

Den 6. december 2019 blev der i

sag nr. 005/2019

A

mod

Registreret revisor B

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 26. februar 2019 har A i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt registreret revisor B for Revisornævnet.

Det fremgår af udskrift af Det centrale Virksomhedsregister af 1. marts 2019, at B har været optaget i revisorregistret fra den 24. april 1990.

Indklagede er tidligere ved Revisornævnet anset således:

ved kendelse af 12. februar 2019, (sag nr. 034/2018) pålagt bøde på 25.000 kr. Han blev fundet skyldig i overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, ved ikke at have taget forbehold for fejlagtig behandling af ændret regnskabspraksis samt for overtrædelse af god revisorskik ved ikke at have afgivet en afkræftende konklusion i forbindelse med den indregnede værdi af det reviderede selskabs ejendomme og for utilstrækkelig dokumentation vedrørende værdiansættelsen af investeringsejendommene.

Klagen:

Revisornævnet forstår klagen således, at indklagede ved revisionen af C årsregnskab for 2013 har handlet i strid med god revisorskik, idet indklagede burde have været opmærksom på, at udgifterne til udskiftningen af varmtvandsbeholdere i andelsforeningen er blevet straksafskrevet og således ikke aktiveret, hvilket efter klagers opfattelse ikke er i overensstemmelse med anvendt regnskabspraksis for foreningen, da det fremgår af årsrapporten, at materielle anlægsaktiver skal afskrives over deres forventede brugstid. På den baggrund er foreningens økonomiske status efter klagers opfattelse ikke retvisende gengivet og endvidere i modstrid med årsregnskabslovens § 11.

Sagsfremstilling

Vedrørende C (revision):

Det fremgår af sagens oplysninger, at C er en privat andelsboligforening stiftet i 1984. Der er 13 andelshavere, en lejer og to butikker. Ejendommen [Vej] / [Vej] matr.nr. [nr.] D ejes af C (tidl. E).

Andelsboligforeningen er i regnskabsklasse A.

Indklagede har den 27. februar 2014 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for C for regnskabsåret 2013 uden forbehold eller supplerende oplysninger.

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat efter skat var -29.351 kr., balancesummen var 23.010.514 kr., herunder egenkapital med 16.536.237 kr. Udgiften til udskiftning af varmtvandsbeholdere mv. var 101.000 kr.

Af årsrapporten fremgår følgende af ”anvendt regnskabspraksis”:

” ...

Regnskabsgrundlag

...

Årsregnskabet er i det væsentligste opstillet på baggrund af ”vejledning om årsregnskaber for andelsboligforeninger, der aflægger årsregnskab efter årsregnskabsloven” der blev offentliggjort af Erhvervs- og selskabsstyrelsen i december 2010.

...

Materielle anlægsaktiver

Foreningens ejendom (grund og bygninger) indregnes på anskaffelsestidspunktet og værdiansættes ved første indregning til kostpris.

Ved efterfølgende indregning værdiansættes foreningens ejendom til dagsværdien på balancedagen. Opskrivninger i forhold til seneste indregning føres direkte på foreningens egenkapital på en særskilt opskrivningshenlæggelse.

Dagsværdien af foreningens ejendom vurderes til at kunne fastsættes til senest kendte offentlige ejendomsvurdering med tillæg af værdien af de forbedringsarbejder på ejendommen, som måtte være afholdt efter vurderingstidspunktet.

Opskrivninger tilbageføres i det omfang, den offentlige vurdering falder. I tilfælde, hvor den offentlige vurdering er lavere end den historiske kostpris, nedskrives ejendommen til den lavere værdi. Den del af nedskrivningen, der ikke kan rummes i opskrivningshenlæggelsen, indregnes i resultatopgørelsen.

Der afskrives ikke på foreningens ejendom.

Foreningens øvrige materielle anlægsaktiver indregnes til kostpris på anskaffelsestidspunktet, og der foretages derefter afskrivning baseret på aktivernes forventede brugstid efter følgende principper:

Inventar, driftsmateriel m.v.

5-10 år

... ”

Parternes bemærkninger:

Klager har til støtte for klagen anført, at det af årsrapporten fremgår af note 6 til resultatopgørelsen, at der er sket udskiftning af varmtvandsbeholdere mv. til en pris af 101.000 kr. Det fremgår videre af resultatopgørelsen på side 9, at hele beløbet er blevet straksafskrevet, og at varmtvandsbeholdere

m.v. således ikke er aktiveret. Dette betyder efter klagers opfattelse, at foreningens økonomiske billede ikke er retvisende og i modstrid med generalklausulen (§ 11) i årsregnskabsloven. Klager har endvidere anført, at straksafskrivningen også er i modstrid med anvendt regnskabspraksis for foreningen, idet der på side 7 i årsrapporten er anført, at materielle anlægsaktiver skal afskrives over deres forventede brugstid. Klager mener, at indklagede burde have set og kommenteret dette forhold.

Klager har yderligere anført, at Revisionselskabet F ApS, har udgivet et skrift om materielle anlægsaktiver. Heraf fremgår blandt andet:

”...
Hvis man ejer et større materielt anlægsaktiv, ... , så vil man nogle gange forbedre/vedligeholde dette aktiv. Hvis man vedligeholder aktivet, så skal omkostningerne føres i resultatopgørelsen, hvis der er tale om en forbedring, så skal denne forbedring aktiveres.
...”

Ifølge ovenstående er udskiftningen af varmtvandsbeholderen altså bogført som en vedligeholdelse. ”Fyret” (varmeveksleren) blev udskiftet til en model med højere kapacitet, ligesom der blev tilføjet et anlæg til blødgøring af vandet. Samlet set er der således i realiteten sket en udskiftning af hele anlægget, og omkostningerne skal derfor aktiveres.

Indklagede har påstået afvisning, subsidiært frifindelse.

Indklagede har til støtte for påstanden om afvisning anført, at en klage til Revisornævnet skal være konkret formuleret. En klager kan ikke helt eller delvist overlade til Revisornævnet at udforme de enkelte klagepunkter eller til konkret at skulle fortolke indholdet af klagens punkter. I så fald vil indklagede ikke have mulighed for at varetage sit forsvar over for den rejste klage, og det ville i givet fald være Revisornævnet, der fremstod som de indklagedes egentlige modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et af parterne uafhængigt klagenævn. Klagen er formuleret således: ”*Jeg mener, at registreret revisor B burde have set og kommenteret dette forhold.*” Det fremgår således ikke præcist, hvad der klages over. Således som klagen er formuleret, er klagen efter indklagedes opfattelse ikke tilstrækkelig konkretiseret, og således uegnet til at danne grundlag for, at Revisornævnet i givet fald kan realitetsbehandle klagen. På denne baggrund nedlægges påstand om at klagen afvises. Indklagede har i den forbindelse henvist til Revisornævnets begrundelse og afgørelse i sagerne 047-2017 og 12-2015.

Indklagede har yderligere, til det af klager anførte om at have præciseret klagen, anført, at klagen ikke er præciseret i replikken. Indklagede stiller sig uforstående overfor, hvilket forhold der klages over. Indklagede vil være nødt til at forsøge at forsvare sig mod alle potentielle klager, hvis klagen ikke er formuleret præcist. Og dette er ikke rimeligt over for en indklaget revisor.

Indklagede har til støtte for påstanden om frifindelse indledningsvis anført, at indklagede i det følgende har forsøgt at fremhæve oplysninger, som imødegår klagers bemærkninger. Vedrørende det tidsmæssigt forløb ved revisionen har indklagede anført, at fakturaen fra leverandøren på kr. 101.000 blev modtaget den 14.11.2013 og bogført af administrator som en omkostning under posten ”varmeanlæg”. På fakturaen fra VVS-firmaet, fremgår følgende: ”*Vedr. varmecentral, levering og montering af 2 nye varmtvandsbeholdere, samt ny veksler inkl. klimastat og el-arbejde i alt kr. 101.000 inkl. moms*”. Den 19.11.2013 blev fakturaen godkendt til betaling af bestyrelsen. Bestyrelsen har således godkendt både arbejdet og placering af udgiften i resultatopgørelsen.

Indklagede har endvidere anført, at årsrapporten blev godkendt enstemmigt på den ordinære generalforsamling den 17.3.2014, og at klager således selv har godkendt årsrapporten. Dette taler for, at klager på daværende tidspunkt var af den opfattelse, at årsrapporten var korrekt. I bestyrelsens beretning, der er vedlagt generalforsamlingsreferatet, fremgår følgende omtale af varmeveksler under punkt 5:

” ...

I juli/august sendte Hofor grønt vand i fjernvarmerørene på [område], og vi opdagede, at vores varmeveksler ikke fungerede, som den skulle. Kontraventilen skulle udskiftes, og veksleren var utæt. Hofor lukkede for det varme vand, og i bestyrelsen arbejdede vi på højtryk for at finde den bedste løsning. Vi har nu fået udskiftet hele veksleren, og alt ser ud til at fungere tilfredsstillende.

... ”

Det er indklagedes opfattelse, at det anførte i beretningen dokumenterer, at der var tale om en defekt varmeveksler. Dette tillagde indklagede betydning i revisionen, og indklagede mener derfor, at indklagede har revisionsbevis for, at der er sket korrekt klassifikation af omkostningen som en vedligeholdelse.

Indklagede har yderligere anført, at det af årsrapporten i regnskabspraksis på side 5 fremgår, at årsregnskabet i det væsentligste opstilles på baggrund af "vejledning om årsregnskaber for andelsboligforeninger, der aflægger årsregnskab efter årsregnskabsloven" der blev offentliggjort af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i december 2010. Af vejledningens side 7 fremgår følgende:

” ...

Vedligeholdelse

Her anføres de omkostninger, der er afholdt for at fastholde ejendommens stand. Det gælder uanset om der er tale om den almindelige, løbende vedligeholdelse, eller større, planlagte opgaver (genopretning og renovering). I det omfang de udførte arbejder bringer ejendommen i bedre stand end på det tidspunkt, hvor foreningen overtog ejendommen, er der ikke tale om vedligeholdelse, men om forbedringer, der tillægges ejendommens kostpris. Afskrivning

Der skal afskrives på eksempelvis inventar over den forventede brugstid, men der er ikke krav om afskrivning på ejendommen (Hermed adskiller andelsboligforeninger sig fra almindelige erhvervsvirksomheder, organiseret i eksempelvis aktie- og anpartsselskaber, og andre virksomheder, der aflægger årsregnskab efter regnskabsklasse A).

... ”

Vedrørende spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om et aktiv eller en omkostning har indklagede anført, at omkostningen består af to nye varmtvandsbeholdere, samt ny veksler inkl. klimastat tillagt arbejds løn. Ved afgrænsning af om der er tale om en forbedring eller vedligeholdelse, skal ejendommens og dermed varme anlæggets stand i år 1984 (tidspunktet for andelsboligforeningens stiftelse) lægges til grund, og ifølge SKAT (juridiske vejledning C.C.2.4.4.4 Afskrivningsmetoder, bygninger og installationer) er den antagelige levetid for en varmtvandsbeholder 15 år. Af SKATs juridiske vejledning C.C.2.4.4.4 fremgår på side 4, at det er SKATs holdning, at den antagelige levetid på varmtvandsbeholder er 15 år, og at dette har virkning for indkomstår 2008 og frem. På denne baggrund var revisionen enig med bestyrelsen i, at omkostningen skulle omkostningsføres. Klager har anført, at der blev tilføjet et anlæg til blødgøring af vandet. Dette fremgår hverken af købsbilaget eller bestyrelsens beretning. Indklagede mener ikke, at denne udokumenterede påstand

kan tillægges betydning. Indklagede er ikke af den opfattelse, at der er tale om en omkostning, der skal aktiveres. Klager har anført, at ”straksafskrivningen er i modstrid med regnskabspraksis”, da det er anført i regnskabet under anvendt regnskabspraksis på side 7 i årsrapporten, at materielle anlægsaktiver afskrives over 5-10 år. Hertil har indklagede anført, at materielle anlægsaktiver jævnfør Erhvervsstyrelsens vejledning for regnskab for andelsboligforening er for eksempel inventar.

Materielle anlægsaktiver som afskrives, er ikke en teknisk installation som et varmeanlæg. Denne tilhører i stedet ejendommen. Ejendomme afskrives ikke, jf. anvendt regnskabspraksis.

Vedrørende det af klager anførte om, at andelens maksimalpris har betydning ved salg eller i forbindelse med lånoptagelse, hvor andelen stilles til sikkerhed, har indklagede anført, at foreningen i 2013 anvendte den offentlige vurdering til beregning af andelsværdien og pr. 31.12.2013 havde reserver udenfor den godkendte andelskrone på kr. 2.079.032 – det betyder, at andelenes maksimalpris kunne have været 14% højere, men at generalforsamlingen har vedtaget denne reserve i maksimalprisen. Udskiftning af varmtvandsbeholdere er ikke en forbedring, der indberettes til vurderingsmyndigheden og vil derfor heller ikke medføre en ny offentlig vurdering. Den offentlige vurdering fra årsrapporten 2013 er stadig i dag tkr 22.700, dog har foreningen fra regnskabsåret 2014 anvendt en valuarvurdering efter andelsboliglovens § 5, stk. 2, litra b.

Andelsboligforeningen aflægger årsrapport efter Erhvervsstyrelsens ”vejledning om årsregnskaber for andelsboligforeninger, der aflægger årsregnskab efter årsregnskabsloven”. Denne varierer lidt i forhold til det af klager fremlagte udskrift fra ”F ApS”. Derfor kan udskriften fra ”F ApS” ikke tillægges betydning.

Det fremgår af udskriften, at:

”...

Hvis man ejer et større materielt anlægsaktiv, dette kunne være en ejendom, så vil man nogle gange forbedre/vedligeholde dette aktiv. Hvis man vedligeholder aktivet, så skal omkostningerne føres i resultatopgørelsen, hvis der er tale om en forbedring, så skal denne forbedring aktiveres. Det er derfor meget vigtigt at man finder ud af, om en omkostning er vedligeholdelse, forbedring eller måske indeholder et element af begge dele.

Der er tale om en forbedring, hvis man tilfører aktivet noget nyt, som giver aktivet en merværdi. Som eksempel kan gives, hvis man etablerer en indkørsel på en grund, så vil det være en forbedring. Er der derimod i forvejen en indkørsel som er blevet slidt, som man fjerner og erstatter med en ny, så vil der være tale om en vedligeholdelse.

...”

Hvis man skulle tillægge udskriften fra ”F ApS” betydning, er det indklagedes opfattelse, at det understregede afsnit taler til indklages fordel. Derudover har indklagede fastholdt, at udskiftning af en 29 år gammel varmtvandsbeholder mv. er en vedligeholdelse, og at det derfor er korrekt at klassificere i resultatopgørelsen.

På denne baggrund har indklagede nedlagt påstand om, at sagen afvises, da klagen ikke er tilstrækkeligt præcist formuleret. Subsidiært har indklagede nedlagt påstand om frifindelse, da der er tale

om et forhold, der ikke regnskabsmæssigt skal behandles som en forbedring, men derimod behandles som vedligeholdelse.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

Sagens formalitet

En klager kan som anført af indklagede ikke helt eller delvist overlade det til Nævnet, at udforme de enkelte klagepunkter blot ud fra en beskrivelse af et sagsforløb eller en oprensning af årsrapporter, ligesom det ej heller kan overlades til Nævnet at afklare, hvilke klagepunkter, der gøres gældende over for indklagede, da dette som anført ville kompromittere Nævnets stilling som uvildigt. Nævnet finder imidlertid, at klager, der er andelshaver og dermed medejer af den ejendom, om hvis værdiansættelse der er uenighed, i tilstrækkelig grad har præciseret, hvad klager ønsker Nævnets stillingtagen til. På denne baggrund tages indklagedes påstand om afvisning ikke til følge.

Sagens realitet

Det fremgår af bestyrelsens beretning, at der var tale om en defekt varmeveksler, og at denne blev udskiftet. Det fremgår endvidere af årsrapporten, at årsregnskabet i det væsentlige er opstillet på baggrund af ”vejledning om årsregnskaber for andelsboligforeninger, der aflægger årsregnskab efter årsregnskabsloven”. Af vejledningen fremgår, at udgifter til fastholdelse af ejendommens stand anføres under vedligeholdelse, mens udgifter til forbedring af ejendommen, hvor ejendommen bringes i bedre stand, end den var, da foreningen overtog ejendommen, tillægges ejendommens kostpris.

Det fremgår ikke af det for Revisornævnet fremlagte, at der skulle være tale om en udgift til forbedring i vejledningens forstand, hvorfor Revisornævnet lægger til grund, at der er tale om en udgift til vedligeholdelse, og at udgiften således er korrekt rapporteret i årsregnskabet. Da indklagede herefter ikke ved at afgive revisorpåtegning på årsrapporten for C for 2013 uden forbehold eller supplerende oplysninger har handlet i strid med god revisorskik, frifindes indklagede.

Thi bestemmes:

Indklagede, registreret revisor B frifindes.

Kendelsen offentliggøres, jf. revisorlovens § 44, stk. 8.

Revisornævnets kendelse kan indbringes for domstolene. I medfør af revisorlovens § 52a skal indbringelsen ske senest 4 uger efter, at kendelsen er meddelt den pågældende. Retten kan dog undtagelsesvis tillade, at kendelsen indbringes efter udløbet af fristen, når ansøgning herom indgives inden 6 måneder efter, at kendelsen er meddelt den pågældende.

Henrik Bitsch