

Den 30. november 2018 blev der i

sag nr. 010/2018

A

mod

registreret revisor B

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 19. februar 2018 har A i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt registreret revisor B for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelsen har oplyst, at B har været godkendt som registreret revisor fra den 17. februar 1992, og at B har været tilknyttet C Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, CVR-nr. xxxxxxxx, i perioden 10. februar 2004 – 27. oktober 2016 og siden 9. januar 2017 har været tilknyttet D Registreret Revisionsanpartsselskab, CVR-nr. xxxxxxxx.

Klagen:

Revisornævnet forstår klagen således, at indklagede ved afgivelse af assistanceerklæring den 20. april 2015 på personlig regnskab for A for 2014 har tilsidesat god revisorskik ved ikke at have rådgivet klager tilstrækkeligt om skattefri kørselsgodtgørelse og ved udarbejdelsen af det personlige regnskab for 2014 har anført, at mellemregningerne med to lettiske selskaber var 0 og anført indtægterne i regnskabet som skattefri kørselsgodtgørelse, og samtidig har foretaget fradrag for bilernes omkostninger i virksomheden, hvilket udløste en restskat på 994.000 kr., samt skats tilsidesættelse af regnskabet.

Sagsfremstilling

Indklagede har den 20. april 2015 afgivet assistanceerklæring på personligt regnskab for A for regnskabsåret 2014. Følgende fremgår:

” ...

Vi har opstillet den personlige formueopgørelse og de skattemæssige opgørelser for A og E for indkomståret 2014. Opgørelserne er opstillet på grundlag af virksomhedens årsregnskab og øvrige oplysninger, som De har tilvejebragt.

Opgørelserne omfatter opgørelse af skattepligtig indkomst og formue med tilhørende specifikationer.

Vi har udført opgaven i overensstemmelse med ISRS 4410, Opgaver om opstilling af finansielle oplysninger.

Vi har anvendt vores faglige ekspertise til at assistere Dem med at udarbejde og præsentere opgørelserne i overensstemmelse med gældende skattelovgivning. Vi har overholdt relevante bestemmelser i revisorloven og FSR — danske revisorers Etiske regler for revisorer, herunder principper vedrørende integritet, objektivitet, faglig kompetence og fornøden omhu.

Opgørelserne samt nøjagtigheden og fuldstændigheden af de oplysninger, der er anvendt til opstillingen heraf, er Deres ansvar.

Da en opgave om opstilling af finansielle oplysninger ikke er en erklæringsopgave med sikkerhed, er vi ikke forpligtet til at verificere nøjagtigheden eller fuldstændigheden af de oplysninger, De har givet os til brug for at opstille opgørelserne. Vi udtrykker derfor ingen revisions- eller reviewkonklusion om, hvorvidt den personlige formueopgørelse og de skattemæssige indkomstopgørelser er udarbejdet i overensstemmelse med gældende skattelovgivning.

Som anført i opgørelserne er disse udarbejdet og præsenteret på det grundlag, der er foreskrevet i gældende skattelovgivning med henblik på overholdelse af lovgivningen. Opgørelserne kan således være uegnet til andre formål.

... ”

Det fremgår af regnskabet, at anden gæld var 97 kr. (1.592.000 kr. i 2013), kørsel vedrørende lettiske selskaber for flere år var 1.592.000 kr. (0 kr. i 2013).

Parterne har fremlagt en række mails fra perioderne februar 2014, september 2014 og april 2015 vedrørende korrespondance om skattefri kørselsgodtgørelse. Referater af disse mails er ikke medtaget i sagsfremstillingen, men har indgået i Revisornævnets sagsbehandling.

Der fremgår blandt andet følgende af Skats afgørelse af 17. marts 2017:

” ...

Det kan konstateres, at du har foretaget et fradrag for erhvervmæssig kørsel i dine private biler på kr. 22.219,61. Fradraget er foretaget som en efterpostering, og er opgjort ud fra skatterådets satser. Du har ikke ført kørebog, men har oplyst, at beløbet er opgjort ud fra 2 daglige kørsler til aspargesmarken i perioden 1. maj til 25. juni 2014.

SKAT har anmodet dig om at dokumentere dine private driftsudgifter på de pågældende biler, hvilket ikke er sket.

På baggrund af de foretagne posteringer på bogføringskonto 7230 ”hævninger” og en gennemgang af dine bankkontoudtog kan der alene konstateres private tankninger for kr. 3.022,72 for hele året. I virksomhedens regnskab ses endvidere fratrukket udgifter til reparation af de private biler samt tankninger i udlandet, Der må på denne baggrund formodes, at samtlige driftsudgifter (på nær 3.022,72 kr.) på alle biler, er fratrukket i virksomhedens regnskab. Da de private bilers driftsomkostninger er fratrukket virksomhedens regnskab kan du ikke også få fradrag efter skatterådets satser. Der kan derfor ikke godkendes fradrag for kr. 22.219,61.

Der er i virksomhedens regnskab foretaget fradrag for samtlige bilers driftsomkostninger

...

Efter bestemmelsen i statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a kan der dog alene foretages fradrag for den erhvervsmæssige kørsel. Der skal derfor ansættes en privat andel. Der foreligger ingen kørebog og SKAT har ingen oplysninger om bilernes kørsel, hvorfor der ikke kan ansættes en privat andel ud fra faktiske kørsler og omkostninger. Ved vurdering af den private andel er der derfor taget udgangspunkt i et skønnet privat kørselsbehov (20.000 km) og henset til statens satser (3,73 pr. km). Dette gA en beregnet privat biludgift på 74.600 kr.

Den beregnede private biludgift sammenholdes herefter med de faktisk afholdte private biludgifter på 37.846 kr. Differencen 36.754 kr. anses som den private andel af de i virksomheden fratrukne biludgifter.

...

Der er ikke henset til nedenstående kørsler til lettiske selskaber, der ikke anses for sandsynliggjort, og derfor ikke medtages her.

Der er privat afholdt brændstofudgifter på 3.022,72 kr. og øvrige private afholdt biludgifter (vægtafgift og forsikring) på 34.823,28 kr., i alt 37.846 kr.

...

Mellemværende med Lettiske Selskaber

5.1. De faktiske forhold

Det fremgår af det af revisor udarbejdede personlige regnskab for 2014, under note 11 til kapitalforklaringen, at husstandens gæld til de lettiske selskaber F og G på henholdsvis 1.028.399 kr. og 513.620 kr. er indfriet i 2014.

I kapitalforklaringen er der endvidere konteret 1.542.019 kr. benævnt "kørsel vedr. lettiske selskaber for flere år".

Der er indkaldt mellemværende med ovennævnte lettiske selskaber, og du har oplyst, at ejerforholdet er som følgende:

F	A, 50 %	E, 50 %
G	A, 10 %	E, 90 %

Af modtagne bilag fremgår, at gælden til selskaberne er opstået i 2006, 2007 og 2008 mellem henholdsvis F/G og H, CVR.nr. xxxxxxxx, og er specificeret således:

...

	F	G
I alt	101.565,19 euro	85.857,66 euro

Af samme bilag fremgår, at gælden er nulstillet som følge af følgende fakturaer:

...

I alt	101.565,19 euro	85.857,66 euro
-------	-----------------	----------------

Fakturaerne er udstedt af H, CVR. Nr. xxxxxxxx, med teksten "skattefrie kørepenge for de sidste fem år som ikke er blevet afregnet for E og A" samt "driving to clients and office E and A, januar, februar, marts og april.

Der er modtaget lettiske regnskaber for selskaberne F og G. Det fremgår af regnskabet for F, at de 101.565 euro er fratrukket i resultatopgørelsen som renteudgifter. I F er

eneste indtægt salg af selskabets resterende jord for 20.000 euro. I G er der ingen omsætning.

Du har oplyst, at du og E skal til Letland 1 gang pr. måned og F og G betaler jer kørepenge herfor, der modregnes i jeres lån til selskaberne.

Ved mail af 3. maj 2016 har du indsendt kørselsrapporter vedrørende din kørsel for de lettiske selskaber. For 2014 har du opgjort kørslen til 4.294 km for januar, 4.373 km for februar og 4.022 km for marts.

...

5.3. SKATs bemærkninger og begrundelse

Det fremgår af den fremlagte dokumentation, at virksomheden H har haft en gæld til lettiske selskaber på i alt 187.422,85 euro, i privatforbrugsopgørelsen omregnet til 1.542.019 kr. Gælden bortfalder i 2014 som følge af fakturaer udstedt af H. De af H udstedte fakturaer i 2014 til de lettiske selskaber er ikke bogført. Omsætning består af alle virksomhedens samlede indtægter. De udstedte fakturaer anses for omsætning og er skattepligtige efter bestemmelsen i Statskattelovens § 4, stk. 1, litra a. Ikke bogført omsætning udgør således 1.542.019 kr. Af fakturaerne fremgår, at der er tale om skattefri godtgørelse for 5 års kørsel. Betingelserne for erhvervsmæssig kørsel fremgår af ligningslovens § 9 b og skattefriheden af ligningslovens § 9, stk. 4. Ligningslovens § 9, stk. 4 kan alene anvendes såfremt man kan anses for lønmodtager. H er ikke lønmodtager i forhold til F og G, ligesom hverken du eller E er lønmodtagere hos F og/eller G. Der kan alene af denne årsag ikke være tale om skattefri godtgørelse.

Der ses endvidere ikke grundlag for yderligere fradrag i virksomheden efter ligningslovens 9 b, idet der jævnfør ovenstående afsnit 4 allerede er foretaget fradrag for bilernes omkostninger, på nær en privat andel, der dog ikke levner plads til en månedlig kørsel til Letland. Det formodes, at der også er foretaget fradrag for bilernes faktiske udgifter i de foregående år. Er der afholdt udgifter til bildrift i forbindelse med de lettiske selskaber, som ikke er fratrukket, bedes dette dokumenteret.

... ”

Parternes bemærkninger:

Klager har indledningsvis anført, at han har været kunde hos indklagede fra 2003 til 2016, og at de har udarbejdet regnskabet for 2014, som SKAT har tilsidesat.

Klager har supplerende anført, at der ikke var " sorte ansatte " og udeholdt omsætning, og at han har oplyst Skat omkring problemet med den ene ansatte, som var på prøve kort tid, og derefter anmeldte klager. Klager har til støtte for klagen anført, at han skulle komme med udbytte og beløb fra salget, det var hans ansvar. C skulle lave regnskabet, så alt var efter reglerne, da de har fagviden på dette område, og det er deres ansvar. Indklagede har gjort gældende, at bilag 1 og 2 er bevis for, at gælden ikke eksisterer. Gælden til de lettiske selskaber blev først nedskrevet, da C sagde god for, at klager og hans kone kunne få skattefrie kørepenge. Indklagede har endvidere anført, at de har belært klager om betingelserne for at oppebære skattefri kørselsgodtgørelse. Derfor har klager jo sendt kørebog og lavet faktura for skattefri kørsel, som C sagde. Dette har de så efterfølgende brugt i regnskabet. Klager må jo gå ud fra, at når indklagede belærer ham omkring kørepenge, og han sender ind, hvad de mangler, og de ikke siger "STOP", dette kan vi ikke stå inde for eller bruge, så

er alt efter reglerne og 100 % i orden. C har lavet fejl og må stå til ansvar for rådgivning og udfærdigelse af årsregnskab 2014. De sidste fem bilag er mails fra februar 2014 og september 2014, hvor vi skriver omkring skattefrie kørepenge, her bliver klager også belært om fremgangsmåden, og er således i god tro.

Indklagede har vedrørende sagens formalitet anført, at sagen skal afvises, da klagen har karakter af et civilretligt søgsmål omkring erstatning og derfor falder udenfor Revisornævnets kompetenceområde, samt at klagers personlige regnskab for 2014 er forsynet med en assistenceerklæring efter ISRS 4410, hvor revisor ikke indestår for fuldstændigheden af regnskabsgrundlaget. Dette fremgår direkte af erklæringen. Indklagede har videre anført, at det, at SKAT har tilsidesat klagers regnskab for 2014 næppe skyldes påstået fejlagtig optagelse af mellemregning med to lettiske selskaber med i alt kr. 1,5 mio. Såfremt denne post havde været den eneste ”forkerte” i regnskabet, ville SKAT med stor sandsynlighed blot have korrigeret denne post og accepteret resten af regnskabet. SKAT tilsidesætter klagers regnskab for 2014 som følge af systematisk udeholdelse af omsætning fra salgsboder og løn til ”sorte ansatte” i samme boder. Sagens omfattende dokumenter viser hvorledes SKAT beregner manglende omsætning ud fra normaludbytte på forskellige afgrøder ud fra HA angivelser og antallet af salgsboder. Hertil kommer moms af udeholdt omsætning og A-skat og AM bidrag af ikke angivne lønninger. Det forhold at klager systematisk udeholder indtægter og aflønner sort arbejdskraft er jo helt og holdent et valg han selv træffer. Da indklagede afgiver assistenceerklæring på regnskabet er det ikke indklagedes opgave at efterprøve fuldstændigheden af indtægtsgrundlaget. Allerede af ovenstående grunde bør sagen afvises af Revisornævnet.

Sagens realitet

Indklagede har indledningsvis oplyst, at sagens omdrejningspunkt er håndtering af en gældseftergivelse/nedskrivning/betaling af en gæld klager privat har til to lettiske selskaber, F og G. Da denne gældseftergivelse er en væsentlig enkeltstående post i regnskabet for 2014 har indklagede ved udarbejdelsen efterprøvet regnskabsgrundlaget for mellemregningen med de lettiske selskaber.

Indklagede har vedrørende bilag 1 anført, at det er et kontoudtog fra de to lettiske selskaber, der viser, at saldo er 0 (nul). Indklagede har påpeget, at begge selskaber er ledet af klager og dennes hustru, der underskriver kontoudtogene. Så den, der er nærmest til at vide, hvad der er korrekt eller forkert er jo dermed klager selv. For at være helt sikker på, at indklagede nu også gjorde tingene korrekt, har indklagede i mailveksling i bilag 2 forespurgt klager om mellemregning med de lettiske selskaber nu også er 0 (nul). Dette svarer klager bekræftende på og anfører samtidig, at han har ført indtægterne som kørselsgodtgørelse. Under alle omstændigheder er bilag 1 og 2 bevis for, at gæld til de lettiske selskaber er 0 (nul). Klager kan derfor ikke overfor Revisornævnet hævde, at regnskabet er forkert, eller at indklagede har pligt til at rette det og optage en gæld, han selv har givet indklagede bevis for, ikke eksisterer. At indklagede har belært klager om betingelserne for at kunne oppebære skattefri kørselsgodtgørelse (primært at der skal eksistere ansættelsesforhold og kørebog), fremgår jo klart af sagens øvrige dokumenter. Da klager selv er i ledelsen i de lettiske selskaber, er han igen den nærmeste til at vide, om han selv eller hustruen er ansat i selskaberne og får løn. Hvorledes, SKAT vælger at kvalificere indtægten fra de lettiske selskaber i deres omfattende sagskompleks mod klager, er Revisornævnet uvedkommende al den stund, at indklagede i assistenceerklæringen (andet sidste afsnit) direkte skriver, at indklagede ikke indestår for, at SKAT ikke vil kunne anlægge andre holdninger til den skattemæssige behandling af poster i regnskabet. Sammenfattende har indklagede meget svært ved at se, hvad indklagede skulle have gjort mere i en assistancesag, hvor indklagede som udgangspunkt ikke skal efterprøve

regnskabsgrundlaget. Indklagede har søgt ekstern dokumentation på den omtalte regnskabspost, ligesom indklagede har bedt virksomhedens indehaver om at bekræfte regnskabsposten.

Vedrørende mail af 30. april 2018 fra klager til Revisornævnet vedr. kørsel i udenlandske firmabiler har indklagede anført, at man ikke her har kommenteret mailvekslingen fra 2011 vedr. kørsel i udenlandsk firmabil og fri bil beskatning. Indklagede har henvist til, at årsagen var, at klager kørte i lettisk indregistrerede biler i Danmark uden at betale dansk registreringsafgift, og at det findes helt og aldeles irrelevant ift. sagens tema. Den eneste kommentar skulle være, at klager hermed yderligere demonstrerer, at indklagede har belært ham om reglerne for kørsel og firmabiler.

Indklagede har supplerende anført, at det virker som om, at klager mangler at sætte sig ind i, hvad det er for en opgave, han har bestilt indklagede til at udføre. Klager har anmodet indklagede om at opstille hans regnskaber og forsyne disse med en erklæring efter ISRS 4410 (assistance med regnskabsopstilling), hvilket i øvrigt er ubestridt af klager. Når revisor udfører ”assistance med regnskabsopstilling” har revisor ikke noget ansvar for fuldstændigheden af selve regnskabsgrundlaget og tager ikke initiativ til at efterprøve regnskabsgrundlaget. Med mindre regnskabsgrundlaget er ”åbenlyst forkert”. Af bilag 3 fremgår en opstilling fra FSR Danske Revisorer omkring indholdet af- og revisors ansvar ved de forskellige typer erklæringer, der kan købes hos en praktiserende revisor. Af oversigten fremgår det klart, at ”Assistance fra godkendt revisor” er en erklæring uden sikkerhed. Og der er sat ”minus” i følgende rubrikker omkring revisors arbejde og ansvar:

- *Analyse og forespørgsler*
- *Bekræftelse fra tredje mand og kontrol af indberetning til SKAT*
- *Kontrol af væsentlige oplysninger ved eksempelvis fysisk kontrol, observation og efterregning.*

Hertil kommer, at revisors erklæring ikke udtaler sig om regnskabets fuldstændighed eller retvisende billede og dermed ikke giver nogen sikkerhed omkring regnskabsoplysningerne. Når man læser klagers replik, så får man det indtryk, at det er indklagedes ansvar, at klagers regnskab er påstået

fejlbehæftet. Det ville det også have været, såfremt klager havde anmodet om enten ”ISA revision” eller ”udvidet gennemgang”. I disse tilfælde indebærer revisors ydelse en høj grad af sikkerhed for, at regnskabet ikke er behæftet med væsentlige fejl og mangler.

Indklagede har vedrørende ansvaret for den skattemæssige kvalifikation af gælds eftergivelser fra lettiske selskaber supplerende anført, at klager vil gøre indklagede ansvarlige for regnskabsposter, han selv har godkendt, og som indklagede ikke har pligt til at undersøge i en opgave efter ”Assistance fra godkendt revisor”. Det fremgår dog, hvorvidt gælden til de lettiske selskaber er nul eller ikke er nul. Indklagede har spurgt klager, om han nu er helt sikker på, at han vil have gælds eftergivelsen fra Letland bogført som kørselsgodtgørelse:

”Så skal jeg lige høre omkring mellemregningen med Letland, hvad er det den Lettiske revisor har gjort, har hun ført 1,5 mio. dkk som kørselsgodtgørelse til dig? Jeg kan sagtens gøre det samme her i Danmark, men det vil virke meget iøjenspalende i regnskabet....men det er op til dig....”

Til dette svare klager blot:

”De 1,5 mio. dkk er ført som kørselsgodtgørelse, så alt er i nul, hos de lettiske selskaber.”

Med ovenstående mailveksling in mente må indklagede på det kraftigste bestride, at indklagede skulle have ”sagt god for”, at klager kan oppebære skattefri kørselsgodtgørelse fra de lettiske selskaber. Indklagede har informeret klager om reglerne for skattefri kørselsgodtgørelse, som det fremgår af mailudveksling med I.

”Dette har de så efterfølgende brugt i regnskabet. Jeg må jo gå ud fra, at når de belærer mig omkring kørepenge og jeg sender ind, hvad de mangler og de ikke siger ”STOP” dette kan vi ikke stå inde for eller bruge, så er alt efter reglerne og 100 % i orden. C har lavet fejl og må stå til ansvar for rådgivning og udfærdigelse af årsregnskab 2014.”

I en assistanceopgave efter ISRS 4410 er det ikke indklagedes opgave at ”sige stop” omkring skattemæssig kvalifikation af en gælds eftergivelse fra lettiske selskaber. At indklagede ikke indestår for korrekt skattemæssig kvalifikation af regnskabets poster fremgår direkte af den afgivne assistanceerklæring på klagers regnskab. Indklagede har derfor ikke begået fejl.

I den forbindelse finder indklagede ikke, at kvalifikation af gælds eftergivelsen fra de lettiske selskaber som kørselsgodtgørelse er en ”åbenlys fejl”, der skulle have medført, at indklagede slet ikke ville have kunnet afgive en erklæring på regnskabet. SKAT er af den opfattelse, at der er tale om udbytte. Begge type indtægter vil skulle indtægtsføres på kapitalforklaringen.

Indklagede har endeligt anført, at det er åbenlyst, at klagers forventninger om revisors ansvar ved ”assistance med regnskabsopstilling” er helt ude af trit med virkeligheden. I det omfang klager mener sig dårligt rådgivet og berettiget til erstatning, kan indklagede kun opfordre ham til at udtage stævning mod indklagede ved de civile domstole.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

Det fremgår af revisorlovens §§ 43, stk. 3, at klager over, at en revisor ved udførelsen af opgaver efter §§ 1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, kan indbringes for Revisornævnet. Efter revisorlovens forarbejder og nævnets praksis anses nævnets kompetence at omfatte "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring" (jf. Betænkning 14/11/2002). Det primære område for nævnets kompetence er efter bestemmelserne dog erklæringer med sikkerhed. Indklagede har afgivet revisorerklæring uden sikkerhed på det personlige regnskab for regnskabsåret 2014 for A.

Efter sit indhold vedrører klagen imidlertid i realiteten ikke den af indklagede afgivne erklæring, men derimod indklagedes rådgivning af klageren om muligheden for at få skattefri kørselsgodtgørelse for en længere periode i forbindelse med klagerens arbejde i Letland. Rådgivningen har efter klagerens opfattelse medført, at de beløb, der er debiteret klagerens og dennes hustrus lettiske selskaber, af skattevæsenet er anset for at være omsætning. Revisornævnet finder derfor, at der reelt er tale om en klage over et forhold, der ikke er omfattet af Revisornævnets kompetence. Sagen afvises derfor. Det bemærkes, at Revisornævnet herved ikke har taget stilling til indholdet af den af indklagede afgivne erklæring.

Det tilføjes, at eventuelle erstatningskrav henhører under domstolene.

Thi bestemmes:

Den af A indgivne klage over registreret revisor B afvises.

Klagegebyret tilbagebetales til klageren.

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

Revisornævnets kendelse kan indbringes for domstolene. I medfør af revisorlovens § 52 a 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