

Den 15. januar 2019 blev Revisornævnet sat på Toldboden 2, 8800 Viborg, af formanden Marianne Madsen.

Som sekretær fungerede Tanja Rosendahl Bøtke

Der foretoges

sag nr. 056/2018

A

mod

statsautoriseret revisor B

Sagen blev behandlet på skriftligt grundlag.

Der fremlagdes klageskrivelse af 5. september 2018 til Ankestyrelsen (modtaget i Revisornævnets sekretariat fra Ankestyrelsen den 13. november 2018), Revisornævnets sekretariats brev af 22. november 2018 vedrørende Revisornævnets kompetence, telefonnotat af 10. december 2018 af samtale mellem sekretariatet og klager vedrørende retlig interesse, nævnets tidligere kendelser og nævnets mulighed for at tage sager op ex officio, supplerende klageskrivelse af 20. december 2018, sekretariatets brev af 8. januar 2019 med anmodning om præcisering af de erklæringer, der klages over samt telefonnotat af 9. januar 2019 af samtale mellem sekretariatet og klager vedrørende de erklæringer, der klages over.

Formanden for Revisornævnet traf følgende

B E S L U T N I N G

Den 5. september 2018 fremsendte klager en klage over C Statsautoriseret Revisionsaktieselskab i [by] til Ankestyrelsen. Den 3. oktober 2018 videresendte Ankestyrelsen klagen til Erhvervsstyrelsen med den begrundelse, at Ankestyrelsen ikke havde kompetence til at behandle sagen. På baggrund af klagers anmodning til Erhvervsstyrelsen om en status i sagen oplyste Erhvervsstyrelsen den 8. november 2018, at Erhvervsstyrelsen ikke havde modtaget klagen samt, at Erhvervsstyrelsen ikke var en klageinstans, men at rette instans var Revisornævnet. Den 13. november 2018 modtog Revisornævnets sekretariat klageskrivelse af 5. september 2018 fra Ankestyrelsen.

Ved skrivelse af 5. september 2018 anførte klager blandt andet, at han som borger i [by] Kommune klagede over C Statsautoriseret Revisionsaktieselskabs revision af [by] Kommunes årsregnskab for 2017.

Klager har om baggrunden for klagen oplyst, at [kontor] for [by] for flere år siden påbegyndte en byudviklingsplan for den [byen] [plan], og at [råd] herefter blev dannet og blandt andet fik ansvaret for planlægningen i [område]. Rådet vedtog i 1978 [plan] for [område], der som et af mange

elementer indeholdt en plan for et helt nyt byområde mellem [by] og [by]. Efter nedlæggelsen af [råd] overtog staten ansvaret for planlægningen i [område] og fastholdt i [direktivet] for [område] etableringen af et stort byudviklingsområde til boliger og erhverv med en ny S-togsstation mellem [by] og [by]. Området blev senere døbt D, og i juli 2016 udbød kommunen et udviklingsprojekt for området. På baggrund af udbuddet valgte kommunen at overdrage arbejdet med etableringen af D til E og F, og på byrådsmødet den [dato] 2017 fik borgmesteren bemyndigelse til at afslutte forhandlingen inden for en økonomisk ramme, der for årene 2017-2025 indebærer udgifter på 432,6 mio. kr. og indtægter på 415,9 mio. kr. Aftalen blev underskrevet den [dato]2017. Projektet ville blandt andet medføre en merudgift for kommunen på ca. 118 mio. kr. Parterne indgik efterfølgende en aftale om at standse projektet. Forløbet om D projektet frem til udgangen af 2017 har kostet kommunen 387 mio., mens indtægterne indtil da har været 36 mio. kr. Der har ved ophævelsen af de indgåede aftaler været tale om en merudgift for kommunen på mellem 50 og 100 mio.

Den 22. november 2018 gav Revisornævnets sekretariat oplysning om hvilke krav, der stilles til en indgivet klage til Revisornævnet. Revisornævnets sekretariat oplyste, at den, der klager, skal have en retlig interesse i det forhold, der klages over, at Revisornævnets kompetence er begrænset til erklæringsarbejde omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, at det alene er Erhvervsstyrelsen, jf. revisorlovens § 43, stk. 5, der - uden at klagen over revisionsvirksomheden accessorisk er knyttet til en personlig klage over revisor/revisorer fra revisionsvirksomheden - kan indbringe en revisionsvirksomhed for Revisornævnet samt, at en klage skal indeholde en beskrivelse af de konkrete klagepunkter, klagen angår, ligesom den erklæring, der klages over, og eventuel anden relevant dokumentation skal medsendes.

Den 20. december 2018 modtog Revisornævnets sekretariat klagers reviderede klageskrivelse. Det fremgår heraf, at klager som borger i [by] Kommune klagede over den revision, som kommunens revisor, statsautoriseret revisor B fra C Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, har udført vedrørende kommunens årsregnskab for 2017, jf. revisionsberetning nr. 14 vedrørende løbende revision for [by] Kommune for 2017 og revisionsberetning nr. x vedrørende [by] Kommunes årsregnskab for 2017, begge vedlagt klageskrivelsen.

Klager har begrundet sin klage med, at han finder de nævnte revisionsrapporter særdeles mangelfulde i relation til D projektet, som var det største projekt, kommunen arbejdede med i 2017. Klager mangler blandt andet revisionens kommentar til og en revisionsmæssig gennemgang af følgende dispositioner foretaget af kommunen i 2017 vedrørende det omtalte projekt:

”...

- 1) *Aftale om betaling af 5,5 mio. kr. til E til delvis dækning af tilbudsudgifter, herunder dels om der forelå en dokumenteret positiv opfyldelsesinteresse for E, dels om kravet på dækning af tilbudsudgifter ikke var bortfaldet med indgåelse af den bindende men betingede tildelingsaftale, hvor det var aftalt, at parterne kunne træde tilbage fra tildelingsaftalen, hvis parterne ikke kunne blive enige om en tilfredsstillende konsolidering af aftalekomplekset.*
- 2) *Udbuddet vedrørende udbygningen af D i sin helhed, herunder specielt indgåelsen af den bindende, men betingede tildelingsaftale af [dato]2017.*
- 3) *dokumentationen for de ikke ubetydelige konsulentonorar, der er udbetalt til advokatfirmaet G og den økonomiske rådgiver H.*

- 4) om forretningsgangene i forbindelse med styringen af projektet frem til maj 2017 var tilrettelagt på en forsvarlig måde, herunder borgmesterens, kommunaldirektørens og den tidligere tekniske direktørs ansvar i forbindelse hermed.
 - 5) om udførelsen af byrådets og udvalgenes beslutninger er varetaget på en økonomisk hensigtsmæssig måde når forvaltningen ikke satte sig ind i aftalekomplekset inden underskrivelsen heraf.
- ... ”

Klager har anført, at han finder det ufyldstgørende og utilstrækkeligt, at revisionen for regnskabsåret kun omtaler D projektet én gang på side 359 i revisionsberetning nr. x.

Klager har endvidere oplyst, at der er indgivet politianmeldelse mod borgmesteren (forvaltningen) for at have begået ulovligheder i forbindelse med forløbet om D projektet, herunder at underskriften på kontrakten var ulovlig, fordi den indebar udgifter for 100 mio. kr. mere, end der var bevilget. Revisor burde have medtaget en bemærkning herom i revisionsrapporten og burde have bekræftet eller korrigeret de økonomiske oplysninger.

Klager har videre oplyst, at der er klaget over udbuddet og forløbet heraf, og at revisor burde have medtaget en bemærkning herom i revisionsrapporten.

Klager har anført, at det er klagers opfattelse, at indklagede ikke har levet op til blandt andet kravene om at gennemføre en juridisk-kritisk revision om at undersøge, om dispositionerne har været i overensstemmelse med de relevante bestemmelser i bevillinger, love og andre forskrifter samt indgåede aftaler og sædvanlig praksis, og om der blev foretaget en juridisk-kritisk revision af kommunens kontraktstyring med eksterne (private) leverandører med fokus på, om kontrakter styres og administreres hensigtsmæssigt, samt at vurdere, om de etablerede forretningsgange har været uden væsentlige mangler, samt om udførelsen af byrådets og udvalgenes beslutninger er blevet varetaget på en økonomisk hensigtsmæssig måde.

I relation til spørgsmålet om retlig interesse har klager anført, at det er vanskeligt for ham at begrunde et økonomisk tab som følge af den mangelfulde revision, men at rettidig og omhyggelig revision af forretningsgange mv. forud for eller umiddelbart efter indgåelse af kontrakten den 23. juni 2017 kunne have forhindret eller reduceret det økonomiske tab, som [by] Kommune – og dermed klager som skatteborger i kommunen – fik. Finder Revisornævnet imidlertid, at klager ikke har den fornødne retlige interesse i de forhold, der klages over, har klager anmodet Revisornævnet om alligevel at tage klagen op til behandling ex officio med følgende begrundelse:

” ...

- 1) I bekendtgørelsen om Revisornævnet står der, at formanden kan afvise Revisornævnets behandling af klager, hvor klager ikke kan anses at have en retlig interesse. Formuleringen med ”kan”, må indebære, at formanden også kan beslutte at tage klager op, selv om de ikke opfylder de i § 9 nævnte kriterier, herunder kravet om retslig interesse.
- 2) Hvis en klage over en kommunal revision afvises på grund af manglende retlig interesse, vil det – efter min mening – betyde, at den kommunale revision reelt vil være undtaget fra klager, da det er vanskeligt at forestille sig en situation, hvor en person (klager) vil være blevet berørt af det arbejde, som revisor har udført, fordi han har disponeret i tillid til rigtigheden af revisors arbejde, da kommuner jo ikke kan gå fallit, men altid skaffe sig skatteindtægter til dækning af krav fra tredjemand (klager).

- 3) *Klagestrukturen vil ellers gøre en klage over en kommunal revision særdeles vanskelig. Den sædvanlige kommunale klagemyndighed, Ankenævnet, fører ikke tilsyn i det omfang særlige klage- eller tilsynsmyndigheder kan tage stilling til den pågældende sag og da Erhvervsstyrelsen via Revisornævnet fører tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder, har Ankestyrelsen ikke kompetence til at behandle en klage over den kommunale revision. Hvis Revisornævnet ikke tager min klage op på grund af manglende retlig interesse, er jeg – og andre, der vil klage over den kommunale revision – endt i en blindgyde mellem to klagemyndigheder.*
- 4) *I praksis synes det også særdeles vanskeligt at klage over den kommunale revision. Ved gennemgang af de umiddelbart tilgængelige sager på Revisornævnets hjemmeside, har jeg ikke fundet nogen klager over den kommunale revision og ved telefonisk henvendelse til Revisornævnets sekretariat, har dette oplyst, at det heller ikke umiddelbart kender eksempler herpå.*
- 5) *Endelig skal jeg henvise til, at denne klage er relateret til den lovpligtige revision af virksomheder af interesse for offentligheden og at der derfor bør gives offentligheden adgang til at klage, uden at der foreligger en konkret retlig interesse i det forhold, som klagen angår.*

Henset til ovenstående og de efterfølgende klagepunkter alvorlighed, finder jeg, at min klage på trods af manglende retlig interesse, bør tages op til behandling i Revisornævnet.

...”

Den 8. januar 2019 anmodede Revisornævnets sekretariat om, at klager præciserede, hvilke erklæringer, der konkret blev klaget over i relation til de anførte klagepunkter.

Ved telefonsamtale af 9. januar 2019 mellem klager og Revisornævnets sekretariat præciserede klager, at det alene er revisionsberetning nr. x vedrørende løbende revision for [by] Kommune for 2017 og revisionsberetning nr. x vedrørende [by] Kommunes årsregnskab for 2017, som klagen angår.

Formandens begrundelse og afgørelse:

Det fremgår af de af klager medsendte dokumenter, at indklagede den 20. februar 2018 har afgivet erklæring i revisionsberetning nr. 14 vedrørende løbende revision for [by] Kommune for 2017. Indklagede har endvidere den 7. juni 2018 afgivet erklæring i revisionsberetning nr. 15 vedrørende [by] Kommunes årsregnskab for 2017.

Det følger af revisorlovens § 43, stk. 6, og § 9, nr. 3, i bekendtgørelse nr. 727 af 15. juni 2016, at Revisornævnets formand kan afvise Revisornævnets behandling af en klage, når en klager ikke kan anses at have en retlig interesse i det forhold, klagen angår. Det påhviler formanden af egen drift at påse, at en klager har den fornødne retlige interesse. Selvom der i lovens tekst er anvendt ordet "kan", skal formanden afvise en klage, såfremt en klager ikke har den fornødne retlige interesse, hvilket også er i overensstemmelse med Revisornævnets praksis og den juridiske litteratur på området.

Revisornævnet er et disciplinærnævn, og selvom det ikke fremgår direkte af revisorloven eller af forarbejderne til lov nr. 468 af 17. juni 2008 (revisorloven), følger det heraf, at Revisornævnet er afhængigt af en klage fra en klageberettiget for at kunne træffe en afgørelse i en klagesag mod en revisor. Alternativt ville det være Revisornævnet, der fremstod som den indklagede revisors egentlige modpart, hvilket ville kompromittere Revisornævnets status som et disciplinærnævn -

med hjemmel til at idømme bødestraf og frakende en revisor vedkommendes godkendelse som registreret eller statsautoriseret revisor - der er uafhængig af sagens parter.

Revisors klient vil sædvanligvis have en retlig interesse i at kunne klage over sin revisor. Klienten i forhold til indklagede revisor er [by] Kommune, og ikke en "borger i [by] Kommune".

I denne sag har klager selv oplyst, at han "som borger i [by] Kommune" har indgivet sin klage over en af kommunens revisorer i forbindelse med erklæringsafgivelserne i revisionsberetning nr. x og revisionsberetning nr. x vedrørende [by] Kommunes årsregnskab for 2017. Da klager som anført ikke er revisors klient, er det herefter afgørende, om klager for sit eget vedkommende personligt er blevet berørt af det forhold, der klages over, på en sådan måde, at klager kan siges at have retlig interesse i at kunne få sin klage over [by] Kommunes revisor behandlet.

Formanden for Revisornævnet finder ikke, at klager i sine klageskrivelser eller ved det i øvrige fremlagte i sagen har dokumenteret, at han personligt er blevet berørt af det forhold, der klages over, og derved har opnået at få en retlig interesse i, at sagen behandles af Revisornævnet. Det forhold, at klager bor i [by] Kommune og dermed er skatteborger i kommunen og som skatteborger i givet fald vil kunne komme til at betale mere/mindre i kommuneskat, er ikke tilstrækkelig konkret, ligesom klager ikke kan siges personligt at have handlet i tillid til de påklagede erklæringer og derved er blevet personligt berørt af de forhold, der klages over på en sådan måde, at klager har dokumenteret sin retlige interesse i at kunne klage over [by] Kommunes revisor.

På den ovenfor anførte baggrund har Revisornævnet herefter ikke kompetence til at behandle klagen.

Thi bestemmes:

Klagen fra A over statsautoriseret revisor B afvises.

Klagegebyret tilbagebetales til klagers NemKonto.

Det følger af revisorlovens § 51, stk. 3, og bekendtgørelse om Revisornævnet § 17, stk. 5, at afgørelser truffet af Revisornævnet ikke kan indbringes for anden administrativ myndighed. Denne afgørelse kan indbringes for domstolene.

Marianne Madsen