

Den 21. april 2020 blev der i

sag nr. 23/2019

Erhvervsstyrelsen

mod

statsautoriseret revisor A

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 28. august 2019 har Erhvervsstyrelsen i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt statsautoriseret revisor A for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelsen har oplyst, at A har været godkendt som statsautoriseret revisor fra den 4. februar 1994 og har været tilknyttet revisionsvirksomheden B ApS cvr.nr. xx xx xx xx fra den 6. september 2016.

Ved kendelse af 22. juli 2015 i sag nr. xxx/xxxx blev A pålagt en bøde på 50.000 kr. for overtrædelse af revisorlovens § 16, stk. 1, og § 23, ved ikke at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til brug for afgivelsen af vurderingsberetningen ved stiftelsen af C.

Klagen:

Erhvervsstyrelsen har fremsat følgende klage:

Indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens 1, stk. 1, og § 2, stk. 1, nr. 1 og nr. 2, og dermed tilsidesat god revisorskik ved at have afgivet en vurderingsmandserklæring i forbindelse med omdannelse af B. ApS, cvr.nr. xx xx xx xx, igennem B. ApS, cvr.nr. xx xx xx xx, selvom indklagede ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i selskabet, var direktør i selskabet og var tilknyttet selskabet som statsautoriseret revisor.

Sagsfremstilling:

Det fremgår af udskrift fra Erhvervsstyrelsen vedrørende B. ApS, cvr.nr. xx xx xx xx, at selskabet er stiftet den 2. august 2016, at selskabets branchekode er bogføring og revision og skatterådgivning, at virksomhedstypen er angivet at være statsautoriseret revisionsvirksomhed, at selskabets stifter og direktør er A, der også er legal og reel ejer af selskabet og endvidere den eneste tilknyttede revisor, samt at 100 % af stemmeandelen i selskabet indehaves af godkendt revisor eller revisionsvirksomhed.

Den 20. juni 2017 har indklagede afgivet vurderingsmandserklæring i forbindelse med omdannelse af selskabet B. IVS, cvr.nr. xx xx xx xx fra et iværksætterselskab til et anpartsselskab. Følgende fremgår af de uafhængige revisors erklæring:

" Vurderingsmands erklæring i forbindelse med omdannelse af selskabet B. IVS, CVR-nr. xx xx xx xx.

Jeg er udpeget som vurderingsmand i henhold til selskabslovens § 37 og har efter aftale med ledelsen til brug for virksomhedens omdannelse fra IVS til APS selskab foretaget revision af virksomhedens formueopgørelse udarbejdet efter principperne i selskabslovens § 14, stk. 2-7.

Det udførte arbejde

...

Konklusion

Det er min opfattelse, at virksomhedens formue mindst andrager 50.000 pr. 20. juni 2017, samt at der ikke forefindes lån ydet til selskabsdeltagerne i virksomheden.

Hellerup, den 20. juni 2017

..."

Det fremgår endvidere af erklæringen, at indklagede har underskrevet vurderingsmandserklæringen gennem revisionsfirmaet B. IVS.

Ved skrivelser af 11. februar 2019 og 25. juni 2019 til indklagede fra Erhvervsstyrelsen har Erhvervsstyrelsen fremsendt høring, hvoraf det blandt andet fremgår, at Erhvervsstyrelsen havde til hensigt at indbringe indklagede for Revisornævnet.

Ved skrivelser af 11. marts 2019 og 9. august 2019 har indklagede besvaret høringerne. Følgende fremgår:

"Jeg har modtaget din skrivelse af 11. februar 2019 med sagsnr 2019-898 hvori du gør opmærksom på at der er foretaget selvrevision i forbindelse med min afgivelse af erklæring ved omdannelse af selskab fra IVS til ApS.

Jeg skal være den første til at beklage dette, idet det ikke var i min tanke at der var tale om selvrevision i forbindelse med afgivelsen af erklæringen til brug for omdannelse af selskabet til anpartsselskab, bl.a. henset til at der ikke var tvivl om selskabskapitalens tilstedeværelse i form af såvel kontanter som børsnoterede aktier, hvis værdi mindst androg kr. 50.000 på omdannelsestidspunkter. Det fremgår også af de efterfølgende aflagte årsregnskaber at selskabskapitalen er intakt og mere til endda.

Jeg vil naturligvis være mere agtpågiven fremover ..."

"Din skrivelse af 25. juni 2019 er modtaget og heraf fremgår, at det er Styrelsens hensigt at indbringe mig for Revisornævnet i forbindelse med min afgivelse af vurderingsberetning i forbindelse med omdannelse af selskab til anpartsselskab.

Jeg har tidligere i min mail af 11. marts 2019 tilkendegivet overfor dig, at jeg ikke var opmærksom på at der var tale om selvrevision, idet der ikke var tvivl om selskabskapitalens tilstedeværelse i form af dels kontanter og dels børsnoterede aktier, hvis værdi mindst androg kr. 50.0000 på omdannelsestidspunktet. Ligeledes har jeg oplyst overfor dig, at de efterfølgende regnskabsår for selskabet har udvist overskud således at selskabskapitalen er intakt og endda mere til, samtidig med at der er betalt selskabsskat i alle årene. samt at selskabet ikke har nogen form for eksterne gældsforpligtelser.

Angående henvisningen til Revisornævnets afgørelse af 22. juli 2015 i sag nr 119/2014 omhandlede denne sag et forhold, hvor en nu forhenværende kunde bevist løgn overfor mig og ikke efterfølgende ville vedstå sig de oplysninger som kunden havde afgivet overfor mig. ...

Jeg vil naturligvis være mere agtpågiven fremover når der afgives erklæringer og påtegninger, således at der ikke fremover vil kunne sættes tvivl om min uafhængighed.”

Ved skrivelse af 28. august 2019 har Erhvervsstyrelsen herefter truffet afgørelse i sagen, herunder om indbringelse af indklagede for Revisornævnet.

Parternes bemærkninger:

Klager har til støtte for klagen anført, at indklagede som statsautoriseret revisor har afgivet en vurderingsmandserklæring den 20. juni 2017 i forbindelse med omdannelse af B. fra et iværksætterselskab til et anpartsselskab. Indklagede har underskrevet vurderingsmandserklæringen gennem B. IVS som tilknyttet revisor uanset, at indklagede er registreret som direktør, kapitalejer og samtidig er tilknyttet revisionsvirksomheden som statsautoriseret revisor i revisorregistreret. Indklagede er samtidig eneste registrerede ledelsesmedlem, direktør, i B. ApS og ejer desuden samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i B ApS.

Klager har på denne baggrund gjort gældende, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1, og nr. 2, idet indklagede har foretaget selvrevision.

Klager har til klagepunktet henvist til revisorlovens § 24, stk. 1, uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, og § 2, stk. 1, nr. 1.

Indklagede har i det hele henvist til sine høringssvar af 11. marts 2019 og 9. august 2019 til Erhvervsstyrelsen, der er gengivet ovenfor under sagsfremstillingen.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

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

Revisornævnet lægger på baggrund indklagedes høringssvar til Erhvervsstyrelsen og på baggrund af de dokumenterede bilag - herunder udskriften fra Erhvervsstyrelsen vedrørende registrering af B ApS - som ubestridt til grund, at indklagede var eneste registrerede ledelsesmedlem og direktør i revisionsvirksomheden B IVS på tidspunktet for indklagedes afgivelse af vurderingsmandserklæring den 20. juni 2017 vedrørende omdannelsen af selskabet fra iværksætterselskab til anpartsselskab. Revisornævnet lægger endvidere som ubestridt til grund, at indklagede på dette tidspunkt var kapitalejer af og indehaver af samtlige stemmerettigheder i B IVS. Revisornævnet lægger endelig som ubestridt til grund, at indklagede på det tidspunkt var eneste revisor, der i revisorregistreret var tilknyttet revisionsvirksomheden B IVS.

Efter revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, skal en revisor for enhver opgave efter revisorlovens § 1, stk. 2, hvor revisor optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant, være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører, og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagning. En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger et direkte eller indirekte økonomisk, forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold mellem revisor og den virksomhed,

en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed. Efter uafhængighedsbekendtgørelsens § 1 og § 2, stk. 1, nr. 1 og 2, foreligger der altid trusler mod en revisors uafhængighed, når revisor i den revisionsvirksomhed, der er knyttet til opgaven, er ansat i en ledelsesfunktion i den virksomhed, som opgaven vedrører, og som led i ansættelsen har udøvet indflydelse på det, opgaven vedrører.

Som anført ovenfor har indklagede den 20. juni 2017 afgivet sin erklæring som vurderingsmand vedrørende selskabet B IVS' omdannelse til B ApS på trods af, at indklagede var revisionselskabets ejer, indehaver af samtlige stemmerettigheder og også den eneste ansatte revisor i revisionselskabet. Herved har indklagede overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. hertil uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, jf. § 2, stk. 1, nr. 1 og 2, og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

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

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

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

Det af indklagede oplyste om, at uafhængigheden ikke i denne sag har haft reel betydning, idet selskabskapitalens tilstedeværelse i form af såvel kontanter som børsnoterede aktier på omdannelsestidspunktet var til stede og fortsat er intakt, er ikke en formildende omstændighed, der kan medføre nedsættelse af bøden. Det forhold, at denne sag angår afgivelse af en vurderingsmandserklæring - og ikke en revisionspåtegning på et regnskab - er heller ikke en formildende omstændighed, der kan medføre nedsættelse af bøden, allerede fordi det af indklagedes erklæring, der som anført oven for er en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2, fremgår, at indklagede er udpeget som vurderingsmand i henhold til selskabslovens § 37.

På denne baggrund pålægges indklagede A i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der passende kan fastsættes til 150.000 kr.

Thi bestemmes:

Indklagede, statsautoriseret revisor A, pålægges en bøde på 150.000 kr.

Kendelsen offentliggøres, jf. revisorlovens § 44, stk. 8, jf. § 47c.

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.

Marianne Madsen