

Den 29. marts 2019 blev der i

sag nr. 040-2018

A

mod

statsautoriseret revisor B

og

sag nr. 041-2018

A

mod

C Statsautoriseret Revisionspartnerselskab

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 21. maj 2018 samt efterfølgende skrivelser af 22. maj 2018, 6. juli 2018, 10. juli 2018 samt 10. august 2018 har A i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt statsautoriseret revisor B samt C Statsautoriseret Revisionspartnerselskab for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelse har oplyst, at indklagede har været godkendt som statsautoriseret revisor siden den 6. februar 1991 og har været tilknyttet C Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, CVR-nr. xxxxxxxx siden den 1. juli 2013.

Klagen:

Klagen er formuleret således:

1. Revisors erklæring er urigtig i det fremsendte årsregnskab for 2017 for Ejerforeningen D. Klager gør gældende, at revisors påtegning på regnskabet er urigtig, fordi det fremstår som om varmeregnskabet er revideret, men revisor har efterfølgende på generalforsamlingen oplyst, at dette ikke er tilfældet.
2. Idet klager allerede forud for erklæringen på regnskabet har kontaktet revisor skriftligt om varmeregnskabet, og revisor ikke reagerer, sammenholdt med revisors bestyrelses støttende besvarelse på generalforsamlingen, bidrager revisors erklæring og adfærd til skuffelse af klager i retsforholdet vedr. et retvisende regnskab og et lovligt regnskab efter lovens krav om varmeregnskab udarbejdet efter individuelle forbrugsmålinger.

3. Revisor har modtaget betaling for varmeregnskabet. Det fremgår af regnskabets side 8, at der er betalt for udarbejdelsen af varmeregnskab. Da der ikke er nævnt andre parter end revisor i den forbindelse, er konklusionen, at revisor har medtaget en erklæring for et varmeregnskab, han ikke har revideret, eller hvor han vidende har afgivet en urigtig erklæring. Dette forhold er et selvstændigt klagepunkt ift. straffelovens § 279.
4. Revisor har handlet med forsæt. Idet klager allerede forud for regnskabets udarbejdelse og aflæggelse og generalforsamlingen med revisors erklæring og besvarelse havde rejst spørgsmål, jf. e-mail til revisor, administrationen og bestyrelsen af 4. april 2018, har revisor handlet med forsæt til at fremme sine umiddelbare kontraktsparters interesser, herunder fortsættelse af ulovlig praksis og opnåelse af subsidier til deres varmemeforbrug, dvs. med bestyrelsen som magtorgan og med deres personlige interesser i spørgsmålet til skade for klager og klager gør på den baggrund gældende, at revisor er fuldt bekendt med, at dette ikke er ordentlig regnskabskik, og at regnskabet fremstår som om, der er lavet de lovpligtige varme- og vandregnskaber, men at revisor er fuldt bekendt med, at der ikke er, og alligevel har underskrevet en erklæring, der udeholder, for klager, væsentlige oplysninger.

Sagsfremstilling:

Klagen er indgivet af A, som er medlem af Ejerforeningen D.

Vedrørende selskabet (revision):

Indklagede har den 12. marts 2018 afgivet revisionspåtegning på årsregnskabet for 2017 for Ejerforeningen D. Følgende fremgår blandt andet:

” ...

Konklusion

Vi har revideret årsregnskabet for Ejerforeningen D for regnskabsåret 1. januar 2017-31. december 2017, der omfatter resultatopgørelse, balance og noter, herunder anvendt regnskabspraksis. Årsregnskabet udarbejdes efter god revisorskik for ejerforeninger, den beskrevne regnskabspraksis og foreningens vedtægter.

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af ejerforeningens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2017 samt af resultatet af ejerforeningens aktiviteter for regnskabsåret 1. januar 2017 – 31. december 2017 i overensstemmelse med god regnskabskik for ejerforeninger, den beskrevne regnskabspraksis og foreningens vedtægter.

...

Fremhævelse af forhold vedrørende revisionen

Ejerforeningen har i overensstemmelse med god regnskabskik for ejerforeninger, 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, at årets resultat var -165.441 kr. (254.869 kr. i 2016), at regnskabsposten udarbejdelse af varmeregnskab udgør 52.475 kr. (50.854 kr. i 2016), at balancesummen var 28.803.633 kr. (7.119.144 kr. i 2016), hvoraf det på passivside blandt andet fremgår, at selskabets egenkapital var 3.618.404 kr. (3.783.845 kr. i 2016), at regnskabsposten varmeregnskab 2017/2018 udgør 154.259 kr. (170.127 kr. i 2016), og at kortfristede gældsforpligtigelser i alt udgør 25.185.229 kr. (3.335.299 kr. i 2016).

Af revisionsprotokollatet vedrørende årsregnskabet for Ejerforeningen D af 12. marts 2018 fremgår blandt andet følgende:

” ...

4.3 Resultatopgørelse og balance

...

Vi har herudover kontrolleret administrators afstemning af de aflagte forbrugsregnskaber til opgørelser fra forsyningselskaber. Aflæsning af de enkelte brugers forbrug og efterfølgende afregning heraf, er ikke omfattet af vores revision.

...”

Parternes bemærkninger:

Klager har til støtte for klagen anført, at indklagede har givet en påtegning uden anmærkninger, på trods af at det på generalforsamlingen i ejerforeningen kom frem, at indklagede ikke havde revideret varmeregnskabet for foreningen på trods af henvendelser om, at der var et alvorligt stridsspørgsmål om uberettiget opkrævet varme, herunder om bestyrelsen og administrationen overhovedet havde forelagt de rejste spørgsmål for indklagede, ligesom en henvendelse til Erhvervsstyrelsen ikke er blevet besvaret.

Klager har videre anført, at administrationen har fremsendt et referat fra generalforsamlingen, udarbejdet af administrationens direktør, hvoraf spørgsmålet om varmeregnskabet er refereret som fordelingsregnskab. Klager har anført, at det ikke er en mulighed, at direktøren har hørt forkert, idet der var flere spørgsmål herom. Der er muligt, at der forsætligt er skrevet forkert for at narre købere, långivere, mæglere, eller også er der tale om, at der er mere alvorlige fejl og mangler tilstede, f.eks. at fordelingen af de fælles udgifter og de meget voldsomme omkostninger for istandsættelse på næsten 24 mio. kr. ikke er revideret og korrekt tilstede. Klager har herved lidt et retstab, et økonomisk tab og andet tab ved den, efter klagers opfattelse, urigtige revisionspåtegning.

Klager har i forlængelse heraf anført, at der i flere år har verseret en strid om varmeregnskabet, idet bestyrelsen nægter at behandle indsigelser imod varmeregnskabet, idet indsigelserne formelt ikke eksisterer som følge af, at varmeregnskabet ikke revideres. Bestyrelsen udlægger det som om, at varmeregnskabet er godkendt uden indsigelser og henviser til varmeleverandøren, som klager har oplyst ikke har noget at gøre med foreningens varmeregnskab. Varmeregnskabet er en forpligtigelse for ejerforeningen i medfør af loven, men idet regnskabet er godkendt med indklagedes påtegning, vil bestyrelsen ikke tage stilling til indsigelserne. Det gør ikke indtryk på bestyrelsen, at indklagede siger, at varmeregnskabet ikke er en del af foreningens regnskab, selvom det fremgår sådan af regnskabet og påtegningen.

Klager har videre anført, at indsigelserne vedrører varme i et lokale, hvor der ikke er nogen radiator og dermed ikke nogen forbrugsmåler, hvorfor der fysisk ikke kan være noget varmeforbrug.

Indklagede burde have taget stilling til indsigelserne og til det retvisende regnskab, og det er uforståeligt, hvordan indklagede kan lave et regnskab, som varmeregnskabet fremstår som en del af, og som fremstår revideret, og at indklagede herefter fortæller på generalforsamlingen, at varmeregnskabet ikke er revideret, uden at dette tilmed fremgår af regnskabet. Indklagede har på denne baggrund vildledt medlemmerne af foreningen, långivere og alle andre, som læser regnskabet, idet man må gå ud fra, at når acontooprævninger for varme indgår i de reviderede indtægter, så har indklagede naturligvis også revideret udgifterne på den anden side.

Klager har herudover anført, at klager efterfølgende har forstået, at der er tale om bedrageri, og at indklagede må have deltaget fuldt ud heri. Bedrageriet indebærer, at der er opkrævet varme for en matrikel, hvor der ikke fysisk kan bruges varme, idet der ikke i perioden har været hverken en radiator eller en forbrugsmåler, som kunne registrere varmeforbruget. Foreningen lader E A/S, som aflæser målerne, om at svare, selvom det er foreningen og ikke E A/S, som har forpligtigelsen efter loven, og foreningen har ikke dokumenteret at have overdraget den retlige kompetence herfor til E A/S ved f.eks. en vedtægtsændring. Foreningens administrator anvender ordet ”forbrugsregnskab” i generalforsamlingsreferatet, hvor spørgsmålet reelt vedrører varmeregnskabet. Klager har hertil bemærket, at ordet dermed skjuler, hvad spørgsmålet reelt vedrører. Klager har videre anført, at administrationen og bestyrelsen muligvis i samarbejde med indklagede forsøger at skjærme sig mod yderligere kritik ved at skrive ”vand” i referatet, som der ikke har været stillet spørgsmål til. Herved friholder administrationen indklagede for at stille spørgsmål til vandregnskabet, men administrationen har ikke noget mandat efter lovgivningen hertil.

Klager har videre anført, at det forhold, at indklagede ikke har reageret på klagers henvendelser sammenholdt med indklagedes og bestyrelsens besvarelse på generalforsamlingen, har resulteret i, at indklagedes erklæring og adfærd har bidraget til skuffelse i retsforholdet.

Klager har videre anført, at indklagede har modtaget betaling for udarbejdelsen af varmeregnskabet, idet der ikke er nævnt andre parter end indklagede, og idet udarbejdelsen fremstår som en udgift i årsregnskabet. Klager har hertil bemærket, at dette er et selvstændigt klagepunkt i forhold til straffelovens § 279. Indklagede har handlet med forsæt, idet indklagede allerede inden erklæringsafgivelsen var bekendt med forholdet, og har således handlet med forsæt for at fremme sin umiddelbare kontraktparts interesser, herunder fortsat en ulovlig praksis og opnåelse af økonomiske tilskud til foreningens varmeforbrug.

Klager har videre anført at indklagede er bekendt med, at forholdene er i strid med ordentlig regnskabsskik, og at regnskabet fremstår som om, at der er lavet de lovpligtige varme- og vandregnskaber, hvilket indklagede er bekendt med ikke er tilfældet. Klager har hertil bemærket, at indklagede har udtalt privat til klager, at indklagede ikke kunne forstå, hvorfor bestyrelsen ikke løste problemet. Det har bestyrelsen dog efter klagers opfattelse intet incitament til, idet indklagede har afgivet en blank påtegning.

Til indklagedes bemærkninger om, at samtlige mellemværender mellem medlemmerne og foreningen er afregnet, har klager anført, at det aldrig kan være et krav for en gyldig indsigelse mod en acontooprævning, at opkrævningen ikke bliver betalt, og at tallene, indklagede har henvist til i sit svarskrift, ikke vedrører klagen, men at klagen omhandler det forhold, at der i 10 år, trods skriftlige henvendelser, er opkrævet et månedligt acontoforbrug for varme fra en radiator, som ikke eksisterer, og at der ikke er sket den lovpligtige individuelle forbrugsaflysning, hvorefter regn-

skabet kunne aflægges. Klager har hertil bemærket, at kravet om individuelle forbrugsmålere og varmeregnskaber er fastsat ved lov.

Til indklagedes bemærkninger om, ikke at have kendt til forholdene før den 4. april 2018, har klager anført, at indklagede den 9. april 2018 har fremlagt en blank revisionspåtegning uanset, at han på tidspunktet for fremlæggelsen var bekendt med forholdene, og derved har påført klager et retstab og skuffet klager i et retsforhold. Indklagede har ved generalforsamlingen den 9. april 2018 truet medlemmerne til at godkende regnskabet og har lukket munden på klager ved at oplyse på generalforsamlingen, at varmeregnskabet ikke var revideret, og at det ville koste ekstra penge, såfremt forholdet skulle undersøges. Generalforsamlingen har behandlet en budgetoverskridelse på næsten 4 mio. kr. i forbindelse med en istandsættelse, hvorfor indklagede vidste, at en trussel om ekstra omkostninger ville være effektiv.

Klager har herudover anført, at indklagede ikke har modbevist, at klager ikke har klaget hvert år de sidste 10 år, at indklagede var orienteret om klagers indsigelser imod varmeregnskabet, herunder at klager har orienteret indklagede direkte om disse indsigelser. Indklagede har derfor ingen undskyldning for at give en blank påtegning på et regnskab, som indklagede ved ikke er retvisende, og som han ved, at der er rejst indsigelser overfor. Indklagede har på denne baggrund overtrådt god revisorskik, loven om varmeregnskab og revisorloven.

Klager har vedrørende det fremlagte revisionsprotokollat for årsregnskabet anført, at revisionsprotokollatet indeholder en væsentlig indskrænkning af den blanke revisionspåtegning, og at indklagede ikke har oplyst noget herom på generalforsamlingen, hvorved indklagede bevidst har ført medlemmerne bag lyset. Ved at indklagede påberåber sig sin tavshedspligt afskærer han klager fra nødvendige oplysninger i forbindelse med klagesagen. Klager har videre anført, at beløbet, som er opkrævet uretmæssigt, udgør et væsentlig beløb for klager og i øvrigt udgør en subsidiering for andre beboeres varmeudgifter, hvilket samtidig er i strid med loven. Indklagede har ikke oplyst noget om, at protokollatet havde et andet indhold, på trods af at klager rejste et spørgsmål herom. Klager har i forlængelse heraf anført, at protokollatet muligvis er udarbejdet efterfølgende, og selvom dette ikke er tilfældet, ændrer det ikke på, at der er en klar og tydelig forskel på den blanke revisionspåtegning og notatet i revisionsprotokollatet. Hverken indklagede eller bestyrelsen har herudover tilbudt klager at se revisionsprotokollatet.

Klager har videre anført, at indklagede hævder at have kontrolleret afstemningerne i varmeregnskabet, men indklagede må være bekendt med, at det ikke er tilstrækkeligt at kontrollere afstemningerne i en revision.

Til indklagedes bemærkninger om ikke at have fået honorar for at revidere varmeregnskabet, har klager anført, at selv om det er E A/S, som har udarbejdet regnskabet, skal indklagede revidere det lovpligtige varmeregnskab, herunder undersøge de rejste indsigelser mod varmeregnskabets lovlighed samt undersøge lovligheden med E A/S, bestyrelsen og lovgrundlaget.

Klager har vedrørende E A/S anført, at selskabet er et privat firma, som alene er hyret af bestyrelsen under bestyrelsens ansvar og uden nogen beføjelser efter loven til at pålægge klager en varmeudgift for en ikke eksisterende radiator, og at dette i øvrigt ikke fritager indklagede for ansvar.

Klager har vedrørende klagen over C Statsautoriseret Revisionspartnerselskab anført, at det accessoriske ansvar for revisionsvirksomheden gøres gældende, idet den underskrivende revisor er

partner i virksomheden, og idet klager forud for erklæringsafgivelsen har kontaktet revisionsvirksomheden og gjort opmærksom på problemet, hvorfor der i givet fald må være noget galt med den interne kommunikation i revisionsvirksomheden, såfremt problemet ikke er blevet drøftet i partnerkredsen, ligesom det sker i advokatvirksomheder. Såfremt der er et problem med den interne procedure, er det ikke kun den underskrivende revisors ansvar.

De indklagede har vedrørende klagepunkt 1 anført, at de indklagede den 12. marts 2018 har afgivet en blank påtegning på årsregnskabet, og at indklagede har bistået bestyrelsen med at opstille foreningens årsrapport på grundlag af den af administrator foretagne bogføring.

De indklagede har videre henvist til årsregnskabets side 10, hvoraf det fremgår, at regnskabsposten ”Varmeregnskab 2017/2018” indgår i regnskabet med 154.259 kr., og at posten indeholder modtagne acontobetaling for varme fra ejerforeningens medlemmer i perioden 1. marts 2017 til 31. december 2017 på 781.187 kr. med fradrag af betalte kvartalsregninger for varme på 626.928 kr. De indklagede har hertil bemærket, at samtlige mellemværender mellem medlemmerne i foreningen og forening var afregnet pr. 31. december 2017, hvilket også var tilfældet for klagers vedkommende.

De indklagede har anført, at der ikke er ydet assistance med udarbejdelse af varmeregnskabet eller i øvrigt foretaget revision af det aflagte varmeregnskab og har henvist til, at dette fremgår af det fremlagte revisionsprotokollat. I revisionsprotokollatet til årsregnskabet fremgår, at aflæsning af de enkelte brugeres forbrug og efterfølgende afregning heraf ikke har været omfattet af revisionen, og at det er indklagedes opfattelse, at revisionspåtegningen på årsregnskabet er korrekt.

De indklagede har til klagepunkt 2 og 4 anført, at klager, vedrørende alle henvendelser angående varmeregnskabet, er blevet henvist til foreningens administrator og bestyrelse med henvisning til de indklagedes tavshedspligt, og at de indklagede endvidere ikke har haft kendskab til forholdene om varmeregnskabet før den 4. april 2018.

De indklagede har til klagepunkt 3 anført, at de indklagede ikke har taget betaling for revision af varmeregnskabet, at regnskabsposten ”Udarbejdelse af varmeregnskab” udgør 52.475 kr. i årsregnskabet, og at dette honorar er gået til E A/S, som har forestået håndtering, aflæsning og udarbejdelse af varmeregnskabet for 2016-2017.

De indklagede har videre anført, at de nævnte indsigelser ikke påvirker årsregnskabet, idet varmeregnskabet er et årligt fordelingsregnskab, hvor samtlige varmeudgifter fordeles mellem alle medlemmer af ejerforeningen. De indklagede har videre oplyst, at indklagede revisor ikke selv deltog på generalforsamlingen den 9. april 2018, men at en kollega fra C Statsautoriseret Revisionspartnerselskab deltog på indklagedes vegne med henblik på at gennemgå årsregnskabet for 2017, og at kollegaen efterfølgende har oplyst, at han på generalforsamlingen i forlængelse af spørgsmål herom præciserede, at varmeregnskabet hverken er udarbejdet eller revideret af de indklagede, og at årsregnskabet i øvrigt blev godkendt på generalforsamlingen.

De indklagede har endelig anført, at revisionsprotokollatet er blevet fremsendt til foreningens bestyrelse som en sædvanlig rapportering i forbindelse med den udførte revision.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

Indledningsvis bemærkes, at Revisornævnets kompetence vedrører erklæringsarbejde, jf. revisorlovens § 1, stk. 2 og 3. Revisornævnet kan derfor ikke forholde sig til det af klager anførte om, at de indklagede skulle have handlet strafbart. Revisornævnet har forstået klagen således, at der klages over indklagede revisors erklæring af 12. marts 2018 på årsregnskabet for 2017 for Ejerforeningen D. Dette lægges herefter til grund for sagens pådømmelse.

Det er klager, der i en klagesag, der indbringes for Revisornævnet, skal bevise, at klagen er begrundet. Revisornævnet finder ikke, at klager har dokumenteret eller på anden vis underbygget, at indklagede revisor ved sin erklæring af 12. marts 2018 på årsregnskabet for 2017 for Ejerforeningen D har overtrådt reglerne for god revisorskik. Det bemærkes, at indklagede ikke særskilt har revideret, og ikke har haft pligt til at revidere, varmeregnskabet. Der påhviler derfor heller ikke indklagede en generel pligt til at undersøge grundlaget for varmeregnskabet eller til at forholde sig til, om dette måtte indeholde unøjagtigheder eller urigtige oplysninger. Indklagede har heller ikke adgang til at besvare direkte henvendelser fra medlemmer, der ikke samtidig repræsenterer bestyrelsen – idet medlemmernes forespørgsler må være henvist til f.eks. muligheden for at stille spørgsmål på generalforsamlingen. De uoverensstemmelser, der er mellem ejerforeningens bestyrelse og klageren er, i relation til en bedømmelse af det af indklagede udførte erklæringsarbejde, uden betydning. Revisornævnet finder derfor ikke, at klager har godtgjort, at indklagede har handlet i strid med god revisionskik.

På denne baggrund – og idet revisionsselskabets eventuelle ansvar er et accessorisk ansvar, jf. revisorlovens § 44, stk. 6, - frifindes også den indklagede revisionsvirksomhed, C Statsautoriseret Revisionspartnerselskab.

Thi bestemmes:

Indklagede, statsautoriseret revisor B, frifindes.

Indklagede, C Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, frifindes.

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

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

Henrik Bitsch