

Den 8. marts 2019 blev der i

sag nr. 025/2018

A Boligforening
mod
registreret revisor B

og

sag nr. 026/2018

A Boligforening
mod
registreret revisor C

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelser af 13. juni 2018, af 27. juni 2018 og af 30. august 2018 har A Boligforening i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt registreret revisor B og registreret revisor C for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelsen har oplyst, at B har været godkendt som registreret revisor fra den 19. november 1990 til den 2. november 1992 og herefter igen fra den 21. december 1993. Det fremgår endvidere, at B har været tilknyttet D, Godkendt Revisionsaktieselskab, cvr. nr. xxxxxxxx, fra den 6. april 2004 samt været tilknyttet E Revisionsanpartsselskab, E ApS, cvr. nr. xxxxxxxx, fra den 18. november 2007 til den 14. januar 2016 samt igen fra den 14. juli 2017.

Erhvervsstyrelsen har oplyst, at C har været godkendt som registreret revisor fra den 31. august 1995 og har været tilknyttet D, Godkendt Revisionsaktieselskab, cvr. nr. xxxxxxxx, fra den 6. april 2004.

Klagen:

Klager har fremsat følgende klagepunkter:

- 1) De indklagede revisorer har ved 2013-regnskabet under egenkapitalen aktiveret ”værdiforøgelse af altaner” med 7.601.902 kr. respektive foretaget passivering af byggelån med 7.385.985 kr., idet altanerne er udført af andelsboligforeningens medlemmer, og som sådan ikke kan aktiveres som en værdiforøgende forbedring udført på ejendommen svarende til forbedringsarbejder udført af foreningen.
- 2) Der klages over, at de indklagede revisorer tilsvarende i 2014- og 2015- regnskaberne har aktiveret ”værdiforøgelse af altaner” (med 6.258.260 kr.) og, at der ikke er sket aktivering for så vidt angår foreningens tilgodehavende hos de af foreningens medlemmer, der deltager i prioritetslån optaget til dækning af de pågældende medlemmers udgift til altan.
- 3) Der klages over, at de indklagede revisorer ved 2014-regnskabet har udgiftsført byggelånsrenter (med 615.632 kr.) henset til, at udgiften endeligt er afholdt af andelsboligforeningens medlemmer og ikke andelsboligforeningen. Ligeledes klages der herunder særskilt over det forhold, at byggelånsrenter isoleret set som sådan er udgiftsført henset til, at byggelånsrenter er en anlægsudgift i øvrigt.
- 4) I det omfang klager ikke får medhold i de ovenfor under klagepunkt 1-3 fremsatte klager, klages der herefter over, at de indklagede revisorer i 2016-regnskabet har tilbageført tidligere udgiftsførte byggelånsrenter for så vidt angår 2015 samt har aktiveret 7.199.598 kr. som et tilgodehavende, ligesom der i så fald tillige klages over, at der ikke er sket aktivering af ”værdiforøgelse af altaner”.

Sagsfremstilling:

Den 24. marts 2011 blev der i A Boligforening afholdt ordinær generalforsamling. Af referatet herfra fremgår blandt andet, at indklagede C var til stede, at punkt 5 på dagsordenen var et forslag fra Boligforeningens Bestyrelse om, at der opsættes altaner til alle beboelseslejlighederne i Boligforeningen, at det fuldstændige forslag var vedlagt, samt at der til dagsordenens punkt 5 var fremsat yderligere 7 forslag, herunder blandt andet fra bestyrelsen om, at der blev givet bestyrelsen bemyndigelse til at foretage omlægning af eksisterende lån, og herunder ændringsforslag fra beboere til altanprojektet. Bestyrelsens forslag om, at der opsættes altaner til alle beboelseslejlighederne, blev vedtaget. I relation til altanprojektet fremgår blandt andet følgende af referatet:

”Ad 5.

Bestyrelsens forslag om opsætning af altaner.

Dirigenten oplyste indledningsvis, at bestyrelsens forslag om opsætning af altaner, som det mest vidtgående forslag behandles først.

...

F udtrykte betænkelighed ved finansiering med F1 afdragsfri lån. Med det nuværende lave renteniveau, vil der være risiko for en højere ydelse ved fremtidig refinansiering. G anførte, at Boligforeningen igennem en årrække har finansieret med F1 rentetilpasningslån, hvilket har været meget givtigt for foreningen. Rentemarginalen mellem et F1-lån og fastforrentet lån er p.t. ca. 3%.

Dirigenten oplyste, at der for vedtagelse af forslaget kræves tilslutning for 2/3 af stemmeberettigede på generalforsamlingen.

Der blev foretaget skriftlig afstemning. Som stemmetæller fungerede revisor C. For forslaget stemte 38, imod stemte 15. Forslaget blev således vedtaget.

Ad Forslag fra bestyrelsen - Bestyrelsen får bemyndigelse til at foretage omlægning af lån.

Bestyrelsen anmoder om bemyndigelse til, i lighed med bemyndigelser tidligere år, at kunne foretage omlægning. Bemyndigelsen giver bestyrelsen mulighed for at agere hurtigt, såfremt der er forhold omkring Boligforeningens lån, der tilsiger dette. Generalforsamlingen gav enstemmigt bemyndigelse hertil.

...

Ad 7 - fortsat

Som revisor genvalgte enstemmigt D. ...”

Det til dagsordenens punkt 5 fuldstændige forslag - med datoen 16. februar 2011, men uden underskrift eller oplysning om, hvem der har konciperet forslaget - om etablering af altaner i A B A Boligforening er fremlagt sammen med referat fra den ordinære generalforsamling. Følgende fremgår blandt andet heraf:

”Nedennævnte forslag er fremkommet efter dialog og undersøgelser gennemført af bestyrelsen v/altanudvalget og H A/S. Altanudvalget har sammen med rådgivende ingeniørfirma H A/S gennemgået ejendommen med henblik på at etablere altaner på ejendommen. I den forbindelse har vi udarbejdet dette forslag.

...

Formueandel.

Altanprojektet betragtes som en forbedring for den samlede omkostning ved projektet. Da medlemmets betaling (altanydelse) for altanprojektet opkræves efter en fordelingsnøgle, der afviger fra den gældende fordelingsnøgle, skal værdien af altanprojektet behandles særskilt. Det indebærer, at der i den til enhver tid værende ejendomsværdi reserveres et beløb som altanforbedring, svarende til den samlede byggeomkostning for altanprojektet. I beregningen af formueandele vil der fremefter blive beregnet sædvanlig formueandel, eksklusiv altanprojekt, hvorefter det enkelte medlems værdi af altan (opgjort i byggeregnskab) tillægges særskilt.

Der opkræves separat altanydelse for en periode på 30 år. Herefter overgår altanerne fuldt ud til Boligforeningen, og indgår uden forbehold i ejendomsværdien, som formueandelen beregnes ud fra. Formueandelen beregnes i henhold til vedtægten på grundlag af indbetalt boligafgift.

...”

Den 6. september 2012 blev der afholdt ekstraordinær generalforsamling i A Boligforening. Af referatet fremgår blandt andet, at som punkt 3 på dagsordenen var forslag fra boligforeningens bestyrelse, afstemning om optagelse af lån til finansiering af altanprojekt, herunder at det samlede forslag var vedlagt som bilag. Følgende fremgår blandt andet om finansiering af alterne:

...”

Ad 3.

I gav på bestyrelsens vegne en kort statusopdatering på altanprojektet og oplyste, at Standardaltanen forventes at få en pris på ca. kr. 125.000,-. Når byggeriet er afsluttet og byggeregnskab opgjort, så vil medlemmerne indenfor et kortere tidsrum have mulighed for at indbetale egen forholdsmæssige andel af altanprojektet kontant. Efter spørgsmål om overgang fra F1 belåning i den oprindelige ydelsesberegning til en låntype med en længere aftalt renteperiode oplyste bestyrelsen, at der løbende skal tages stilling til hvilken finansiering altanprojektet, og tilsvarende Boligforeningens øvrige belåning, skal have. Det generelt faldende renteniveau giver mulighed for en lavere altanydelse samtidigt med, at der vælges en længere sikring af ydelsen på finansieringslånet. Bestyrelsen har på baggrund heraf fremsat forslaget, således at medlemmerne kan tilkendegive deres holdning.

Forslaget blev herefter sat til afstemning. Dirigenten oplyste forud for afstemningen, at der stemmes efter et elimineringsprincip for de 3 opstillede alternativer (F5, F10 & Fastforrentet lån), således at den låntype der opnår færrest stemmer i første afstemningsrunde ikke deltager i næste afstemningsrunde. Efter 2 afstemningsrunder kan det afgøres, hvilket af de 3 opstillede alternativer der sættes til endelig afstemning. Hvis den opstillede alternative låntype ikke opnår flertal ved den afsluttende 3 afstemningsrunde, så optages finansieringslånet som et F1 lån. Første afstemningsrunde gav følgende resultat; F5 lån, 13 stemmer. F10 lån, 9 stemmer. Fastforrentet lån, 2 stemmer. 6 medlemmer afgav ikke stemme. Anden afstemningsrunde gav følgende resultat; F5 lån, 12 stemmer. F10 lån, 11 stemmer. 7 medlemmer afgav ikke stemme. Dermed var F5 lån valgt som alternativ til F1 lån. Der blev herefter foretaget endelig afstemning om valg af låntype til finansiering af altanprojektet. For optagelse af F5 lån stemte 15. Imod optagelse af F5 lån stemte 13. 2 medlemmer afgav ikke stemme. Det blev således besluttet, at der optages et F5 lån - 30. årigt lån med 5 årig rentetilpasning.
 ...”

Den 6. februar 2014 fremsendte J Advokater et brev til alle andelshavere, hvoraf blandt andet fremgår:

”
 ...
 Der foreligger nu byggeregnskab og byggesagen kan herefter opgøres som følger:

Byggeudgifter iht. vedlagt regnskab pr. 11/11-2013	kr. 7.064.678
Udgifter til byggelån - renter pr. 1/3-2014 m.v.	kr. 615.632
Udgiftsført iht. bogføring – difference i forhold til byggeregnskab	kr. 66.375
Øvrige omkostninger - udarbejdelse af fordelingsregnskab, opkrævning mv.	kr. 50.000
	kr. 7.796.685
- Medlemmernes individuelle tilkøb	kr. -650.035
Udgifter til fordeling på 54 medlemmer/altaner	kr. 7.146.650

Udgiften pr. altan/medlem andrager herefter: $7.146.650:54 = \underline{132.345 \text{ kr.}}$

Hertil kommer individuelle tilkøb i henhold til vedlagte særskilt udarbejdede regnskab. Opgørelsen af byggelånsrenter er baseret på en indfrielse af byggelånet pr. 1. marts d.å.

Det bemærkes, at opgørelserne alene er udarbejdet på grundlag af det af foreningens byggerådgiver udarbejdede regnskab, og at opgørelserne er med forbehold for, at bilag byggerådgiver udarbejdede regnskab, og at opgørelserne er med forbehold for, at bilag materiale ikke er gennemgået, da det ikke i skrivende stund har været muligt at formå tidligere administrator til at udlevere materialet. Såfremt der efter en gennemgang af bilagsmaterialet måtte være afholdte udgifter, der ikke fremgår af byggeregnskabet, forbeholdes det at foretage efterregulering.

Foreningen kan dog beslutte, at foreningen endeligt afholder udgiften, ligesom det kan besluttes, at beløb, der skulle have været betalt tilbage til medlemmerne, endeligt bliver

oppebåret af foreningen. Dette gælder dog ikke reguleringer, der indebærer en ændret fordeling af udgifterne mellem medlemmerne, medmindre der er tale om bagatelagte forhold.

Det er besluttet, at der af foreningen bliver optaget et 30-årigt kreditforeningslån med 10 års afdragsfrihed og en refinansieringsperiode på 5 år (FS) til finansiering af udgifterne for de medlemmer, der ikke kontant betaler deres andel af udgifterne.

Ydelsesprocenten på et F5-lån er p.t. omkring ca. 1,7 %, men kendes først endeligt, når lånet bliver optaget, efter at størrelsen på lånet kendes efter medlemmernes eventuelle kontante indbetaling. Ydelsen bliver endvidere ændret ved refinansieringen efter 5 år og efter udløbet af afdragsfrihedsperioden på 10 år.

Såfremt man ønsker at indfri sin andel af udgifterne, skal det ske ved indbetaling her til kontoret, konto reg.nr. xxx konto nr. xxxxxxxx med angivelse af "Altan+ lejlighedens adresse".

Beløbet skal indbetales, så det er til disposition på kontorets konto senest **onsdag 19. februar 2014**. I modsat fald bliver man omfattet af foreningens finansiering, og der kan **ikke** efterfølgende ske kontant indfrielse, før lånet enten skal refinansieres efter hvert 5. år eller omlægges i øvrigt i henhold til beslutning herom.

Beløbet andrager:

Altanudgift i henhold til ovenstående	kr. 132.345
Tilkøb i henhold til opgørelse	kr. 17.001
I alt kontant til betaling	kr. 149.346
Betaling pr. måned ved finansiering, med forbehold for ændring (Ydelserne betales p.t. kvartalsvis forud sammen med boligafgiften)	kr. 212

...
Der kan ske delvis indbetaling af den opgjorte altanudgift, hvorved den månedlige betaling bliver forholdsmæssigt mindre."

Den 25. marts 2014 blev der afholdt ordinær generalforsamling i A Boligforening. Det fremgår af referatet blandt andet, at indklagede C deltog samt, at der skulle behandles forslag vedrørende altanprojektet. Følgende fremgår blandt andet om indtægtsføring af overskuddet på altanprojektet:

"...
5. Indkomne forslag.

...
C. Forslag fra bestyrelsen om, at overskuddet fra altanprojektet bliver overført til foreningen. Overskuddet består dels af et beløb på 66.375 kr. vedrørende bogføringsdifference, og dels af et beløb på ca. 5.500 kr. vedrørende difference efter indfrielse af byggekredit.

...
C. Forslag angående disponering af overskud fra altanprojekt.
Forslaget blev vedtaget med samtlige stemmer.
..."

Altanerne blev taget i brug i 2014.

Årsrapport for A Boligforening for 2013 (revision):

De indklagede har den 21. marts 2014 afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for A Boligforening for regnskabsåret 2013. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

” ...

Ledelsens ansvar for årsregnskabet

A Boligforenings ledelse har ansvaret for udarbejdelsen af et årsregnskab, der giver et retvisende billede i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser, andelsboliglovens § 5, stk. 11, og 6, stk. 2 og 8 samt boligforeningens vedtægter. Ledelsen har endvidere ansvaret for den interne kontrol, som ledelsen anser nødvendig for at udarbejde et årsregnskab uden væsentlig fejlinformation, uanset om denne skyldes besvigelser eller fejl.

...

Revisionen har ikke givet anledning til forbehold.

Konklusion

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af boligforeningens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2013 samt af resultatet af andelsboligforeningens aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2013 i overensstemmelse med årsregnskabsloven, andelsboliglovens § 5, stk. 11, og 6, stk. 2 og 8 samt boligforeningens vedtægter.

Supplerende oplysninger vedrørende forståelse af revisionen

Boligforeningen har i overensstemmelse med Erhvervsstyrelsens vejledning om årsregnskaber for andelsboligforeninger, der aflægges årsregnskab efter årsregnskabsloven, medtaget budgettal som sammenligningstal i resultatopgørelse og noter. Disse budgettal har, som det også fremgår af resultatopgørelse og noter, ikke været underlagt revision.”

Det fremgår af årsrapporten blandt andet, at årets resultat udgjorde 193.854 kr., at udgifter afholdt til etablering af altaner udgjorde 7.601.902 kr. (0 kr. i 2012), at kortfristede gældsforpligtelser til byggekredit K A/S, xxxxxxx udgjorde 7.385.985 kr. (5.634.100 kr. i 2012), at balancesummen var på 85.244.819 kr. samt, at egenkapitalen udgjorde 68.079.430 kr. (67.885.576 kr. i 2012).

Af bestyrelsespåtegning af 21. marts 2014 fremgår:

”Undertegnede har aflagt årsrapport for A Boligforening.

Årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for regnskabsklasse A, andelsboliglovens § 5, stk. 11, og 6, stk. 2 og 8 samt andelsboligforeningens vedtægter.

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af foreningens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2013 samt resultatet af foreningens aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2013.

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, der væsentligt vil kunne påvirke vurderingen af foreningens finansielle stilling.

Årsrapporten indstilles til generalforsamlingens godkendelse.”

De indklagede har endvidere ligeledes den 21. marts 2014 afgivet revisionsprotokollat vedrørende årsregnskabet for regnskabsåret 2013 for A Boligforening. Følgende fremgår heraf blandt andet under punkt ”3.3 Anlægsaktiver”:

”Ejendommen er målt til offentlig vurdering. Der afskrives ikke på ejendommen. Den offentlige vurdering pr. 1/10 2012 udgør DKK 76.000.000.

*Der er indregnet udgifter til det afsluttede altanprojekt i alt DKK 7.601.902. Den gældende offentlige ejendomsvurdering omfatter ikke en vurdering af en eventuel værdiforøgelse af det gennemførte altanprojekt. Administrator og bestyrelse har overfor os oplyst, at de anser det for forsvarligt at indregne altanprojektet med DKK 7.601.902 i opgørelsen af egenkapitalen og den regulerede egenkapital som ligger til grund for beregning af boligbevisernes værdi.
... ”*

Af råbalance for perioden 1. januar til 31. december 2013 vedrørende selskabet 1- J advokater, 345 - A Boligforening fremgår blandt andet, at altanprojektet er bogført på konto 5603, projekt altaner med en ultimosaldo på 7.601.901,68 kr., samt at konto 7101 angår ”K konto...byggelån ” med en ultimosaldo på -7.385.984,68 kr.

Af kontooversigt pr. 31. december 2013 fra K til ”A Boligforening C/O J Advokater” (cvr-nummer xxxxxxxx) fremgår blandt andet, at ”renter m.m. i året” for ”Byggekonto ” udgjorde -432.195,30 kr. og, at saldoen pr. 31. december 2013 udgjorde -7.451.316,71 kr.

Årsrapport for A Boligforening for 2014 (revision):

I en e-mail af 15. marts 2015 til advokat og administrator af boligforeningen L - og dermed forud for de indklagedes afgivelse af revisionspåtegning på årsregnskab for regnskabsåret 2014 - skrev indklagede C følgende:

”Til advokat L

Til brug for årsregnskabet for 2014 herunder opgørelse af andelsværdi har vi brug for at få underbygget vor dokumentation for værdiansættelse af ejendom og det gennemførte altanprojekt.

Kender du en valuar som kan lave en vurdering som vi kan bruge til at sikre at prisfastsættelsen kan bære en fuld indregning af alle udgifter afholdt til altanprojektet? Jeg ser frem til at høre fra dig i morgen.”

Ved mail af den 17. marts 2015 til indklagede C svarede advokat L følgende:

”Kære C...

Jeg var optaget i går og fik desværre ikke svaret tilbage.

Jeg mener, at vi drøftede forholdet sidste år, hvor samme problemstilling forelå, eftersom den offentlige vurdering er sat i bero.

Jeg går ud fra, at vi er enige om, at ejendommen lovligt i henhold til andelsboligforeningslovens § 5, stk. 3, kan tillægges værdien af de udførte altaner.

Endvidere går jeg ud fra, at vi er enige om, at værdien uden videre kan opgøres til etableringsudgiften, der efter min vurdering ikke bør kunne anfægtes, da projektet har været i udbud og der ikke i øvrigt indgår andre arbejder heri.

Det bemærkes herunder også, at samme opgjorte etableringsudgift uden videre ville kunne danne grundlag for en forbedringsforhøjelse, såfremt altanerne måtte være blevet udført i en udlejningsejendom.

Jeg vil kunne forstå en bekymring angående værdiopgørelse så langt, at det er usikkert, hvorvidt udgiften ved en kommende offentlig vurdering uden videre vil blive tillagt ejendommens værdi, og at det derfor også er usikkert, hvorvidt en opgørelse med tillæg heraf aktuelt er retvisende.

Men, denne bekymring går på værdiansættelsen i det hele som sådan, og ikke altanerne isoleret set, hvorfor jeg ikke mener at det vil være relevant at involvere en valuar,

medmindre denne vil skulle udtale sig om, hvorvidt en valuarvurdering ville føre til en vurdering minimum svarende til den offentlige vurdering med tillæg af altanetableringsudgiften.

Jeg bemærker herunder også, at en valuar uden videre må antages at ville inddrage altanerne til etableringsudgiften eller dog mere, da denne vil kunne betinge en forbedringsforhøjelse i forhold til lejere højere end ejendommens afkast i øvrigt.

Da endelig foreningens vedtægt ikke giver mulighed for en valuarvurdering, jf. herved § 30.3, er det dog et spørgsmål, hvorvidt det overhovedet vil være relevant at indhente en valuarvurdering, og i givet fald vil dette alene kunne ske, efter at der forudgående er gennemført vedtægtsændring, så det er en reel mulighed at vælge mellem valuarvurdering og den p.t. mere usikre værdi ansættelse.

Jeg drøfter naturligvis gerne samtidig hermed en vedtægtsændring med henblik på at berede vejen for en endelig eller dog vejledende valuarvurdering med bestyrelsen, men det kan først blive relevant at indhente valuarvurdering efter afholdt generalforsamling, hvor ændringen måtte være blevet vedtaget.

Kunne vi enten i regnskab eller generalforsamlingsreferat optage en bemærkning om, at værdiansættelsen er sket på grundlag af den offentlige vurdering med tillæg af altaner i henhold til § 5, stk. 3, i andelsboligforeningsloven, men at værdiansættelsen må anses for usikker, da den offentlige vurdering p.t. er sat i bero, og hvorfor værdiansættelsen aktuelt må anses for usikker, mens en sikker værdiansættelse vil bero på indhentelse af valuarvurdering, der dog fordrer, at foreningen ændrer opgørelsesprincip, eftersom vedtægterne alene giver mulighed for at værdiansætte i overensstemmelse med den offentlige vurdering.”

De indklagede har den 24. marts 2015 afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for A Boligforening for regnskabsåret 2014 uden forbehold og uden supplerende oplysninger.

Revisionspåtegningen indeholder tekst svarende til regnskabsåret 2013.

Det fremgår af årsrapporten blandt andet, at udgifter afholdt til etablering af altaner udgjorde 6.258.260 kr. (7.601.902 kr. i 2013), at kortfristede gældsforpligtelser, byggekredit i K A/S, 0724 697763 udgjorde 0 kr. (7.385.985 kr. i 2013), at langfristede gældsforpligtelser, prioritetsgæld var på 16.097.623 kr. (2013 med 9.341.640 kr.), egenkapitalen udgjorde 67.458.536 kr. og, balancesummen var på 83.817.174 kr.

Af noterne 5 og 6 vedrørende finansielle indtægter og omkostninger fremgår:

Noter til resultatopgørelsen		2014	Budget	2013
		DKK	urevideret 2014 DKK	DKK
5	Finansielle indtægter			
	Bankrenter	56		633
	Finansielle indtægter i alt	56		633
6	Finansielle omkostninger			
	Bankrenter	30		136
	Byggelånsrenter, altanprojekt	615.632		0
	Kreditorer	1.317		0
	Låneomkostninger	248.880		0
	Prioritetsrenter	185.552		78.892
	Finansielle omkostninger i alt	1.051.411		79.028

” ...

Af note 11 vedrørende prioritetsgæld fremgår:

” ...

Noter til balancen		2014		2013			
		DKK	DKK	DKK	DKK		
11	Prioritetsgæld mv.						
		Kurs	Rest- løbetid	Renter og bidrag	Betalte afdrag	Nominal værdi	Kursværdi
	rentetilpasningslån, 2% opr. DKK 9.829.000	101,284	17,75	92.237	474.017	8.867.623	8.883.270
	rentetilpasningslån, 2% opr. DKK 7.230.000	105,945	28,75	93.315	0	7.230.000	7.419.196
	A/S i alt			185.552	474.017	16.097.623	16.302.466

... ”

Af bestyrelsespåtegning af 24. marts 2015, som også er underskrevet af advokat og administrator L fra J Advokater, fremgår:

” ...

Undertegnede har aflagt årsrapport for A Boligforening.

Årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for regnskabsklasse A, andelsboliglovens § 5, stk. 11, og 6, stk. 2 og 8 samt andelsboligforeningens vedtægter.

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af foreningens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2014 samt resultatet af foreningens aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2014.

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, der væsentligt vil kunne påvirke vurderingen af foreningens finansielle stilling.

Årsrapporten indstilles til generalforsamlingens godkendelse.”

De indklagede har ligeledes den 24. marts 2015 afgivet revisionsprotokollat vedrørende årsregnskab for regnskabsåret 2014 for A Boligforening. Følgende fremgår under punkt ”3.3 Anlægsaktiver” blandt andet:

”Ejendommen er målt til offentlig vurdering. Der afskrives ikke på ejendommen. Den offentlige vurdering pr. 1/10 2012 udgør DKK 76.000.000. I tillæg til den offentlige vurdering har bestyrelsen valgt at indregne udgifter til det afsluttede altanprojekt i alt DKK 6.258.260 som forbedring udført på ejendommen efter vurderingen under henvisning til ABL § 5, stk. 3.

Til brug for understøttelse af værdiansættelse af ejendommen med tillæg af det udførte altanprojekt har bestyrelsen indhentet en udtalelse om ejendommens værdi hos en valuar. Valuar har i skrivelse dateret 20. marts 2015 oplyst bestyrelsen, at ejendommen forventes at have en værdi på DKK 85.000.000 - DKK 90.000.000.

Bestyrelsen anser det dermed forsvarligt at ansætte ejendommens værdi incl. altanprojekt til DKK 82.258.260.

... ”

Af årsopgørelse for 2014 fra K til ”A Boligforening c/o J Advokater” fremgår blandt andet, at låntager er A Boligforening, og at der er to lån, dels et lån med hovedstol på 9.829.000,00 kr., dels et lån med hovedstol på 7.230.000,00 kr.

Årsrapport for A Boligforening for 2015 (revision):

De indklagede har den 14. marts 2016 afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for A Boligforening for regnskabsåret 2015 uden forbehold og uden supplerende oplysninger.

Revisionspåtegningen indeholder tekst svarende til regnskabsåret 2013.

Det fremgår af årsrapporten blandt andet, at udgifter afholdt til etablering af altaner udgjorde 6.258.260 kr. (6.258.260 kr. i 2014), at ”prioritetsgæld mv.” udgjorde 15.788.972 kr. (16.097.623 kr. i 2014), at egenkapitalen udgjorde 68.140.830 kr.) samt, at balancesummen var på 84.017.631 kr. (83.817.174 kr. i 2014).

Af bestyrelsespåtegning af 14. marts 2016, som også er underskrevet af advokat og administrator L fra J Advokater, fremgår:

”Undertegnede har aflagt årsrapport for A Boligforening.

Årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for regnskabsklasse A, andelsboliglovens § 5, stk. 11, og 6, stk. 2 og 8 samt andelsboligforeningens vedtægter.

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af foreningens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2015 samt resultatet af foreningens aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2015.

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, der væsentligt vil kunne påvirke vurderingen af foreningens finansielle stilling.

Årsrapporten indstilles til generalforsamlingens godkendelse.”

Af note 6 fremgår blandt andet, at byggelånsrenter til altanprojektet udgjorde 0 kr. (615.632 kr. i 2014).

Af note 11 vedrørende boligforeningens prioritetsgæld fremgår:

”

Noter til balancen						2015	2014
						DKK	DKK
11	Prioritetsgæld mv.						
		Kurs	Rest-løbetid	Renter og bidrag	Betalte afdrag	Nominal værdi	Kursværdi
	A/S,						
	rentetilpasningslån, 2% opr. DKK 9.829.000	101,496	16,75	83.096	478.736	8.388.887	8.410.856
	A/S,						
	rentetilpasningslån, 2% opr. DKK 7.230.000	104,945	27,75	112.026	0	7.230.000	7.412.729
	A/S i alt			195.122	478.736	15.618.887	15.823.585

De indklagede har ligeledes den 14. marts 2016 underskrevet revisionsprotokollat vedrørende årsregnskab for 2015 for A Boligforening. Følgende fremgår under punkt ”3.3 Anlægsaktiver” blandt andet:

”Ejendommen er målt til offentlig vurdering. Der afskrives ikke på ejendommen. Den offentlige vurdering pr. 1/10 2014 udgør DKK 76.000.000. I tillæg til den offentlige vurdering har bestyrelsen valgt at indregne udgifter til det afsluttede altanprojekt i alt DKK 6.258.260 som forbedring udført på ejendommen efter vurderingen under henvisning til ABL § 5, stk. 3.

Til brug for understøttelse af værdiansættelse af ejendommen med tillæg af det udførte altanprojekt har bestyrelsen indhentet en udtalelse om ejendommens værdi hos en valuar. Valuar har i skrivelse dateret 20. marts 2015 oplyst bestyrelsen, at ejendommen forventes at have en værdi på DKK 85.000.000 - DKK 90.000.000.

Bestyrelsen anser det dermed forsvarligt at ansætte ejendommens værdi ind. altanprojekt til DKK 82.258.260.

... ”

Årsrapport for A Boligforening for 2016 (revision):

Ved e-mail af 3. marts 2017 orienterede boligforeningens bestyrelse administrator ved J advokater om, at bestyrelsen for A Boligforening forud for regnskabsaflæggelsen i 2016 havde anmodet indklagede C om at *”udrede, hvordan etableringen af altaner er præsenteret i regnskabet”*. I den forbindelse blev administrator også spurgt om muligheden for, at administrator holdt et møde med indklagede C, så der kunne komme en afklaring på sagen.

Ved skrivelse af 12. marts 2017 - sendt til boligforeningens kasserer ved mail af 13. marts 2017 - oplyste de indklagede i deres redegørelse følgende:

”Altaner, regnskabsmæssig præsentation

Vi har efter aftale med bestyrelsen foretaget en gennemgang af den regnskabsmæssige præsentation af udgifter afholdt til etablering af altaner.

Vi skal understrege, at vi ikke har foretaget en gennemgang af hvorledes altaner opgøres og afregnes ved køb/salg. Dette forestås af boligforeningens administrator og hverken vor revision af boligforeningens årsregnskab eller vor gennemgang af den regnskabsmæssige behandlinger af altaner rekvireret af bestyrelsen omfatter dette forhold.

Vi har i forbindelse med vor gennemgang analyseret regnskabsmateriale for årene 2011- 2015 samt afholdt møde med boligforeningens administrator. Vi har i forlængelse af vore indledende drøftelser med bestyrelsen også modtaget en række mails fra andelshaver M. M er tillige medlem af bestyrelsen. Bestyrelsen har bedt os vurdere altanprojektet, fordi, M mener, at hun i forbindelse med hendes køb af andel i 2015 har betalt for meget for andelslejlighed nr. 25.

De første udgifter blev afholdt i regnskabsåret 2011 og vi har fået oplyst, at altaner blev taget i brug i marts 2014.

Alle udgifter til etablering af altaner er afholdt af boligforeningen og finansieringen er indledningsvis sket med en byggekredit som senere er refinansieret ved en særskilt belåning gennem realkredit.

Altaner afregnes særskilt ved køb/salg af andele og det har i forbindelse med etablering af altanerne været muligt for andelshavere at indfri andelens beregnede kostpris for altan således at man ikke skulle betale løbende bidrag til altanprojektet. Denne mulighed har fem andelshavere gjort brug af.

Altaner administreres efter en model som minder om fælleslån i for eksempel ejerforeninger. Det er således meningen, at altaner ikke skal påvirke den løbende økonomi i boligforeningen, og at det opkrævede bidrag for andelshavere med altan skal dække de samlede årlige udgifter.

I forbindelse med udarbejdelse af årsregnskabet for 2014, hvor altanprojektet var afsluttet rejste vi en række spørgsmål omkring bl.a. værdiansættelse og præsentation i regnskabet til daværende bestyrelse og kasserer samt boligforeningens administrator. Vi konstaterede blandt andet, at der ikke er sammenhæng mellem bogføringen af altaner og de særskilte økonomiske opgørelser, hvorefter altanprojektet administreres. Dette forhold blev forelagt bestyrelse, kasserer og administrator. Vi er ikke bekendt med, at denne sammenhæng er etableret. Værdiansættelse af de enkelte altaner til brug for prisfastsættelse ved køb/salg af andele baserer sig på det separate regnskab for altaner.

Vi kan konstatere, at vore drøftelser i omkring regnskabsudarbejdelsen for 2014 ikke har givet os de informationer vi havde behov for til at gennemføre en korrekt regnskabsmæssig præsentation for regnskabsåret 2014. Vi er således først nu blevet gjort bekendt med, at altaner afregnes særskilt ved køb/salg af andele. I regnskabet for 2014 blev der således fejlagtigt udgiftsført DKK 864.512 i samlede renteomkostninger og låneomkostninger vedrørende etablering af altaner. Disse omkostninger indgå i den belåning som blev optaget ved etablering af realkreditlån på oprindeligt nom DKK 7.230.000. Endvidere er der fejlagtigt udgiftsført DKK 93.315 i årets renter vedrørende belåningen til altaner.

Som konsekvens heraf burde egenkapitalen og dermed grundlaget for beregning af andelsværdi have været DKK 957.827 højere pr. 31. december 2014.

For regnskabsåret 2015 burde egenkapitalen i tillæg til korrektionen for regnskabsåret 2014 have været reguleret med bidrag til altaner DKK 120.876 og renter til belåning DKK 112.026, i alt netto DKK - 8.850. Den samlede regulering af egenkapitalen pr. 31. december 2015 er således DKK 948.977.

Vi foreslår, at ovenstående reguleringer indarbejdes i årsregnskabet for 2016 med tilpasning af sammenligningstal for 2015.

Vi foreslår endvidere, at der i årsregnskabet indarbejdes en post i årsregnskabet under tilgodehavender benævnt altanregnskab. Denne post er udtryk for de nettoudgifter der er afholdt på vegne af andelshaverne. For at fremme overblikket i regnskabet herunder særligt i forhold til en mere gennemskuelig præsentation af boligforeningens samlede gæld, har vi valgt at præsentere prioritetsgælden knyttet til altaner under prioritetsgæld. Vi har tilføjet en beskrivelse i anvendt regnskabspraksis som beskriver indholdet af posten altanregnskab.

Beskrivelse lyder således:

”Altanregnskab omfatter boligforeningens mellemværende med andelshavere vedrørende etablering af altaner hos de enkelte andelshavere. Etableringen er finansieret gennem lån i boligforeningen. Årets bidrag fra andelshavere og renter af finansiering indregnes i altanregnskabet. Lån til finansiering indregnes i boligforeningens samlede prioritetsgæld, men vises også i opgørelse af altanregnskab. Altaner afregnes særskilt som forbedringsværdi ved opgørelse af salgsværdi af andele.”
Det er uklart for os, hvorledes økonomien omkring altaner hænger sammen. Der henstår stadig en årrække med afdragsfrihed på prioritetslånet til altaner. Det løbende bidrag på DKK 120.876 dækker på nuværende tidspunkt de renter der tilskrives gælden men må nødvendigvis skulle justeres når der skal påbegyndes afdrag af gælden. Det

løbende bidrag giver heller ikke mulighed for dækning af udgifter til løbende vedligeholdelse af altaner. Pr. 31. december 2016 belaster altanregnskabet den fælles økonomi med netto DKK 62.913.

Vi skal afslutningsvis besvare henvendelser fra M. M køber den 1. marts 2015 lejlighed nr. 25. Opgørelse af formueandel sker på baggrund af årsregnskab for 2013 idet regnskabet for 2014 ikke foreligger på tidspunktet for overdragelsen. Vi har ikke konstateret korrektioner af andelsværdien pr. 31. december 2013. Andelsværdien pr. 31. december 2014 burde forøges med DKK 957.827. M har således ikke betalt for meget for andel af formuen.

Vi gennemgår gerne ovenstående redegørelse med tilhørende regnskabsmæssige opgørelser med bestyrelsen. Vi anser det for naturligt at denne problematik er afklaret inden aflæggelse af årsregnskab for 2016.

Vi ser frem til at høre bestyrelsens kommentarer snarest således, at vi har mulighed for at færdiggøre årsregnskabet.”

De indklagede har den 16. marts 2017 afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for A Boligforening for regnskabsåret 2016 uden forbehold og uden supplerende oplysninger. Det fremgår af årsrapporten blandt andet, at tilgodehavender fra altaner udgjorde 7.199.598 kr. (7.207.237 kr. i 2015), at regulering vedrørende altaner, renter og omkostninger udført i regnskabsåret 2014 udgjorde 0 kr. (957.827 kr. i 2015), at ”prioritetsgæld mv.” udgjorde 15.128.719 kr. (15.618.887 kr. i 2014), at egenkapitalen var på 68.934.985 kr. (2015 med 69.089.807 kr. samt, at balancesummen var på 84.313.550 kr. (84.966.608 kr. i 2015).

Af bestyrelses- og administratorpåtegning af 16. marts 2017, fremgår:

”Undertegnede har aflagt årsrapport for A Boligforening.

Årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for regnskabsklasse A, andelsboliglovens § 5, stk. 11, og 6, stk. 2 og 8 samt foreningens vedtægter.

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af foreningens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2016 samt resultatet af foreningens aktiviteter for regnskabsåret 1. januar- 31. december 2016.

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, der væsentligt vil kunne påvirke vurderingen af foreningens finansielle stilling.

Årsrapporten indstilles til generalforsamlingens godkendelse.”

Af bestyrelses- og administratorpåtegning af 16. marts 2017, som er underskrevet af advokat og administrator L fra J advokater, fremgår endvidere:

”Som administrator i A Boligforening skal vi hermed erklære, at vi har forestået administrationen af foreningen i regnskabsåret 2016. Ud fra vores administration og føring af bogholderi for foreningen er det vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af foreningens aktiviteter i regnskabsåret samt af foreningens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2016.”

Af anvendt regnskabspraksis fremgår blandt andet:

”Ændring af regnskabsmæssige skøn og regnskabspraksis

Altaner afregnes særskilt ved køb og salg af andele i A Boligforening. Altaner er tidligere indregnet med etableringsudgifter med fradrag af andelshaveres egenbetaling. Byggelånsrenter og finansieringsomkostninger indgår tillige i grundlaget for værdiansættelse og afregning af altaner, og er tidligere udgiftsført i resultatopgørelsen. De samlede etableringsudgifter til altaner er i regnskabsåret korrigeret, så de nu tillige indeholder byggelånsrenter og finansieringsomkostninger.

Idet der er tale om en væsentlig beløbsmæssig regulering har vi valgt at tilpasse egenkapital og sammenligningstal. Altaner er reklassificeret fra materielle anlægsaktiver til tilgodehavender under omsætningsaktiver.

Den beløbsmæssige indvirkning tidligere år:

Årets resultat	DKK	-8.850
Egenkapital	DKK	948.977
Balancesum	DKK	948.977

Den beløbsmæssige indvirkning indeværende år:

Årets resultat	DKK	-7.639
Egenkapital	DKK	941.338
Balancesum	DKK	941.338

Bortset fra ovenstående er anvendt regnskabspraksis uændret i forhold til sidste år.

...

Tilgodehavender

...

Altaner

Altanregnskabet omfatter boligforeningens mellemværende med andelshavere vedrørende etablering af altaner hos de enkelte andelshavere. Etableringen er finansieret gennem lån i boligforeningen. Årets bidrag fra andelshavere og renter af finansiering indregnes i altanregnskabet. Lån til finansiering indregnes i boligforeningens samlede prioritetsgæld, men vises også i opgørelse af altanregnskab. Altaner afregnes særskilt som forbedringsværdi ved opgørelse af salgsværdi af andele.”

Af noterne 11 og 12 vedrørende henholdsvis altaner og boligforeningens prioritetsgæld mv. fremgår:

”		2016	2015				
Noter til balancen		DKK	DKK				
11	Altaner						
	Samlede udgifter til etablering af altaner	6.955.235	6.955.235				
	Byggelånsrenter og låneomkostninger	864.512	864.512				
	Andelshaveres indfrielse	-696.975	-696.975				
	Samlede afholdte omkostninger	7.122.772	7.122.772				
	Indbetalte bidrag til altaner						
	Saldo 1. januar	-120.876	0				
	Årets indbetalinger overført via resultatdisponering	-120.876	-120.876				
	Saldo 31. december	-241.752	-120.876				
	Renter m.v. vedrørende belåning						
	Saldo 1. januar	205.341	93.315				
	Årets renter overført via resultatdisponering	113.237	112.026				
	Saldo 31. december	318.578	205.341				
	Mellemværende med andelshavere før modregning af gæld	7.199.598	7.207.237				
	A/S, lånerestgæld jf. note 12	-7.230.000	-7.230.000				
	Mellemværende med andelshavere vedrørende altaner, netto	-30.402	-22.763				
12	Prioritetsgæld mv.						
		Kurs	Rest- løbetid	Renter og bidrag	Betalte afdrag	Nominal værdi	Kursværdi
	A/S, rentetilpasningslån, 2% opr. DKK 9.829.000	101,079	15,75	59.553	490.167	7.898.716	7.920.836
	A/S, rentetilpasningslån, 2% opr. DKK 7.230.000	104,000	26,75	113.237	0	7.230.000	7.408.969
	: A/S i alt			172.790	490.167	15.128.719	15.329.805

De indklagede har ligeledes den 16. marts 2017 afgivet revisionsprotokollat til årsregnskab for 2016 for A Boligforening. Følgende fremgår under punkt ”3.3 Anlægsaktiver” blandt andet:

”
...
Udgifter afholdt til etablering af altaner er reklassificeret til omsætningsaktiver, idet altaner afregnes særskilt ved køb og salg af andele. Reklassifikationen har ikke haft beløbsmæssig indvirkning på årsregnskabet.”

Under punkt ”3.5 Altaner” fremgår:

”*Altaner er reklassificeret fra anlægsaktiver til tilgodehavender under omsætningsaktiver. Reklassifikationen har ikke påvirket regnskabstallene i årsregnskabet.*
Periodens betalte bidrag til altaner samt renter af gæld indregnes i resultatopgørelsen for at vise sammenhængen til budget for regnskabsåret. Bidrag og renter overføres via resultatdisponeringen til opgørelsen af altaner.
Prioritetsgæld optaget til finansiering af altaner vises sammen med boligforeningens øvrige prioritetsgæld.
Noten til altaner beskriver dels de oprindelige udgifter til etablering dels de akkumulerede betalte bidrag samt renter af optaget prioritetsgæld.”

Under punkt "3.6. Egenkapital" fremgår:

”*Byggelånsrenter og finansieringsomkostninger vedrørende etablering af altaner indgår i grundlaget for værdiansættelse af afregning af altaner, og er tidligere udgiftsført i resultatopgørelsen. De samlede etableringsudgifter til altaner er i regnskabsåret korrigeret, så de nu tillige indeholder byggelånsrenter og finansieringsomkostninger.*
Ændringer vedrørende regnskabsmæssige skøn og den beløbsmæssige påvirkning kan beskrives således:
....” (som anført ovenfor under anvendt regnskabspraksis, ændring af regnskabsmæssige skøn og regnskabspraksis).

Under punkt "6.3. Notat til bestyrelse omkring regnskabsmæssig præsentation af altaner" er indsat de indklagedes skrivelse af 12. marts 2017, citeret ovenfor.

Af udskrift af J advokaternes bogføring for A Boligforening (1-345) for perioden 1. januar til 31. december 2016 fremgår, at konto 7602 angår ”*Prioritetsgæld: K Kredit (altaner)*” samt, at regnskabsposten primo udgjorde -7.230.000,00 kr., at der ikke var bevægelser i løbet af perioden og, at ultimosaldoen udgjorde -7.230.000,00 kr.

Af kontospecifikation fra J advokaternes bogføring for A Boligforening, konto 5603, (1, 345, projekt altaner) vedrørende altaner, fremgår:

”
...

opfyldes. Det er ledelsens ansvar at give revisor meddelelse om forhold, der efter ledelsens mening ikke er korrekt behandlet.

Revisors ansvar

Revisor har ansvar i henhold til revisionslovgivningen og løser opgaverne efter god revisorskik. Revisor bærer alene ansvaret for gennemførelse af revision, og er forpligtet til overfor kunden at rapportere revisionens tiltrædelse ...
... ”

Parternes bemærkninger:

Klager har til klagepunkterne 1, 2, 3 og 4 indledningsvis oplyst, at de indklagede efter altanprojektet var færdiggjort i 2013 udarbejdede og reviderede boligselskabets regnskab for regnskabsåret 2013. Af dette regnskab fremgår, at regnskabsposten for altanerne er aktiveret med 7.601.902 kr. vedrørende værdiforøgelse altaner, mens byggelånet til finansiering af udførelsen er optaget på passivsiden med 7.385.985 kr. Tilsvarende gør sig gældende for så vidt angår regnskabet for 2014, hvor der er aktiveret 6.258.260 kr. vedrørende værdiforøgelse vedrørende altaner, mens byggelånet er udgået på passivsiden og erstattet af en forøgelse af prioritetsgælden på 6.755.983 kr. fra 9.341.640 kr. til 16.097.623 kr. fra 2013 til 2014. Der er endvidere udgiftsført 615.632 kr. vedrørende byggelånsrenter, hvilket fremgår af regnskabs note 6. Klager har videre oplyst, at den regnskabsmæssige behandling af altaner forblev uændret i regnskabsåret 2015, men at der i regnskabsåret 2016 skete ændringer i den regnskabsmæssige opgørelse.

Klager har på denne baggrund gjort gældende, at det er de indklagede, der bærer ansvaret for opgørelsesmetoden af altanerne i henhold til revisors opdrag - og henvist til, at samarbejdet omfattede ”assistance i forbindelse med opstilling af regnskab”. Det følger af kundeaftalen og af opdraget i øvrigt, at de indklagede havde en rådgivningsforpligtelse i forhold til klager og et heraf følgende ansvar i forhold til klager uanset, klager (ledelsen hos klageren) udadtil overordnet havde ansvar for valg af regnskabspraksis mv. I forlængelse heraf har klager gjort gældende, at de indklagede var forpligtede til at sikre, at regnskaberne blev opstillet på en fyldestgørende og korrekt måde både i relation til lovgivning og klagers status som andelsboligforening i øvrigt. De indklagede forudsættes herved også i fornødent omfang at have sat sig ind i andelsboligforeningsloven samt foreningens forhold af betydning for at kunne udfylde deres hverv som rådgivere.

Klager har videre anført, at de indklagede har haft adgang til alle dokumenter af betydning for rådgivningen i forhold til klageren til brug for opstilling og aflæggelse af klagerens årsregnskaber, og klager har på denne baggrund gjort gældende, at de indklagede endvidere var forpligtet til at indhente alle relevante oplysninger.

På baggrund af de indklagedes oplysning - om, at de indklagede ikke havde kendskab til, at altanerne ikke tilhørte andelsboligforeningen, og at dette var baggrunden for de i 2013-2015 opstillede regnskaber - har klager under henvisning til referat af generalforsamling den 24. marts 2011 gjort gældende, at de indklagede har haft mulighed for at skaffe sig denne viden, og at de indklagede også faktisk havde viden derom. Det fremgår således også af referatet, at det ved beslutningen indgik, at i beregningen af formueandele ville der blive beregnet sædvanlig formueandel eksklusiv altanprojekt, at der for en periode på 30 år ville blive opkrævet separat altanydelse, hvorefter altanerne skulle overgå fuldt ud til Boligforeningen, samt at medlemmerne havde mulighed for at indbetale deres forholdsmæssige andele af altanudgiften kontant. Klager har i den forbindelse gjort opmærksom på, at indklagede, C, deltog på generalforsamlingen den pågældende dag og tillige agerede stemmetæller ved altanforslagets behandling.

Klager har videre anført, at administrationens bogføring blev tilrettelagt i overensstemmelse med beslutningen på generalforsamlingen, idet altaner og indbetaling af ydelser på altanlån blev holdt ude af driften og ført over balancen, hvilket også fremgår af den af klager fremlagte råbalance for A Boligforening for 2014.

Klager har endvidere anført, at det af kontospecifikation for konto 5603 fremgår, at der frem til og med 1. kvartal 2016 blev ført indbetalinger vedrørende ydelser på altanlånet på kontoen. Imidlertid insisterede de indklagede i forbindelse med udarbejdelsen af regnskabet for 2015 i begyndelsen af 2016 på, at indbetalingerne skulle føres over driften i overensstemmelse med det af de indklagede opstillede regnskab, hvorefter bogføringen blev tilrettelagt i overensstemmelse hermed. Klager har i tilknytning hertil fremlagt råbalancen for 2015 udvisende dette. Klager fulgte således de indklagedes instruks og foretog heraf følgende efterposterings. Det forhold, at de indklagede ikke påtalte dette forhold, understøtter, at instruks kom fra de indklagede.

Posteringen på konto 5603 af 696.975,00 kr. vedrørende ”5 x indfrielse” burde for de indklagede have indikeret, at der gjorde sig særlige forhold gældende vedrørende altanerne, og de indklagede burde på den baggrund have undersøgt forholdene nærmere, således at de indklagede på et tidligere tidspunkt kunne have sikret sig den fornødne viden. Klager har hertil føjet, at der på generalforsamlingen i 2014, hvilket tillige fremgår af referatet, blev fremsat forslag om indtægtsføring hos foreningen af overskuddet på altanprojektet, hvilket kun giver mening, såfremt projektet ligger uden for foreningen, hvilket de indklagede ligeledes burde have indset.

De indklagede har til klagepunkt 1 anført, at aflæggelse af regnskab alene er ledelsens ansvar. Dette følger direkte af årsregnskabslovens § 8. Revisors ansvar er, jf. revisorlovens § 19, til gengæld at afgive en revisionspåtegning på regnskabet og herved udtale sig om det arbejde, som revisor har udført, samt konklusionen herpå.

De indklagede har videre anført, at ledelsens og revisors ansvar er tydeligt beskrevet i revisionspåtegningerne på regnskaberne for de fire regnskabsår for 2013-2016 for A Boligforening. Valg af regnskabspraksis er derfor alene ledelsens ansvar. Det er derfor heller ikke de indklagede, der har ”aktiveret værdiforøgelse af altaner” eller ”foretaget passivering af byggelån”. Disse handlinger er entydigt ledelsens ansvar, og begge poster afspejler den bogføring, der ligger til grund for det aflagte regnskab. I forlængelse heraf har de indklagede anført, at det af A Boligforenings vedtægter § 30 fremgår, at ”Generalforsamlingen kan vælge en advokat eller anden professionel ejendomsadministration, der har tegnet ansvars- samt garantiforsikring til som administrator at forestå ejendommens almindelige og juridiske forvaltning”. De indklagede har i den forbindelse anført, at J advokater repræsenteret ved advokat L har været administrator for A Boligforening fra 2013-2016, og at advokat L er identisk med klager. Hertil kommer, at boligforeningens administrator indtil 2011 var N A/S, og at boligforeningens administrator i 2012 var O (efter fusion med N A/S). De tre forskellige administratorer har igennem alle år varetaget bogføringen for boligforeningen. Af kundeaftalen fremgår det, at de indklagedes arbejde med A Boligforening alene omfatter ”revision af andelsboligforeningens årsregnskab, assistance i forbindelse med opstilling af regnskab, udarbejdelse af bilag til selvangivelse samt indberetning af andelsboligforeningens selvangivelse. Deltagelse i generalforsamling”.

De indklagedes kommunikation med boligforeningen er indtil 2015 primært foregået gennem administrator, som på foreningens vegne har formidlet de oplysninger til de indklagede, som administrator har fundet relevant for de indklagede til løsningen af deres opgave som revisor for boligforeningen. I løbet af 2016 har de indklagede dog i større omfang kommunikeret med boligforeningens bestyrelse og dens kasserer ud over den sædvanlige forretningsmæssige

kommunikation med administrator vedrørende gennemførelsen af revisionen af boligforeningens regnskab.

I forhold til samarbejdsrelationerne har de indklagede generelt lagt til grund, at administrator var en professionel aktør på markedet for ejendomsadministration, således at de indklagede kunne have tillid til de ydelser og den service, som administrator leverede til sin kunde. De indklagede har i forlængelse heraf anført, at det af J advokaters hjemmeside blandt andet fremgår, at "Kontoret har erfaring med ejendomsadministration igennem mere end 50 år. Kontoret administrerer ejer- og andelsboligforeninger, udlejningsejendomme og gård- og vejlaug. I alt administreres mere end 100 ejendomme med over 5.500 enheder". Herudover noterede de indklagede sig over årene, at de kun havde få kommentarer til bogføringen, når de gennemgik denne som led deres årlige revision. De indklagede har på denne baggrund hvert år kun haft brug for at anbefale forholdsvis få efterposter til det bogføringsmateriale, som de fik forelagt af administrator. Dette understøttende for de indklagede deres generelle opfattelse af administrator som en professionel aktør på markedet for ejendomsadministration, og de indklagede baserede derfor deres risikovurdering af A Boligforening på denne opfattelse af dennes administrator.

Selvom valg af regnskabspraksis alene er ledelsens ansvar – og ikke revisors – havde de indklagede i forbindelse med regnskabsaflæggelse for boligforeningen for 2014 indgående drøftelser med boligforeningens kasserer for at efterprøve værdiansættelsen af projektet, men hverken boligforeningens kasserer eller administrator oplyste på dette tidspunkt, at altaner behandledes i administrators bogholderi på vegne af andelshaverne, og at boligforeningen alene administrerede et byggeregnskab for hver enkelt andelshaver. Dette har de indklagede igennem de fire berørte regnskabsår blandt andet underbygget ved deres omtale af altanprojektet i deres revisionsprotokoller for de berørte regnskabsår. I relation til regnskabsårene 2013, 2014 og 2015 er altanprojektet omtalt i revisionsprotokol af henholdsvis 21. marts 2014, 24. marts 2015 og 14. marts 2016 under punkt 3.3 vedrørende "anlægsaktiver". Vedrørende regnskabsåret 2016 har de indklagede henvist til afsnit 3.3 vedrørende anlægsaktiver og afsnit 3.5 vedrørende altaner i revisionsprotokollat af 16. marts 2017.

De indklagede har videre anført, at altanprojektet i sin helhed gennem hele byggeperioden har været fuldt og helt integreret i administrators bogholderi. Bogføringen gav således på ingen måde indtryk af at skulle udgøre et separat regnskab, der af administrator blev administreret på vegne af andelshaverne. Dette ses også af, at alle tilbud og fakturaer vedrørende altanprojektet alle er stilet til A Boligforening. Dette ses endvidere af foreningens bogføring for 2013 og igen for 2016, hvoraf det fremgår, at altanprojektet er bogført på konto 5603. Tilsvarende indgår konto for K byggekredit som konto 7101 med teksten "Byggelån" i 2013 og senere i 2016 som realkreditlån på konto 7602 med teksten "Altaner". Som revisorer fik de indklagede derfor både gennem den foreliggende dokumentation for de afholdte udgifter til altanprojektet og via dialog med både boligforeningen selv (deres kasserer) og boligforeningens administrator J Advokater tydeligt indtryk af, at ejerskabet til altanprojektet var boligforeningens eget. Der var efter de indklagedes opfattelse ingen indikationer på, at altanprojektet reelt ikke tilhørte boligforeningen, men tilhørte andelshaverne individuelt.

Til klagers påstand - om, at revisors rolle ved assistance med regnskabsopstilling udgør en rådgivningsopgave, således at de indklagede har haft en rådgivningsforpligtelse - har de indklagede henvist til kundeaftalen med A Boligforening, hvoraf det fremgår, at ydelsen leveret af de indklagede indeholder "assistance i forbindelse med opstilling af årsregnskab". Det er ikke en rådgivningsopgave, men en opgave, som løses i overensstemmelse med den internationale erklæringsstandard ISRS 4410 "Opgaver om opstilling af finansielle oplysninger". En sådan opgave inkluderer ikke bogføringsydelser, men alene opstilling af et regnskab i overensstemmelse med den

foreliggende bogføring. I denne sag har administrator selvstændigt varetaget den løbende bogføring på andelsboligforeningens vegne. Denne opgave har de indklagede ikke været involveret i. Da der i den pågældende sag for A Boligforening afgives en revisionspåtegning efter den internationale revisionsstandard ISA 700 "Udformning af en konklusion og afgivelse af erklæring om et regnskab" har de indklagede i denne sag ikke afgivet en erklæring efter ISRS 4410, uanset at de opgaver, som løses efter denne standard, faktisk er udført af de indklagede i den konkrete sag. Opgaven, som løst af de indklagede for A Boligforening, er omfattet af revisorloven og dækket af de revisionspåtegninger, som er afgivet i henhold til revisorlovens § 1, stk. 2. Revisionsopgaven for A Boligforening er hvert år løst i henhold til gældende regler, herunder de gældende revisionsstandarder.

Revisors ansvar for opgaven er sammen med krav til, hvordan revisor definerer sin rolle i forhold til ledelsens ansvar, angivet i den internationale revisionsstandard ISA 210 "Aftale om revisionsopgavers vilkår", særligt standardens afsnit 6, 2. pkt. Kravet om, at revisor skal opnå ledelsens accept af sit ansvar, fremgår af de indklagedes kundeaftale med A Boligforening. Alle medlemmer af bestyrelsen i A Boligforening har accepteret dette ansvar ved deres underskrifter på kundeaftalen dateret 2. januar 2017. De indklagede har endvidere henvist til den nye § 6 c i andelsboligforeningsloven. Af lovbemærkningerne til bestemmelsen (L177 2017) fremgår, at bestemmelsen er en kodificering af gældende praksis for bestyrelser i andelsboligforeninger. De indklagede har videre anført, at de som revisorer naturligt påtager sig det ansvar, der følger af revisorlovgivningen, herunder ansvaret for at udtale sig om, hvorvidt regnskabet overholder den regnskabsmæssige begrebsramme. Såfremt bestyrelsen for boligforeningen fandt, at de indklagede ikke havde alle relevante oplysninger, følger det direkte af lovgivningen og de indgåede aftaler, at bestyrelsen har pligt til at meddele dette til revisor. På samme måde som i forbindelse med regnskabsaflæggelsen for regnskabsåret 2016 i starten af 2017, hvor bestyrelsen og dens kasserer gør de indklagede opmærksom på, at altanerne ikke er A Boligforenings ejendom, gør det samme sig gældende for forslaget stillet på generalforsamlingen 2014 om at indtægtsføre "overskud fra altanprojekt". Indtægtsførsel af de to anførte poster, en bogføringsdifference og difference ved indfrielse af byggekredit, følger almindelig regnskabspraksis, idet sådanne poster ikke vil kunne indregnes i balancen under "materielle anlægsaktiver". Indregning af disse i resultatopgørelsen er derfor eneste mulige løsning. Dette ændrede ikke på daværende tidspunkt – eller nu – på, at oplysningerne i bogføring og regnskabet for 2014 ledte til samme konklusion fra de indklagedes side, nemlig at ejerforholdet til altanerne var boligforeningens.

Tilsvarende gælder for klagers henvisning til regnskabet for 2015 og den tilhørende bogføring. Hvis bestyrelsen fandt, at den af administrator udarbejdede bogføring ikke afspejlede boligforeningens faktiske forhold, ville den efter lovgivningen og de indgåede aftaler være pligtige til at informere revisor herom. Dette skete ikke i forbindelse med regnskabsaflæggelsen for hverken 2014 eller 2015. Havde bestyrelsen valgt ikke at korrigere regnskabet i overensstemmelse med de indklagedes anbefalinger, jf. de indklagedes redegørelse om "Projekt altaner" af 12. marts 2017, havde de indklagede efter revisorlovens regler og særligt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 1 og stk. 2 nr. 1, litra a og b, været forpligtet til at modificere deres konklusion i revisionspåtegningen på årsregnskabet 2016 som følge af uenighed med ledelsen. Dette blev dog ikke nødvendigt, da bestyrelsen valgte at korrigere regnskabet, og de indklagedes revisionspåtegning for 2016 er derfor uden modifikationer af denne type.

De indklagede har på den oven for anførte baggrund sammenfattende gjort gældende, at de indklagede ikke er ansvarlige for aflæggelse af regnskaberne for A Boligforening, men at dette er ledelsens ansvar, at boligforeningens ledelse har delegeret sin juridiske forvaltning til sin administrator fra 2013 J advokater, der er identisk med klager, og at uenigheder mellem

boligforeningen og dens administrator ikke involverer de indklagede som revisorer, at det aflagte årsregnskab er i overensstemmelse den af administrator foretagne bogføring, at ved aflæggelse af regnskabet for 2013 havde de indklagede som revisorer for boligforeningen ikke indikationer på, at ejerskabet til altanprojektet ikke skulle være boligforeningens, men at dokumentationen for projektet til gengæld udviste det modsatte, nemlig at boligforeningen var ansvarlig for projektet og dets gennemførelse, hvilket regnskabet for 2013 afspejler, og at prioritetsgælden er korrekt behandlet og indregnet i regnskabet for A Boligforening, idet det er boligforeningen, der er låntager.

På ovennævnte baggrund skal de indklagede frifindes i forhold 1.

De indklagede har til klagepunkt 2, - hvori klager har gjort gældende, at a) de indklagede revisorer tilsvarende ved 2014- og 2015- regnskaberne har aktiveret ”værdiforøgelse af altaner” med 6.258.260 kr., og b) at der ikke er sket aktivering for så vidt angår foreningens tilgodehavende hos de af foreningens medlemmer, der deltager i prioritetslån optaget til dækning af de pågældende medlemmers udgift til altan - indledningsvist henvist til det anførte til klagepunkt 1.

De indklagede har til den del af klagepunkt 2, som vedrører manglende aktivering af foreningens tilgodehavende hos de af foreningens medlemmer, der deltager i prioritetslån optaget til dækning af de pågældende medlemmers udgift til altan, anført, at informationer fra boligforeningen og dens administrator i 2014 og 2015 ikke medførte nye oplysninger, som gav de indklagede anledning til at ændre deres opfattelse af ejerforholdene fra 2013 om altanprojektet. Tværtimod modtog de indklagede i forbindelse med revisionen af årsregnskabet for 2014 en uafhængig vurdering af ejendommens værdi, inklusiv altanerne, idet projektet med etablering af altaner blev afsluttet i 2014. Valuarvurderingen blev udarbejdet på de indklagedes opfordring den 15. marts 2015, idet de anså en sådan vurdering for nødvendig for opnåelse af et tilstrækkeligt revisionsbevis for værdiansættelsen af den samlede ejendom inklusiv altaner. Begrundelsen for dette fra de indklagedes side var, som også tydeliggjort over for boligforeningen, at ejendommen, jf. anvendt regnskabspraksis, er indregnet til den offentlige vurdering. For at sikre, at nedskrivningsbehov ikke var til stede (efter årsregnskabslovens § 42), når den samlede værdi af altanerne blev tillagt den offentlige vurdering, fandt de indklagede det nødvendigt med et stærkere revisionsbevis, dvs. en uafhængig vurdering af ejendommens værdi. Resultatet heraf omtalte de indklagede i revisionsprotokollen for 2014, som beskrevet under klagepunkt 1. Revisionsprotokollen bekræftede den eksterne valuarvurdering i, at den indregnede værdi mindst svarede til værdien af ejendommen inklusiv de nye altaner. Havde valuarvurderingen vist, at den samlede markedsværdi for ejendommen inklusiv de nye altaner var under 82,6 mio. kr., havde det været nødvendigt for de indklagede at indstille til bestyrelsen, at der i regnskabet blev indregnet en nedskrivning efter årsregnskabslovens § 42. Denne bestemmelse gælder ved aflæggelse af årsregnskab for andelsboligforeningen, jf. også anvendt regnskabspraksis og bestyrelsespåtegningerne i de fire årsregnskaber, uanset at det af andelsboligforeningslovens § 5, stk. 2, litra c, fremgår, at ejendommen ved opgørelse af foreningens formue kan fastsættes til den offentlige ejendomsvurdering. Hverken bestyrelsen eller administrator oplyste i forbindelse med udarbejdelsen af den uafhængige valuarvurdering i marts 2015, at ejerskabet til altanerne ikke var boligforeningens.

I forhold til selve indregningen af altanerne var posten allerede indregnet under materielle anlægsaktiver og kunne således ikke indregnes både som sådan og som et tilgodehavende.

I forhold til prioritetsgælden er den, jf. lånedokumenter fra K Realkredit, optaget af ”A Boligforening, C/O J Advokater”. Lånet skal derfor i henhold til årsregnskabslovens § 20 indregnes i regnskabet for boligforeningen for på retvisende måde at afspejle boligforeningens forpligtelser i

overensstemmelse med de faktiske forhold. Andelshaverne er derfor ikke deltagere i prioritetsgælden, da det er A Boligforening, der har optaget lånet.

De indklagede har på denne baggrund gjort gældende, at de indklagede med henvisning til samme begrundelser som klagepunkt 1 skal frifindes.

De indklagede har supplerende i relation til referat for generalforsamling i A Boligforening den 24. marts 2011 henvist til referatets afsnit ”formueandel”, og har i den forbindelse anført, at der i samme referat desuden er et afsnit om finansiering, som tydeligt angiver, at det vil være A Boligforening, der vil være låntager af det nye realkreditlån for altanerne. Afsnittet ”formueandel” ledte ikke dengang – og heller ikke nu – de indklagede til en entydig konklusion om, at ejerforholdet til altanerne ikke var boligforeningens. Teksten vil kunne lede til flere mulige løsninger rent regnskabsmæssigt. Desuden ville det i praksis være muligt at operere med differentierede fordelingsnøgler, uden at ejerforholdet til de underliggende aktiver blev påvirket. Set i det lys, at denne generalforsamling fandt sted tilbage i 2011, dvs. fra altanprojektet gik i gang, og at administrator ikke efterfølgende i de følgende år tilrettelagde sin bogføring af altanerne, så det tydeligt fremgik, at ejerforholdet til altanerne ikke var boligforeningens, og at hverken administrator eller bestyrelsen gjorde revisorerne opmærksom på de følgende år, at bogføringen efter deres opfattelse ikke var tilpasset generalforsamlingens beslutning gengivet i referatet, er ejerforholdet til altanerne først i starten af 2017 blev gjort klart, og på den baggrund indstillede de indklagede til bestyrelsen, at regnskabet for 2016 blev korrigeret i overensstemmelse hermed.

På ovennævnte baggrund skal de indklagede frifindes i forhold 2.

De indklagede har til klagepunkt 3 - vedrørende byggelånsrenter i 2014-regnskabet, herunder at de indklagede ved 2014-regnskabet har a) udgiftsført byggelånsrenter med 615.632 kr. henset til, at udgiften endeligt er afholdt af andelsboligforeningens medlemmer og ikke andelsboligforeningen, og b) at byggelånsrenter isoleret set som sådan er udgiftsført henset til, at byggelånsrenter er en anlægsudgift i øvrigt - i relation til den del, der vedrører udgiftsførsel af byggelånsrenter med 615.632 kr. henvist til bemærkningerne under klagepunkt 1 vedrørende ledelsens henholdsvis revisors ansvar, og at det således er boligforeningen og dens administrator, der har godkendt årsrapporten, jf. i øvrigt årsrapportens bestyrelsespåtegning underskrevet af både bestyrelse og administrator. I årsrapporten for 2014 fremgår det, at byggelånsrenter er udgiftsført, hvilket i øvrigt er i overensstemmelse med boligforeningens bogføring.

I relation til den del af klagepunkt 3, som angår, at byggelånsrenter isoleret set er udgiftsført, har de indklagede videre anført, at årsrapport for 2014 for boligforeningen i henhold til bestyrelsespåtegning og anvendt regnskabspraksis er aflagt i overensstemmelse med årsregnskabslovens bestemmelser for regnskabsklasse A. De indklagede har i forlængelse heraf henvist til årsregnskabslovens § 40 og har i den forbindelse anført, at uanset årsregnskabslovens § 40 gælder for regnskabsklasse B, anbefalede de indklagede boligforeningen at udgiftsføre byggelånsrenterne, således som § 40 giver mulighed for, idet indregning i kostprisen efter bestemmelsen ikke er et krav. Boligforeningens bestyrelse har understreget overfor de indklagede, at de ønskede en forsigtig tilgang til regnskabsaflæggelse, blandt andet med eksplicit henvisning til, at boligforeningens ejendom skal indregnes til den offentlige vurdering efter andelsboliglovens § 5, stk. 2, litra c, og ikke efter en uafhængig valuarvurdering efter samme bestemmelses stk. 2, litra b. De indklagede fandt derfor, at udgiftsførsel af byggelånsrenter var i tråd med bestyrelsens forsigtige tilgang og efter muligheden herfor i årsregnskabslovens § 40, stk. 1, 3. pkt. Som det fremgår af udgiftsførsel af renterne er det derfor i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

De indklagede har supplerende til det af klager anførte - om, at postering på balancekonto for altanprojekt, konto 5603, på 696.975 kr. den 20. februar 2016 burde have indikeret, at der gjaldt særlige forhold vedrørende altanerne - anført, at posteringen ”5*indfrielse” ikke er bogføring af selve indbetalingerne, men en ompostering fra andre konti, og at indbetalingerne fra andelshavere er sket på baggrund af brev af 6. februar 2014 fra administrator til alle andelshavere. Af brevet ses den samlede opgørelse af altanprojektet for hele andelsboligforeningen. Det ses heraf, at et beløb på 650.035 kr. er fratrukket de samlede omkostninger for altanprojektet med titlen ”Medlemmernes individuelle tilkøb”, hvilket for de indklagede indikerede, at den resterende del af det samlede beløb for altanprojektet, 7.146.650 kr., er boligforeningens ejendom i overensstemmelse med boligforeningens bogføring og regnskaberne for hhv. 2013 og 2014. De indklagede noterede sig endvidere, at der i det formelle brev til andelshaverne er brugt terminologien ”tilkøb” og ikke ”indfrielse”, hvilket for de indklagede understregede, at der var tale om individuelle forbedringer af enkelte altaner, som foreningen ikke skulle betale for. Det indikerede ikke, at der dermed var tale om ”indfrielse” af en udgift. Derudover anmodede de indklagede i forbindelse med regnskabsaflæggelsen 2014 om en valuarvurdering for ejendommen, inkl. det afsluttede altanprojekt som revisionsbevis for, at værdiansættelsen af ejendommen i regnskabet ikke skulle reduceres som følge af nedskrivningsbehov, hvilket blev diskuteret med administrator J Advokater ved advokat L, jf. mail af 17. marts 2015, hvoraf fremgår at, advokat L ikke har anført, at altanprojektet ikke tilhører andelsboligforeningen og dermed ikke skal indgå i valuarvurderingen og ikke skal indregnes som en del af andelsboligforeningens balance. Diskussionen om valuarvurderingen omhandler til gengæld, hvorvidt andelsboligforeningen ønsker at ændre sin regnskabspraksis for indregning af ejendom inklusiv de nye altaner til i stedet enten den offentlige vurdering eller valuarvurderingen. Der var således ikke i denne forbindelse for de indklagede indikationer af, at altanerne ikke var andelsboligforeningens ejendom. I modsat fald ville boligforeningen være forpligtet til at oplyse de indklagede herom.

På ovennævnte baggrund skal de indklagede frifindes i forhold 3.

De indklagede har til klagepunkt 4 - om tilbageførsel af tidligere udgiftsførte byggelånsrenter i 2016-regnskabet for så vidt angår 2015 samt aktivering af 7.199.598 kr. som et tilgodehavende og manglende aktivering af ”værdiforøgelse af altaner”, har de indklagede, til tilbageførslen af tidligere udgiftsførte byggelånsrenter i 2016-regnskabet - henvist til det anførte under klagepunkt 1 vedrørende ledelsens henholdsvis revisors ansvar. De indklagede har videre i relation til byggelånsrenter anført, at idet aktivet, som renterne vedrører, i regnskabsåret er klassificeret som ”tilgodehavender”, opfylder renterne ikke længere betingelserne i årsregnskabslovens § 40, da denne bestemmelse alene vedrører anlægsaktiver. På denne baggrund måtte renterne derfor skulle tilbageføres, således at regnskabet fortsat blev aflagt i overensstemmelse med årsregnskabsloven som anført i anvendt regnskabspraksis.

De indklagede har - til altanprojektet indregnet som et tilgodehavende - anført, at bestyrelsen for boligforeningen forud for regnskabsaflæggelsen for 2016, jf. mail af 3. marts 2017, bad de indklagede om at foretage en undersøgelse af forholdet vedrørende den regnskabsmæssige behandling af etablering af altaner. I den forbindelse afholdt de indklagede den 9. marts 2017 et møde med administrator J Advokater og udførte i den forbindelse et interview. De indklagede fik på dette møde forelagt en afregningsnota for en konkret handel af en andelsbolig, hvoraf fremgår, at altaner afregnes som en individuel forbedring i forbindelse med handlen. Det er således først pr. 9. marts 2017, at de indklagede modtog informationer fra både boligforeningen og administrator om, at altaner er individuelle forbedringer og ikke tilhører andelsboligforeningen. Denne viden er således ny og fremkommer alene via de indklagedes undersøgelse i 2016 til trods for indgående

drøftelser med kasserer, bestyrelse og administrator i alle årene siden opstarten af opførelse af altaner fem år tidligere. På baggrund af denne nye viden om ejerforholdene vedrørende altanerne foreslog de indklagede boligforeningens bestyrelse at tilpasse foreningens regnskab, således at regnskabet afspejler de faktiske forhold om aftalerne, når der henses til andelshavernes individuelle betaling for altanerne. Dette fremgår af de indklagedes redegørelse af 12. marts 2017 fremsendt til boligforeningens formand og kasserer i mail af 13. marts 2017.

I relation til den del af klagepunktet, som vedrører manglende aktivering af ”værdiforøgelse af altaner”, har de indklagede anført, at idet regnskabsposten for altaner i 2016 er indregnet som tilgodehavende hos andelshaverne, kan samme udgift ikke også være indregnet som et materielt anlægsaktiv. De indklagede har på denne baggrund fastholdt, at indregning som tilgodehavende i 2016 på baggrund af de oplysninger, som nu foreligger om ejerforholdene, er indregnet i overensstemmelse med de faktiske forhold og i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

På ovennævnte baggrund skal de indklagede frifindes i forhold 4.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

I medfør af § 57, stk. 3, i lov nr. 468 af 17. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven) afgøres spørgsmål om overtrædelser, der er begået før lovens ikrafttrædelse, efter de hidtil gældende regler. Denne sag afgøres derfor efter såvel tidligere gældende lov som nugældende lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.

Klagen angår i sin helhed de revisionspåtegninger, som de indklagede har afgivet på årsrapporterne for A Boligforening for regnskabsårene 2013, 2014, 2015 og 2016, og klagepunkterne udspringer alle af de indklagedes opfattelse af ejerforholdet til de altaner, der i perioden fra 2011 til 2014 blev tilføjet til andelslejlighederne i A Boligforening. De indklagede var af den opfattelse, at altanerne tilhørte boligforeningen, men administrator - og boligforeningen - havde gennemført projektet således, at altanerne reelt i en periode var den enkelte andelshavers ejendom.

Revisornævnet lægger til grund, at årsrapporterne for A Boligforening for regnskabsårene 2013, 2014 og 2015 var retvisende og revisionen udført efter god revisorskik, såfremt forholdet havde været det, at det var A Boligforening, der stod som ejer af altanerne, at de indklagedes opgave var at udføre revision af årsregnskaberne samt yde assistance med regnskabsopstilling, at regnskab og bogholderi blev udført af professionel boligadministrator, at det af denne bogføring ikke fremgik, hvorledes ejerforholdet til altanerne reelt var, herunder ikke klart fremgik, at altanerne ejedes af andelshaverne, idet bogføringen også for så vidt angår altanerne blev ført på bogholderi-konti, der udgjorde en integreret del af kontoplanen og bogføringen for boligforeningen, at kreditforeningslånet til altanbyggeriet blev optaget af A Boligforening, der over for kreditforeningen var den reelle debitor, samt at det ikke entydigt fremgår af referater fra generalforsamlinger, hvorledes ejerskabet til altaner var. Revisornævnet lægger videre til grund, at der i løbet af de 3-4 år i forbindelse med de indklagedes revisionsbehandlinger var skriftlig kontakt mellem de indklagede og boligforeningens administrator om ejendommens værdiansættelse efter gennemførelse af altanprojektet.

Revisornævnet finder på denne baggrund at kunne lægge til grund, at de indklagede og den professionelle administrator - og dermed boligforeningen - uden konkret at have drøftet spørgsmålet har haft modsat rettet opfattelse af ejerforholdet til altanerne, samt at den opfattelse, som de

indklagede havde, ikke har kunnet bebrejdes de indklagede. Det forhold, at indklagede C har været til stede ved nogle af de afholdte generalforsamlinger, kan ikke føre til et andet resultat.

Revisornævnet finder videre på denne baggrund at kunne lægge til grund, at de indklagede - på trods af skriftveksling med boligforeningens administrator - på baggrund af de foreliggende oplysninger ikke har kunnet bebrejdes, at de indklagede fortsatte med at have den opfattelse, at altanerne var boligforeningens ejendom. Revisornævnet har herved særligt lagt vægt på, at kreditforeningslånet var optaget af boligforeningen, ligesom administrators bogholderi ikke afspejlede det reelle ejerforhold, og endvidere at administrator ikke på noget tidspunkt fandt anledning til at gøre de indklagede revisorer opmærksomme på deres fejlopfattelse - eller opmærksom på den metode, administrators bogholderi var indrettet for så vidt angår altanregnskabet i forhold til de enkelte andelshavere.

Herefter, og idet det er boligforeningen - og i dette tilfælde til dels administrator - som ledelse, der aflægger regnskabet, og idet en revisor alene foretager revision heraf, finder Revisornævnet ikke mod de indklagedes benægtelser, at klager har bevist, at de indklagede ikke har overholdt god revisorskik ved ikke at være kommet ud af den fejlopfattelse, at altanerne ikke tilhørte boligforeningen, men de enkelte andelsboligejere.

Tilbageførsel i 2016-regnskabet af tidligere udgiftsførte byggelånsrenter mv. samt aktivering af tilgodehavende hos andelsboligforeningens medlemmer er en direkte konsekvens af, at Andelsboligforenings ledelse og administrator ændrer regnskabsaflæggelsen i overensstemmelse med, at altanerne i en periode er andelshavernes ejendom.

Derfor frifindes de indklagede for alle klagepunkterne.

Thi bestemmes:

Indklagede, registreret revisor B, frifindes.

Indklagede, registreret revisor C, frifindes.

Gebyret på 500. kr. tilbagebetales til klager.

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