

Den 17. april 2020 blev der i

sag nr. 022/2019

Erhvervsstyrelsen

mod

fhv. registreret revisor A

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 26. august 2019 har Erhvervsstyrelsen i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt nu forhenværende registreret revisor A for Revisornævnet.

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

Personlige oplysninger

Indklagede er tidligere anset ved Revisornævnet anset således:

ved kendelse af xx. xxx xxx (sag nr. xxx/xxx) pålagt bøde på 20.000 kr. Indklagede blev fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik samt erklæringsbekendtgørelsen.

Klagen:

Erhvervsstyrelsen har rejst følgende klagepunkter:

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

Sagsfremstilling:

Erhvervsstyrelsen iværksatte i 2017 en undersøgelse af revisionen af årsregnskabet for A/S C. Kontrollen blev udført den 27. juni 2017.

Følgende fremgår af kvalitetskontrollantens erklæring:

” ...

Det er min vurdering, at revisor ikke i tilstrækkelig grad har udarbejdet en tilstrækkelig planlægning, idet der ikke er udpeget væsentlige og risikofyldte områder i planlægningen.

Det er endvidere min vurdering, at der mangler dokumentation for de udførte handlinger på en række centrale områder ligesom en række planlagte handlinger ikke ses at være udført.

Det er min vurdering, at der er mangler i revisionsdokumentationen idet der mangler et konkluderende revisormemo. Endvidere mangler revisors dokumenterede stillingtagen til / vurdering af forholdet omkring sikkerhedsstillingse.

... ”

Vedrørende selskabet A/S C (revision):

Indklagede har den 3. maj 2017 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for A/S C for regnskabsåret 2016 uden forbehold eller supplerende oplysninger.

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat efter skat var 363.594,00 kr. (-56.685,00 kr. i 2015), balancesummen var 19.104.038,00 kr. (18.450.124,00 kr. i 2015), herunder egenkapital med 15.361.990,00 kr. (14.998.396,00 kr. i 2015) Det fremgår videre af årsrapporten at de kortfristede forpligtelser var 2.695.048,00 kr. (2.427.728,00 kr. i 2015). Handelsbesætning indgår med 4.561.945,00 kr. (3.539.990,00 kr. i 2015) i årsregnskabet, svarende til 24 % af balancesummen. Materielle anlægsaktiver indgår i årsregnskabet med 6.028.755,00 kr., (6.325.598,00 kr. i 2015) svarende til 31 % af balancesummen.

Der fremgår vedrørende varebeholdningen i anvendt regnskabspraksis følgende:

” ...

Varebeholdninger, der omfatter husdyr anses som biologiske aktiver og måles til dagsværdi. Dagsværdien fastsættes på baggrund af markedspriser på balancedagen.

... ”

Vedrørende ændringer i anvendt regnskabspraksis fremgår endvidere følgende beskrivelse:

” ...

Årsrapporten for selskabet for 2016 er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for klasse B-virksomheder, bortset fra immaterielle anlægsaktiver, hvor kvoter og betalingsrettigheder indregnes til dagsværdi.

ÆNDRING I ANVENDT REGNSKABSPRAKSIS

Der er blandt andet som følge af ændring af Årsregnskabsloven foretaget følgende ændringer af anvendt regnskabspraksis i årsrapporten:

Bygninger måles til kostpris minus akkumulerede afskrivninger. Tidligere anvendt regnskabspraksis for bygninger var måling til dagsværdi. Eventuelle tidligere foretagne opskrivninger samt tilknyttet udskudt skat heraf på bygninger er tilbageført.

Egenkapitalreserve for udviklingsomkostninger. Et beløb svarende til de indregnede udviklingsomkostninger, der indregnes i 2016 eller efterfølgende, bindes fremover på en særlig reserve under egenkapitalen benævnt "Reserve for udviklingsomkostninger". Reserven er en bunden reserve. Reserven reduceres med foretagne afskrivninger.

Reserve for opskrivninger vedrørende immaterielle og materielle anlægsaktiver, der måles til dagsværdi efter årsregnskabsloven § 41 reduceres med foretagne afskrivninger og overføres til den frie reserve overført over-/underskud. Ændringen er foretaget med tilbagevirkende kraft.

Den anvendte regnskabspraksis generelt og for relevante poster er følgende:

... ”

Revisors valgte væsentlighedsniveau udgør 49.000,00 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til skema C fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse **B**, og som beskrivelse af sagen er anført:

Af ”Bilag 3, "Issue Tracker" samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave” fremgår det af afsnit E, at kvalitetskontrollanten har besvaret spørgsmål 1 til 6 vedrørende planlægning af revisionsopgaven med ”nej” – bortset fra spørgsmålet om, hvorvidt der er fastlagt væsentlighedsniveau.

Kvalitetskontrollanten har endvidere bemærket følgende:

”Det overordnede planlægningsnotat indeholder ingen dato for udarbejdelse. Der er planlagt detailrevision som revisionsstrategi – begrundelsen herfor fremgår ikke af planlægningsnotatet ligesom det ikke fremgår hvilke områder der er vurderet som væsentlige og risikofyldte.

...

Beskrivelsen af kunden er meget spartansk – ingen omtale af risici, IT og interne controller.

Der er ikke taget stilling til risici for væsentlig fejlinformation på regnskabs- og revisionsmålsniveau.

Ingen omtaler af besvigelser, kompleksitet m.v.

...

Revisor har ikke taget stilling til besvigelser i relation til indregning af indtægter

... ”

Af ”Bilag 3, "Issue Tracker" samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave” fremgår det af afsnit E, at kvalitetskontrollanten har besvaret spørgsmål 7 og 8 vedrørende planlægning af revisionsopgaven med ”ja”.

Kvalitetskontrollanten har endvidere bemærket følgende:

” ...

Indgår der væsentlige regnskabsmæssige skøn i virksomhedens regnskab?

Oplys hvilke.

Værdiansættelse af materielle anlægsaktiver

*Værdiansættelse af varelager
Værdiansættelse af tilgodehavender fra salg*

...
*Der er i revisionsplanen indarbejdet handlinger der forholder sig til de ovenfor
anførte regnskabsmæssige skøn.*
... ”

Indklagede har til kvalitetskontrollantens observationer bemærket følgende:

” ...
*Der er ikke omtalt besvigelsesrisici, da denne er vurderet som lav (ikke muligt) da der
som nedenfor omtalt kun er én aftager af slagtesvin*
... ”

Af ”Bilag 3, ”Issue Tracker” samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave” fremgår det af afsnit F, at kvalitetskontrollanten har besvaret spørgsmål 14 vedrørende dokumentation for udførelse af revisionsopgaven med ”nej”.

Kvalitetskontrollanten har endvidere bemærket følgende:

” ...
En del af handlingerne [i]revisionsplanen er ikke udfyldte
... ”

Af ”Bilag 3, ”Issue Tracker” samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave” fremgår det af afsnit F, at kvalitetskontrollanten har besvaret spørgsmål 15 vedrørende dokumentation for udførelse af revisionsopgaven med ”nej”.

Kvalitetskontrollanten har endvidere bemærket følgende:

” ...
*De foreliggende arbejds papirer er forholdsvis sparsomme for oplysninger og
bemærkninger. Der er oftest blot anført initialer uden yderligere
bemærkninger.*

Materielle anlægsaktiver:

Enkelte aktiver ”rammer” scrapværdien – det fremgår ikke hvordan revisor forholder sig hertil.

Varelager

*Revisor har ikke dokumenteret revisionsbevis for tilstedeværelse af varelager.
Prisfastsættelse – dokumentation mgl.*

Nettoomsætning

*Revisor forholder sig ikke til besvigelsesrisiko
Revisor forholder sig ikke til fuldstændighed og periodisering.*

Tilgodehavender fra salg

Dokumentation herfor foreligger ikke særlig præcis. Med hjælp fra virksomheden blev det dog fremskaffet.

... ”

Af ”Bilag 3, ”Issue Tracker” samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave” fremgår det af afsnit G, at kvalitetskontrollanten har besvaret spørgsmål 1 vedrørende dokumentation for udførelse af revisionsopgaven med ”nej”.

Kvalitetskontrollanten har endvidere bemærket følgende:

”...

Der foreligger ikke et opsamlende konklusionsmemo, der forholder sig til det udførte arbejde herunder de identificerede risici (som ikke var udpeget)

...”

Indklagede har til kvalitetskontrollantens observationer bemærket følgende:

”...

Nettoomsætning:

Vedr. omsætningen og salget af grise denne kontrolleret med udskrifter fra CHR (Centrale Husdyr Register). Dermed er tilgang af smågrise og afgang af slagtesvin kontrolleret på antal. Vor udførte kontrol viste, at der var overensstemmelse med årsrapportens tal.

Vedr. omsætning er det i forbindelse med vores tiltrædelse til revisionsopgaven registreret, at bogføringen sker i Ø90. Ø90 indeholder for selskabet automatisk dataoverførsel (digitale overførsler) af afregningsdata fra aftageren (kunden) D til selskabet. Salget af slagtesvin sker til én aftager/kunde.

Derfor er det min vurdering at omsætningen er lavrisikoområde.

Vedr. værdiansættelsen af materielle anlægsaktiver, er værdierne for traktorer diskuteret med selskabets ledelse. Værdierne er fundet i overensstemmelse med de nedskrevne værdier.

Varelageret er opgjort af selskabet og vareforbruget er testet/afstemt med DB-Tjek og drøftet med svinerådgivningskonsulent E.

...”

Af ”Bilag 3, ”Issue Tracker” samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave” fremgår det af afsnit A, at kvalitetskontrollanten har besvaret spørgsmål 3 vedrørende erklæringsemnet med ”nej”.

Kvalitetskontrollanten har endvidere bemærket følgende:

”...

Anvendt regnskabspraksis er ikke tilpasset den konkrete virksomhed (ex. oplysninger om bygninger, udviklingsomkostninger og kvoter m.v. som ikke findes i selskabet.) Aktiver med anskaffelsessum under 100.000 udgiftsføres – ikke i overensstemmelse med ÅRL.

Bogført værdi af pantsatte aktiver mangler i note om pantsætninger.

Ejerpantebrev er stillet

Egenkapitalen er forhøjet med fejlposteret vedr. udbytte kr. 96.600 der er ført som tilgodehavende og modposteret egenkapital.

... ”

Af ”Bilag 3, ”Issue Tracker” samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave” fremgår det af afsnit F, at kvalitetskontrollanten har besvaret spørgsmål 15 vedrørende dokumentation for udførelse af revisionsopgaven med ”nej”.

Kvalitetskontrollanten har endvidere bemærket følgende:

” ...

Aktionærlån:

...

Der er stillet sikkerhed i selskabets aktiver – sikkerhedsstillelsen dækker 3. mands gældsforpligtelser. 3. mand er i dette tilfælde I/S C som har samme ejerkreds som aktionærerne i selskabet – dermed opstår der et ulovligt aktionærlån jf. selskabslovens § 210.

... ”

Indklagede har til kvalitetskontrollantens observationer bemærket følgende:

” ...

Siden 2014 har der været en løbende dialog med F om tilpasning af sikkerheder og fjernelse af sikkerhedsstillelser. Denne drøftelse hang sammen med en igangsat opløsning af I/S C. Af flere grunde er denne opløsning af I/S C først kommet i gang i 2017. Sikkerhedsstillelser er der dog ”saneret” i 2016. Bl.a. sikkerhedsstillelse fra I/S C til A/S C. Men sikkerhedsstillelsen fra A/S C til I/S C er ikke blevet ”saneret”. På mine og andre rådgiveres forespørgsler på sletning af sikkerheden fra A/S C til I/S C har F udtrykt, at dette ikke var noget problem. Denne kunne bare slettes. Jeg har derfor antaget og betragtet sikkerhedsstillelsen som en nullitet. Og at løsøreejerpantebrevet alene er til sikkerhed for selskabets engagement med F.

... ”

Erhvervsstyrelsen har ved skrivelse af 9. juli 2019 gennemført en høring af indklagede, hvoraf det blandt andet fremgår, at styrelsen havde til hensigt at indbringe indklagede for Revisornævnet.

Indklagede har ikke afgivet høringssvar.

Erhvervsstyrelsen har herefter, ved skrivelse af 26. august 2019 truffet afgørelse om indbringelse af indklagede for nævnet i overensstemmelse med det anførte i høringsskrivelsen.

Parternes bemærkninger:

Erhvervsstyrelsen har til støtte for klagepunkt a anført, at revisors planlægning vedrørende revisionen af årsrapporten for 2016 for A/S C er mangelfuld. Planlægningsnotatet er ikke dateret, der er ingen begrundelse for valg af revisionsstrategi. Der er ikke taget stilling til risici for væsentlig fejlinformation på regnskabs- og revisionsmålsniveau, eller taget stilling til risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser, herunder i relation til indregning af indtægter.

Erhvervsstyrelsen har noteret sig revisors bemærkninger, hvori det er anført, at der ikke er omtalt besvigelserisiko i planlægningen, da denne er vurderet som lav, fordi der kun er én aftager af

slagtesvin. Styrelsen bemærker hertil, at det efter styrelsens vurdering afhænger af virksomhedens forretningsgange og kontrolmiljø, hvorvidt en aftager alene kan begrunde, at der ikke er besvigelsesrisici vedrørende indregning af indtægter, og bemærker samtidig, at revisor ikke har dokumenteret at have forholdt sig hertil i revisionsplanlægningen. Styrelsen bemærker endvidere, at vurdering af besvigelsesrisici på planlægningstidspunktet ikke udelukkende omfatter vurdering i forhold til virksomhedens aftagere, ligesom revisors bemærkning ikke ændrer på, at revisionsplanlægningen ikke indeholder dokumenteret stillingtagen til besvigelsesrisici.

Erhvervsstyrelsen bemærker, at når revisionsplanlægningen ikke er udført tilstrækkeligt, er der forøget risiko for, at væsentlige og risikofyldte områder dermed ikke bliver tilstrækkeligt afdækket revisionsmæssigt. Det fremgår, at revisor har indarbejdet handlinger i revisionsplanen, der forholder sig til, at der indgår regnskabsposter, der indeholder regnskabsmæssige skøn. Det fremgår dog ligeledes, at en del af handlingerne i revisionsplanen ikke er udfyldt. De arbejdshandlinger i revisionsplanen, der er udfyldt, er generelt ikke dokumenteret med underliggende arbejdsrapporter, ligesom der ikke er nogen konklusion på, at relevante risici er afdækket med de udførte handlinger. Der foreligger herunder ikke dokumentation for, at revisor har taget stilling til værdiansættelse af anlægsaktiver, hvoraf flere aktiver indgår til forventet scrapværdi, ligesom der ikke foreligger dokumenteret revisionsbevis for tilstedeværelse og værdiansættelse af varelageret, hvoraf en væsentlig del indgår i årsregnskabet til dagsværdi. Det fremgår, at revisors udfyldelse af handlinger i revisionsplanen, generelt er sket ved anførelse af initialer uden yderligere bemærkninger. Erhvervsstyrelsen har noteret sig revisors bemærkninger, hvori det er anført, at salg af grise er kontrolleret til udskrifter fra Det Centrale Husdyr Register, samt at bogføringssystemet Ø90 indeholder automatisk dataoverførsel af afregningsdata fra kunden. Dette ændrer dog ikke på, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger vedrørende omsætningen, herunder dokumentation for, at der er sket afdækning af revisionsmålene fuldstændighed og periodisering.

Erhvervsstyrelsen har endvidere noteret sig revisors bemærkninger om, at værdierne af traktorer er diskuteret med selskabets ledelse, samt at varelageret er drøftet med en svinerådgivningskonsulent. Erhvervsstyrelsen bemærker, at revisionsbevis ikke kan opnås alene ved forespørgsler uden udførelse af yderligere revisionshandlinger, og at det ikke er tilstrækkeligt, at revisor efterfølgende verbalt kan redegøre for udførte handlinger. Det skal kunne udledes af revisionsdokumentationen, hvilke revisionshandlinger, der er udført, samt de opnåede resultater heraf, herunder hvorledes revisor har forholdt sig til udøvede skøn. Det er derfor heller ikke tilstrækkeligt, at revisor alene generelt har anført initialer ud for arbejdshandlinger i revisionsplanen.

Erhvervsstyrelsen finder på baggrund af ovenstående, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A/S C for 2016, idet der ikke er dokumentation for, at der er udvist den fornødne professionelle skepsis ved planlægningen og udførelsen af revisionen, da revisionsplanlægningen og dokumentation for udførte handlinger er mangelfuld, og der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som grundlag for den afgivne revisionspåtegning.

Erhvervsstyrelsen har til støtte for klagepunkt b anført, at årsregnskabet for A/S C for 2016 indeholder en række overtrædelser af årsregnskabsloven, som revisor ikke har afdækket og forholdt sig til i sine arbejdsrapporter. Overtrædelserne af årsregnskabsloven omhandler, at det fremgår, at aktiver med anskaffelsessum under 100 tkr. bliver udgiftsført. Det er ikke i overensstemmelse med årsregnskabsloven at fastlægge en praksis om at udgiftsføre aktiver med en

anskaffelsessum under 100 tkr. Der mangler desuden oplysning om bogført værdi af pantsatte aktiver, ligesom en bogføringsfejl vedrørende udloddet udbytte har medført fejlklassifikation af et beløb på 97 tkr. mellem egenkapital og andre tilgodehavender. Årsregnskabet redegørelse for anvendt regnskabspraksis indeholder omtale af, at der er sket ændring af regnskabspraksis for regnskabsposter, som ikke eksisterer i selskabet, ligesom beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis omtaler regnskabsposter, herunder bygninger, udviklingsomkostninger og kvoter, som ikke eksisterer i selskabet. Omfanget af irrelevante områder i beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis medfører, efter Erhvervsstyrelsens vurdering, at beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis ikke i tilstrækkelig grad er tilpasset den konkrete virksomhed. Efter styrelsens opfattelse er det en mangel ved revisionen, at revisor ikke har afdækket samt forholdt sig dokumenteret til, om regnskabet i alle væsentlige henseender er udarbejdet i overensstemmelse med en relevant regnskabsmæssig begrebsramme, herunder hvorvidt ovennævnte overtrædelser af årsregnskabsloven skulle have betydning for udformningen af revisionspåtegningen.

Erhvervsstyrelsen finder på baggrund af ovenstående, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og god revisorskik, jf. § 16, stk. 1 og 2 ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A/S C for 2016, idet revisionen er mangelfuld for så vidt angår revisors kontrol af overholdelse af den regnskabsmæssige begrebsramme.

Erhvervsstyrelsen har til støtte for klagepunkt c anført, at A/S C har stillet et ejerpantebrev med pant i selskabets aktiver til sikkerhed for aktionæren I/S C's mellemværende med F. Ejerkredsen i I/S C er sammenfaldende med ejerkredsen i A/S C, hvorved der er tale om en ulovlig sikkerhedsstillelse. Det fremgår ikke af revisors arbejds papirer, hvorledes revisor har forholdt sig hertil. Revisor har i sine bemærkninger anført, at der har været løbende dialog med banken, og at der er igangsat en opløsning af I/S C, samt at banken, på revisors og andre rådgiveres forespørgsler vedrørende sletning af sikkerheden, har fået oplyst, at denne bare kunne slettes. Disse bemærkninger ændrer dog ikke på, at sikkerheden eksisterer, og at der er tale om en ulovlig sikkerhedsstillelse i henhold til selskabsloven, og at ledelsen kan risikere at ifalde ansvar herfor. Styrelsen bemærker, at revisor skal foretage en selvstændig dokumenteret vurdering som grundlag for den afgivne erklæring. I henhold til erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, skal der foretages fremhævelse af forhold i revisionspåtegningen, såfremt ledelsen kan ifalde ansvar på grund af overtrædelse af den for virksomheden fastsatte selskabsretlige lovgivning.

Erhvervsstyrelsen finder på baggrund af ovenstående, at indklagede har overtrådt dagældende erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 2, ved afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskabet for A/S C for 2016, idet der ikke er foretaget fremhævelse af forhold i revisionspåtegningen, for, at ledelsen kan ifalde ansvar på grund af overtrædelse af den for virksomheden fastsatte selskabsretlige lovgivning.

Indklagede har ikke udtalt sig overfor Revisornævnet og alene bemærket, at hun gik på pension den 31. maj 2017.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

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

Det fremgår af revisorlovens § 16, stk. 1, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af erklæringsopgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2. Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader.

Revisionsstandarderne (RS) anses for at udfylde god revisorskik, jf. revisorloven § 16, stk. 1, og de godkendte revisorer skal efterleve principperne i standarderne i forbindelse med revision af årsrapporter.

Det fremgår af RS 500, afsnit 2, at revisor skal opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for at blive i stand til at drage konklusioner, som er tilstrækkelige som grundlag for revisionskonklusionen. Det fremgår videre af RS 505, afsnit 2, at revisor skal fastslå, om anvendelse af eksterne bekræftelser er påkrævet for at tilvejebringe tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for revisionsmål. For at fastslå dette skal revisor overveje den vurderede risiko for væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau, samt hvordan revisionsbeviset fra andre planlagte revisionshandlinger kan reducere risikoen for væsentlig fejlinformation på revisionsmålsniveau til et acceptabelt lavt niveau.

Klagepunkt a)

Efter indholdet af kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer findes det godtgjort, at der savnedes dokumentation for, at den indklagede revisors erklæringsarbejde levede op til gældende krav med hensyn til planlægning af arbejdet samt dokumentation for samtlige udførte revisionshandlinger. Nævnet finder endvidere, at indklagede ikke ved de foretagne revisionshandlinger har opnået fuldt tilstrækkeligt revisionsbevis som grundlag for den afgivne revisorpåtegning, idet det bemærkes, at det ikke er tilstrækkeligt, at indklagede efterfølgende er i stand til at redegøre for de udførte arbejdshandlinger, hvis dette ikke samtidig er dokumenteret i revisionsdokumentationen. Den utilstrækkelige efterlevelse af dokumentationskravene indebærer herefter, at den indklagede revisor har overtrådt god revisorskik, jf. revisorlovens § 23 og § 16, stk. 1 og 2.

Indklagede er på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt b)

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

Indklagede er på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c)

Det fremgår af erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, at revisor i sin revisionspåtegning skal tage forbehold, hvis regnskabet indeholder væsentlige fejl og mangler, og at forbehold altid skal tages,

når regnskabet ikke indeholder krævede oplysninger, medmindre de manglende oplysninger er uvæsentlige, jf. erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 2.

Erhvervsstyrelsens vejledning om erklæringsbekendtgørelsen indeholder bl.a. følgende definition af væsentlighedskriteriet:

Hvad der er væsentligt bestemmes ud fra de informationsbehov, som en modtager i almindelighed må forventes at have. Det afgørende er, om bestemte oplysninger eller fremgangsmåder ud fra normale omstændigheder må forventes at påvirke modtagerens bedømmelse af den situation, som revisors erklæring handler om.

[...]

Information er væsentlig, hvis udeladelse heraf eller fejl heri kan have indflydelse på regnskabsbrugers økonomiske beslutningstagen truffet på grundlag af årsregnskabet. Væsentligheden afhænger af størrelsen af posten eller fejlen, vurderet ud fra de specifikke forhold ved udeladelsen eller ved den fejlagtige oplysning. Derfor fungerer væsentlighedskriteriet som et niveau eller en grænse, snarere end som en primær kvalitativ egenskab, som oplysningen skal opfylde for at kunne være nyttig.

Videre fremgår det af erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 1, at revisor skal give supplerende oplysninger om eventuelle forhold i regnskabet, som revisor påpeger uden at tage forbehold, og at revisor skal give supplerende oplysninger, hvis lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er fulgt, og forholdet er væsentligt, hvis revisor under sit arbejde med revisionen bliver opmærksom på oplysninger, som giver en begrundet formodning for, at medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar for handlinger eller undladelser, der berører virksomheden, tilknyttede virksomheder, virksomhedsdeltagere, kreditorer eller medarbejdere, hvis revisor bliver opmærksom på overtrædelser af blandt andet skatte, afgifts- eller tilskudslovgivningen, og den for virksomheden fastsatte selskabsretlige eller tilsvarende lovgivning, jf. i det hele § 7, stk. 2. Supplerende oplysninger må ikke erstatte et forbehold, jf. § 7, stk. 3.

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

Indklagede er på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

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

For overtrædelse af revisorlovens § 16, stk. 1 og 2 og § 23, samt dagældende erklæringsbekendtgørelses § 7, stk. 2, pålægges indklagede i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der fastsættes til 40.000 kr.

Thi bestemmes:

Indklagede, forhenværende registreret revisor A, pålægges en bøde på 40.000 kr.

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