

Den 24. juni 2020 blev der i

sag nr. 044/2019

Erhvervsstyrelsen

mod

Forhenværende registreret revisor A

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 9. december 2019 har Erhvervsstyrelsen i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt forhenværende registreret revisor A for Revisornævnet.

Det fremgår af udskrift af Det centrale Virksomhedsregister af 16. december 2019, at A har været godkendt som registreret revisor fra den 9. september 1988. og tilknyttet B Registreret Revisionsanpartsselskab, CVR-nr. xx xx xx xx siden 27. februar 2004, samt at A har deponeret sin godkendelse den 1. december 2019.

Klagen:

Erhvervsstyrelsen har rejst følgende klagepunkter:

- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for C ApS for 2015/2016 har overtrådt god revisorskik, idet revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende selskabets omsætning, driftsmidler og going concern samt efterfølgende begivenheder som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger. Det er herunder ikke dokumenteret, at der er udvist den fornødne professionelle skepsis ved gennemgangen af ledelsens udøvede skøn vedrørende dagsværdier samt going concern. Desuden er der ikke foretaget kommunikation til ledelsen. (klagepunkt a)
- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for D ApS for 2016/17 har overtrådt god revisorskik, idet revisionsplanlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke er dokumenteret at være udført tilstrækkelige revisionshandling samt udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af investeringsejendom, herunder dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Desuden er der ikke foretaget kommunikation til ledelsen. (klagepunkt b)
- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for D ApS for 2016/2017 har overtrådt dagældende erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 1, samt god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1, idet konklusionen ikke er modificeret som følge af:

1) at årsregnskabsloven er overtrådt for så vidt angår manglende beskrivelse af anvendt regnskabspraksis vedrørende afledte finansielle instrumenter, jf. årsregnskabslovens § 53.
2) at årsregnskabsloven er overtrådt for så vidt angår manglende indregning af renteswapaf-tale, jf. årsregnskabslovens § 37. (klagepunkt c)

- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for E A/S for 2016 har overtrådt god revisor-skik, idet planlægningen er utilstrækkelig, og idet der ikke forligger dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende revision af igangværende ar-bejder og omsætning. Desuden er der ikke foretaget kommunikation til ledelsen. (klage-punkt d)
- At indklagede ved revisionen af årsregnskabet for F ApS for 2015/2016 har overtrådt god revisorskik, idet der ikke er dokumentation for, at der er foretaget uafhængighedsvurdering. Der er desuden ikke foretaget revisionsplanlægning, og der foreligger ikke dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger, herunder opnået tilstrækkeligt og eg-net revisionsbevis som grundlag for den afgivne erklæring. Desuden er der ikke foretaget kommunikation til ledelsen. (klagepunkt e)

Sagsfremstilling:

Vedrørende selskabet C ApS (revision):

Indklagede har den 6. december 2016 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for C ApS for perio-den 25. marts 2015 til 30. april 2016 uden forbehold men med supplerende oplysning.

Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

”...

Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold

Selskabet har ikke indberettet korrekte beløb til Skat for a-skat, am-bidrag og moms. Forholdet kan være ansvarspådragende for ledelsen.

...”

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat var -209.047 kr., balancesummen var 3.216.591 kr., herunder egenkapital med 143.314 kr. Det fremgår videre af årsrapporten at, de kortfristede forplig-telser var 1.696.747 kr. Anlæg, driftsmateriel og inventar var 2.130.961 kr.

Det fremgår af note 2, at:

”...

2 Materielle anlægsaktiver

	Andre anlæg, driftsmateriel og inventar
Tilgang i årets løb	1.915.558
Kostpris 30. april 2016	1.915.558
Opskrivninger 25. marts 2015	0
Årets opskrivninger	381.232
Opskrivninger 30. april 2016	381.232
Årets afskrivninger	165.829
Af- og nedskrivninger 30. april 2016	165.829
Regnskabsmæssig værdi 30. april 2016	2.130.961

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, og at regnskabet vedrører selskabets første regnskabsår, samt at indklagede blev valgt som revisor den 17. november 2016, og var den tredje revisor efter selskabets stiftelse. Selskabet blev erklæret konkurs ved dekret af 13. juli 2017. Indklagedes valgte væsentlighedsniveau udgør 40.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår blandt andet:

” ...

Der er ikke dokumenteret forståelse af kunden og dennes omgivelser. Planlægningen er ikke tilpasset den konkrete kunde. Trods faresignaler er der ikke konstateret usikkerhed med going concern. Risiko for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser i relation til omsætning, men risikoen er ikke forsøgt afdækket i planlægningen. Risiko for væsentlig fejlinformation ved regnskabsmæssige skøn i relation til dagsværdi af driftsmidler er ikke afdækket i planlægningen

...

Planlægning er væsentligt mangelfuld og systemet er ikke anvendt i tilstrækkeligt omfang.

...

Systemet er kun anvendt i begrænset omfang, og der hvor systemet er anvendt bærer det præg af standardhandlinger uden tilpasning til den konkrete sag. Ingen dokumentation for going concern og efterfølgende begivenheder. Mangelfuld dokumentation for flere væsentlige regnskabsposter

...

Væsentlig mangelfuld revisionsbevis og manglende anvendelse af systemet.

...

Den afsluttende konklusion giver ikke tilstrækkeligt overblik over den udførte revision, idet konklusion er en standardkonklusion uden tilpasning til den konkrete sag. Det er ikke dokumenteret at regnskabet kan aflægges under forudsætning af fortsat drift.

...”

Af Erhvervsstyrelsen mail af 2. april 2019 til kvalitetskontrollanten fremgår:

” ...

Skal besvarelsen i issue trackeren, med hensyn til at systemet ikke er anvendt i tilstrækkeligt omfang, forstås således, at planlægning, handlinger mv. først er udfyldt i systemet efter erklæringsafgivelsen, og at der udelukkende var udarbejdet et notat inden? Var notatet udarbejdet forud for erklæringsafgivelsen? Har du mulighed for at sende en kopi af notatet?

...

I besvarelsen af spørgsmål 10 i afsnit F vedrørende dokumentation for udførelse af revisionsopgaven er der svaret ja til at revisor har udvist professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier. I bemærkningsfeltet er det anført "Ja, under forudsætning af at revisor har vurderet, at regnskabet kan aflægges med fortsat drift for øje". Der er svaret ja til spørgsmål 7 om, hvorvidt revisor har udfordret delelementer i den udarbejdede nedskrivningstest. For god ordens skyld skal jeg høre, om dette skal forstås således at der foreligger tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende driftsmidler, der er målt til dagsværdi (opskrevet med 381 tkr.) – bortset fra, at der ikke er taget højde for, at selskabet har going concern problemer? Det kan være, at kopien af arbejdsnotatet afklarer dette spørgsmål. ..."

Af kvalitetskontrollantens mail af 15. april 2019 til Erhvervsstyrelsen fremgår:

"...

Der er et håndskrevet notat af 6/12 2016 (erklæringsdato), som omtaler konklusion på revision af aktiver og gæld (Vedhæftet). Af notatet fremgår desuden, at CW [Caseware] var nede, og at supportter ikke kunne løse problemet.

...

CW er anvendt ved planlægning, men som der står i rapporteringen, så er det meget standard og uden tilpasning til konkret sag. Resultatopgørelse er udfyldt i CW, men også her standard. CW er ikke anvendt på balancen, der som oplyst skyldes at systemet var nede. Jeg spurgte hvorfor de så ikke efterfølgende har udfyldt CW dokumentationen, hvortil de svarer at de også burde have gjort.

"..."

Indklagede har bemærket følgende til kvalitetskontrollantens observationer:

"...

Utilgiveligt og rigtig ærgeligt, at vi ikke efterfølgende fik gennemført dokumentationen i Caseware- da systemet kunne anvendes igen, hvilket ville have betydet at en væsentlig del af nedennævnte kritikpunkter ikke ville have været der.

"..."

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 3, afsnit E, planlægning, om, hvorvidt indklagede ved planlægningen har dokumenteret sine overvejelser om, at der kan rejses betydelig tvivl om going concern, og bemærket, at:

"...

Virker som standard uden vurdering i forhold til den konkrete sag, da der på planlægningstidspunkt burde være åbenlyse faresignaler, bl.a. at resultat er negativ og egenkapital meget spinkelt.

Det oplyses, at på baggrund af den indledende regnskabsanalyse, vurderes der ikke at være problemer med going concern.

Under den indledende regnskabsanalyse bemærkes, at der ikke er særlige udsving i forhold til tidligere år. Men dette er selskabets første regnskabsår!

"..."

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 1, afsnit H, going concern, om, hvorvidt der er udarbejdet arbejds papirer, der på tilstrækkelig vis dokumenterer grundlaget for den afgivne påtegning, og bemærket, at:

"...

Ingen dokumentation for going concern trods det, at der bl.a. er negativ resultat og yderst begrænset egenkapital, som i øvrigt ville være negativ såfremt driftsmidler ikke var opskrevet

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 4, afsnit E, planlægning, vedrørende indklagedes vurdering af risiko for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser i relation til indregning af indtægter, og bemærket, at:

” ...

Revisor har vurderet at der er risiko for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser i relation til indregning af indtægter, men har ikke dokumenteret hvordan dette afdækkes i revisionen

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 3, afsnit F, dokumentation for udførelse af revisionen, vedrørende dokumentation for revision af omsætningen af risiko for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser i relation til indregning af indtægter, og bemærket, at:

” ...

Det er ikke dokumenteret. Arbejdshandlerne er attesteret uden bemærkninger eller ”ikke relevant”. Standardkonklusion. Ingen arbejdspapirer under indeks for omsætning.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 1, afsnit G, konklusion, om, hvorvidt den afsluttende konklusion giver overblik over den udførte revision, som på tilstrækkelig vis afdækker de identificerede risici, og bemærket, at:

” ...

Topmemo er ren standard uden tilpasning til konkret kunde.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår vedrørende manglende kommunikation med ledelsen i den samlede vurdering af erklæringsopgaven, at:

” ...

Der foreligger ingen kommunikation med ledelsen.

...”

Vedrørende selskabet D ApS (revision):

Indklagede har den 10. maj 2017 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D ApS for regnskabsåret 2016/2017 uden modifikation af konklusionen. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

” ...

Fremhævelse af forhold i regnskabet

Vi henleder opmærksomheden på noten om eventualposter i regnskabet, hvoraf det fremgår, at renteswapaftale ikke er indregnet som gæld. Vi er enige med ledelsen i vurderingen af det retvisende billede, når regnskabet er aflagt under forudsætning af going concern . Vores konklusion er ikke modificeret vedrørende dette forhold

...”

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat var 534.667 kr., balancesummen var 103.960.503 kr., herunder egenkapital med 28.263.595 kr. Det fremgår videre af årsrapporten at, de kortfristede forpligtelser var 4.555.865 kr., og at investeringsejendomme var 103.500.000 kr.

Det fremgår af note 5, at:

”...

5 Usikkerhed ved indregning og måling

Investeringsejendommen værdiansættes årligt til dagsværdien, der beregnes ved en kapitalisering af det fremtidige, løbende driftsafkast af ejendommen.

Ved opgørelsen af det fremtidige, løbende driftsafkast indregnes leje i overensstemmelse med indgåede kontrakter, og der fradrages skønnede driftsomkostninger, herunder omkostninger til reparation og vedligeholdelse for at opretholde investeringsejendommen i den nuværende vedligeholdelsesstandard. Vedrørende ejendommens lejeindtægter vedrører disse alene erhvervslejemål.

Ved opgørelsen af faktor til kapitalisering skønnes et forrentningskrav hos en køber. Dette forrentningskrav er fastlagt til 4 %. Ved en ændring af forrentningskravet med 0,5 % vil værdien af investeringsejendommen under de nuværende forudsætninger blive ændret med 11 mio. kr.

...”

Det fremgår af note 6, at:

”...

Andre eventualforpligtelser

Til sikring af renten på den langfristede gæld t.kr. 60.800 har selskabet indgået fastrenteafale i form af en swap-aftale. Selskabet udgiftsfører løbende indtægter og omkostninger på Swapaftalen. Selskabet mener ikke det giver et retvisende billede, at optage kursværdien af fastrentesikringen som aktiv eller gældspost. Den teoretiske kursværdi er negativ med t.kr. 5114 pr. statusdagen.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, og at indklagedes valgte væsentlighedsniveau udgør 5.283.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 16, afsnit E, planlægning af revisionsopgaven, om hvorvidt en gennemlæsning af planlægningen umiddelbart giver et indtryk af sammenhæng, og bemærket, at:

”...

Der er beregnet et væsentlighedsniveau på 5,3 mio.kr., som udelukkende er baseret på egenkapital og balancesum. Resultat før skat udgør 568 tkr. som fejlagtigt ikke indgår i vurderingen, hvorved væsentlighedsniveau efter kontrollantens opfattelse er beregnet for højt.

Investeringsejendom til dagsværdi på 103 mio.kr. er vurderet til lav risiko og der er i øvrigt ikke taget særlige hensyn til revision heraf ved planlægningen, herunder standardhandling jf. punkt E1. Der indgår væsentlige regnskabsmæssige skøn ved vurdering af dagsværdi for investeringsejendom. Der er således ikke ved planlægningen taget tilstrækkelig hensyn til en væsentlig risikofyldt regnskabspost.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 1, afsnit E, planlægning af revisionsopgaven, om hvorvidt indklagede har udarbejdet en revisionsplan, der er tilpasset den konkrete revisionsopgave, og bemærket, at:

” ...

Arbejdshandlingerne på de enkelte områder ses at være standardhandlinger. Revisionsplanen burde være tilrettet i forhold til det altoverskyggende aktiv, nemlig investeringsejendom til dagsværdi på 103 mio.kr.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 8, afsnit F, dokumentation for udførelsen af revisionsopgaven, om hvorvidt det er dokumenteret, at der er tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis af ledelsens skøn over dagsværdier af investeringsejendomme, og bemærket, at:

” ...

Dagsværdi af ejendom er vurderet med udgangspunkt i indtjening før renter og et afkastkrav på 4% jf. også note 5 i årsrapporten. Afkastkravet på 4% har revisor ikke udfordret eller i øvrigt dokumenteret

...”

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

” ...

Ikke enig. Jeg har jo netop beskrevet på arbejdspapirer, hvorfor jeg er enig med ledelse i det lave forrentningskrav på 4% og i noten er oplyst, hvilken forrentningsprocent der er anvendt og hvad en ændret forrentningsprocent vil betyde or værdiansættelsen, så det er fuldt oplyst for regnskabslæseren.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 1, afsnit G, konklusion, om hvorvidt den afsluttende konklusion giver et overblik over den udførte revision og indeholder alle væsentlige konklusioner, som på tilstrækkelig vis afdækker de identificerede risici, og bemærket, at:

” ...

Topmemo indeholder rene standardkonklusioner, men burde indeholde en konklusion omkring værdiansættelse af væsentlig og risikofyldt investeringsejendom.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 2, afsnit G, konklusion, om hvorvidt indklagede har dokumenteret grundlaget herfor og redegjort for sine overvejelser herom, såfremt revisor har modificeret konklusionen eller foretaget fremhævelser af forhold i erklæringen, og bemærket, at:

” ...

*Topmemo indeholder ikke omtale af fremhævelse omkring renteswap, konkluderer endda at der kan afgives revisionserklæring uden ”supplerende oplysninger.
...”*

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 3, afsnit B, konklusion, om hvorvidt der er afdækket væsentlige fejl i regnskabet i forhold til den regnskabsmæssige begrebsramme, og bemærket, at:

*” ...
Ved gennemgang af opgørelse af skattepligtig indkomst er det konstateret, at renteswap ikke er reguleret, hvilket ville have påvirket selskabsskat eller udskudt skat i årsrapporten. Det kan samtidig få den konsekvens, at skatten vil blive ændret i tilfælde af skattemæssig forældelse.
...”*

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår vedrørende rapportering, at:

*” ...
Der er udarbejdet tiltrædelsesprotokol, men der er ikke foretaget yderligere rapportering om revisionen af 2016/17 til ledelsen.
...
Der burde være foretaget rapportering til ledelsen af de lovkrævede oplysninger
...”*

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

*” ...
Det var vores opfattelse, at fjernelsen af pligten til at udarbejde revisionsprotokollat indebar, at vi med tiltrædesprotokollen i hånden kun skulle rapportere skriftligt til ledelsen, hvis der var noget væsentligt at rapportere fra revisionen.
...”*

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår vedrørende konklusion og afrapportering, at:

*” ...
Renteswap er behandlet forkert. Den er oplyst under eventualforpligtelser, men skulle være indregnet i balancen med modpost på egenkapitalen. Der mangler desuden omtale af afledte finansielle instrumenter under anvendt regnskabspraksis ligesom renteswap ikke er medtaget ved opgørelse af skattepligtig indkomst.
...
Fejlagtig behandling af renteswap (afledte finansielle instrumenter) er en væsentlig fejl som skulle have medført forbehold i påtegning
...”*

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

” ...

Ledelsens opfattelse er, at hvis der var blevet optaget et fastforrentet lån, ville det ikke skulle have været optaget til kursværdi og at det burde udløse det samme regnskabsmæssigt uanset man vælger et fast forrentet lån eller sikrer renten på anden vis og hensyn til sammenligneligheden.

Jeg er enig med ledelsen i dens vurdering af det retvisende billede, hvorfor vi har sikret os, at forholdet er oplyst i en noten eventualforpligtelser samt en fremhævelse af forholdet i erklæringen.

*Kontrollanten har vejledt mig om, at det burde have udløst et forbehold
...”*

Vedrørende selskabet E A/S (revision):

Indklagede har den 16. februar 2017 afgivet revisorpåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold på årsrapporten for E A/S for regnskabsåret 2016.

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat var 1.058.829 kr., balancesummen var 9.297.886 kr., herunder egenkapital med 3.558.829 kr. Det fremgår videre af årsrapporten at, de kortfristede forpligtelser var 5.463.785 kr., at igangværende arbejde indgår med en nettopost med 199.642 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, og at indklagedes valgte væsentlighedsniveau udgør 246.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 1, afsnit E, planlægning af revisionsopgaven, om hvorvidt indklagede har udarbejdet en revisionsplan, der er tilpasset den konkrete revisionsopgave, og bemærket, at:

”...
...”

Der er efter min vurdering ikke foretaget tilstrækkelig tilpasning af revisionsplanen. Igangværende arbejder er ikke nævnt i planlægningen og jeg kan ikke se, at der er nogen særskilt områdeinstruks, hvilket er bekræftet af revisor.

Besvigelsesrisikoen for omsætning er i planlægningen markeret som betydelig, men i områdeplanen er det beskrevet som om, at risikoen er afkræftet i planlægningen.

*Der mangler således en tilpasset planlægning med en dokumenteret revisionsstrategi.
...”*

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 16, afsnit E, planlægning af revisionsopgaven, om hvorvidt gennemlæsning af planlægningen umiddelbart giver indtryk af sammenhæng, og bemærket, at:

”...
...”

Der er ikke identificeret alle væsentlige og risikofyldte områder (igangværende arbejder). Der er ikke tilpasset arbejdsinstruksen på omsætning, hvor risikoen er vurderet betydelig, men hvor en del af de fremkomne arbejdshandlinger er markeret som ikke relevante.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår vedrørende planlægning af igangværende arbejder, at:

” ...

I forbindelse med planlægningen er igangværende arbejder ikke blevet identificeret som et væsentligt og risikofyldt område, selv om der er tale om et byggefirma.

...

Igangværende arbejder burde være identificeret som en væsentlig og risikofyldt regnskabspost. Dels er den beløbsmæssige væsentlig og dels er det en post med betydelig grad af regnskabsmæssig skøn, som gør det til en meget risikofyldt post. Området burde derfor være planlagt.

...”

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

” ...

Jeg er enig, men for en god ordens skyld skal jeg lige korrigere at de ca. 9,5 mio kr. ikke er a'contoavancer, men fakturerede byggerater. Den fastsatte a'conto avance udgør 0,8 mill kr.

Enig HR 15/11-17

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår vedrørende manglende revisionsbevis vedrørende igangværende arbejder, at:

” ...

Det er ikke dokumenteret, at der er foretaget revision af igangværende arbejder. Der foreligger 2 opgørelser over igangværende arbejder. En foreløbig og en endelig der stemmer til regnskabet. Det kan ikke konstateres, at revisor har foretaget en kritisk vurdering, af det af ledelsen foretagne skøn vedrørende aconto avancer. Det er ikke dokumenteret, at der er foretaget nogen form for revision af de igangværende arbejder.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 10, afsnit F, dokumentation for udførelse af revisionsopgaven, om hvorvidt indklagede ved udførelse har udvist professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsen skøn, og bemærket, at:

” ...

Det kan ikke konstateres, at revisor har stillet sig kritisk overfor ledelsens skøn over forventede avancer i forbindelse med igangværende arbejder. Der er ingen dokumentation på området.

...”

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

” ...

Vi er ikke enige, men må medgive, at der i mappen ikke sad andet. En opdateret oversigt over det igangværende arbejde er fundet på netværksdrevet, hvor der er en beskrivelse af hvorfor og hvad vi har gjort. I henhold til aftale med Allan Bjørn vedhæftes oversigten.

...”

Kvalitetskontrollanten har til det af indklagede anførte bemærket følgende:

” ...

*Jeg mener ikke den nye opgørelse ændrer min opfattelse, da der i stor udstrækning er tale om review handlinger og ikke revision.
...*

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår vedrørende planlægning af omsætning, at:

*”...
”I forbindelse med planlægningen er omsætningen markeret som et område med betydelig risiko for besvigelser, men i områdeplanen er det anført, at der ikke foreligger betydelig risiko for besvigelser. Samtidig er der en række handlinger i områdeinstruksen, som er markeret med ”ikke relevant”, hvilket betyder, at revisor ikke har tilpasset revisionsplanen tilstrækkeligt efter de faktiske forhold.
...
Revisor har i planlægningen vurderet, at omsætningen er et område med betydelig risiko for besvigelser, men i forbindelse med drøftelse af forholdet med revisor er min opfattelse, at revisor ikke mener, at det er et område, hvor der er væsentlig risiko for besvigelser. I så fald mangler revisor at begrunde, hvorfor der ikke foreligger væsentlige risici for besvigelser.
...”*

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 4, afsnit F, dokumentation for udførelse af revisionsopgaven, om hvorvidt indklagede med fornøden professionel skepsis har indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til afdækning af identificerede risici vedrørende omsætning, og bemærket, at:

*”...
Eftersom planlægningen ikke klart definerer hvad risikoen på omsætningsområdet er, er det ikke muligt at vurdere om der er indhentet tilstrækkeligt revisionsbevis til at afdække de identificerede risici.
...”*

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

*”...
Det er efter vores opfattelse tale om en systemfejl, hvor vi ikke kunne vælge fra. Derfor også så mange handlinger, som er markeret som irrelevante. Vi burde selvfølgelig have lavet et notat herom.
...”*

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave fremgår vedrørende rapportering, at:

*”...
Der er ikke foretaget nogen rapportering til ledelsen. Tidligere år, har der været udarbejdet revisionsprotokol. Dette er ikke udarbejdet i år ligesom der ikke er foretaget anden rapportering til ledelsen.
...”*

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

*”...
Det var vores opfattelse, at fjernelsen af pligten til at udarbejde revisionsprotokollat indebar, at vi med tiltrædelsesprotokollen i hånden kun skulle rapportere skriftligt til ledelsen, hvis der var noget væsentligt at rapportere fra revisionen.
...”*

Vedrørende selskabet F ApS (revision):

Indklagede har den 30. november 2016 afgivet revisorpåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger på årsrapporten for F for perioden 1. juli 2015 til 30. juni 2016.

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat var 21.200.939 kr., balancesummen var 195.416.342 kr., herunder egenkapital med 152.327.274 kr. Det fremgår videre af årsrapporten, at de kortfristede forpligtelser var 29.429.549 kr. og at kapitalandele i tilknyttede virksomheder er indregnet til 133.459.045 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, og at indklagede blev valgt som revisor den 24. juni 2016. Indklagedes valgte væsentlighedsniveau udgør 3.314.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår af den samlede vurdering af den gennemgåede erklæringsopgave, at:

”...
*Caseware ej anvendt på løsning af erklæringsopgaven.
Revisor har oplyst, at den manglende anvendelse af systemet skyldes, at caseware var nede.*
...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår vedrørende uafhængighed, at:

”...
Uafhængighed er ikke dokumenteret.
...”

Indklagede har bemærket følgende til punktet:

”...
Utilgiveligt og rigtig ærgeligt, at vi ikke efterfølgende fik gennemført dokumentationen i Caseware- da systemet kunne anvendes igen, hvilket ville have betydet at en væsentlig del af nedenævnte kritikpunkter ikke ville have været der.
...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår vedrørende planlægning, at:

”...
Der er ikke dokumenteret planlægning, herunder kunde-/opgaveaccept.
...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår vedrørende planlægning, at:

”...
Som følge af manglende anvendelse af systemet er dokumentationen væsentligt mangelfuldt
...”

I arbejdspapirerne foreligger der dokumentation for, at der er udført arbejde på de væsentligste regnskabsposter i form af ekstern bekræftelse fra pengeinstitut, indregning i forhold til reviderede regnskaber for investeringer i K/S og tilknyttede selskaber samt afstemning af mellemregninger. Se revisors håndskrevne notat/topmemo

...

Væsentlig mangelfuld revisionsbevis og overtrædelse af revisionsstandarder.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 1, afsnit G, konklusion, om hvorvidt den afsluttende konklusion givet overblik over den udførte revision, som på tilstrækkelig vis afdækker de identificerede risici, og bemærket, at:

”...

Ej dokumenteret i CW. Der er udarbejdet håndskrevet notat/topmemo, som i korte træk beskriver den udførte revision og konklusionen herpå

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 2, afsnit F, dokumentation for udførelse af revisionen, om dokumentation for vurdering af going concern, og bemærket, at:

”...

Ingen dokumentation for going concern eller efterfølgende begivenheder

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 10, afsnit F, dokumentation for udførelse af revisionen, om dokumentation for at der er udvist professionel skepsis vedrørende gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier mv., og bemærket, at:

”...

Ej dokumenteret.

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 8, afsnit F, dokumentation for udførelse af revisionen, om dokumentation for revision af ledelsens skøn over dagsværdier af investeringsejendomme, og bemærket, at:

”...

Investeringsejendom udgør en pro rata andel på 30 % af K/S G, og stemmer til den foreliggende reviderede årsrapport.”

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker* samt *arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår vedrørende kommunikation med ledelsen, at:

”...

Der er ikke dokumenteret noget aftalegrundlag eller rapportering til ledelsen

...”

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til *Issue Tracker samt arbejdsprogram til gennemgang af en konkret revisionsopgave* fremgår, at kvalitetskontrollanten har svaret nej til spørgsmål 1, afsnit C, kommunikation med den øverste ledelse, og bemærket, at:

” ...
Der foreligger ingen kommunikation med ledelsen.
...”

Erhvervsstyrelsen har ved skrivelse af 23. maj 2019 gennemført en høring af indklagede, hvoraf det blandt andet fremgår, at tilsynet havde til hensigt at indbringe indklagede for Revisornævnet.

Indklagede er ved skrivelse af 25. juni 2019 fremkommet med sine bemærkninger. Heraf fremgår det blandt andet, at:

” ...
Der er nogle smådetaljer, men i det store hele, er jeg enig i konklusioner på kvalitetskontrollen.

Vi har aldrig oplevet noget lignende før – system der ikke virkede, sygdom og stress – og ingen henvendelse på jobannoncer.

Selv om det går meget godt nu – så er vi efter min opfattelse blevet for små og sårbare overfor ydre og indre påvirkninger.

Efter at have fået genopfrisket kvalitetskontrollen har jeg taget beslutning om, at indføre eksterne årlig audit og undersøge muligheden for at afhænde virksomheden i løbet af efteråret 2019 til en større revisionsvirksomhed.
Men det er selvfølgelig mere en del af den handlingsplan, der kommer engang når vi har fået afgørelsen.

...”

Erhvervsstyrelsen har herefter, ved skrivelse af 8. juli 2019 truffet afgørelse om indbringelse af indklagede for nævnet i overensstemmelse med det anførte i høringsskrivelsen.

Parternes bemærkninger:

Tilsynet har til støtte for klagepunkt a anført, at det ved kvalitetskontrollen blev konstateret, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem kun er anvendt i begrænset omfang. Indklagedes indledende forståelse af kunden og dens omgivelser er ikke dokumenteret, og planlægningen er ikke tilpasset den konkrete kunde. I den indledende regnskabsanalyse har indklagede bemærket, at der ikke er særlige udsving i forhold til tidligere år, og at der ikke vurderes at være indikationer på problemer med going concern, til trods for, at der er tale om selskabets første regnskabsår, og at selskabet har underskud og udelukkende har positiv egenkapital på grund af, at der er foretaget opskrivning af driftsmidler. Der er desuden ikke foretaget vurdering samt identifikation vedrørende risiko for væsentlig fejlinformation ved regnskabsmæssige skøn i relation til målingen af driftsmidler til dagsværdi. På denne baggrund er det styrelsens vurdering, at revisionsplanlægningen er utilstrækkelig. Erhvervsstyrelsen bemærker, at når revisionsplanlægningen ikke er udført tilstrækkeligt, er der forøget risiko for, at væsentlige og risikofyldte områder dermed ikke bliver tilstrækkeligt afdækket revisionsmæssigt. Den utilstrækkelige planlægning har medført, at der ikke er udført tilstrækkelige

revisionshandlinger med henblik på at afdække værdiansættelsen af driftsmidler, som er målt til dagsværdi. Der er herunder ikke taget stilling til, hvorvidt der burde have været udarbejdet nedskrivningstest. Efter styrelsens opfattelse er det desuden en mangel ved den udførte revision, at indklagede ikke har afdækket, at der mangler omtale i årsregnskabet afsnit om anvendt regnskabspraksis af, at driftsmidlerne er opskrevet.

Der foreligger desuden ingen dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger vedrørende omsætningen, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger i relation til going concern samt efterfølgende begivenheder. Konklusionen på revisionen omhandler desuden ikke konkrete resultater af udførte handlinger. Der er ingen dokumentation for, at der er foretaget kommunikation til selskabets øverste ledelse om væsentlige forhold ved revisionen. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse skulle indklagede have kommunikeret om usikkerheder vedrørende going concern, indregning af driftsmidler til dagsværdi samt de omstændigheder vedrørende ukorrekte indberetninger til SKAT, som har medført, at indklagede har afgivet supplerende oplysninger i revisionspåtegningen. Erhvervsstyrelsens bemærker, at når indklagede er valgt efter regnskabsårets udløb som den tredje revisor i selskabets første leveår, stiller dette skærpede krav til indklagedes professionelle skepsis, herunder til såvel planlægningen som udførelsen af revisionen.

Samlet set er det på baggrund af ovenstående Erhvervsstyrelsens vurdering, at der ikke er udført tilstrækkelig planlægning, som kan danne grundlag for en tilstrækkelig revision. Derudover er det styrelsens vurdering, at revisor ikke har dokumentation for at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne tage stilling til, om der kan afgives en erklæring uden forbehold, herunder om selskabets årsregnskab kan aflægges som going concern, og om årsregnskabet indeholder tilstrækkelige oplysninger om usikkerhed vedrørende going concern. Det er herunder ikke dokumenteret, at der er udvist den fornødne professionelle skepsis ved gennemgangen af ledelsens udøvede skøn vedrørende dagsværdier samt going concern. Erhvervsstyrelsen har noteret sig, at den begrænsede anvendelse af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem skyldes, at systemet var nede. Styrelsen har endvidere noteret indklagedes afgivne bemærkninger, hvori det er anført, at det er rigtig ærgerligt, at dokumentationen ikke efterfølgende blev gennemført, da kvalitetsstyringssystemet kunne anvendes igen. Efter styrelsens opfattelse ændrer dette ikke på, at indklagede skal udarbejde arbejdsrapporter, der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring.

Tilsynet har til støtte for klagepunkt b anført, at der efter Erhvervsstyrelsens opfattelse ikke er planlagt revisionshandlinger, der på passende vis afdækker værdiansættelsen af investeringsejendommen. Investeringsejendommen udgør 99 % af balancesummen og er vurderet til lav risiko. Revisionsplanen er efter styrelsens vurdering ikke tilpasset den konkrete opgave. Det fastsatte væsentlighedsniveau er beregnet til 5.283 tkr. på baggrund af en egenkapital på 28.264 t.kr. og en balancesum på 103.961 t.kr. Det er Erhvervsstyrelsens vurdering, at væsentlighedsniveauet er for højt, idet et væsentlighedsniveau på ca. 10 gange årets resultat overstiger niveauet for, hvad der vil påvirke en informeret regnskabsbrugers beslutning i forhold til årsregnskabet. Erhvervsstyrelsen bemærker, at når revisionsplanlægningen ikke er udført tilstrækkeligt, er der forøget risiko for, at væsentlige og risikofyldte områder dermed ikke bliver tilstrækkeligt afdækket revisionsmæssigt.

Der foreligger ingen arbejdsrapporter, der dokumenterer, at indklagede har taget stilling til de forudsætninger, der ligger til grund for hvert enkelt element, der indgår i værdiansættelsesmodellen, herunder hvorvidt niveauet for den benyttede afkastsats eller øvrige elementer, der indgår i beregningen kan anses for passende. Konklusionen indeholder desuden ingen omtale af resultatet af revision af investeringsejendommen. Der er tale om en væsentlig regnskabspost i årsregnskabet, da den ud-

gør 99 % af selskabets balancesum. Regnskabsposten er væsentligt påvirket af udøvede regnskabsmæssige skøn. Revisor skal med den fornødne professionelle skepsis og omhu forholde sig til de elementer, der indgår ved fastsættelsen af den skønsmæssige værdi, da de enkelte elementer, der indgår ved fastsættelsen heraf, har stor betydning ved udøvelsen af det regnskabsmæssige skøn. Indklagede har anført i sine bemærkninger, at det er beskrevet i arbejdsrapporterne, at revisor er enig med ledelsen i forrentningskravet på 4 %, og at det i noten er oplyst, hvilken forrentningsprocent der er anvendt, og hvad en ændret forrentningsprocent vil betyde for værdiansættelsen, så dette er fuldt oplyst for regnskabslæseren. Det er Erhvervsstyrelsens opfattelse, at en oplysning i en note ikke kan anses for at være dokumentation for indklagedes arbejde i forbindelse med revision af værdiansættelsen af investeringsejendommen. Styrelsen bemærker endvidere, at indklagede ikke har foretaget dokumenteret stillingtagen til, hvorvidt noteoplysningerne i årsregnskabet vedrørende usikkerhed ved indregning og måling af investeringsejendommen skulle have indflydelse på udformningen af revisionspåtegningen, herunder hvorvidt usikkerheden skal omtales i et særskilt afsnit om fremhævelser af forhold i regnskabet i revisionspåtegningen. Der er endvidere ikke dokumentation for, at der er foretaget kommunikation om væsentlige forhold ved revisionen til selskabets øverste ledelse. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse skulle indklagede have kommunikeret vedrørende værdiansættelsen af ejendommen.

Tilsynet har til støtte for klagepunkt c anført, at det fremgår af note 6 i årsregnskabet for D ApS for 2016/17, at selskabet har indgået en renteswapaftale. Det fremgår af noten, at renteswapaftalen med henvisning til det retvisende billede ikke er indregnet i årsregnskabet. Renteswapaftalen har en negativ markedsværdi på 5,1 mio.kr. Beskrivelsen af selskabets anvendte regnskabspraksis indeholder ingen omtale af selskabets regnskabsmæssige behandling af afledte finansielle instrumenter. Styrelsen bemærker, at såfremt årsregnskabsloven regler fraviges, indebærer dette, at der skal være redegjort herfor i årsregnskabet, herunder for hvilken indvirkning fravigelsen har haft for årsregnskabet, jf. årsregnskabslovens § 11, stk. 3. En sådan beskrivelse er ikke indeholdt i årsregnskabet. For så vidt angår den indgåede renteswapaftale, fremgår det desuden, at denne er indgået til sikring af renten på selskabets langfristede gæld. Aftalen opfylder betingelserne for indregning og måling, hvorfor det er Erhvervsstyrelsens opfattelse, at selskabet ikke kan fravige årsregnskabsloven og undlade at indregne værdien af renteswapen i balancen. Renteswapaftalen er desuden ikke reguleret ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst, hvorved den i årsregnskabet indregnede skat af årets resultat henholdsvis udskudte skat er beløbsmæssigt fejlbehæftet svarende til skatteværdien af den ikke indregnede aftale. Erhvervsstyrelsen finder, at der er tale om væsentlige overtrædelser af årsregnskabslovens § 37 og § 53. Som følge heraf skulle indklagede have taget forbehold i sin påtegning på årsregnskabet for de nævnte overtrædelser.

Indklagede har i den afgivne revisionspåtegning medtaget et afsnit med fremhævelse af forhold i regnskabet vedrørende den ikke indregnede renteswapaftale. Styrelsen bemærker, at forhold, som indklagede fremhæver, ikke må erstatte en modifikation til konklusionen. Såfremt der sker overtrædelser af årsregnskabsloven, skal dette medføre, at revisor modificerer konklusionen i revisionspåtegningen og tydeligt begrundes, det forbehold, der har ført til modifikationen af konklusionen. Overtrædelser af årsregnskabsloven kan ikke afhjælpes ved, at revisor foretager fremhævelse af forhold i regnskabet herom uden at modificere konklusionen.

Tilsynet har til støtte for klagepunkt d anført, at det ved kvalitetskontrollen er konstateret, at igangværende arbejder for fremmed regning ikke er vurderet som et væsentligt og risikofyldt område i planlægningen, og at planlægningen derfor ikke indeholder en beskrivelse af de nødvendige revisionshandlinger vedrørende igangværende arbejder. Omsætningen er i planlægningen markeret som

et område med betydelig risiko for besvigelser. Risikovurderingen vedrørende omsætningen er dog ikke afspejlet i områdeinstruksen, som ikke er tilpasset efter de specifikke forhold i virksomheden. Erhvervsstyrelsen bemærker, at når revisionsplanlægningen ikke er udført tilstrækkeligt, er der forøget risiko for, at væsentlige og risikofyldte områder dermed ikke bliver tilstrækkeligt afdækket revisionsmæssigt. Der foreligger ingen dokumentation for, at der er foretaget revision af igangværende arbejder. I arbejdspapirerne foreligger udelukkende en foreløbig og en endelig opgørelse over igangværende arbejder. Indklagede har forsynet den endelige opgørelse med enkelte kommentarer, men der er ingen dokumentation for, hvorvidt revisor med den fornødne professionelle skepsis har forholdt sig til ledelsens skøn vedrørende henholdsvis færdiggørelsesgrad og indregnet avanceprocent, ligesom der ikke foreligger dokumentation for, at der er foretaget gennemgang til aftalegrundlag mv.

For så vidt angår revision af virksomhedens omsætning er en række revisionshandlinger markeret som ikke relevante ved udførelsen af revisionen, som derfor ikke afspejler risikovurderingen vedrørende omsætningen. Der foreligger dermed ikke dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger, op opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende omsætningen. Der er desuden ingen dokumentation for, at der er foretaget kommunikation om væsentlige forhold ved revisionen til selskabets øverste ledelse.

Tilsynet har til støtte for klagepunkt e anført, at indklagede er nyvalgt som revisor for selskabet den 24. juni 2016. Der foreligger ikke dokumentation for, at der er foretaget uafhængighedsvurdering, herunder kunde- og opgaveaccept. Det er desuden konstateret, at der ikke er dokumentation for, at der er udført revisionsplanlægning. Revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem er ikke anvendt ved løsningen af erklæringsopgaven, og dette har medført, at der ikke foreligger dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger. Der foreligger et håndskrevet notat, der i korte træk beskriver den udførte revision og konklusionen herpå. Notatet er dog ikke understøttet af dokumenterede udførte revisionshandlinger, ligesom notatet ikke indeholder alle områder, der er relevante for udførelse af revision, herunder kritisk stillingtagen til regnskabsposter, der indeholder elementer af regnskabsmæssige skøn, stillingtagen til anvendt regnskabspraksis, gennemgang af efterfølgende begivenheder. Der er desuden ingen dokumentation for, at der er udført revision af resultatopgørelsens poster.

Erhvervsstyrelsen har noteret sig, at den begrænsede anvendelse af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem skyldes, at systemet var nede. Styrelsen har endvidere noteret indklagedes afgivne bemærkninger hvori det er anført, at det er rigtig ærgerligt, at dokumentationen ikke efterfølgende blev gennemført, da kvalitetsstyringssystemet kunne anvendes igen. Efter styrelsens opfattelse ændrer dette ikke på, at revisor skal udarbejde arbejdspapirer, der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring, herunder at revisor skal udvise professionel skepsis under planlægningen og udførelsen af erklæringsopgaven. Der er ingen dokumentation for, at der er foretaget kommunikation om væsentlige forhold ved revisionen til selskabets øverste ledelse.

Indklagede har til støtte for sin påstand vedrørende klagepunkterne a-d anført, at han aldrig før har oplevet noget lignende på en gang og henvist til, at systemet ikke virkede, og at perioden endvidere var præget alvorlig livstruende sygdom, stress, og at der ikke kom henvendelser på jobannoncer. Indklagede har yderligere anført, at man kæmpede sig igennem, så kunderne ikke oplevede kaosset, men at det kostede på dokumentationerne, hvilket indklagede blankt erkender, og at han i det store hele er enig i konklusionerne. Indklagede har endelig oplyst, at man efterfølgende er kommet på ret køl igen, men at oplevelsen har gjort, at han har erkendt, at virksomheden er blevet for lille og sår-

bar overfor ydre og indre påvirkninger, og at han har deponeret og afviklet revisionsvirksomheden pr. 31. oktober 2019. Indklagede har afslutningsvis anført, at han håber på forståelse for den svære situation, han var i, og at han på daværende tidspunkt ikke overskue eller se andre muligheder

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

Klagepunkt a

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede ikke har udført tilstrækkelig revisionsplanlægning, og at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende omsætning, driftsmidler og going concern samt efterfølgende begivenheder, samt ledelsens udøvede skøn vedrørende dagsværdier og going concern som grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger på årsregnskabet for C ApS for 2015/2016. Den utilstrækkelige efterlevelse af dokumentationskravene indebærer herefter, idet det af indklagede anførte om udfordringerne med at udføre arbejdet ikke kan føre til andet resultat, at den indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed god revisorskik.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt b

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede ikke har udført tilstrækkelig revisionsplanlægning, og at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis samt udvist den fornødne skepsis ved revisionen af værdiansættelsen af investeringsejendom i forbindelse med revisionspåtegning på årsregnskabet for D ApS for 2016/2017. Den utilstrækkelige efterlevelse af dokumentationskravene indebærer herefter, idet det af indklagede anførte om udfordringerne med at udføre arbejdet ikke kan føre til andet resultat, at den indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed god revisorskik.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt c

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede, ved ikke at have modificeret konklusionen som følge af, at årsregnskabsloven er overtrådt for så vidt angår manglende beskrivelse af anvendt regnskabspraksis vedrørende afledte finansielle instrumenter, og at årsregnskabsloven er overtrådt for så vidt angår manglende indregning af renteswapaftale i forbindelse med revisionspåtegning på årsregnskabet for D ApS for 2016/2017, har overtrådt den dagældende erklæringsbekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 1, og dermed god revisorskik. Det bemærkes, at det af indklagede anførte om udfordringerne med at udføre arbejdet ikke kan føre til andet resultat.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt d

Nævnet finder det godtgjort, at indklagede ikke har udført tilstrækkelig revisionsplanlægning, og at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende revision af igangvæ-

rende arbejder og omsætning i forbindelse med revisionspåtegning på årsregnskabet for E A/S for 2016. Den utilstrækkelige efterlevelse af dokumentationskravene indebærer herefter, idet det af indklagede anførte om udfordringerne med at udføre arbejdet ikke kan føre til andet resultat, at den indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed god revisorskik.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

Klagepunkt e

Nævnet finder det godtgjort, at der savnedes dokumentation for, at der er foretaget uafhængigheds-vurdering, og at indklagede ikke har udført tilstrækkelig revisionsplanlægning og revisionshandlinger, samt at indklagede ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis i forbindelse med revisionspåtegning på årsregnskabet for F ApS for 2015/2016. Den utilstrækkelige efterlevelse af dokumentationskravene indebærer herefter, idet det af indklagede anførte om udfordringerne med at udføre arbejdet ikke kan føre til andet resultat, at den indklagede revisor har overtrådt revisorlovens § 23, stk. 1, og dermed god revisorskik.

Indklagede findes på den baggrund skyldig i det rejste klagepunkt.

For overtrædelse af revisorlovens § 16, stk. 1 og 2 og § 23, stk. 1, samt den dagældende erklærings-bekendtgørelses § 6, stk. 2, nr. 1, pålægges indklagede i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 75.000 kr.

Thi bestemmes:

Indklagede, forhenværende registreret revisor A, pålægges en bøde på 75.000 kr.

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

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

Henrik Bitsch