findes det ikke godtgjort, at kendelsen er behæftet med sagsbehandlingsfejl, at der har været lovligt forfald hos en for sagen relevant part eller at der er afgivet falske eller urigtige forklaringer over for Nævnet.

Der er sammen med anmodningen om genoptagelse fremlagt nye oplysninger, der ikke indgik i nævnets oprindelige pådømmelse af sagen i form af Redegørelse i medfør af konkurslovens § 125, stk. 2 afgivet af konkursboet efter AA ApS. Det fremgår af denne redegørelse, at det er kurators opfattelse, at selskabets direktør har udvist groft uforsvarlig forretningsførelse, hvorimod spørgsmålet om eventuelt strafansvar ikke var afklaret ved redegørelsens afgivelse. Det fremgår endvidere af afsnittet 7.1.2. Bogføring og 7.1.5. Revisorer, at der var et betydeligt bogføringsmateriale til rådighed og at indklagede også havde adgang til væsentlige dokumenter

vedrørende selskabets virksomhed. Revisornævnet bemærker i denne forbindelse, at det er et selskabs ledelse, der aflægger regnskab. Revisors opgave er alene at revidere dette og den omstændighed, at revisor ikke måtte have afdækket en mulig besvigelse eller groft uforsvarlig forretningsførelse, udgør ikke i sig selv dokumentation for, at revisor har tilsidesat god revisorskik.

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

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

Anmodningen om genoptagelse af Revisornævnets kendelse af 12. juni 2023 tages således ikke til følge...”

Klager anmodede herefter på ny om genoptagelse af sagen, hvor der blev givet afslag blandt andet med henvisning til ovenstående afslag på genoptagelse.

Sag 038-2024 (Beslutning af 2. juli 2024)

En privat klager havde indbragt en klage mod en statsautoriseret revisor. Ved beslutning af 2. juli 2024 blev behandling af klagen afvist, da klager ikke kunne anses for at have disponeret i tillid til indklagedes erklæring i årsregnskabet for 2022 for AA ApS. Klager anmodede herefter om genoptagelse af sagens behandling.

Af afslag på genoptagelse af 21. august 2024 fremgår følgende:

”...Efter en gennemgang af anmodningen om genoptagelse, samt en fornyet gennemgang af de sagsakter, der lå til grund for nævnets beslutning af 2. juli 2024 findes det ikke godtgjort, at kendelsen er behæftet med sagsbehandlingsfejl, at der har været lovligt forfald hos en for sagen relevant part eller at der er afgivet falske eller urigtige forklaringer over for Nævnet.

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

Revisornævnet bemærker særligt, at klageren i anmodningen om genoptagelse har anført, at hun bl.a. har en økonomisk interesse i at klage over den pågældende revisor. I den forbindelse skal det understreges, at eventuelle erstatningskrav mod revisor henhører under domstolene, og således ikke kan påkendes af Revisornævnet.

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

Anmodningen om genoptagelse af Revisornævnets beslutning af 2. juli 2024 tages således ikke til følge...”

6.8.4. Aktindsigt

Revisornævnet har i beretningsåret truffet afgørelser om aktindsigt efter offentlighedsloven i 11 sager, der var blevet eller blev behandlet i Revisornævnet. I det omfang, der ikke er givet aktindsigt – eller ikke fuldt ud givet aktindsigt – er der givet klagevejledning om, at afgørelsen ikke kan indbringes for højere administrativ myndighed, men at afgørelsen kan

indbringes for domstolene.

6.9. Domstolsprøvelse af Revisornævnets afgørelser

Der er i beretningsåret indbragt 2 sager, hvori Revisornævnet har truffet afgørelse i beretningsåret, for domstolene. Det er sag 019+021-2022, der er refereret under afsnit 6.4.4.3 og 6.4.4.6 og sag 26-2022, der er refereret under afsnit 6.4.4.1 og 6.4.4.6.

Dertil anmodede indklagede revisor i sag 019-2024 Revisornævnet om at indbringe sagen for retten i henhold til jf. revisorlovens § 52. Indklagede revisor tilbagekaldte efterfølgende anmodningen.

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

Sagerne 45/2018 og 46/2018, der i årsberetningen for 2020 er refereret under afsnit 6.4.4.5, blev i beretningsåret 2022 afsluttet ved Retten i Lyngby, hvor Revisornævnet fik fuldt medhold. Byrettens dom blev af de indklagede revisorer anket til Østre Landsret. Der blev den 21. august 2024 afsagt dom, hvor dele af Revisornævnets kendelse blev ophævet og hjemvist til fornyet behandling i nævnet.

Sag 70/2020, der i årsberetningen for 2021 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1, og i beretningsåret 2021 indbragt for Retten i Roskilde, er afgjort med en stadfæstelse af Revisornævnets kendelse. Sagen blev herefter anket af indklagede revisor. Østre Landsret stadfæstede den 2. januar 2025 Revisornævnets kendelse. Den indklagede revisors advokat ansøgte herefter om tilladelse til at indbringe afgørelsen for Højesteret, men dette blev afvist af Procesbevillingsnævnet. Afgørelsen må herefter betragtes som endelig.

Sag 103/2021, der i årsberetningen for 2022 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1, var indbragt for Retten i Viborg, som henviste sagen til Retten i Næstved. Sagsøger nedlagde herefter påstand om, at rette værneting var Retten i Viborg. Ved kendelse af 18. august 2024 afviste Retten i Næstved sagsøgers påstand. Sagsøger havde endvidere nedlagde påstand om, at sagen blev henvist til landsretten som første instans. Ved kendelse af 18. august 2023 imødekom retten i Næstved påstanden og henviste sagen til Østre Landsret som første instans. Sagen er berammet til hovedforhandling den 14. og 15. januar 2026, hvor den sambehandles med 104-2021.

Sag 104/2021, der i årsberetningen for 2022 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1, er indbragt for Retten i Nykøbing Falster. Efter anmodning fra sagsøger blev sagen henvist til Østre Landsret som første instans. Sagen er berammet til hovedforhandling den 14. og 15. januar 2026, hvor den sambehandles med 103-2021.

Sag 11/2022, der i årsberetningen for 2023 er refereret under afsnit 6.4.4.2. og 6.4.4.8, og i beretningsåret 2023 indbragt for Retten i Helsingør. Der er berammet hovedforhandling den 22., 23. og 25. juni 2026.

Sag 020-2022, der i årsberetningen for 2022 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1, 6.6.3.2 og 6.6.4 og i beretningsåret 2023 indbragt for Retten i Lyngby er den 10. februar 2025 afgjort med en stadfæstelse af Revisornævnets kendelse.

Sag 040/2022, der i årsberetningen for 2023 er refereret under afsnit 6.3.1. og 6.4.3.2.2, og i beretningsåret 2023 indbragt for Københavns Byret. Der var berammet hovedforhandling den 10. december 2024 med frist for indlevering af påstandsdokumenter senest 14 dage før hovedforhandlingen. Sagsøger indleverede ikke påstandsdokument inden for fristen, hvorfor Københavns Byret i henhold til Revisornævnets påstand afviste sagen.

Sag 047/2022, der i årsberetningen for 2023 er refereret under afsnit 6.4.4.2 og 6.6.3.2, og i beretningsåret 2023 indbragt for Retten i Viborg og efterfølgende henvist til Retten i Holstebro der ved kendelse af 21. oktober 2024 afviste sagen, idet sagsøger havde anlagt sagen efter udløbet af søgsmålsfristen i revisorlovens § 52 b, stk. 1 og da betingelserne for undtagelsesvis at meddele sagsøger tilladelse til at indbringe sagen, uanset udløbet af fristen, ikke var opfyldt. Sagsøger anlagde herefter kæresag ved Vestre Landsret. Vestre Landsret afviste den 9. december 2024 kæremålet.

Sag 057/2022, der i årsberetningen for 2023 er refereret under afsnit 6.4.3.2.1., og i beretningsåret 2023 indbragt for Retten i Viborg og efterfølgende henvist til Retten i Holbæk. Sagen er – på baggrund af Revisornævnets anmodning og sagsøgers enighed deri – udsat indtil Østre Landsret afsiger dom vedrørende Revisornævnets kendelser i sagerne 103-2021 og 104-2021, hvor der er berammet hovedforhandling den 14. og 15. januar 2026.