

**Den 29. marts 2019 blev der i**

**sag nr. 043/2018**

**Styrelsen for Undervisning og Kvalitet**

mod

**forhenværende statsautoriseret revisor A**

afsagt sålydende

**kendelse:**

Ved skrivelse af 17. august 2018 har Styrelsen for Undervisning og Kvalitet i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt forhenværende statsautoriseret revisor A for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelsen har oplyst, at forhenværende statsautoriseret revisor A, mnexxxx, blev godkendt som statsautoriseret revisor den 19. december 2007. Godkendelsen er deponeret den 30. april 2014. Det fremgår, at indklagede har været tilknyttet B Godkendt Revisionspartnerselskab fra den 29. januar 2008 til den 2. maj 2014.

**Klagen:**

Klager har i klageskrivelsen anført, at statsautoriseret revisor C varetog revisionsopgaven for D i perioden 2013-2016, og at forhenværende statsautoriseret revisor A tillige varetog revisionsopgaver for D i perioden 2013-2014.

Revisornævnet forstår klagen således, at der i relation til forhenværende statsautoriseret revisor A alene klages over denne i det omfang denne har afgivet en erklæring, jf. revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, det vil sige for årene 2013- 2014.

Revisornævnet forstår herefter klagen over forhenværende statsautoriseret revisor A således:

1. At Ds revisor A ikke har taget forbehold i afgivne erklæringer i perioden 2013-2014 vedrørende lovstridige aktivitetsindberetninger, jf. bilag A.
2. At Ds revisor A ikke har taget forbehold for overtrædelse af tilskudslovgivningen i forbindelse med afgiven erklæring i 2013 årsrapporten, jf. bilag B.
3. At Ds revisor A ikke har taget forbehold eller afgivet supplerende oplysninger om manglende sparsommelighed i afgiven erklæring i årsrapporten for i 2013 årsrapporten, jf. bilag B.

Indklagede har således sammenfattende ikke informeret bestyrelsen eller styrelsen om, at direktørens kontor var indrettet med kostbart inventar og kunst samt om indgåelse af sponsoraftaler.

4. At Ds revisor A ikke har afgivet supplerede oplysninger/andre rapporteringsforpligtelser i afgiven erklæring i årsrapporten for 2013 om manglende dokumentation for [medarbejderes] faglige og [andre] kompetence, jf. bilag B.

### **Sagsfremstilling:**

Klager har oplyst, at denne på baggrund af medieomtale i 2017 om Ds forvaltning af offentlige midler, og i forlængelse af klagers tilsynsbesøg på D den 21. og 22. september 2017, iværksatte en undersøgelse af statsautoriseret revisor Cs og forhenværende statsautoriseret revisor As rapportering i forbindelse med Ds kvartalsvise indberetninger af aktivitet, som udløser statstilskud, og Ds årsrapporter med tilhørende revisionsprotokollater for perioden 2013-2016. Klagers gennemgang blev iværksat med henblik på at vurdere, om Ds revisorer i perioden har udført deres revision og har rapporteret om resultaterne af denne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder god offentlig revisionsskik.

Klager har oplyst, at gennemgangen omfattede følgende revisionsområder:

- Statstilskud
- Forvaltningsrevision – herunder sparsommelighedsaspektet
- Forretningsgange og interne kontroller

Som led i undersøgelsen foretog klager flere høringer af D.

Af høringssvar af 15. september 2017 fra D fremgår om [kompetence] dage afholdt i udlandet, sponsorater, studietur til [stat], indretning af direktørens kontor, [urmærke]-ure til ledelsen og indkøb af kunst blandt andet:

” ...

#### ***Redegørelse for dispositioner foretaget af D***

*Der fremsendes hermed en redegørelse for de dispositioner, som Styrelsen for Undervisning og Kvalitet har henvist til i styrelsens brev af 15. september 2017, samt supplerende mail af 31. august 2017.*

*Der er for hver af dispositionerne redegjort for beslutningsgrundlaget for dispositionerne, herunder om der eventuelt er udarbejdet nye retningslinjer eller ændret i arbejds gange i forhold til de enkelte dispositioner.*

[...]

#### ***2. Sponsorater***

*Ds formål med at gøre brug af sponsorater i markedsføringen beror på grundige overvejelser om valg af medier i forhold til de enkelte interessentgrupper inden for D's målgruppe. Der er i Ds dækningsområde et forholdsvis højt antal industriarbejdspladser, og et af D's væsentlige indsatsområder er bl.a. virksomhedsrettet undervisning inden for forberedende [målgruppe]undervisning og*

*[målgruppe]undervisning. D har bevidst valgt at målrette markedsføringsindsatsen i forhold til virksomhederne for at være synlig i virksomhedernes netværk.*

*Dette er baggrunden for, at vælge en eksponering inden for sport, hvor man både rammer de direkte målgrupper i form af kursister, samt indirekte målgrupper i form af virksomheder, fagforeninger mv. Der er således tale om et helt bevidst strategisk valg, og det er Ds klare opfattelse, at der opnås en langt større synlighed gennem sponsorater frem for en mere generel annoncering i trykte medier, hjemmeside etc.*

*Sponsoraterne indgår endvidere som et væsentligt element i institutionens opsøgende arbejde med henblik på, at tilbyde og gennemføre undervisning på virksomhederne i lokalområdet, og herigennem bidrage til opkvalificering af virksomhedernes medarbejdere.*

*Sponsoraterne har været kendetegnet ved, at der er tale om standard pakker, og at der i den forbindelse har fulgt en række VIP-muligheder i form af bl.a. gratis adgangskort mv. med i aftalerne. D har ikke gjort brug af disse VIP-muligheder, hvilket også er dokumenteret over for Rigsrevisionen.*

*Det er på baggrund heraf Ds opfattelse,*

*- at eksponeringen som følge af sponsoraterne i særdeleshed kommer institutionens formål til gode,*

*- at sponsoraterne giver D en uvurderlig grad af eksponering i hele dækningsområdet, og*

*- at vi anser den valgte eksponering som værende særdeles billig sammenlignet med andre markedsføringsformer.*

*Der har i budgetoplæggene til bestyrelsen i alle år været afsat et særskilt beløb på øvrig drift til markedsføring på i størrelsesorden 1- 2 mio. kr. årligt.*

*Der har således i forbindelse med bestyrelsens godkendelse af de årlige budgetter været delegeret et mandat til direktøren i forhold til den konkrete udmøntning af midlerne til markedsføring, jf. pkt. 2 i forretningsordenen for D, som vedlægges som bilag 4.*

*Bestyrelsen blev på mødet den 1. marts 2016, sag nr. 1, orienteret om alle aktuelle sponsorater og omfanget af eksponeringen, som følge af sponsoraterne.*

*Styrelsen for Undervisning og Kvalitet har ultimo marts 2017 udsendt vejledende retningslinjer for indgåelse af sponsoraftaler. Ds bestyrelse har på mødet den 12. september 2017, sag nr. 4, drøftet retningslinjerne og besluttet, at alle sponsoraftaler fremadrettet forinden indgåelse skal forelægges bestyrelsen til endelig godkendelse, samt at sponsoraftalerne skal være i overensstemmelse med retningslinjerne fra Styrelsen for Undervisning og Kvalitet.*

Styrelsen for Undervisning og Kvalitet har ultimo marts 2017 udsendt vejledende retningslinjer for indgåelse af sponsoraftaler. Ds bestyrelse har på mødet den 12. september 2017, sag nr. 4, drøftet retningslinjerne og besluttet, at alle sponsoraftaler fremadrettet forinden indgåelse skal forelægges bestyrelsen til endelig godkendelse, samt at sponsoraftalerne skal være i overensstemmelse med retningslinjerne fra Styrelsen for Undervisning og Kvalitet.

[...]

## **6. Indretning af direktørens kontor**

Udover i hverdagen at fungere som direktørens kontor har kontoret også været det mest anvendte kontor til møder på D - det gælder både i forhold til interne møder, og til møder med ekstern deltagelse. Den øvrige ledelse har efter aftale med direktøren også haft mulighed for at afholde møder på kontoret.

Der er afholdt følgende udgifter til indretning af direktørens kontor fordelt på inventar, AV-udstyr og kunst (beløb ekskl. moms):

Betegnelse	Beløb
Sofabord	14.284
BeoVision – TV	87.488
Milk Grande skrivebord	13.412
5 Lounge chair	27.186
1 daybed	82.712
3 malerier	208.450
<b>I alt</b>	<b>433.532</b>

Kontorstol og reolmoduler er standardvarer indkøbt som en del af et større inventarudbud i forbindelse med det samlede indkøb af inventar til D, og derfor ikke prissat særskilt.

Indkøb af kunst til kontoret er sket på det samme grundlag, som indkøb af kunst til D's øvrige bygninger, jf. pkt. 9 nedenfor, herunder at der i forbindelse med opførelse af nyt anlægsbyggeri skal afsættes minimum 1,5 % af anlægsudgifterne til kunstkøb.

Beslutning om indkøb af kunst, inventar samt AV-udstyr til kontoret er truffet af direktøren.

Ledelsen vil sammen med bestyrelsesformanden sikre, at der fremadrettet fastsættes rammer inden for hvilke direktionen kan træffe beslutning om indretning af kontorfaciliteter, herunder køb af særligt inventar og AV-udstyr.

**9. Opkøb af kunst ift. de budgetterede håndværkerudgifter i forbindelse med nybyggeri, jf. cirkulære om kunstnerisk udsmykning af statsligt byggeri m.v.**

*D erhvervede som selvejende institution bygningerne fra Staten i 2010. D havde fra begyndelsen den udfordring, at de hidtidige bygninger i høj grad var hensigtsmæssige og tiltagende blev for små til at rumme aktiviteten. Bestyrelsen igangsatte derfor et større bygningsinvesteringsprogram.*

*[...].*

*D har således i perioden fra 2010 og frem gennemført anlægsinvesteringer på i størrelsesorden ca. 500 mio. kr. inkl. køb af ejendommene fra Staten.*

*I henhold til det statslige cirkulære om kunstnerisk udsmykning, som D er omfattet af, skal der som minimum afsættes 1,5% af de håndværksrelaterede udgifter til kunstnerisk udsmykning. Som det fremgår af cirkulæret, skal forpligtigelsen ikke nødvendigvis følge det enkelte anlægsprojekt, men kan anvendes til bygherrens samlede bygningsmasse.*

*Der har med henvisning til det statslige cirkulære været indarbejdet følgende særskilte budgetposter til kunstkøb i bestyrelsens budgetforslag for de respektive år (beløb i 1.000 kr.):*

2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
300	300	1.800	1.000	1.000	500	1.500

*Der har således i perioden været afsat i alt 6,4 mio. kr. til kunstkøb.*

*Der har således i forbindelse med bestyrelsens godkendelse af de årlige budgetter været givet et mandat til direktøren i forhold til den konkrete udmøntning af midlerne til kunstkøb, jf. pkt. 2 i forretningsordenen for D.*

*Bestyrelsen godkendte et konkret forslag til indkøb af kunst til afdelingen i [by] på mødet den 2. december 2013, sag nr. 9.*

*Der er i årenes løb indkøbt kunst og investeret i kunstnerisk udsmykning for ca. 7,8 mio. kr. til Ds forskellige afdelinger.*

*Ledelsen vil fremadrettet i samarbejde med bestyrelsen sikre, at der udarbejdes konkrete retningslinjer for udmøntning af eventuelt afsatte budgetbeløb til indkøb af kunst og kunstnerisk udsmykning til Ds afdelinger.*

*... ”*

Af hørings svar af 14. november 2017 fra D, som besvarer spørgsmål fra klager af 27. oktober 2017 fremgår om samarbejdsaftale om fjernundervisning og sponsoraftale med [by] Golfklub blandt andet:

### ***Samarbejdsaftale om fjernundervisning***

*Den fremsendte samarbejdsaftale løber fra 1. august 2009 til 1. august 2011.*

*18. Er det korrekt forstået, at der ikke foreligger yderligere samarbejdsaftaler, men at samarbejdet er fortsat uændret som beskrevet i 2011-aftalen frem til 2016?*

19. Med virkning fra hvilken dato ophørte samarbejdet?

20. D bedes oplyse, hvilket beløb der jf. samarbejdsaftalen årligt er blevet overført til D [sted] siden samarbejdsaftalen blev indgået, og for 2016 også opgjort pr. kvartal.

Svar:

Det fremgår af den tidligere fremsendte samarbejdsaftale, at aftalen løber fra 1. august 2009 og er uopsigelig frem til 1. august 2011. Det er korrekt, at der ikke foreligger yderligere samarbejdsaftaler, og at samarbejdet mellem D og [institution] & D [sted] efter 1. august 2011 er fortsat uændret som beskrevet i den oprindelige aftale.

Samarbejdet mellem D og [institution] & D [sted] er formelt ophørt med udgangen af juli måned 2017.

Beløbene, der jf. samarbejdsaftalen årligt er blevet overført fra D til [institution] & D [sted] siden samarbejdsaftalen blev indgået, fremgår af tabellen nedenfor. For 2016 er tallene opgjort pr. kvartal. Med virkning fra 1. august 2016 har [institution] & D [sted] registreret aktivitet vedrørende fjernundervisning i institutionens eget studieadministrative system, og der er herefter ikke overført yderligere taxametertilskud til [institution] & D [sted].

Kr.	2009	2010	2011	2012	2013
Beløb	2.357.677	14.013.105	23.176.315	35.410.760	43.929.684

Der er i tallene foretaget modregning for fællesudgifter knyttet til samarbejdet, som D har afholdt, og derudover indgår indtægter fra deltagerbetaling for [institution] & D [sted] aktivitet, som har været indbetalt til D.

### **E Golf**

D har som en del af sponsoraftalen med [by] Golfklub deltaget i E turneringen i årene fra og med 2012 til 2016. Udgiften til selve deltagelsen i turneringen har fra og med 2014 været en del af sponsoraftalen med [by] Golfklub.

Udgiften til selve deltagelsen i E udgjorde følgende i de enkelte år:

[...]

2013: 6.000 kr.

[...]

Derudover er der afholdt følgende udgifter til repræsentation i forbindelse med deltagelsen i E i de enkelte år:

[...]

2013: 1.040,00 kr.

[...]

*Alle beløb er ekskl. moms.*

...”

På baggrund af redegørelser fra D af 15. september, 29. september, 13. oktober, 14. november, 24. november og 11. december 2017 og den 11. januar 2018 fremsendte klager den 29. januar 2018 ”Påtænkt afgørelse om tilskudsadministration, faglig og pædagogisk kompetence, løn- og ansættelsesforhold, forvaltning af udgifter og sparsommelighed, revision samt tilsyn med D” til D. Af afgørelsen fremgår følgende også:

” ...

*Styrelsen for Undervisning og Kvalitet har på baggrund af medieomtale besluttet generelt at undersøge forvaltningen af udgifter og dispositioner foretaget af D over en årrække.*

*Styrelsen har af egen drift besluttet også at undersøge en række andre forhold end de forhold, som har været omtalt i medierne, hos D. Det drejer sig om bl.a. tilskudsadministration, faglig og pædagogisk kompetence hos lærere, løn- og ansættelsesforhold, og om, hvorvidt institutionens revisor har udført sin revision og rapporteret om resultaterne af denne i overensstemmelse med kravene til god offentlig revisionsskik.*

*Styrelsen har nu afsluttet sine tilsynsmæssige undersøgelser.*

*På den baggrund påtænker styrelsen at træffe følgende afgørelse i sagen. Den påtænkte afgørelse omhandler institutionens tilskudsadministration, [medarbejdere] faglige og pædagogiske kompetencer, løn- og ansættelsesforhold, institutionens afholdelse af en række udgifter i strid med kravet om passende sparsommelighed og institutionens revision.*

*Inden styrelsen træffer sin afgørelse i sagen, skal styrelsen anmode om Ds bestyrelses eventuelle bemærkninger til den påtænkte afgørelse.*

[...]

## **2. Sagens faktiske omstændigheder**

[...]

### **2.1. Tilskudsadministration**

*Styrelsen har i forbindelse med sin undersøgelse af Ds tilskudsadministration undersøgt praksis vedrørende opgørelse af den tilskudsberettigede studieaktivitet og kontrol af denne, samt en for styrelsen hidtil ukendt samarbejdsaftale med [institution] & D [sted].*

[...]

### **C. Samarbejdsaftale med [institution] & D [sted]**

Der er i 2009 indgået samarbejdsaftale mellem D (daværende D [region]) og [institution] & D [sted] om udbud af fjernundervisning inden for de uddannelser, som de to institutioner har udbudsgodkendelser til. Aftalen angiver bl.a. betingelser for samarbejdet i forhold til afregning af tilskud mellem institutionerne.

Aftalen var gældende for perioden 1. august 2009 til 1. august 2011 og var uopsigelig. Aftalen er i praksis fortsat uændret som beskrevet i aftalen gældende til 2011, til samarbejdet formelt ophørte med udgangen af juli måned 2017. Der er siden aftalen blev indgået, og til den ophørte, overført 248 mio. kr. fra D til [institution] & D [sted] for fjernundervisningsaktivitet gennemført af [institution] & D [sted].

[institution] & D [sted]s procedure for registrering af elever har ikke været forelagt D, men Ds revisor har udtaget stikprøver af fjernundervisningsaktivitet gennemført af [institution] & D [sted]. I de tilfælde, hvor revisionen havde spørgsmål til stikprøver vedrørende aktivitet gennemført af D & [institution] [sted], har D indhentet den fornødne dokumentation til brug for revisor.

### **2.2. Faglig og pædagogisk kompetence**

Styrelsen har i forbindelse med sine undersøgelser af faglig og pædagogisk kompetence undersøgt [institution]-lærerne faglige kompetence, og om de har pædagogikum.

#### **A. Undervisningskompetence**

Styrelsens gennemgang af [medarbejdere] faglige og pædagogiske kompetencer omfattede den enkelte lærers ansættelsesgrundlag, lønmæssige indplacering, faglige kvalifikationer og evt. uddannelsesplaner.

[...]

### **2.4. Forvaltning af udgifter og sparsommelighed**

Styrelsen har i sin undersøgelse af Ds forvaltning af udgifter gennemgået forretningsorden, regnskabsinstruks med tilhørende bilag og konteringspraksis med henblik på at vurdere de nedskrevne procedurer for Ds forvaltning af statslige midler.

Styrelsen har endvidere for at vurdere institutionens sparsommelighed i dens dispositioner udbedt sig og modtaget Ds redegørelse for en række udgiftsdisponeringer, der vedrører leasingaftaler, sponsorater, udbud og byggeri, studieture for bestyrelsen og direktionen, medarbejder og pædagogiske dage afholdt i udlandet, konferencer og netværksmøder i [by], kunstnerisk udsmykning og opkøb af kunst, indretning af direktørens kontor og indkøb af [urmærke]-armbåndsure.

[...]

### **F. Sponsorater**

Ds bestyrelse har i forbindelse med godkendelsen af de årlige budgetter givet direktøren mandat til at indgå aftaler om markedsføring for 1-2 mio. kr.



En del af mandatet til at indgå aftaler om markedsføring blev anvendt til at indgå aftaler om sponsorater med lokale sportsklubber. Der er blandt andet indgået aftaler med fem lokale sportsklubber, herunder [by] Golfklub.

Betalingen for disse sponsorater udgjorde i 2016 ca. 550.000 kr. og i 2017 ca. 250.000 kr.

I tilknytning til sponsoratet med [by] Golfklub har D betalt ca. 25.000 kr. til forplejning og drikkevarer til de gæster fra erhvervslivet og ledere fra D, der spiller golf på en årlig "Company Day".

D har oplyst, at evt. mulighed for modydelse, som fremgår af sponsoraftalerne - adgang til arrangementer m.v. - ikke benyttes.

[...]

#### **K. Kunstnerisk udsmykning og opkøb af kunst**

D har i perioden fra 2010 gennemført betydelige anlægsinvesteringer. Der er i den forbindelse blevet afsat og anvendt midler til kunstnerisk udsmykning ved nybyggeri, ombygning eller tilbygning, jf. oversigten (angivet i mio. kr.).

2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	I alt
0,3	0,3	1,8	1,0	1,0	0,5	1,5	6,4

Beløbene fra oversigten fremgår af de årlige budgetoplæg forelagt og godkendt af bestyrelsen for D.

Bestyrelsen har i forbindelse med sine årlige godkendelser af budgetoplæg givet mandat til direktøren om udmøntning af midlerne afsat til kunstkøb.

Bestyrelsen har kun været direkte involveret i og godkendt anskaffelsen af en kunstgenstand (til afdelingen i [by]). Beslutningen blev truffet på et bestyrelsesmøde i december 2013.

Der er i den pågældende periode anvendt i alt 7,8 mio. kr. til kunstnerisk udsmykning og indkøbt kunst.

Dette udgør en samlet budgetoverskridelse på 1,4 mio. kr., og der foreligger ikke oplysninger om, at dette forhold har været drøftet eller taget op i forbindelse med budgetopfølgning eller lignende af hverken direktion eller bestyrelse.

Endvidere konstaterede styrelsen i forbindelse med sit tilsynsbesøg den 21. og 22. september 2017, at institutionen ikke havde en ajourført og opdateret kunstliste.

#### **L. Indretning af direktørens kontor**

*Beslutning om indkøb af tre malerier, inventar samt tv-udstyr til direktørkontoret er alene truffet af direktøren. Der er eksempelvis indkøbt et TV til 87.488 kr., daybed til 82.712 kr. og tre malerier til kontoret for i alt 208.450 kr.*

*Foruden 433.532 kr. anvendt til indretning af kontoret skal lægges udgifter til kontorstol og reolmoduler, der er indkøbt som en del af et større inventarudbud i forbindelse med køb af inventar til D, og derfor ikke prissat særskilt.*

*[...]*

## **2.5. Revision**

*Styrelsen har som led i sin undersøgelse af Ds tilskudsadministration, faglig og pædagogisk kompetence, løn- og ansættelsesforhold samt forvaltning af udgifter også foretaget en undersøgelse af den revision, der er foretaget på D.*

*Det skyldes, at styrelsens økonomiske tilsyn med de statsfinansierede selvejende institutioner i vidt omfang baserer sig på afrapporteringer og tilskudserklæringer fra institutionernes revisorer. Revisorerne udfører således et decentralt tilsyn.*

*Revisors rapportering udgør i samspil med D rapportering i årsrapporten i stor udstrækning grundlaget for, at styrelsen som led i sit tilsyn kan vurdere, om der er behov for opfølgning. D har i perioden 2013 til 2016 benyttet B som uafhængig revisor. Styrelsen kan konstatere, at alle revisors afgivne erklæringer på såvel årsregnskaber som kvartalsvise aktivitetsindberetninger i perioden er uden forbehold eller supplerende oplysninger.*

*Styrelsen kan desuden konstatere, at revisor i perioden i forbindelse med sin revision af de gennemgåede revisionsområder ikke har fundet anledning til at afgive kritiske bemærkninger i Ds revisionsprotokol.*

## **4. Styrelsens vurdering af de faktiske forhold**

*Styrelsens vurdering af sagens faktiske forhold fremgår af gennemgangen nedenfor. Kronologien i afsnit 4 følger samme opbygning som oven for i afsnit 2.*

### **4.1. Tilskudsadministration**

#### **A. Opgørelse af studieaktivitet**

*Det er styrelsens vurdering, at Ds tjekliste om tilskudsadministration på nogle væsentlige punkter er uklar. Dette gælder særligt i forhold til optagelseskrav og studieaktivitet på tælle dagen for kursisterne. Det fremgår således ikke af Ds tjekliste, hvordan man i praksis vurderer de formelle optagelseskrav til uddannelserne og sikrer sig, at optagelseskravene overholdes i forhold til de enkelte elever.*

*Det fremgår heller ikke af Ds tjekliste, hvordan det på tælle dagen sikres, at der eksempelvis i forhold til [institution]-enkeltfag tælles, efter 20 pct. af undervisningen er gennemført, og for avu-undervisning, efter 40 pct. af undervisningen er gennemført. Disse uklarheder i instruksens indebærer, at institutionens vurderinger af elevernes studieaktivitet kan være forkerte, hvilket kan resultere i forkert og uberettiget udbetaling af taxametertilskud, ligesom det medfører, at institutionen ikke kan*

*kontrollere og dokumentere, at den foretager og har foretaget korrekt indberetning af omfanget af den aktivitet, som styrelsen skal yde tilskud for.*

*Dette er derfor et forhold, hvor institutionen i alvorlig grad ikke overholder den lovgivning, som gælder for institutionens tilskudsadministration.*

### **C. Samarbejdsaftale med [institution] & D [sted]**

*Taxametertilskud til fjerundervisning ydes med udgangspunkt i den enkelte institutions antal årselever og udbetales direkte til en såkaldt låst specifik konto for den pågældende institution. Der henvises herved til de oven for citerede bestemmelser i § 30 i lov om institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v., navnlig at det efter bestemmelsen alene er institutionens egne årselever, som institutionen kan få tilskud for.*

*Det er således ikke lovligt, at D på vegne af en anden institution har indberettet fjernundervisningsaktivitet som sin egen aktivitet, modtaget statstilskud herfor. Dette gælder uanset, at D efterfølgende har afregnet i alt 248 mio. kr. for aktiviteten på baggrund af en aftale indgået med den anden institution.*

*Det er et grundlæggende princip i lovgivningen, som de oven for nævnte bestemmelser er udtryk for, at det kun er den institution, som er udbudsgodkendt, og har ansvaret for undervisningens gennemførelse og kvalitet, som lovligt kan indberette sin tilskudsberettiget aktivitet og modtage taxametertilskuddet herfor.*

*Der er derfor på dette punkt i sig selv tale om et yderst alvorligt brud for de ovennævnte bestemmelser i § 30 i lov om institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v.*

## **4.2. Faglig og pædagogisk kompetence**

### **A. Undervisningskompetence**

*Styrelsen vurderer på det foreliggende grundlag, at der blandt [institution]-lærerne er flere og væsentlige mangler i forhold til at opfylde gældende bestemmelser vedrørende faglig og pædagogiske kompetence, jf. kapitel 7 i lov om gymnasiale uddannelser og retningslinjer for universitetsuddannelser rettet mod undervisning i de gymnasiale uddannelser (faglige mindstekrav), samt kravene vedrørende pædagogikum, jf. § 3 i pædagogikumbekendtgørelsen.*

[...]

## **4.4 Forvaltning af udgifter og sparsommelighed**

[...]

### **F. Sponsorater**

*Der er ikke noget til hinder for, at en bestyrelse beslutter at delegere beslutningskompetencen til at indgå sponsoraftaler til direktøren på institutionen.*

*Det er imidlertid en forudsætning, at ledelsen og/eller bestyrelsen i et tilstrækkeligt omfang sikrer sig, at aftalerne bliver indgået som forventet i henhold til det mandat, der er givet af bestyrelsen, men også sikrer, at der ikke opstår evt. habilitetsproblemer i forbindelse med de sponsorer, der bliver indgået.*

*Eksempelvis skal bestyrelsen være ekstra påpasselig, når der indgås sponsorat med [by] Golfklub, som direktøren samtidig har haft et mangeårigt medlemskab af.*

*I relation til nogle af sponsoraftalerne indgår modydelse. Styrelsen anbefaler, at der ikke indgår tillægs- eller modydelse i de aftaler, D indgår. Dette skal bl.a. også ses i lyset af, at Rigsrevisionen i flere omgange har kritiseret selvejende uddannelsesinstitutioners brug af sponsorer, der indeholder elementer af modydelse, hvilket også har fået styrelsen til at udsende en vejledning herom.*

*Der er efter styrelsen vurdering ikke udvist sparsommelighed, når D byder på golf og traktement, som det var tilfældet med "Company Day".*

*Efter styrelsens vurdering er den markedsføringsmæssige værdi af deltagelse i fx golf "E Turneringer" med professionelle spillere yderst tvivlsom. Endvidere er det en skærpende omstændighed, at disse arrangementer alene kommer direktøren, som har indgået sponsoraftalen, og enkelte andre ansatte fra D til gode.*

[...]

#### **K. Kunstnerisk udsmykning og opkøb af kunst**

*Styrelsen skal på det kraftigste påtale, at indkøb af kunst og kunstnerisk udsmykning – i det omfang det var tilfældet – var lagt i hænderne på en enkelt person. Dette gælder både beløbenes størrelse taget i betragtning, og den difference, der kan konstateres mellem budget og faktisk afholdte udgifter til formålet.*

*Dertil kommer, at den samlede budgetoverskridelse på 1,4 mio. kr. i perioden 2011-2017 på det oplyste grundlag, ikke har været drøftet eller taget op i forbindelse med budgetopfølgning eller lignende af hverken direktion eller bestyrelse.*

#### **L. Indretning af direktørens kontor**

*Indkøb af eksklusive møbler m.v. til direktørens kontor viser efter styrelsens vurdering, at D ved sine dispositioner har udvist markant mangel på sparsommelighed. Endvidere er det en skærpende omstændighed at de pågældende indkøb som udgangspunkt alene kommer direktøren og en meget snæver kreds af personer til gode.*

*Som sagen foreligger oplyst, finder styrelsen ikke at kunne lægge D's oplysninger om, at direktørens kontor har været det mest benyttede mødelokale på D, til grund. Dels kan D ikke dokumentere ved mødekalender eller andet, der viser noget om lokalets faktiske anvendelse. Dels kan styrelsen på baggrund sit tilsynsbesøg i september 2017 konstatere, at kontoret ikke er indrettet til møder med mere end 5-8 personer.*

[...]

#### **4.5. Revision**

*Styrelsen har gennemgået afgivne revisionserklæringer og rapporteringen i revisionsprotokollater i perioden 2013 til 2016 fra Ds statsautoriserede - B.*

*Formålet med gennemgangen har været at vurdere, om Ds revisor i perioden har udført sin revision og har rapporteret om resultaterne af denne i overensstemmelse med kravene om god offentlig revisionsskik.*

*Formålet har desuden været at vurdere, om eventuelle tilsidesættelser af god offentlig revisionsskik efter styrelsens opfattelse har en sådan karakter, at disse bør indbringes for Revisornævnet til nærmere vurdering.*

[...]

#### **Statstilskud**

*Styrelsen finder det uacceptabelt, at revisor i sin revisorerklæring på de kvartalsvise aktivitetsindberetninger og i revisionspåtegningen på årsregnskaberne i perioden 2013 til 2016 ikke har taget forbehold for Ds indberetning af aktivitet vedrørende fjernundervisning, som er gennemført på [institution] & D [sted]. D har således uden lovhjemmel systematisk indberettet aktivitet og modtaget tilskud for aktivitet gennemført på [institution] & D [sted], uden at revisor har gjort hverken Ds bestyrelsen eller styrelsen opmærksom på dette regelbrud.*

#### **Forvaltningsrevision – herunder sparsommelighedsaspektet**

*Det fremgår af revisionsprotokollaterne for perioden 2013 til 2016, at Ds anlægsaktiver efter revisors vurdering udgør en væsentlig og risikofyldt post i regnskabet.*

*Når revisor angiver anlægsaktiverne som et væsentligt og risikofyldt revisionsområde, er det styrelsens forventning, at revisor foretager revision af området i overensstemmelse med god offentlig revisionsskik. Det indebærer bl.a., at revisor reviderer tilgange, afgang og afskrivninger samt foretager tilstedeværelseskontrol.*

*Styrelsen er herudover uforstående overfor, at revisor på intet tidspunkt i perioden har bemærket, at direktørens kontor var indrettet og udsmykket med dyrt inventar og værdifuld kunst.*

[...]

#### **Forretningsgange og interne kontroller**

*Styrelsen har konstateret, at revisor fra regnskabsåret 2013 til 2016 har anført i revisionsprotokollatet, at Ds direktør har haft alene fuldmagt og ubegrænset adgang til [institutionens] bankkonti og værdipapirbeholdning. Revisor anfører endvidere, at bestyrelsen har været bekendt med dette forhold. På trods af den manglende funktionsadskillelse har revisor i revisortjeklisten for regnskabsårene 2013 til 2016 ikke haft anmærkninger i forhold til den manglende funktionsadskillelse, hvilket styrelsen finder uacceptabelt.*

*Når en direktør har alenefuldmagt til [institutionens] likvide beholdninger og værdipapirbeholdning, er det styrelsens vurdering, at risikoen for besvigelser eller uforsvarlig udgiftsforvaltning øges markant. Det er derfor Styrelsens vurdering, at revisor ifølge god offentlig revisionsetik burde have udvidet sin revision i forhold til væsentlighed og risiko, når revisor er bevidst om manglende funktionsadskillelse. Det fremgår ikke af revisors protokollater for perioden, at dette har været tilfældet. Styrelsens vurdering skal også ses i lyset af, at D i perioden 2013 til 2016 har haft betydelig likviditet til rådighed (mellem 65-90 mio. kr.), og at Ds direktør haft bemyndigelse til ubegrænset at indkøbe kunst m.v. og godkende egne bilag.*

*På baggrund af oplysningerne i sagen er det styrelsens vurdering, at revisor ikke i tilstrækkelig grad har levet op til de krav, som almindeligvis stilles til revisorer for selvejende uddannelsesinstitutioner.*

*Styrelsens undersøgelse har vist, at D ikke har taget skyldige økonomiske hensyn ved institutionsforvaltningen og ikke har udvist sparsommelighed ved sine dispositioner. Det gælder eksempelvis i forhold til pædagogiske dage afholdt i udlandet, studieture, sponsoraftaler, indretning af direktørkontor, indkøb af [urmærke]-armbåndsure og valg af biler i forbindelse med leasing-aftaler.*

*Endvidere kan der henvises til væsentlige fejl og mangler i forhold til løn- og ansættelsesforhold samt faglig og pædagogisk kompetence, som revisor heller ikke har haft bemærkninger til.*

*D pålægges senest tre uger efter denne afgørelse at anmode den nuværende revisor om inden for en frist på højst fire uger at sende bestyrelsen en redegørelse, der kan indgå i en vurdering af om, revisors opgavevaretagelse for institutionen skal indbringes for Revisornævnet.*

*...”*

På baggrund af klagers påtænkte afgørelse af 29. januar 2018 har D, udover hvad D allerede i tidligere høringssvar har anført, i høringssvar af 19. februar 2018 om samarbejdsaftalen mellem D og [institution] & D [sted] og vedrørende Ds revisor blandt andet anført:

*” ...*

***C. Samarbejdsaftale med [institution] & D [sted]***

*D tager Styrelsens bemærkninger til efterretning, herunder Styrelsens fortolkning af § 30 i institutionsloven, og at der således ikke har været hjemmel til at indberette fjernundervisningsaktivitet på vegne af en anden institution, og modtage statstilskud herfor.*

*D vil gerne gøre opmærksom på, at der i Ds årsrapporter indsendt til Undervisningsministeriet for henholdsvis finansår 2009, 2010 og 2011 (henholdsvis side 6, 6 og 5), har været oplyst, at der er etableret et samarbejde med [institution] & D [sted] om fjernundervisning, herunder hvor stor en andel af den af D indberettede aktivitet, der har ved*

rørt og været finansieret af [institution] & D [sted], samt at aktiviteten finansieret af [institution] & D [sted] i årsrapporterne for 2009 - 2017 fremgår af tabellerne med aktivitetstal under betegnelsen "Heraf gennemført for andre".

#### **4.5 Revision**

D har på baggrund af Styrelsens pålæg med omgående virkning afsat den hidtidige revisor B, hvilket D har meddelt revisor skriftligt den 30. januar 2018.

... ”

Af Bs redegørelse af 7. marts 2018 vedrørende revisors opgavevaretagelse for D i perioden 2013-2016 (begge år inklusive) fremgår følgende i relation til revisionen:

” ...

Indledningsvist skal det bemærkes, at B ikke har været hørt i forbindelse med Styrelsens undersøgelse, og har således ikke haft mulighed for at redegøre for den udførte revision vedrørende de forhold, der rejses kritik af i den påtænkte afgørelse eller rapporteringen herom i revisionsprotokollaterne for årene 2013-2016.

[...]

#### **Ad statstilskud**

Det etablerede samarbejde i 2009 vedrørende fjernundervisning, som er gennemført på [institution] og D [sted] fremgår, som oplyst i bestyrelsens høringssvar af 19. februar 2018, af Ds indsendte årsrapporter for 2009, 2010 og 2011.

Forholdet er ligeledes omtalt i revisionsprotokollaterne til ovennævnte årsrapporter og til efterfølgende regnskabsår til og med revisionsprotokollatet af 24. marts 2014 til årsrapporten for 2013. Det er på side 177 heri anført:

"I regnskabet modregnes modtagne statstilskud og de forskellige omkostningsarter vedrørende D [sted] aktiviteten, således at regnskabet i overensstemmelse med regnskabsinstruksen, alene viser de af D afviklede aktiviteter."

I alle årsrapporterne for 2013-2016 (begge år inkl.) er der en note til regnskabsposten "Statstilskud", hvoraf det fremgår, at det i resultatopgørelsen indtægtsførte statstilskud er reduceret væsentligt i forhold til det modtagne statstilskud, jf. note 1 til årsrapporterne for 2013, 2015 og 2016 samt note 2 til årsrapporten for 2014.

Af de særlige specifikationer, der indgår som en del af årsrapporterne, fremgår, at der er tale om "videresendt tilskud m.m. vedrørende aktiviteter udlagt til andre", jf. side 28 i årsrapporten for 2013, side 25 i årsrapporten for 2014 og side 30 i årsrapporterne for 2015 og 2016.

De økonomiske transaktioner i forbindelse med samarbejdet vedrørende fjernundervisning, som er gennemført på [institution] og D [sted], er således behørigt oplyst i årsregnskaberne for D, idet det tilskud, som D har ansøgt om på vegne af D [sted] ikke er indtægtsført, men er blevet viderefregnet til D [sted].

Samarbejdet med D [sted] samt den af D valgte regnskabspraksis i forbindelse hermed (ansøgning om statstilskud på vegne af D [sted], og viderefregning af det modtagne tilskud til D [sted]) kan således ikke være ubekendt for Styrelsen for Undervisning og Kvalitet.

Såvel D og revisor har indtil modtagelse af den påtænkte afgørelse af 29. januar 2018 været af den opfattelse, at fremgangsmåden i forbindelse med anmodning om tilskudsudbetaling var kendt og accepteret af Styrelsen.

Dette er årsagen til, at der i de af B afgivne erklæringer i forbindelse med tilskudsudbetalinger ikke er taget forbehold for regelbrud i relation til aktiviteten gennemført på [institution] og D [sted].

Såfremt B havde haft kendskab til Styrelsens fortolkning af institutionsloven § 30, og der således ikke har været hjemmel til indberetning af fjerundervisningsaktiviteter på vegne af en anden institution, ville de afgivne erklæringer i forbindelse med indberetning af tilskudsgrundlaget have været modificeret.

Det er væsentligt at bemærke, at der i flere af de afgivne erklæringer i forbindelse med tilskudsudbetaling i perioden 2013-2016, eksempelvis erklæringerne af 12. november 2015 og 12. maj 2016 er afgivet supplerende oplysninger vedrørende Ds indberetning af et fejlagtigt tilskudsgrundlag.

#### **Ad forvaltningsrevision - herunder sparsommelighedsaspektet**

Det fremgår af risikovurderingen i alle revisionsprotokollaterne for regnskabsårene 2013-2016 (begge år inkl.), at "anlægsaktiver" er identificeret som en væsentlig og risikofyldt regnskabspost (revisionsmål - tilstedeværelse og værdiansættelse).

Årsagen hertil er, at D i hele perioden årligt har foretaget væsentlige investeringer:

t.kr.	Grunde og bygninger	Udstyr og inventar	I gang-værende byggesager	I alt
2013	66.837	28.490	2.737	98.064
2014	14.312	14.662	29.605	58.579
2015	11.596	11.374	71.445	94.415
2016	38.716	17.881	25.419	82.016

I forbindelse med revisionen af anlægsaktiverne har revisor, som omtalt i revisionsprotokollaterne for 2013-2016 (begge år inkl.), stikprøvevis kontrolleret aktivernes tilstedeværelse og stikprøvevis sammenholdt årets tilgang med underliggende bilag. Herudover er det påset, at der er sammenhæng mellem anlægskartotekets registreringer og finansbogholderiet samt årsrapporten. Revisor har desuden foretaget en sandsynliggørelse af de udgiftsførte afskrivninger samt påset, at afskrivningsprincipperne er i overensstemmelse med gældende regnskabsbekendtgørelse.

I relation til sparsommelighed har revisor for alle år haft særlig fokus på, om der er indhentet tilbud/foretaget udbud i forbindelse med større investeringer, jf. side 187 i revisionsprotokollat for 2013, side 202 i revisionsprotokollat for 2014, side 230 i revisionsprotokollat for 2015 samt side 254 i revisionsprotokollat for 2016.



*Undersøgelserne af sparsommelighed i relation til anlægsaktiverne, der er gennemført med udgangspunkt i væsentlighed og risiko, har ikke i nogen af årene givet anledning til kritiske bemærkninger.*

*Den udførte revision vedrørende anlægsaktiverne er foretaget i overensstemmelse med god offentlig revisionsskik herunder stikprøvevis revision af årets tilgange, afgang og afskrivninger, ligesom aktivernes tilstedeværelse stikprøvevis er kontrolleret.*

*Revisionen af anlægsaktiverne har på intet tidspunkt omfattet en særskilt gennemgang af indregning og udsmykningen af direktionens kontor, idet beløbene herfor har været uvæsentlige i relation til de samlede årlige anlægsinvesteringer, jf. ovenfor.*

*Efter B's opfattelse er en særskilt revision heraf ikke et krav i henhold til god offentlig revisionsskik.*

*Indretningen af direktionens kontor med "dyrt inventar og værdifuld kunst" indgår i bogføringen som tilgang af en række aktiver fordelt over flere regnskabsår, og har ikke været genstand for stikprøveudvælgelse eller i øvrigt påkaldt sig særlig opmærksomhed.*

*Det skal fremhæves, at indkøb af kunst er sket i henhold til statens regler om, at der skal afsættes minimum 1,5 % af håndværkerrelaterede udgifter til kunstnerisk udsmykning, samt at D i perioden 2011-2017 (7 år) akkumuleret alene har overskredet kunstbudgettet med 1,4 mio. kr., og i ingen af de enkelte år 2013-2016 (begge år inkl.) er der tale om væsentlige budgetoverskridelser.*

*B har noteret, at kravet om at D skal tilbagebetale 1,2 mio. kr. til Styrelsen for at have udvist manglende sparsommelighed i undersøgelsesperioden, svarer til ca. 1,3 promille af de samlede modtagne statstilskud m.v. på i alt ca. 917 mio. kr. i perioden 2013-2016 (begge år inkl.). Reelt er tilbagebetalingskravet mindre end 1,3 promille, idet en del af de forhold, som indgår i tilbagebetalingskravet (pædagogiske dage i udlandet og ledelsens studieture) har fundet sted i 2012 og tidligere år.*

*Vedrørende formuleringen "Rigsrevisionen gennemgik i efteråret 2015 Ds regnskabsinstruks inklusive bilag indenfor følgende områder: Kørselsbemyndigelse, repræsentationsomkostninger, personalegoder, sponsorater samt budget- og godkendelsesprocedurer. I den forbindelse afgav Rigsrevisionen en række kritiske bemærkninger i forhold til forvaltningen af disse områder", har vi forstået, at der henvises til Rigsrevisionens "Beretning til statsrevisorerne om [målgruppe]uddannelsescentrenes administrations- og lønudgifter" dateret 12. februar 2016."*

*Beretningen blev tillige med Rigsrevisionens "Rapport om undersøgelse af ledelsens løn- og ansættelsesvilkår på D" dateret februar 2016 samt referat af bestyrelsesmødet den 1. marts 2016 i D udleveret af administrationen i marts 2016 i forbindelse med afslutningen af revisionen af Ds årsregnskab for 2015.*

*De af Rigsrevisionen fremhævede forhold vedrørende D er væsentlige. På bestyrelsesmødet den 1. marts 2016 har bestyrelsen:*

- ▶ *gennemgået Rigsrevisionens beretning og rapport,*
- ▶ *gennemgået ledelsens notat af 24. februar 2016 vedrørende opfølgning på Rigsrevisionens beretning,*
- ▶ *behandlet Rigsrevisionens kritik og Ds forretningsgange og praksis, og*
- ▶ *taget stilling til, hvordan D skulle indrette sig fremover for at rette op på de punkter, hvor bestyrelsen fandt behov for styrkelse af den interne kontrol.*

*Statsautoriseret revisor C fandt, at direktionens/bestyrelsens ageren i forbindelse med Rigsrevisionens kritik var relevant, nødvendig og tilstrækkelig til afhjælpning af de kritiske bemærkninger, som Rigsrevisionen havde fremført.*

*Det fremgår af Beretningen til statsrevisorerne, at D ikke var et "særtilfælde". Der blev rejst kritik af en række af de undersøgte D'er, som alle stod overfor en opgave med at tilpasse forretningsgangene til Rigsrevisionens standarder/fortolkninger.*

*Rigsrevisionens beretning blev drøftet i revisionsteamet, og der blev fokuseret på beretningens udsagn og konklusioner i forbindelse med afslutningen af revisionen af Ds årsregnskab for 2015, som er godkendt af ledelsen den 4. april 2016.*

*Da der ikke, vedrørende de områder, som Rigsrevisionen havde kritiseret i beretningen, blev afdækket yderligere kritisable forhold, blev det vurderet tilstrækkeligt i revisionsprotokollatet til årsregnskabet for 2015, at:*

- ▶ *omtale Rigsrevisionens undersøgelse, jf. afsnit 3.2,*
- ▶ *fremhæve direktørens engangsvederlag og det faktum, at han havde modtaget 8.000 kr. for meget, jf. afsnit 3.2.1., og*
- ▶ *fremhæve de områder, hvortil Rigsrevisionen har haft kritiske bemærkninger og rapporteret, at der ved revisionen har været fokus herpå, men at dette har ikke ført til yderligere bemærkninger end de, som Rigsrevisionen har fremført i Beretningen til statsrevisorerne, jf. afsnit 3.2.2.*

*[...]*

*Revisors undersøgelser af sparsommelighed i forbindelse med ovennævnte forhold for 2013-2016 (begge år inkl.) har ikke givet anledning til kritiske bemærkninger. Det samme gør sig gældende for sparsommeligheden for den stikprøvevise bilagskontrol vedrørende omkostninger til markedsføring samt ledelse og administration. Styrelsens vurderinger i den påtænkte afgørelse af 29. januar 2018 om, at:*

- ▶ *D ved [bilmærke]-leasingaftalerne ikke opnår en reel besparelse sammenholdt med en løsning baseret på udbetaling på statens lave sats for kørsel i egen bil*
- ▶ *den markedsføringsmæssige værdi af deltagelse i fx golf, "E turneringer" med professionelle spillere er yderst tvivlsomt*

► *der findes ikke umiddelbart belæg for, at [urmærke]-armbåndsurre til ledelsen for D medvirker til en mere effektiv [institution]drift, der står mål med udgifterne.*

*er ikke objektive, men subjektive vurderinger, der ikke er nærmere dokumenteret.*

*Styrelsen henviser afslutningsvis” til væsentlige fejl og mangler i løn- og ansættelsesforhold samt faglige og pædagogisk kompetence, som revisor heller ikke har bemærkninger til”.*

*Dette er ikke korrekt. Vedrørende den udførte lønrevision herunder kontrol af enkelte personalesager, er der kritiske bemærkninger i revisionsprotokollaterne for 2013, 2015 og 2016 eksempelvis:*

*Revisionsprotokol for 2013*

► *en medarbejder har ikke modtaget pensionsbidrag i overensstemmelse med overenskomsten, som følge af en fejlfortolkning af overenskomstens bestemmelser omkring [målgruppe]elever, jf. side 179.*

► *for en række ledende medarbejdere er der ikke registreret afholdt ferie vedrørende 2013/14, idet lønningsbogholderiet ikke har modtaget information om afholdt ferie, jf. side 180.*

*...”*

Af afgørelse af 7. marts 2018 om tilbagebetaling af tilskud og påbud om opfølgning i forhold til tilskudsadministration, faglig og pædagogisk kompetence, løn- og ansættelsesforhold samt revision, fremgår blandt andet:

*” ...*

***Styrelsens afgørelse***

*Styrelsen har truffet afgørelse om, at bestyrelsen for D på samtlige punkter, hvor styrelsen har påpeget overtrædelser af lovgivningen og påbud skal sikre, at den senest tre uger efter denne afgørelse, dvs. senest den 28. marts har truffet den de nødvendige beslutninger, som for det første er påkrævede for hurtigt og effektivt at iværksætte enhver foranstaltning, som er nødvendig for at sikre, at alle overtrædelser af den lovgivning, som gælder for institutionen, straks bringes til ophør, og som for det andet er nødvendige for at sikre, at institutionen herefter sikkert og fuldt ud ledes og drives i overensstemmelse med den lovgivning, som gælder for institutionen, herunder navnlig grundlæggende bestemmelser i lovgivningen om habilitet, forsvarlig økonomisk forvaltning, samt krav til lærernes faglige og pædagogiske kompetencer.*

*D skal senest tre uger efter denne afgørelse indsende:*

- *Ajourførte tilskudsadministrative procedurer*
- *Oplysninger om faglig og pædagogisk kompetence for institutionens [institution]-lærere, der er godkendt af bestyrelsen og attesteret af revisor*
- *Handlingsplan for opfølgning på evt. bemærkninger og forslag til ændrede procedurer og arbejdsgange, som den nye revisor måtte anbefale.*

Endvidere skal D påse, at revisors redegørelse med oplysning om, hvorvidt bestyrelsen finder grundlag for at indbringe sagen for Revisornævnet, sendes til styrelsen senest den 5. april 2018.

Endelig pålægges D at tilbagebetale tilskud for i alt 1,2 mio. kr., jf. § 50, stk. 2, og § 52 i lov om institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v. Beløbet vil blive modregnet i tilskudsudbetalingen for april måned 2018.

D skal tilbagebetale 1,2 mio. kr. til styrelsen for at have udvist manglende sparsommelighed, herunder at styrelsen vil modregne beløbet til førstkommende tilskudsudbetaling til institutionen. [...]

... ”

Indklagede har som bilag D vedlagt en oversigt over de påklagede revisorerklæringer vedrørende Ds aktivitetsindberetninger for 2013-2016. Heraf fremgår, hvem der har afgivet de påklagede erklæringer:

” ...

**Bilag D**

Oversigt over revisionserklæringer på klagers bilag B	Årsrapporter 2013-2016, jf.	
Årsrapport	Erklæringsdato	Erklæringsafgiver
2013	24. marts 2014	
2014	24. marts 2015	
2015	4. april 2016	
2016	28. marts 2017	

... ”

Vedrørende årsrapport D [region] (nu D) for 2010 (revision):

Statsautoriseret revisor F og statsautoriseret revisor G har den 28. marts 2011 afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for D [region] for 2010. I fodnoten til hoved- og nøgletal fremgår:

” ...

Der er etableret et fjernundervisningssamarbejde mellem D [region] og D [sted] og [sted]’s [institution]-kursus. D [region] har i alt indberettet 1.789,6 årskursister til UVM i 2010. Heraf vedrører 213,9 årskursister fjernundervisningsaktivitet (AVU og [institution]e) finansieret af D [sted], men indberettet af D [region]. Aktiviteten finansieret af D [sted] er ikke medtaget i årsrapporten for 2010.

... ”

I revisionsprotokollat af 28. marts 2011 til årsregnskab og ledelsesberetning for 2010 fremgår om samarbejdsaftalen med D [sted] følgende:

” ...

**4.3 Samarbejdsaftaler**

[...]

Endelig er der et samarbejde med D [sted], "D NU" vedrørende fjernundervisning, hvor indberetningen foretages af D [region]. Det modtagne tilskud videresendes til D fratrukket lønninger og driftsomkostninger. I hoved- og nøgletallene i ledelsesberetningen er årseleverne vedrørende dette samarbejde fratrukket, og det skyldige beløb til D [sted] er korrekt og periodiseret som en skyldig post i årsregnskabet. Der sker alene afregning én gang årligt.  
... "

Vedrørende årsrapport D [region] (nu D) for 2011 (revision):

Statsautoriseret revisor F og statsautoriseret revisor G har den 26. marts 2012 afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for D [region] for 2011.

Af note 1 i årsrapporten fremgår:

" ...

	2011	2010
	tkr.	
<b>1 Statstilskud</b>		
Undervisningstaxameter	130.835.436	128.155
Fællesudgiftstilskud	27.284.020	23.124
Bygningstaxameter	16.916.652	13.421
Øvrige driftsindtægter	-22.635.203	-13.259
Særlige tilskud	-126.075	832
... "	<u>152.274.830</u>	<u>152.273</u>

Af de særlige specifikationer i årsrapporten vedrørende udlagte aktiviteter fremgår:

" ...

	2011	2010
	tkr.	
<b>Udlagte aktiviteter</b>		
Videresendte tilskud m.v. vedrørende aktiviteter udlagt til andre	30.082.745	21.025
Modtagne tilskud m.v. vedrørende aktiviteter gennemført for andre	-541.112	-600
... "	<u>29.541.633</u>	<u>20.425</u>

Af revisionsprotokollat af 26. marts 2012 til årsregnskab og ledelsesberetning for 2011 fremgår blandt andet:

" ...

**3.5 Ministeriet for Børn og Undervisnings gennemgang af årsrapport og revisionsprotokol for 2010**

Ministeriet for Børn og Undervisning har gennemgået institutionens årsrapport og revisionsprotokol for 2010, jf. mail af 24. august 2011.

Gennemgangen har ikke givet anledning til bemærkninger.

... ”

Vedrørende årsrapport D [region] (nu D) for 2012 (revision):

Statsautoriseret revisor F og indklagede, A, har den 25. marts 2013 afgivet revisionspåtegning på årsrapporten for D [region] for 2012.

Af note 1 i årsrapporten fremgår:

” ...

	<u>2012</u>	<u>2011</u>
		tkr.
<b>1 Statstilskud</b>		
Undervisningstaxameter	153.950.809	130.835
Fællesudgiftstilskud	29.156.780	27.284
Bygningstaxameter	18.318.518	16.917
Øvrige driftsindtægter	-35.425.779	-22.635
Særlige tilskud	-212.110	-126
	<u>165.788.218</u>	<u>152.275</u>

... ”

Af de særlige specifikationer i årsrapporten vedrørende udlagte aktiviteter fremgår:

” ...

**Udlagte aktiviteter**

	<u>2012</u>	<u>2011</u>
		tkr.
Videresendte tilskud m.v. vedrørende aktiviteter udlagt til andre	35.973.790	30.083
Modtagne tilskud m.v. vedrørende aktiviteter gennemført for andre	-548.011	-541
	<u>35.425.779</u>	<u>29.542</u>

... ”

Af revisionsprotokollat af 25. marts 2013 til årsregnskab og ledelsesberetning for 2012 fremgår blandt andet:

” ...

**3.4 Ministeriet for Børn og Undervisnings gennemgang af årsrapport og revisionsprotokol for 2011**

*Ministeriet for Børn og Undervisning har gennemgået institutionens årsrapport og revisionsprotokol for 2011.*

*I forbindelse med gennemgangen har Ministeriet udbedt sig en redegørelse vedrørende tvisten med H A/S på byggeriet i [by].*

*Ministeriets gennemgang af årsrapport og revisionsprotokol for 2011 samt den fremsendte redegørelse vedrørende tvisten med H A/S har ikke givet anledning til bemærkninger.*

... ”

Vedrørende årsrapport D for 2013 (revision):

Indklagede har den 24. marts 2014 sammen med statsautoriseret revisor C (indklaget i sag nr. 042/2018) afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D for regnskabsåret 2013. Følgende fremgår blandt andet erklæringen:

” ...

**Påtegning på årsregnskabet**

*Vi har revideret årsregnskabet for D [region] for regnskabsåret 1. januar – 31. december 2013. Årsregnskabet omfatter anvendt regnskabspraksis, resultatopgørelse, balance, pengestrømsopgørelse, noter og særlige specifikationer. Årsregnskabet udarbejdes efter bekendtgørelse nr. 70 af 27. januar 2011 om statens regnskabsvæsen m.v. (regnskabsbekendtgørelsen), vejledning af 30. januar 2014 om udarbejdelse af årsrapport for statsfinansierede selvejende institutioner under Ministeriet for Børn og Undervisning (ministeriets vejledning) samt regler fastsat i Finansministeriets Økonomisk Administrative Vejledning.*

[...]

**Revisors ansvar**

*Vores ansvar er at udtrykke en konklusion om årsregnskabet på grundlag af vores revision. Vi har udført revisionen i overensstemmelse med internationale standarder om revision og yderligere krav ifølge dansk revisorlovgivning samt god offentlig revisionsskik, jf. Undervisningsministeriets bekendtgørelse nr. 1292 af 12. december 2008 om revision og tilskudskontrol m.m. ved institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v.*

[...]

*Det er vores opfattelse, at det opnåede revisionsbevis er tilstrækkeligt og egnet som grundlag for vores konklusion.*

*Revisionen har ikke givet anledning til forbehold.*

**Konklusion**

*Det er vores opfattelse, at årsregnskabet for regnskabsåret 1. januar – 31. december 2013 i alle væsentlige henseender er udarbejdet i overensstemmelse med regnskabsbekendtgørelsen, ministeriets vejledning samt regler fastsat i Finansministeriets Økonomisk Administrative Vejledning. Det er ligeledes vores opfattelse, at der er etableret forretningsgange og interne kontroller, der understøtter, at de dispositioner der er omfattet af årsregnskabet, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis.*

**Udtalelse om ledelsesberetningen og målrapporteringen**

*Vi har gennemlæst ledelsesberetningen og målrapporteringen. Vi har ikke foretaget yderligere handlinger i tillæg til den udførte revision af årsregnskabet. Det er på denne*

baggrund vores opfattelse, at oplysningerne i ledelsesberetningen og i målrapporteringen er i overensstemmelse med årsregnskabet.

”  
...

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat var 30.115.760 kr. (26.200.000 i 2012), balancesummen var 440.961.203 kr. (383.952.000 kr. i 2012), herunder egenkapital med 184.196.393 kr. (154.081.000 kr. i 2012).

Det fremgår endvidere af årsrapporten, at antal årsværk i 2013 udgjorde 282,6.

Af note 1 i årsrapporten fremgår:

”  
...

	2013	2012
	tkr.	
<b>1 Statstilskud</b>		
Undervisningstaxameter	177.688.608	153.951
Fællesudgiftstaxameter	32.763.743	29.157
Bygningstaxameter	22.174.132	18.318
Øvrige driftsindtægter	-46.853.059	-35.426
Særlige tilskud	-585.640	-212
	<u>185.187.784</u>	<u>165.788</u>

”  
...

Af de særlige specifikationer i årsrapporten vedrørende udlagte aktiviteter fremgår:

”  
...

<b>Udlagte aktiviteter</b>	2013	2012
	tkr.	
Videresendte tilskud m.v. vedrørende aktiviteter udlagt til andre	47.428.616	35.974
Modtagne tilskud m.v. vedrørende aktiviteter gennemført for andre	-575.557	-548
	<u>46.853.059</u>	<u>35.426</u>

”  
...

Af note 11 ”Materielle anlægsaktiver” fremgår:

”  
...

<b>11 Materielle anlægsaktiver</b>			Materielle anlægsakti- ver under opførelse
	Grunde og bygninger	Udstyr og inventar	
Kostpris 1. januar 2013	106.186.550	60.220.481	150.464.173
Overført fra anlæg under opførelse	211.097.035	22.430.423	-233.527.458
Årets tilgang	6.204.191	6.059.748	85.800.347
Årets afgang	-21.395.368	0	0
Kostpris 31. december 2013	<u>302.092.408</u>	<u>88.710.652</u>	<u>2.737.062</u>
Akkumulerede af- og nedskrivninger 1. januar 2013	-3.510.115	-41.400.551	0
Årets af- og nedskrivninger	-4.094.026	-7.109.800	0
Tilbageførte af- og nedskrivninger	1.491.114	0	0
Akkumulerede af- og nedskrivninger 31. december 2013	<u>-6.113.027</u>	<u>-48.510.351</u>	<u>0</u>
<b>Bogført værdi 31. december 2013</b>	<u>295.979.381</u>	<u>40.200.301</u>	<u>2.737.062</u>
Kontantvurdering af grunde og bygninger pr. 31. december 2013*	<u>58.135.800</u>		

\*) der foreligger pr. 31. december 2013 endnu ingen offentlig vurdering af byggeriet i Haderslev.



...”

Af revisionsprotokollat af 24. marts 2014 til årsregnskab og ledelsesberetning for 2013 fremgår blandet andet:

” ...

*I regnskabet modregnes modtagne statstilskud og de forskellige omkostningsarter vedrørende D [sted] aktiviteten, således at regnskabet, i overensstemmelse med regnskabsinstruksen, alene viser de af D afviklede aktiviteter.*

...

### **3.4 Undervisningsministeriets gennemgang af årsrapport og revisionsprotokol for 2012**

*Undervisningsministeriet har gennemgået institutionens årsrapport og revisionsprotokol for 2012.*

*Herudover har Undervisningsministeriet gennemgået årsrapport og revisionsprotokollat for it-fællesskabet med [by] Gymnasium og D [region].*

*I forbindelse med gennemgangen af årsrapport og revisionsprotokollat for it-fællesskabet har Ministeriet udbedt sig en redegørelse for, hvorledes it-fællesskabet indregnes og præsenteres i årsrapporten for D.*

*Ministeriets gennemgang af årsrapporterne og revisionsprotokollerne for 2012 samt den fremsendte redegørelse vedrørende indregningen og præsentationen af it-fællesskabet i årsrapporten for D'et har ikke givet anledning til bemærkninger.*

[...]

### **5.1 Sparsommelighed**

*Vi har i forbindelse med vores revision stikprøvevis vurderet, om institutionens dispositioner er i overensstemmelse med de almindelige normer for, hvad der under hensyntagen til institutionens art og størrelse kræves af en hensigtsmæssig og sparsommelig forvaltning af offentlige midler, herunder hvorvidt goder og tjenesteydelser er erhvervet på en økonomisk hensigtsmæssig måde under hensyntagen til pris, kvalitet og kvantitet samt de af bestyrelsen udstukne retningslinjer.*

*Vi har i 2013 haft særlig fokus på følgende:*

- *Forrentning af overskydende likviditet*
- *Aflønning efter overenskomstmæssige satser*
- *Undervisernes belægningsgrad*

- *Investeringer, herunder indhentelse af tilbud*

*Vi har ved vores undersøgelser af sparsommelighed ikke fundet anledning til kritiske bemærkninger.*

### **Sammenfatning**

*Det er vores opfattelse, at institutionen i dagligdagen har stort fokus på at gennemføre en sparsommelig drift.*

...”

Af materiale fra D vedrørende oplysninger vedr. lærerkompetencer på de [institution] uddannelser for [institution] året 2017/18 under afsnittet ”A) *Hvilke lærere har faglig kompetence i de(t) fag, de underviser i, og har gennemført eller er påbegyndt det [institution] pædagogikum*”, at der var 42 lærere i 2013, som havde faglig kompetence i de(t) fag, de underviste i, og havde gennemført eller var påbegyndt det gymnasiale pædagogikum.

Under afsnittet ”B) *Hvilke lærere har faglig kompetence i de(t) fag, de underviser i, men har ikke gennemført eller er påbegyndt det [institution] pædagogikum*”, fremgår, at der var 2 lærere i 2013, som har faglig kompetence i de(t) fag, de underviste i, men havde ikke gennemført eller påbegyndt det [institution] pædagogikum.

Under afsnittet ”C) *Hvilke lærere har ikke faglig kompetence i de(t) fag, de underviser i*”, fremgår, at der var 11 lærere i 2013, som ikke havde faglig kompetence i de(t) fag, de underviste i.

Af fakturaer vedrørende indretning og udsmykning af direktørens kontor fremgår, at der er den 7. oktober 2013 er indkøbt et [mærke] TV til 87.488 kr. og at der den 7. november 2013 er indkøbt en [møbel] til 82.712,40 kr.

Indklagede har som bilag C vedlagt en oversigt over de påklagede revisorerklæringer vedrørende Ds aktivitetsindberetninger for 2013-2016. Heraf fremgår, hvem der har afgivet de påklagede erklæringer:

### **Bilag C**

#### **Oversigt over revisorerklæringer vedr. 2016, jf. klagers bilag A**

#### **aktivitetsindberetninger 2013-**

”	Erklæringsdato	Erklæringsperiode	Supplerende oplysning	Erklæringsafgiver
-1)	12/4 2013	1. kvartal 2013		
2)	14/5 2013	1. kvartal 2013		
3)	13/8 2013	Aflysning vedr. lock-out		
4)	13/8 2013	2. kvartal 2013		
5)	2/7 2013	2. kvartal 2013		
6)	26/2 2014	3. kvartal 2013		
7)	15/11 2013	3. kvartal 2013	ja	
8)	13/1 2014	4. kvartal 2013		
9)	9/10 2013	3. kvartal 2013		
10)	26/2 2014	4. kvartal 2013		
11)	30/1 2014	4. kvartal 2013	ja	
12)	28/1 2015	4. kvartal 2014		
13)	14/8 2014	2. kvartal 2014		
14)	13/11 2014	3. kvartal 2014		
15)	8/10 2014	3. kvartal 2014		
16)	13/5 2014	1. kvartal 2014		
17)	11/4 2014	1. kvartal 2014		
18)	27/1 2016	4. kvartal 2015		
19)	11/1 2015	4. kvartal 2014		
20)	6/10 2015	3. kvartal 2015		
21)	13/8 2015	2. kvartal 2015		
22)	26/6 2015	1. kvartal 2015		
23)	26/3 2015	1. kvartal 2015		
24)	11/5 2015	1. kvartal 2015		
25)	30/1 2017	4. kvartal 2016		
26)	11/11 2016	3. kvartal 2016	ja	
27)	7/10 2016	3. kvartal 2016		
28)	8/8 2016	2. kvartal 2016		
29)	12/4 2016	1. kvartal 2016		



linjer. Når fejlen er korrigeret og Ministeriets tilskudsbrev for den supplerende indberetning foreligger, vil vi afgive erklæring herom.

...”

I erklæring af 30. januar 2014 har indklagede endvidere afgivet følgende supplerende oplysning:

” ...

**Supplerende oplysninger**

Uden at modificere vores konklusion henleder vi opmærksomheden på, at som anført på ledelseserklæringen har kontrollen givet anledning til supplerende indberetning for kvartalet. Det har således ikke været muligt at afstemme den foretagne indberetning af aktiviteten for afsendelsesID xxxx til det fremsendte tilskuds brev vedrørende supplerende indberetning for 3. kvartal 2013. Når fejlen er korrigeret og Ministeriets tilskudsbrev for den supplerende indberetning foreligger, vil vi afgive erklæring herom.

...”

Af erklæring af 13. august 2013 (erklæring nr. 3) afgivet af indklagede fremgår blandt andet:

” ...

**Den uafhængige revisors erklæring**

**Til Kvalitets- og Tilsynsstyrelsen**

Vi har efter aftale med ledelsen på D [region] undersøgt den foretagne indberetning af aktivitet, der har været aflyst som følge af lockouten, der blev iværksat den 1. april 2013, men som efterfølgende er gennemført i henhold til retningslinjerne herom af 4. juni 2013.

Institutionens ledelse har ansvaret for indberetningen af aktivitet, der har været aflyst som følge af lockouten, der blev iværksat den 1. april 2013, men som efterfølgende er gennemført. Vores ansvar er på grundlag af vores undersøgelser at udtrykke en konklusion om den indberettede aktivitet.

Erklæringen udarbejdes alene til brug for Ministeriet for Børn og Undervisnings udbetaling af tilskud.

**Det udførte arbejde**

Vi har tilrettelagt og udført vores arbejde i overensstemmelse med den internationale revisionsstandard om andre erklæringsopgaver med sikkerhed og yderligere krav ifølge dansk revisorlovgivning samt retningslinjerne af 4. juni 2013 med henblik på at opnå høj sikkerhed for, at indberetningen ikke indeholder væsentlig fejlinformation. Arbejdet omfatter stikprøvevis undersøgelse af information, der understøtter den indberettede aktivitet. Det er vores opfattelse, at det udførte arbejde giver et tilstrækkeligt grundlag for vores konklusion..

**Konklusion**

Det er vores opfattelse, at den indberettede aktivitet, der har været aflyst som følge af lockouten, der blev iværksat den 1. april 2013, men som efterfølgende er gennemført, i al væsentlighed er opgjort i overensstemmelse med retningslinjerne af 4. juni 2013.

...”

### **Parternes bemærkninger:**

**Klager** har til støtte for klagen indledningsvist anført, at klager på baggrund af medieomtale i 2017 om Ds forvaltning af offentlige midler, og i forlængelse af styrelsens tilsynsbesøg på D den 21. og 22. september 2017, iværksatte en undersøgelse af indklagedes rapportering i forbindelse med Ds kvartalsvise indberetninger af aktivitet, som udløser statstilskud, og Ds årsrapport med tilhørende revisionsprotokollater for perioden 2013-2014. Klagers gennemgang blev iværksat med henblik på at vurdere, om Ds revisorer i perioden har udført deres revision og har rapporteret om resultaterne af denne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder god offentlig revisionskik. Klager har anført om gennemgangen, at denne omfattede statstilskud, forvaltningsrevision, herunder sparsommelighedsaspektet, og forretningsgange og interne kontroller.

Klager har vedrørende statstilskud i relation til revisors afgivne erklæringer på aktivitetsindberetninger og i revisionspåtegningen i årsrapporterne i perioden 2013-2016 anført, at indklagede ikke har taget forbehold eller afgivet supplerende oplysninger om, at D har indberettet Ds og [institution]& D [sted]s samlede aktivitet (årselever) vedrørende fjernundervisning til styrelsen.

Klager har under henvisning til § 30, i lov om institutioner for almen[ målgruppe]uddannelse m.v., anført, at taxametertilskud til fjernundervisning ydes med udgangspunkt i den enkelte institutions antal årselever, og at det kun er institutionens egne årselever, som institutionen har udbudsgodkendelsen til og ansvaret for undervisningen for, som institutionen må indberette og modtage tilskud til, jf. styrelsens AGV-instruks.

Klager har på den baggrund gjort gældende, at D i strid med loven systematisk har indberettet antal årselever og modtaget tilskud for den indberettede aktivitet gennemført på [institution]& D [sted], som [institution]& D [sted] har haft udbudsgodkendelsen til, uden at revisor i de afgivne revisorerklæringer har gjort hverken Ds bestyrelse eller klager opmærksom på regelbruddet. Det forhold, at D i henhold til samarbejdsaftale med [institution]& D [sted] har afregnet med [institution]& D [sted] for den gennemførte fjernundervisningsaktivitet, gør efter klagers opfattelse ikke regelbruddet mindre alvorligt.

Klager har herudover gjort gældende, at de i revisorerklæringerne på de kvartalsvise aktivitetsindberetninger og i revisionspåtegningerne på årsregnskaberne i perioden 2013-2014 burde være taget forbehold for D indberetning af aktivitet vedrørende fjernundervisning, som er gennemført på [institution] & og D [sted].

Klager har under henvisning til § 30 i lov om institutioner for almen[ målgruppe]uddannelse m.v. anført, at taxametertilskud til fjernundervisning ydes med udgangspunkt i den enkelte institutions antal årselever og udbetales direkte til en såkaldt låst specifik konto for den pågældende institution. Af bestemmelsen fremgår, at det efter bestemmelsen alene er institutionens egne årselever, som institutionen kan få tilskud for. Det er således ikke lovligt, at D på vegne af en anden institution har indberettet fjernundervisningsaktivitet som sin egen aktivitet og modtaget statstilskud herfor. Dette gælder uanset, at D efterfølgende har afregnet i alt 248 mio. kr. for aktiviteten på baggrund af en aftale indgået med den anden institution. Det er et grundlæggende princip i lovgivningen, at det kun er den institution, som er udbudsgodkendt, og har

ansvaret for undervisningens gennemførelse og kvalitet, som lovligt kan indberette sin tilskudsberettiget aktivitet og modtage taxametertilskuddet herfor. D har således i strid med loven systematisk indberettet aktivitet og modtaget tilskud for aktivitet gennemført på [institution] & D [sted], uden at revisor har gjort hverken Ds bestyrelse eller styrelsen opmærksom på dette regelbrud, hvilket vi finder er i strid med kravene om god offentlig revisionskik.

Det er herefter klagers opfattelse, at revisor ikke i tilstrækkelig grad har levet op til de krav, som almindeligvis stilles til revisorer for selvejende uddannelsesinstitutioner. Revisor har ikke har taget forbehold for Ds ulovlige indberetning af aktiviteter gennemført på [institution] & D [sted], og revisor har efter klagers opfattelse pligt til at oplyse om ulovlig indberetning af aktiviteter og modtaget tilskud, som led i revisors udførelse og rapportering af sin juridisk kritiske revision, jf. krav til god offentlig revisionskik.

Klager har i relation til revisors erklæringsafgivelser endvidere anført, at D i perioden generelt ikke har udvist den sparsommelighed og taget de skyldige økonomiske hensyn, som kræves af en statsfinansieret selvejende institution, der baserer sin drift på statstilskud. Klager har konstateret, at revisor på intet tidspunkt i perioden har informeret Ds bestyrelse eller klager om, at fx direktørens kontor var indrettet og udsmykket med dyrt inventar og værdifuld kunst eller har informeret om Ds dispositioner i forhold til pædagogiske dage afholdt i udlandet, studieture, sponsoraftaler, indkøb af [urmærke] armbåndsure og [bilmærke]-leasingaftaler. Klager har på baggrund af den manglende sparsommelighed pålagt D at tilbagebetale 1,2 mio. kr. i tilskud.

Det er klagers opfattelse, at revisorer for selvejende uddannelsesinstitutioner ved revision af institutionens regnskaber skal udvise en særlig omhu med ledelsens dispositioner vedrørende offentlige midler og sikre, at de er lovlige og disponeret på økonomisk forsvarlig vis. Hensigten med revisionen er bl.a. at sikre, at offentlige ledere, som har adgang til betydelige offentlige midler, ikke kan misbruge denne adgang til usaglige formål eller ved ikke at udvise fornøden og forsvarlig økonomisk forvaltning.

#### *Ad indretning af direktør Is kontor*

I forlængelse heraf har klager anført, at der til direktør Is kontor på D bl.a. den 7. oktober 2013 er indkøbt et TV til 87.488 kr., den 7. november 2013 indkøbt en daybed til 82.712 kr., og kontoret er indrettet med en række malerier, hvor ét af malerierne blev indkøbt den 18. juli 2014 sammen med fem øvrige malerier til D til en samlet pris på 507.042 kr. Klager har i den forbindelse henvist til side 8 i Ds redegørelse af 15. september 2017 for dispositioner foretaget af D, hvori er en opgørelse over afholdte udgifter.

Klager har anført, at revisor på intet tidspunkt i perioden har informeret Ds bestyrelse eller styrelsen om, at direktørens kontor var indrettet og udsmykket med dyrt inventar og værdifuld kunst, som efter styrelsens vurdering viser, at D ved sine dispositioner har udvist markant mangel på sparsommelighed. Udsmykning af et direktørkontor på en [institution] ved anvendelse af et beløb på over 400.000,- ligger således klart uden for det forsvarlige.

#### *Ad sponsoraftaler med modydelse*

Klager har også anført, at D, som en del af sponsoraftalen med [by] Golfklub, har deltaget i E turneringen i årene fra og med 2012 til 2016.

I forlængelse heraf har klager anført, at Rigsrevisionen både i beretningen om revision af statsregnskabet for 2009 og 2014 samt i beretningen om [målgruppe]uddannelsescentrenes administrations- og lønudgifter fra 2016 har kritiseret selvejende institutioners anvendelse af sponsoraftaler, der indeholder tillægs- eller modydelse. Det fremgår ligeledes heraf, at Undervisningsministeriet opfatter sponsoraftaler med særlige fordele til en snæver personkreds som uforenelige med reglerne på området.

Efter klagers opfattelse er den markedsføringsmæssige værdi af deltagelse i golf "E Turneringer" med professionelle spillere yderst tvivlsom. Endvidere er det en skærpende omstændighed, at disse arrangementer alene kommer direktøren, som har indgået sponsoraftalen, og enkelte andre ansatte fra D, til gode.

Det er klagers opfattelse, at institutionen ved modtagelse af gavelignende modydelse for sponsorer ikke levede op til de regler, der gælder for den statslige økonomiforvaltning, herunder reglerne om økonomisk forsvarlig forvaltning, og revisor har ikke informeret Ds bestyrelse eller klager om Ds dispositioner i forhold til indgåelse af sponsoraftaler med modydelse.

Klager har under henvisning til påtænkt afgørelse af 29. januar 2018 og Ds genopretningsplan af 6. april 2018 anført, at der er konstateret væsentlige fejl og mangler i forhold til faglig og pædagogisk kompetence hos et større antal [institution]-lærere. Dette gælder i forhold til både faglige mindstekrav, jf. kapitel 7, i lov om gymnasiale uddannelser og retningslinjer for universitetsuddannelser rettet mod undervisning i de gymnasiale uddannelser, samt kravene om pædagogikum, jf. § 3, i pædagogikumbekendtgørelsen, som revisor ikke har haft bemærkninger til.

I forlængelse heraf har klager anført, at revisor i sin redegørelse af 7. marts 2018 om revisors opgavevaretagelse for D har oplyst, at det i alle årene 2013-2016 (begge år inkl.) er påsat for 25 medarbejdere årligt, at der bl.a. er dokumentation for relevant uddannelse i personalesagerne. Revisor har i sin redegørelse ikke forholdt sig nærmere til spørgsmålet om [medarbejdere] faglige kompetence og pædagogikum.

Klager har anført, at klager i afgørelse af 7. marts 2018 meddelte D påbud om, at institutionen drives i overensstemmelse med den lovgivning, som gælder for institutionen, og D har udarbejdet en genopretningsplan for [institution]-lærerkompetencer, som Ds nuværende revisor har erklæret sig om. D er som følge af genopretningsplanen nødsaget til at foretage masseafskedigelse.

Klager har videre anført, at Ds nuværende revisor i revisionsprotokollatet til Ds årsrapport for 2017 har identificeret en række forhold, som efter revisors vurdering – og i henhold til internationale revisionsstandarder – skal rapporteres til den øverste ledelse og kræver bestyrelsens aktive stillingtagen eller forøgede bevågenhed. Det gælder bl.a. manglende overholdelse af krav om faglige og pædagogisk kompetence, herunder krav om pædagogikum.

Klager har i det hele henvist til revisorlovens § 1, stk. 2, revisorlovens § 16, stk. 1, revisorlovens § 43, stk. 3, § 42, stk. 3, i lov om institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v., § 2, stk. 1, i lov om revisionen af statens regnskaber m.m., §§ 3-8, i bekendtgørelse nr. 956 af 6. juli 2017 om revision og tilskudskontrol m.m. ved institutioner for erhvervsrettet uddannelse, almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v. samt § 3 i lov om revision af statens regnskaber m.m.

**Indklagede** har vedrørende sagens formalitet anført, at de 5 erklæringer, som er afgivet i perioden 12. april 2013 til 2. juli 2013 er afgivet mere end 5 år forud for klagens indgivelse. Indklagede har på denne baggrund gjort gældende, at klagen over disse 5 erklæringer (nr. 1-5, jf. bilag C), skal afvises, jf. revisorlovens § 46.

Indklagede har herudover indledningsvist anført, at det af bilag C endvidere fremgår, at revisorerklæring nr. 7 af 15. november 2013 vedrørende 3. kvartal 2013 og nr. 11 af 30. januar 2014 vedrørende 4. kvartal 2013 indeholdt en supplerende oplysning om fejl i aktivitetsberetningen, som medførte, at klager indhentede nye revisorerklæringer vedrørende de pågældende kvartaler, jf. erklæring nr. 6 af 26. februar 2014 og erklæring nr. 10 af 26. februar 2014.

Indklagede har til klagepunkt 1 vedrørende revisorerklæring nr. 6-11 og klagers henvisning til bekendtgørelse nr. 956 af 6. juli 2017 om revision og tilskudskontrol m.m. ved institutioner for erhvervsrettede uddannelser, almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v., herunder at lignende bestemmelser fremgik af tidligere bekendtgørelser, anført, at bekendtgørelse nr. 730 af 29. juni 2012 om tilskud m.v. til institutioner for almengymnasial uddannelse og almen [målgruppe]uddannelse (AGV-tilskudsbekendtgørelsen) var den relevante bekendtgørelse på tidspunktet for indklagedes erklæringsafgivelse på aktivitetsberetning nr. 6-11.

Indklagede har endvidere anført, at det fremgår af årsrapporten for 2012, at statstilskuddet vedrørende samarbejdet med D [sted] er fratrukket det for D indtægtsførte statstilskud med 35.425.779 kr., jf. note 1, s. 24, i årsrapporten. Af de særlige specifikationer i årsrapporten på side 28, vedrørende udlagte aktiviteter fremgår, at der er tale om ”videresendt tilskud m.v. vedrørende aktiviteter udlagt til andre.”

I årsrapporten for 2013 er statstilskuddet vedrørende samarbejdet med D [sted] i lighed med for 2011 og 2012 fratrukket det for D indtægtsførte statstilskud med 48.853,06 kr., jf. note 1, s. 24, i årsrapporten. Af de særlige specifikationer i årsrapporten på side 28, vedrørende udlagte aktiviteter fremgår, at der er tale om ”videresendt tilskud m.v. vedrørende aktiviteter udlagt til andre.” I det tilhørende revisionsprotokollat af 24. marts 2014 til årsregnskab og ledelsesberetning for 2013 fremgår endvidere, at der i regnskabet modregnes modtagne statstilskud og de forskellige omkostningsarter vedrørende D [sted] således, at regnskabet i overensstemmelse med regnskabsinstruksen alene viser de af D afviklede aktiviteter.

Videre har indklagede anført, at klagers tolkning af § 30 i den påtænkte afgørelse af 29. januar 2018 er ny for såvel ledelsen i D samt revisorerne for D. Tolkningen er sandsynligvis også ny for ledelsen i D [sted] og revisorerne for D [sted], som har haft fuldt kendskab til, at anmodning om statstilskud vedrørende samarbejdsaftalen med D løbende blev indberettet af denne institution (D var i besiddelse af alle relevante oplysninger til brug for aktivitetsindberetningen vedrørende den aktivitet, der havde relation til D [sted]) og efterfølgende videreafregnet til D [sted].

Indklagede har anført, at klager som tilsynsmyndighed er berettiget til at tolke § 30, som det fremgår ovenfor, men at han ikke er enig i, at den pågældende tolkning offentliggjort primo 2018 kan have tilbagevirkende kraft til 2013.

Indklagede har i relation til klagepunkt 1 opsummerende anført, at der ikke i AGV-tilskudsbekendtgørelse er et forbud mod at indgå samarbejdsaftale med D [sted]. (Det daværende D [region] havde flere samarbejdsaftaler, jf. side 86 i bilag F), at der ikke er direkte forbud i AGV-



tilskudsbekendtgørelsen om, at en institution ikke må anmode om tilskud på vegne af en anden institution, at der ikke er et direkte forbud i de dagældende AGV-instrukser mod, at en institution ikke må anmode om tilskud på vegne af en anden institution, at tilsynsmyndigheden (klager) via oplysninger i Ds årsrapporter for 2009, 2010 og 2011 har været direkte orienteret om, at D indberettede aktiviteten omfattet af samarbejdsaftalen med D [sted], at den regnskabsmæssige behandling i årsrapporten for D af samarbejdet er udførligt omtalt i revisionsprotokollatet til årsrapporten for 2010, at tilsynsmyndigheden har gennemgået Ds årsrapporter for regnskabsårene 2009-2012 med tilhørende revisionsprotokollater til de pågældende årsregnskaber og ledelsesberetninger (begge år inkl.) og har ikke haft bemærkninger til samarbejdsaftalen med D [sted] eller den måde, som samarbejdet blev administreret på. Tilsynsmyndighedens bemærkning for 2011 vedrørende tvisten med H A/S og for 2012 vedrørende it-fællesskabet dokumenterer, at de udarbejdede revisionsprotokollater er blevet læst af tilsynsmyndigheden og at tilsynsmyndigheden via noteoplysningerne og de særlige specifikationer i årsrapporten for 2011-2016 (begge år inkl.) har været orienteret om, at en del af det modtagne statstilskud blev videreafregnet til en anden institution.

I forlængelse heraf har indklagede anført, at tilsynsmyndigheden på baggrund af det ovenfor anførte har haft kendskab til samarbejdsaftalen med D [sted], og hvorledes dette samarbejde blev administreret og har accepteret dette for årene 2009-2012, hvorfor der efter indklagedes opfattelse ikke har været tale om lovstridige aktivitetsindberetninger eller overtrædelse af tilskudslovgivningen for 2013.

Indklagede har på den anførte baggrund gjort gældende, at der ikke har været grundlag for at tage forbehold i de afgivne erklæringer (nr. 6-11), udover den supplerende oplysning i nr. 6 og 10 vedrørende fejl i aktivitetsindberetningen, og at han derfor skal frifindes for dette klagepunkt.

Indklagede har til klagepunkt 2 anført, at som det fremgår af bemærkningerne vedrørende klagepunkt 1, er tilsynsmyndigheden løbende blevet orienteret om og haft kendskab til samarbejdsaftalen med D [sted], og hvorledes dette samarbejde blev administreret samt accepteret dette for årene 2009-2012 (begge år inkl.). Tilsynsmyndigheden har først i skrivelse af 29. januar 2018 gjort opmærksom på, at Styrelsen med tilbagevirkende kraft havde en anden tolkning af § 30. Da tilskudslovgivningen ikke har været overtrådt i forbindelse med afgivelse af revisionserklæringer i forbindelse med aktivitetsindberetningen, ville det have været direkte forkert ifølge bekendtgørelse nr. 1292 af 12. december 2008 og den dagældende erklæringsbekendtgørelse nr. 385 af 17. april 2013, såfremt revisionserklæringen havde indeholdt et forbehold eller en supplerende oplysning

Indklagede har videre anført, at der ifølge den dagældende erklæringsbekendtgørelse nr. 385 af 17. april 2013 alene skulle ske en modificering af revisionserklæringen på en årsrapport, såfremt revisor på baggrund af det opnåede revisionsbevis konkluderede, at regnskabet indeholdt væsentlige fejl eller mangler, dvs. ikke gav et retvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver og finansielle stilling eller hvis revisor ikke var i stand til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at konkludere, at regnskabet var uden væsentlige fejl. Da ingen af disse situationer forelå i forbindelse med afslutningen af revisionen for 2013, blev der den 24. marts 2014 afgivet revisionserklæring uden forbehold på årsregnskabet for 2013 for D.

Indklagede har på den anførte baggrund gjort gældende, at han skal frifindes for dette klagepunkt.

Indklagede har til klagepunkt 3 og det af klager anførte om, at revisorer for selvejende uddannelsesinstitutioner ved revisionen af institutionernes regnskaber skal udvise en særlig omhu med ledelsens dispositioner, anført, at det er muligt, at klager har denne opfattelse, men at kravet hverken fremgår af dagældende bekendtgørelse eller instrukser vedrørende revision og tilskudskontrol m.m. ved institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse mv. Under henvisning til § 3, stk. 2 i dagældende bekendtgørelse anført, at vurderingen af sparsommelighed ikke relaterer sig til hver enkelt og alle bilagstransaktioner i årsrapporten men til institutionens samlede virksomhed, der er omfattet af årsrapporten. Forvaltningsrevision gennemføres derfor i lighed med den finansielle revision på basis af en vurdering af væsentlighed og risiko samt ved stikprøveudtagning.

#### *Ad indretning af direktør Is kontor*

Indklagede vedrørende indretning af direktør Is kontor i 2013 og 2014 anført, at D i 2013 afsluttede investeringsprogrammet i [by] med om- og tilbygning af [by]afdelingen for i alt 60 mio.kr. I [by] blev der bygget et helt nyt hus til samling af de tre hidtidige afdelinger i byen med en investering på i alt 210 mio. kr., jf. side 11 i årsrapporten for 2013.

Indklagede har under henvisning til anlægsnote 11 i årsrapporten for 2013, anført, at der i regnskabsåret således var en tilgang på grunde og bygninger på i alt 217,3 mio. kr. samt en tilgang på udstyr og inventar på i alt 28,5 mio. kr., det vil sige i alt tilgang af materielle anlægsaktiver på 245,8 mio. kr.

Den udførte forvaltningsrevision for 2013 herunder sparsommelighed er udførlig omtalt i pkt. 5 i revisionsprotokollatet til årsregnskab og ledelsesberetning for 2013, og at der ud fra vurdering af væsentlighed og risiko blandt andet har været særlig fokus på de gennemførte investeringer i året, herunder indhentelse af tilbud.

Indklagede har endvidere under henvisning til side 3-5 i Bs redegørelse af 7. marts 2018 vedrørende revisors opgavevaretagelse for D i perioden 2013-2016 anført, at som det fremgår af redegørelsen, så har revisionen i 2013 ikke omfattet en særskilt gennemgang af indretning og udsmykning af direktørens kontor. Beløbene herfor har været uvæsentlige i forhold til årenes samlede investering på knap 250 mio. kr. og der er ikke krav om en sådan særskilt gennemgang i relation til direktørens kontor.

Videre har indklagede anført, at anlægskartoteket ikke har indeholdt et særligt anlægskort vedrørende indretning af direktørens kontor. Aktiverne på direktørens kontor indgår i anlægskartoteket sammen med tilsvarende aktiver placeret andre steder på D, hvilket blandt andet fremgår af klagers bilag 8 bestående af blandt andet anlægskort vedrørende 2 malerier af [kunstner] henholdsvis 6 stk. [kunstner] Acryl.

Ud over revision af sparsommelighed i relation til de 4 forhold, der direkte er omtalt på side 187 i revisionsprotokollatet, er der i forbindelse med såvel den løbende revision som statusrevision foretaget en stikprøve på 20 bilag vedrørende omkostninger til undervisningens gennemførelse, markedsføring, ledelse og administration samt bygningsdrift, hvor sparsommeligheden er vurderet. Ingen af de ovennævnte bilag i relation til direktørens kontor indgik i de for 2013 udtogene stikprøver, ligesom indklagedes undersøgelser af sparsommelighed i forbindelse med de pågældende bilag i stikprøverne ikke gav anledning til kritiske bemærkninger.

Indklagede har til klagepunkt 4 under henvisning til det af klager fremlagte bilag 5 vedrørende materiale fra D vedrørende oplysninger om faglige og pædagogiske kompetencer for [institution]-lærere samt ajourførte tilskudsadministrative procedurer m.v. af 6. april 2018 og bilag 6 vedrørende styrelsens tilbagemelding til D om påbud vedrørende [institution]-lærere på D, anført, at det heraf fremgår, at der i [institution]året 2017/18 var to lærere, som også var ansat i 2013, der ikke har gennemført eller påbegyndt det gymnasiale pædagogikum.

Indklagede har under henvisning til Bs redegørelse af 7. marts 2018, vedrørende revisors opgavevaretagelse for D i perioden 2013-2016, anført, at det fremgår, at der ved den udførte lønrevision og kontrol af enkelte personalesager blev udtaget en stikprøve på 25 medarbejdere ud af den samlede medarbejderpopulation på 300 årsværk.

De forhold, som blev afdækket i forbindelse med lønrevisionen og kontrol af enkelte personalesager årligt, er omtalt side 179-180 i revisionsprotokollatet af 24. marts 2014 til ledelsesberetning og årsrapport for 2013. Den af klager fremlagte oplysning om, at to lærere ansat i 2013 ikke har gennemført eller påbegyndt det gymnasiale pædagogikum i [institution]året 2018/19 er efter indklagedes opfattelse ikke tilstrækkelig dokumentation for, at indklagede i henhold til bekendtgørelse nr. 1292 af 12. december 2008 eller den dagældende erklæringsbekendtgørelse nr. 285 af 17. april 2013 skulle afgive supplerende oplysninger om manglende dokumentation for [medarbejdere] faglige og pædagogisk kompetence eller rapporten herom i det pågældende revisionsprotokollat til årsregnskabet og ledelsesberetningen.

Indklagede har på den anførte baggrund gjort gældende, at han skal frifindes for dette klagepunkt.

Indklagede har afslutningsvist og overordnet anført, at Revisornævnet ved sin bevisbedømmelse af, om hvorvidt klager (tilsynsmyndigheden) har haft kendskab eller burde have haft kendskab til samarbejdet med D [sted], og hvorledes dette samarbejde blev administreret på, bør tage udgangspunkt i den strafferetlige teori og praksis, herunder at det i en sag som denne er klager, der skal bevise sin påstand, herunder at samarbejdet var nyt og ukendt for tilsynsmyndigheden, og at en hver tvivl skal komme den indklagede til gode.

Indklagede har gjort gældende, at klager ikke har bevist, at indklagede har handlet i strid med god revisorskik i forbindelse med afgivelse af revisionserklæringerne på aktivitetsindberetning nr. 6-11 eller årsrapporten for 2013 for D. Klager har ligeledes ikke bevist, at den udførte forvaltningsrevision herunder sparsommelighed i relation til indretning af direktørens kontor (klagepunkt 3) eller den juridisk-kritiske revision i relation til [medarbejdere] faglige og pædagogiske kompetence (klagepunkt 4) har været mangelfuld eller utilstrækkelig og derved en tilsidesættelse af god offentlig revisionsskik.

### **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.

### Klagepunkt 1 og 2

Ad formaliteten:

Klager har klaget over revisorerklæringer vedrørende Ds aktivitetsindberetninger fra 2013-2014. Heri indgår erklæringer af den 12. april 2013, 14. maj 2013, 2. juli 2013 og to erklæringer af 13. august 2013. Klagen blev indgivet den 17. august 2018.

Det fremgår af revisorlovens § 46, stk. 1, at fristen for at indbringe en sag for Revisornævnet er 5 år regnet fra den dag, da den pligtstridige handling eller undladelse er ophørt. Erklæringerne dateret den 13. august 2013 og forud herfor er således dateret mere end 5 år før klagens indgivelse, og findes således at være forældet. Herefter afvises sagen for så vidt angår disse erklæringer.

Ad realiteten:

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter til grund, hvoraf fremgår at der fra 1. august 2009 til 1. august 2011 var en egentligt – og uopsigelig – samarbejdsaftale mellem D (tidligere D [region]) og [institution] & D [sted] om indberetning af Ds og [institution] & D [sted]s samlede aktivitet vedrørende fjernundervisning til styrelsen, og at samarbejdet fortsatte uændret som i 2011-aftalen frem til 2016.

Revisornævnet lægger endvidere til grund, at D [region]s (nu Ds) årsrapport for D [region] for 2010 fremgår, at der er etableret dette fjernundervisningssamarbejde mellem D [region] og [institution] & D [sted], ligesom samarbejdet er omtalt i revisionsprotokollatet til årsregnskabet for 2010, hvori det er uddybet, at det modtagne tilskud videresendes til [institution] & D [sted] fratrukket lønninger og driftsomkostninger, at årseleverne vedrørende dette samarbejde er fratrukket i hoved- og nøgletallene i ledelsesberetningen, at det skyldige beløb til [institution] & D [sted] er korrekt og periodiseret som en skyldig post i årsregnskabet og at der alene sker afregning én gang årligt. Det fremgår af revisionsprotokollatet for D for 2011, at Ministeriet for Børn og Undervisning har gennemgået institutionens årsrapport og revisionsprotokol for 2010 uden bemærkninger.

I årsrapporterne for 2011 og 2012 er også oplyst, at statstilskuddet vedrørende samarbejdet med D [sted] er fratrukket det for D indtægtsførte statstilskud, og at tilskud m.v. vedrørende aktiviteter udlagt til andre er videresendt. Ministeriet for Børn og Undervisning har gennemgået institutionens årsrapport og revisionsprotokol for 2011 og 2012 uden bemærkninger til samarbejdet.

Indklagede har ved sin revisionserklæring af 24. marts 2014 ikke taget forbehold for den i 2009 påbegyndte anvendte regnskabspraksis, det vil sige ansøgning om statstilskud på vegne af [institution] & D [sted] med efterfølgende videreafregning af det modtagne tilskud til [institution] & D [sted], hvilket fremgår af henholdsvis note 1 og de særlige specifikationer i årsrapporten for 2013.

Kvalitets og Tilsynsstyrelsen har den 26. maj 2014 kvitteret for modtagelse af institutionens årsrapport og revisionsprotokollat for 2013 uden bemærkninger, men har gjort opmærksom på, at styrelsen eventuelt foretager en supplerende gennemgang af materialet.

Bestemmelsen i § 30 i lov om institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v. indeholder ikke et egentligt forbud mod at indgå et samarbejde med andre institutioner, herunder heller ikke noget forbud mod at anmode om tilskud på vegne af en

anden institution med efterfølgende afregning. Et sådant forbud kan heller ikke udledes af forarbejderne til bestemmelsen, eller af de på erklæringstidspunkterne relevante, årlige AGV-instrukser eller relevante AGV-tilskudsbekendtgørelser.

Tilsynsmyndigheden er endvidere i 2010 eksplicit blevet gjort opmærksom på samarbejdsaftalen med D [sted] – og har tillige kvitteret for at have gennemgået årsrapport og revisionsprotokol for 2010 – og også i de efterfølgende regnskabsår har tilsynet modtaget oplysninger i årsrapporterne vedrørende det fortsatte samarbejde med [institution] & D [sted] – som tilsynsmyndigheden tillige har kvitteret for.

Herefter finder Revisornævnet ikke, at indklagede på erklæringstidspunkterne burde have været klar over, at der var indeholdt et sådant forbud i § 30 i lov om institutioner for almengymnasiale uddannelser og almen [målgruppe]uddannelse m.v., som klager gør gældende, således at indklagede, jf. dagældende erklæringsbekendtgørelser, skulle have taget forbehold for lovstridige aktivitetsindberetninger i sine afgivne erklæringer.

Med samme begrundelse finder Revisornævnet heller ikke, at indklagede skulle have taget forbehold for overtrædelse af tilskudslovgivningen i sine revisionserklæringer på Ds årsrapport for 2013.

Indklagede frifindes herefter for klagepunkterne 1 og 2.

### Klagepunkt 3

Revisornævnet lægger efter indholdet af klagers bemærkninger til klagepunktet til grund, at klager er af den opfattelse, at indklagede skulle have informeret Ds bestyrelse eller tilsynsmyndigheden om, at eksempelvis direktørens kontor var indrettet og udsmykket med dyrt inventar og værdifuld kunst, samt informeret om sponsoraftaler med modydelse.

#### *Ad indretning af direktørens kontor*

Revisornævnet lægger de fremlagte dokumenter til grund, hvoraf fremgår at der i 2013 blandt andet blev indkøbt et TV til 87.488 kr. og en daybed til 82.712,40 kr. Af årsrapporten for D for 2013 fremgår, at der i 2013 blev bygget et nyt hus i [by] til samling af tre afdelinger i byen til i alt 210 mio. kr., og at der derfor var en tilgang på grunde og bygninger på i alt 217,3 mio. kr. og en tilgang på udstyr og inventar på i alt 28,5 mio. kr.

Videre fremgår af revisionsprotokollat for 2013, at der i året har været særligt fokus på forrentning af overskydende likviditet, aflønning efter overenskomstsmæssige satser og undervisernes belægningsgrad og investeringer, herunder indhentelse af tilbud i forbindelse med indklagedes forvaltningsrevision, og at indklagede i forbindelse med revisionen stikprøvevis har vurderet, om institutionens dispositioner er i overensstemmelse med de almindelige normer for, hvad der under hensyntagen til institutionens art og størrelse kræves af en hensigtsmæssig og sparsommelig forvaltning af offentlige midler, herunder om goder og tjenesteydelser er erhvervet på en økonomisk hensigtsmæssig måde under hensyntagen til pris, kvalitet og kvantitet samt de af bestyrelsen udstukne retningslinjer, men at indklagede ved dennes undersøgelser af sparsommelighed ikke har fundet anledning til kritiske bemærkninger.

Herefter finder Revisornævnet det ikke godtgjort af klager, at indklagede skulle have informeret D bestyrelse eller tilsynsmyndigheden om de pågældende dispositioner.

Det forhold, at der i perioden 2011-2017 har været en budgetoverskridelse på 1,4 mio. kr. ved indkøb af kunst kan ikke føre til et andet resultat.

#### *Ad sponsoraftaler med modydelse*

Revisornævnet lægger efter indholdet af klagers bemærkninger til klagepunktet til grund, at klager er af den opfattelse, at D ved modtagelse af gavelignende modydelse for sponsorater ikke levede op til de regler, der gælder for den statslige økonomiforvaltning, herunder reglerne om økonomisk forsvarlig forvaltning, og at indklagede skulle have informeret Ds bestyrelse eller styrelsen om Ds dispositioner vedrørende indgåelse af sponsoraftaler med modydelse.

Efter det oplyste om, at ingen bilag i forbindelse med sponsoraftalen med [by] Golfklub eller deltagelse i E turneringen for 2013 indgik i de udtagne stikprøver vedrørende vurdering af sparsommelighed i relation til omkostninger til undervisningens gennemførelse, markedsføring, ledelse og administration samt bygningsdrift i forbindelse med den løbende revision eller statusrevision for det pågældende år, finder Revisornævnet det ikke godtgjort af klager, at indklagede skulle have informeret Ds bestyrelse eller tilsynsmyndigheden om sponsoraterne.

Det forhold, at Rigsrevisionen af flere omgange har udtalt sig kritisk om selvejende institutioners anvendelse af sponsoraftaler, der indeholder tillægs- eller modydelse, kan ikke føre til et andet resultat.

Revisornævnet bemærker til klagepunkt 3, at en forvaltningsrevision ikke medfører en fuldstændig kontrol af alle institutionens økonomiske handlinger og transaktioner, og således som sagen er belyst og foreligger for nævnet, finder Revisornævnet ikke, at klager har godtgjort, at indklagede burde have taget forbehold eller afgivet supplerende oplysninger om manglende sparsommelighed i afgivne erklæringer i årsrapporten for D for 2013.

Indklagede frifindes herefter for klagepunkt 3.

#### Klagepunkt 4

Revisornævnet lægger til grund, at klager til støtte for dette klagepunkt vedrørende lærernes faglige og pædagogiske kompetence har henvist til styrelsens påtænkte afgang af 29. januar 2018 samt Ds genopretningsplan af 6. april 2018, hvoraf fremgår, at der er konstateret væsentlige fejl og mangler i forhold til faglig og pædagogisk kompetence hos et større antal [institution]-lærere, og har på baggrund af indklagedes redegørelse for i 2013 at have påset dokumentation for relevant uddannelse for 25 medarbejdere, under henvisning til, at Ds nuværende revisor i revisionsprotokollat til Ds årsrapport for 2017 har identificeret en række forhold, som skal rapporteres til den øverste ledelse, gjort gældende, at indklagede i sin erklæring i årsrapport for D for 2013 skulle have afgivet supplerende oplysninger eller have rapporteret på anden vis i erklæringen.

Da klager ikke nærmere har konkretiseret eller redegjort for, hvori de overfor nævnet påståede overtrædelser nærmere består, men alene generelt har henvist til de til klagen vedlagte bilag samt til

revisionsprotokollat for D for 2017, som ikke ses vedlagt klagen, samt henset til indklagedes redegørelse for dennes udførte lønrevision og kontrol af enkelte personalesager, herunder at indklagede har oplyst at have påset 25 medarbejdere ud af en samlet medarbejderpopulation på knap 300 årsværk, hvilket også ses af årsrapporten for D for 2013, finder Revisornævnet ikke, at klager har dokumenteret, at indklagede skulle have afgivet supplerende oplysninger – eller andre oplysninger i øvrigt – i sin erklæring i årsrapport for D for 2013.

Indklagede frifindes for klagepunkt 4.

**Thi bestemmes:**

Indklagede, forhenværende statsautoriseret revisor A, 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