

**Den 5. august 2022 blev der i**

**sag nr. 072/2021**

**Erhvervsstyrelsen**

mod

**statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen**

afsagt sålydende

### **kendelse:**

Ved skrivelse af den 3. august 2021 har Erhvervsstyrelsen i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3 indbragt statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen for Revisornævnet.

Det fremgår af udskrift af Det centrale Virksomhedsregister af 25. august 2021, at Hakon Rønn Jensen har været godkendt som statsautoriseret revisor fra den 1. februar 1999 og har været tilknyttet Revisionsvirksomhed X, fra den 8. september 2010.

Indklagede er tidligere anset ved Revisornævnet anset således:

ved kendelse af 14. januar 2015 (sag nr. 41/2014) pålagt bøde på 75.000 kr. Han blev, i forbindelse med en sag indbragt af Erhvervsstyrelsen, fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik ved undladelse af at indhente fornøden og tilstrækkelig revisionsdokumentation i en række tilfælde, som udtrykker en grundlæggende mangel på forståelse for revisors pligter som offentlighedens tillidsrepræsentant.

ved kendelse af 18. december 2013 (sag nr. 44/2013) pålagt bøde på 10.000 kr. Han blev, i forbindelse med en sag indbragt af Revisortilsynet, fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik ved ikke at have sikret tilstrækkelig dokumentation for revision af tilstedeværelse og værdiansættelsen af det reviderede selskabs varelager og dokumentation for eksternt bekræftelse af selskabets bankmellemværender.

### **Klagen:**

Erhvervsstyrelsen har rejst følgende klagepunkter:

1. Statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, idet han har afgivet revisionspåtegningerne på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS. Statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen og BB ApS ejede samtidig begge kapitalandele i CC [udenlandsk selskab].

2. Statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 4, 2. pkt., idet han ikke har oplyst i de afgivne erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS, at han ikke var uafhængig ved afgivelsen af erklæringerne. Statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen og DD ApS var således begge interessenter og fuldt ansvarlige deltagere i EE I/S på tidspunkterne for statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensens afgivelse af erklæringer på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS.

## Sagsfremstilling

### Vedrørende selskabet BB ApS, CVR: ... (revision)

Indklagede har, henholdsvis den 17. oktober 2017, 26. oktober 2018 og 9. oktober 2019, afgivet revisionspåtegning for årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS.

Det fremgår af CVR-udskrift, fremlagt af Erhvervsstyrelsen, at FF siden den 14. april 1992 har ejet samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i BB ApS, og at han samtidig er direktør i selskabet.

FF har i sin egenskab som ledelsesmedlem afgivet ledelsespåtegningerne på årsregnskaber for BB ApS for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 henholdsvis den 17. oktober 2017, 26. oktober 2018 og 9. oktober 2019.

### CC [udenlandsk selskab]

Det fremgår af udskrift fra det [udenlandske 1] selskabsregister, [udenlandsk 1 myndighed], fremlagt af Erhvervsstyrelsen, at indklagede pr. 2. august 2017 ejede 25.000 kapitalandele i CC [udenlandsk selskab]. Dette svarer til et ejerskab på 6,25 pct. af den samlede selskabskapital.

Det fremgår ligeledes af udskriften, at BB ApS pr. 2. august 2017 også ejede 25.000 kapitalandele af CC [udenlandsk selskab], svarende til 6,25 pct. af den samlede selskabskapital.

Af skrivelse af den 5. november 2020 fra Revisionsvirksomhed X til Erhvervsstyrelsen, jf. afsnit 5.1, er følgende bl.a. oplyst vedrørende indklagedes ejerskab af CC [udenlandsk selskab]:

#### ***”5.1. Faktuelle oplysninger om statsaut. revisor Hakon Rønn Jensens investering***

*Statsaut. revisor Hakon Rønn Jensens investering i CC [udenlandsk selskab].. [land 1] begyndte i 2017, hvor han tegnede for i alt EUR 25.000 (ca. t.DKK 185) aktier i selskabet. I løbet af 2018, 2019 og 2020 blev der i selskabet foretaget en række kapitalforhøjelser, så statsaut. Revisor Hakon Rønn Jensens samlede investering udgør EUR 218.000 (ca. t.DKK 1.624) med en ejerandel på i alt 12,2%, heraf 3,4% i privat regi og 8,8% i regi af GG ApS. Investeringen har i hele ejertiden været af passiv karakter, hvorfor statsaut. Revisor Hakon Rønn Jensen ifølge det oplyste ikke har haft indgående kendskab til detaljerne i den daglige drift...*

...

*Den afledte konsekvens af denne revurdering blev, at det mellem administrerende direktør, statsaut. revisor HH og statsaut. revisor Hakon Rønn Jensen blev aftalt, at den samlede ejerandel i selskabet skulle afhændes. Afhændelse af samtlige aktier i selskabet blev herefter gennemført den 22.10.20. I forlængelse heraf blev*

*Revisionsvirksomhed Xs bestyrelse på ordinært bestyrelsesmøde den 29.10.20 orienteret herom, hvilket Revisionsvirksomhed Xs bestyrelse tog til efterretning. Til Erhvervsstyrelsens orientering medsendes kopi af aktienotaer herfor.”*

Indklagede har i redegørelsesbrev af 19. maj 2021 oplyst om henholdsvis sin og BB ApS’ beholdning af kapitalandele i CC [udenlandsk selskab] på erklæringstidspunkterne:

CC [udenlandsk selskab]	17.10 .17	26 .10 .18	09.10.19	12.11.20
Samlet selskabskapital	EUR 1.025.000	EUR 1.265.000	EUR 1.265.000	EUR 1.775.000
BB ApS	EUR 25.000 (2,4 %)	EUR 35.000 (2,8 %)	EUR 35.000 (2,8%)	EUR 41.000 (2,31 %)
FF				
<b>Hakon Rønn Jensen</b>	EUR 25.000 (2,4 %)	EUR 45.000 (3,6 %)	EUR 60.000 (4,7%)	
GG ApS				

Indklagede oplyser endvidere i redegørelsen, at:

*”For så vidt angår GG ApS, kan jeg supplerende oplyse, at dette selskab i perioden mellem d. 09.10.19 og d. 12.11.20 har ejet kapitalandele svarende til nominelt 158.000, men disse kapitalandele blev overdraget til tredjemand forud for min afgivelse af revisionspåtegningen på årsrapporten for 2019/20 for BB ApS.”*

Indklagede har i brev af 3. juni 2021 oplyst, at ingen af de kapitalandele, han ejede i CC [udenlandsk selskab], blev overdraget til FF eller BB ApS. Ligeledes oplyser han, at der på intet tidspunkt er overdraget kapitalandele i CC [udenlandsk selskab] fra GG ApS, der er og altid har været 100% ejet af indklagede, til hverken FF eller BB ApS.

Erhvervsstyrelsen har fremlagt en kopi indklagedes arbejds papirer vedrørende uafhængighedsvurderingen, udarbejdet af indklagede til brug for opgaveaccepten og revisionen af årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS. Det fremgår af uafhængighedsvurderingerne, at indklagede ikke har identificeret sin og BB ApS’ besiddelse af kapitalandele i CC [udenlandsk selskab] som en trussel mod sin uafhængighed ved revisionen af årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS. Endvidere fremgår det, at indklagede har svaret bekræftende til følgende spørgsmål i alle uafhængighedsvurderinger: *”Kan retningslinjer i revisorlovens § 24 samt Kvalitetshåndbogens afsnit 13 og 14 følges og efterleves?”*

Vedrørende DD ApS, CVR: ... (assistance erklæring)

Det fremgår af CVR-udskrift af 3. august 2021, fremlagt af Erhvervsstyrelsen, at II og JJ fra den 16. juni 1988 hver især ejede 50% af kapitalandelene og stemmerettighederne i DD ApS, og de var begge direktører i selskabet. Begge har i deres egenskaber som ledelsesmedlemmer afgivet

ledelsespåtegningerne på selskabets årsregnskaber for 2016/17, 2017/18 2018/19 og 2019/20 henholdsvis den 13. oktober 2017, 14. september 2018, 29. oktober 2019 og 13. november 2020.

Det fremgår ligeledes af CVR-udskriften, at selskabet siden er opløst ved erklæring efter selskabslovens § 216, den 10. maj 2021.

Selskabet havde fravalgt revision, men indklagede har afgivet erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på selskabets årsregnskaber for 2016/17, 2017/18 2018/19 og 2019/20 henholdsvis den 13. oktober 2017, 14. september 2018, 29. oktober 2019 og 13. november 2020. Erklæringerne er afgivet uden sikkerhed.

Indklagede har afgivet følgende erklæring på selskabets årsregnskab for 2016/17:

*”Til den daglige ledelse i DD ApS*

*Vi har opstillet årsregnskabet for DD ApS for regnskabsåret 01.07.16 - 30.06.17 på grundlag af selskabets bogføring og øvrige oplysninger, som den daglige ledelse har tilvejebragt.*

*Årsregnskabet omfatter resultatopgørelse, balance, egenkapitalopgørelse og noter, herunder anvendt regnskabspraksis.*

*Vi har udført opgaven i overensstemmelse med ISRS 4410 vedrørende opgaver om opstilling af finansielle oplysninger.*

*Vi har anvendt vores faglige ekspertise til at assistere den daglige ledelse med at udarbejde og præsentere årsregnskabet i overensstemmelse med årsregnskabsloven. Vi har overholdt relevante bestemmelser i revisorloven og FSR – danske revisorers etiske regler for revisorer, herunder principper vedrørende integritet, objektivitet, faglig kompetence og fornøden omhu.*

*Årsregnskabet samt nøjagtigheden og fuldstændigheden af de oplysninger, der er anvendt til opstillingen af årsregnskabet, er den daglige ledelses ansvar.*

*Da en opgave om opstilling af finansielle oplysninger ikke er en erklæringsopgave med sikkerhed, er vi ikke forpligtet til at verificere nøjagtigheden eller fuldstændigheden af de oplysninger, den daglige ledelse har givet os til brug for at opstille årsregnskabet. Vi udtrykker derfor ingen revisions- eller gennemgangskonklusion om, hvorvidt årsregnskabet er udarbejdet i overensstemmelse med årsregnskabsloven.”*

Indklagede har afgivet tilsvarende erklæringer på årsregnskaberne for 2017/18, 2018/19 og 2019/2020 for DD ApS. Det oplyses ikke i de af indklagede afgivne erklæringer, at han ikke var uafhængig ved afgivelsen af erklæringerne.

EE I/S, CVR: ...

Det fremgår af CVR-udskrift af 2. februar 2022, at EE I/S blev stiftet den 1. oktober 2012, og at interessentskabet har adresse hos DD ApS. Det fremgår endvidere, at indklagede og DD ApS siden

stiftelsen har ejet hver især 25 pct. af interessentskabet, og at begge parter er fuldt ansvarlige deltagere i interessentskabet.

#### Erhvervsstyrelsens sagsbehandling

Erhvervsstyren har ved skrivelse af 9. april 2021 iværksat en undersøgelse af revisionen af årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for BB ApS, idet Erhvervsstyrelsen mener, at der foreligger indikationer for, at indklagede har overtrådt uafhængighedsreglerne ved afgivelse af revisionspåtegningen på årsregnskaberne, jf. revisorlovens § 37, stk. 1. Ligeledes iværksatte Erhvervsstyrelsen en undersøgelse af en erklæring om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS, idet der foreligger indikationer for, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 4, ved afgivelsen af erklæringerne på selskabets årsregnskaber, jf. revisorlovens § 37, stk. 1.

Ved skrivelse af 22. april 2021 til indklagede, meddelte Erhvervsstyrelsen, at man ville frafalde en del af sin undersøgelse. Af skrivelsen fremgår bl.a.:

*”Ved brev af 9. april 2021 orienterede Erhvervsstyrelsen om iværksættelsen af ovennævnte undersøgelse og anmodede dig om en række oplysninger. Erhvervsstyrelsen er efterfølgende blevet opmærksom på, at styrelsen ikke har hjemmel til i medfør af revisorlovens § 37, stk. 1, at iværksætte en undersøgelse vedrørende erklæring om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS.*

*Som følge heraf frafalder Erhvervsstyrelsen den del af den iværksatte undersøgelse, der relaterer sig til erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS, efter revisorlovens § 37, stk. 1.*

*Du er dermed heller ikke forpligtet til at indsende de ønskede arbejdsoplysninger vedrørende erklæringsafgivelserne på årsregnskaberne for DD ApS, som styrelsen har anmodet om i brev af 9. april 2021.*

*Erhvervsstyrelsen mener dog fortsat, at erklæringerne om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS ikke er udformet i overensstemmelse med revisorlovens § 16, stk. 4, idet du ikke har tilføjet en oplysning i den afgivne erklæring om, at du ikke var uafhængig i forhold til DD ApS.*

*Styrelsen vil, som den ansvarlige myndighed for revisorloven, anmode dig om en redegørelse for udformningerne af førnævnte erklæringer på årsregnskaberne for DD ApS.*

.....”

Indklagede besvarede henvendelsen ved skrivelse af 19. maj 2021, hvoraf fremgår bl.a.:

*”Inden jeg evt. fremsender den efterspurgte redegørelse, skal jeg bede Erhvervsstyrelsen om at oplyse Erhvervsstyrelsens hjemmel til at anmode om en redegørelse, da denne hjemmel ikke fremgår klart af Erhvervsstyrelsens henvendelser. Jeg bemærker i øvrigt, at Erhvervsstyrelsens henvendelser synes at indeholde en konklusion vedrørende erklæringerne om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS, hvilket forekommer at være i strid med revisorlovens § 37, der alene giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at iværksætte og gennemføre en undersøgelse og kun vedrørende erklæringsopgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2, dvs. erklæringsopgaver med sikkerhed - ikke vedrørende erklæringsopgaver efter revisorlovens § 1, stk. 3, dvs. erklæringsopgaver uden sikkerhed.”*

Af Erhvervsstyrelsens svar af 20. maj 2021 fremgår bl.a.:

*”Du anmoder styrelsen om at oplyse om hjemmelsgrundlaget for at kunne anmode om en redegørelse dine afgivne erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS.*

*Hertil bemærkes, at hjemmelsgrundlaget forefindes i revisorlovens § 32, stk. 1. Denne bestemmelse fastslår, at Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder. Bestemmelsen giver Erhvervsstyrelsen mulighed at føre kontrol med, om bestemmelserne i revisorloven er blevet overtrådt. Dette omfatter tillige erklæringer omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3.*

*Erhvervsstyrelsen skal derfor anmode dig om at redegøre for udformningerne af førnævnte erklæringer på årsregnskaberne for DD ApS, jf. revisorlovens § 32, stk. 1.”*

Af indklagedes svar af 3. juni 2021 fremgår bl.a.:

*”Det fremgår af revisorlovens § 32, stk. 1, som Erhvervsstyrelsen henviser til som hjemmel, at Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder.*

*Revisorloven finder som udgangspunkt kun anvendelse ved udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed, jf. revisorlovens § 1, stk. 2. Det fremgår imidlertid af revisorlovens § 1, stk. 3, at en række bestemmelser i revisorloven også finder anvendelse ved udførelse af erklæringsopgaver uden sikkerhed. Revisorlovens § 1, stk. 3 henviser imidlertid ikke til revisorlovens § 32, stk. 1. Revisorlovens § 32, stk. 1 kan derfor ikke anvendes som hjemmel.*

*Inden jeg evt. fremsender den efterspurgte redegørelse, skal jeg derfor fortsat bede Erhvervsstyrelsen om at oplyse Erhvervsstyrelsens hjemmel til at anmode om en redegørelse.”*

I samme redegørelsesbrev henviser indklagedes desuden til, at der er foretaget sædvanlig kunde- og opgaveaccept, i overensstemmelse med Revisionsvirksomhed Xs politikker, i forbindelse med revisionen af årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for BB ApS Der er i

den forbindelse ikke dokumenteret særskilt stillingtagen til forholdet vedrørende CC [udenlandsk selskab], da indklagede vurderede, at dette forhold var uden betydning for hans erklæringsafgivelse.

Erhvervsstyrelsen har ved skrivelse af 8. juni 2021 gennemført en yderligere høring af indklagede, hvoraf det blandt andet fremgår, at styrelsen havde til hensigt at indbringe indklagede for Revisornævnet.

Indklagede er ved skrivelse af 3. august 2021 fremkommet med sine bemærkninger. Heraf fremgår det blandt andet, at:

” ...

*Ud over de i mine svar af henholdsvis 19.05.21 og 03.06.21 anførte bemærkninger, har jeg ikke yderligere bemærkninger til, at Erhvervsstyrelsen har til hensigt at indbringe mig for Revisornævnet*

... ”

Erhvervsstyrelsen har herefter, ved skrivelse af 3. august 2021 truffet afgørelse om indbringelse af indklagede for nævnet.

### **Parternes bemærkninger:**

**Erhvervsstyrelsen** har til støtte for klagepunkt 1 anført, at det er Erhvervsstyrelsens vurdering, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsen § 2, stk. 1, nr. 5, ved afgivelsen af revisionspåtegningerne på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS. Såvel indklagede som BB ApS ejede begge kapitalandele og stemmerettigheder i CC [udenlandsk selskab] på tidspunktet for afgivelsen af revisionspåtegningerne på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS. Det er Erhvervsstyrelsens opfattelse, at det beskrevne skaber en forretningsmæssig forbindelse mellem revisor og den virksomhed, opgaven vedrører, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Endvidere mener Erhvervsstyrelsen, at der derfor foreligger en trussel mod revisors uafhængighed, der reguleres efter forbudsbestemmelserne i uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, og at der derfor ikke kan indsættes sikkerhedsforanstaltninger med henblik på at reducere truslen mod revisors uafhængighed til et acceptabelt niveau, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 2. Erhvervsstyrelsen har ved vurderingen lagt vægt på, at CC [udenlandsk selskab] er et udenlandsk kapitalselskab, og at revisors rolle som kapitalejer skaber en økonomisk forbindelse til selskabet, dets ledelsesmedlemmer og de øvrige kapitalejere. Desuden anføres det, at indklagede måtte være bekendt med BB ApS' beholdning af kapitalandele i CC [udenlandsk selskab], som følge af hans revision af virksomhedens årsregnskaber for 2016/17, 2017/18 og 2018/19. Erhvervsstyrelsen mener ikke, at det ligger inden for revisors normale virksomhed at eje kapitalandele i kapitalselskaber. Erhvervsstyrelsen henviser i den forbindelse til Revisornævnets kendelser 3/2020, 4/2020 og 5/2020. Heri fandt Revisornævnet, at normal virksomhed for en revisor, i lovens og uafhængighedsbekendtgørelsens forstand, er som offentlighedens tillidsrepræsentant at foretage revision og afgive erklæringer i henhold til revisorlovens § 1, stk. 2.

**Erhvervsstyrelsen** har til støtte for klagepunkt 2 anført, at det er Erhvervsstyrelsens vurdering, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 4, 2. pkt., idet han ikke har oplyst i de afgivne erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS, at han ikke var uafhængig ved afgivelsen af erklæringerne.

Indklagede og DD ApS ejede hver især på erklæringstidspunkterne på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS 25 pct. af EE I/S. Det er Erhvervsstyrelsens opfattelse, at det beskrevne skaber en forretningsmæssig forbindelse mellem revisor og den virksomhed, opgaven vedrører, som efter uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5 udgør en trussel mod revisors uafhængighed, og der kan ikke indsættes sikkerhedsforanstaltninger med henblik på at reducere truslen mod revisors uafhængighed til et acceptabelt niveau, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 2. Erhvervsstyrelsen mener, at indklagede, i de afgivne erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS, derfor skulle have oplyst sin manglende uafhængighed efter revisorlovens § 24.

**Indklagede** har vedrørende klagepunkt 1 anført, at det ikke fremgår klart af Erhvervsstyrelsens henvendelser af henholdsvis 09.04.21 og 22.04.21, hvilke ejeroplysninger Erhvervsstyrelsen anmodede om, idet indklagede bemærker, at han i sagens natur ikke er i besiddelse af oplysninger om alle øvrige kapitalejeres ejerandele i CC [udenlandsk selskab] på ethvert givet tidspunkt. Indklagede henviser til tabeloversigt over den samlede selskabskapital, samt indklagedes og BB ApS' ejerandele i CC [udenlandsk selskab] på tidspunkterne for afgivelse af ledelsespåtegning og revisionspåtegning for årsrapporten for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS, jf. tabel i redegørelsesbrev af 19. maj. 2021.

Indklagede henviser til Erhvervsstyrelsens indbringelse til Revisornævnet af 03.08.21, hvoraf det fremgår at både indklagede og BB ApS oprindeligt ejede kapitalandele i CC [udenlandsk selskab] svarende til nominelt EUR 25.000, hvilket svarer til 6,25 % af selskabskapitalen. Dette er imidlertid ikke korrekt, idet selskabskapitalen på daværende tidspunkt udgjorde EUR 1.200.000, hvilket indebærer, at kapitalandele svarende til nominelt EUR 25.000 ikke svarer til 6,25 %, men blot til 2,08%. Erhvervsstyrelsen har tilsyneladende deres oplysninger fra det [udenlandske 1] selskabsregister, [udenlandsk 1 myndighed], men disse oplysninger er tilsyneladende ikke fuldstændige.

Indklagedes ejerandele i CC [udenlandsk selskab] på 2,08 % pr. 17.10.17, 3,56 % pr. 26.10.18 og 4,74 % pr. 09.10.19 var ubetydelige. Han henleder i den forbindelse opmærksomheden på følgende bestemmelser:

- Det fremgår af årsregnskabslovens bilag 1, afsnit B.5, at der med betydelig indflydelse som udgangspunkt menes en ejerandel på mindst 20 % af stemmerettighederne.
- Det fremgår af hvidvasklovens § 2, nr. 9, at der ved en reel ejer forstås "den eller de fysiske personer, der i sidste ende ejer eller kontrollerer kunden", og at dette for selskaber og andre juridiske enheder omfatter "den eller de fysiske personer... , der i sidste ende direkte eller indirekte ejer eller kontrollerer en tilstrækkelig del af ejerandelene eller stemmerettighederne, eller som udøver kontrol ved hjælp af andre midler". Det fremgår i den forbindelse af Erhvervsstyrelsens vejledning om reelle ejere, at "en tilstrækkelig del... som udgangspunkt [vil] sige, at en person har mere end 25 pct. af ejerandelene eller stemmerettighederne i virksomheden".

Indklagedes ejerandele pr. 17.10.17, 26.10.18 og 09.10.19 var mindre end både 25 % og 20 %. Af samme årsag var BB ApS' ejerandele i CC [udenlandsk selskab] på 2,08 % pr. 17.10.17, 2,77 % pr. 26.10.18 og 2,77 % pr. 09.10.19 også ubetydelige. Indklagede henleder desuden opmærksomheden på selskabslovens §§ 55, 56 og 58, hvoraf det bl.a. følger, at kun kapitalejere med en ejer- og/eller stemmeandel på mindst 5 % skal registreres i det offentligt tilgængelige register over legale ejere. Hvis CC [udenlandsk selskab]



havde været et dansk, og ikke et udenlandsk, kapitalsekskab, ville det således ikke have været muligt for eksempelvis en kapitalejer at få kendskab til øvrige kapitalejeres identitet. Endelig henleder han opmærksomheden på Revisornævnets kendelse af 22.10.20 i sag nr. 4/2020, hvor Revisornævnet fandt, at en forretningsmæssig forbindelse vedrørende en ejerandel på 3,3% (33% af 10%) "har et omfang, der beløbsmæssigt er af mindre betydning", men hvor det "ved habilitetsbedømmelsen tillægges afgørende vægt, at indklagede var medlem af bestyrelsen ... , hvilket er ensbetydende med, at indklagede var involveret i virksomhedens beslutningstagning".

Indklagedes ejerandele i CC [udenlandsk selskab] på 2,08% pr. 17.10.17, 3,56% pr. 26.10.18 og 4,74% pr. 09.10.19 var enten mindre eller ikke væsentligt over 3,3 %, ligesom BB ApS' ejerandele på 2,08 % pr. 17.10.17, 2,77 % pr. 26.10.18 og 2,77 % pr. 09.10.19 alle var mindre end 3,3 %. Både indklagedes og BB ApS' ejerandele var desuden mindre end 5 % og dermed grænsen for, hvornår man som kapitalejere ville få kendskab til øvrige kapitalejeres identitet, hvis CC [udenlandsk selskab] havde været et dansk, og ikke et udenlandsk, kapitalsekskab. Herudover har hverken indklagede eller FF på noget tidspunkt været medlem af ledelsen i CC [udenlandsk selskab].

Indklagede anfører hertil, at formanden og næstformanden for FSR - danske revisorer Etikudvalg, KK og LL i Revision & Regnskabsvæsen nr. 2, 2021 har skrevet en artikel om "Revisors ulovlige forretningsmæssige forbindelser". I denne artikel argumenterer forfatterne for, at der efter deres opfattelse som udgangspunkt ikke vil være forhold, der kan vække tvivl om revisors uafhængighed, hvis der f.eks. er tale om "en passiv investering i et helt rent 10-mands K/S, hvor revisor ejer 10%, og dennes kunde også ejer samme andel".

For så vidt angår CC [udenlandsk selskab], er der for både indklagedes og BB ApS' vedkommende tale om en passiv investering. Dette understreges af hans og BB ApS' ubetydelige ejerandele, ligesom hverken indklagede eller FF, som nævnt, på noget tidspunkt har været medlem af ledelsen i CC [udenlandsk selskab].

Det forhold, at der for både indklagedes og BB ApS' vedkommende er tale om en passiv investering med ubetydelige ejerandele og uden ledelsesinvolvering gør, at der ikke er tale om et professionelt og dermed forretningsmæssigt samarbejde - og dermed ikke en forretningsmæssig forbindelse, som ikke er omfattet af normal virksomhed for indklagede og BB ApS.

Af Erhvervsstyrelsens indbringelse for Revisornævnet af 3. august 2021, citeres følgende fra Revisionsvirksomhed Xs brev til Erhvervsstyrelsen af 5. november 2020:

*"Den afledte konsekvens af denne revurdering blev, at det mellem administrerende direktør, statsaut. revisor HH og statsaut. revisor Hakon Rønn Jensen blev aftalt, at den samlede ejerandel i selskabet skulle afhændes. Afhændelse af samtlige aktier i selskabet blev herefter gennemført den 22.10.20. I forlængelse heraf blev Revisionsvirksomhed Xs bestyrelse på ordinært bestyrelsesmøde den 29.10.20 orienteret herom, hvilket Revisionsvirksomhed Xs bestyrelse tog til efterretning. Til Erhvervsstyrelsens orientering medsendes kopi af aktienotaer herfor."*

Dette forekommer at være uden betydning for nærværende sag, hvor indklagede og ikke Revisionsvirksomhed X er indbragt for Revisornævnet.

Af Erhvervsstyrelsens indbringelse af 3. august 2021 fremgår desuden følgende:

*”Erhvervsstyrelsen har ved vurderingen lagt vægt på, at CC [udenlandsk selskab] er et udenlandsk kapital-selskab.”*

Erhvervsstyrelsen lægger således tilsyneladende vægt på, at CC [udenlandsk selskab] er et udenlandsk og ikke et dansk selskab. Det er efter indklagedes opfattelse uden betydning, at der er tale om et udenlandsk selskab. Indklagede anmoder på denne baggrund Erhvervsstyrelsen om at uddybe, om og i givet fald hvorfor det efter Erhvervsstyrelsens opfattelse gør en forskel, at der er tale om et udenlandsk selskab.

**Indklagede** har vedrørende klagepunkt 2 anført, at både indklagedes og DD ApS' ejerandele i EE I/S var beløbsmæssigt ubetydelige. Indklagede og DD ApS havde hver især en ejerandel på 25 % af EE I/S på tidspunkterne for indklagedes afgivelse af erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på selskabets årsregnskaber for 2016/17, 2017/18 2018/19 og 2019/20 henholdsvis den 13. oktober 2017, 14. september 2018, 29. oktober 2019 og 13. november 2020.

Tabellen nedenfor indeholder en oversigt over egenkapitalen og årets resultat i EE I/S i hvert af regnskabsårene 2016-2020:

<b>EE I/S</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Egenkapital på balancetidspunktet	DKK 202.082	DKK 190.734	DKK 271.306	DKK 98.544	DKK 119.267
Årets resultat i regnskabsåret	DKK -304.553	DKK -311.347	DKK 80.572	DKK -156.095	DKK -81.776

Som det fremgår af tabellerne, udgjorde egenkapitalen i EE I/S i perioden mellem DKK 98.544 og DKK 271.306, hvoraf indklagedes og DD ApS' andel (25 %) hver udgjorde mellem DKK 24.636 og 67.827. Årets resultat udgjorde i perioden mellem DKK -304.553 og DKK 80.572, hvoraf indklagedes og DD ApS' andel (25 %) hver udgjorde mellem DKK -76.138 og DKK 20.143. Kun i et af de fem regnskabsår har årets resultat været positivt.

Som det også kommer til udtryk i den beskedne egenkapital og de beskedne årlige resultater, var der – for så vidt angår EE I/S – ikke tale om en reel erhvervsdrift, men en hobbybetonet virksomhed. Formålet med EE I/S har således aldrig været, at interessenterne, herunder indklagede selv og DD ApS, skulle tjene penge på aktiviteterne i selskabet, men derimod at interessenterne, herunder indklagede og kapitalejerne i DD ApS som interessent i EE I/S, kunne dele anskaffelsen af og aktiviteterne omkring en [aktiv 1].

## **Revisornævnets begrundelse og afgørelse:**

### *Klagepunkt 1*

Revisornævnet lægger til grund, at indklagede henholdsvis den 17. oktober 2017, 26. oktober 2018 og 9. oktober 2019, har afgivet revisionspåtegning for årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS, samt at FF siden den 14. april 1992 har ejet samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i BB ApS, og at han samtidig er direktør i selskabet. Nævnet lægger videre til grund, at FF i sin egenskab som ledelsesmedlem har afgivet ledelsespåtegningerne på årsregnskaber for BB ApS for 2016/17, 2017/18 og 2018/19 henholdsvis den 17. oktober 2017, 26. oktober 2018 og 9. oktober 2019.

Endvidere lægges til grund, at indklagede pr. 2. august 2017 ejede 25.000 kapitalandele i CC [udenlandsk selskab], og at BB ApS pr. 2. august 2017 også ejede 25.000 kapitalandele af CC [udenlandsk selskab], svarende til at parterne hver ejede 6,25 % af den samlede selskabskapital. Endvidere har indklagede oplyst, at værdien af hans investering voksede til over 400.000 kr. i 2019 og ca. 1,6 millioner kr. i 2020.

Efter revisorlovens § 24, stk. 1 og stk. 2, skal en revisor, for enhver opgave efter revisorlovens § 1, stk. 2, hvor revisor optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant, være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører. En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger et direkte eller indirekte økonomisk forretnings- eller ansættelsesmæssigt forhold, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.

Efter bekendtgørelsen om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed må en revisor ikke udføre opgaver som omhandlet i revisorlovens § 1, stk. 2, når der foreligger trusler, der kan vække tvivl om revisors uafhængighed hos en velinformeret tredjemand, jf. bekendtgørelsens § 1, stk. 1. Trusler mod uafhængighed foreligger efter bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, såfremt en revisor, der er knyttet til en opgave, har en forretningsmæssig forbindelse med den virksomhed, som opgaven vedrører, som indebærer en fælles kommerciel eller økonomisk interesse, medmindre den forretningsmæssige forbindelse udøves inden for begge parter normale virksomhed på normale forretningsmæssige vilkår.

Revisornævnet finder, at indklagedes og BB ApS' samtidige ejerskab af kapitalandele i CC [udenlandsk selskab] på erklæringstidspunkterne og i regnskabsårene 2016/17, 2017/18 og 2018/19 for BB ApS udgør et professionelt og dermed forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse - der ikke er omfattet af de pågældendes normale virksomheder, herunder indklagedes virksomhed som offentlighedens tillidsrepræsentant som registreret revisor - mellem de involverede personer og selskaber.

Efter de foreliggende oplysninger finder Revisornævnet, at der ikke er klarhed over det præcise omfang af indklagedes og FFs ejerskab i CC [udenlandsk selskab]. På denne baggrund finder Nævnet det betænkeligt at anse ejerforholdet for omfattet af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Nævnet finder dog, at ejerskabet vil kunne vække tvivl hos en uvildig tredjemand om indklagedes habilitet. Forholdet er dermed omfattet af uafhængighedsbekendtgørelsens § 1, stk. 1, jf. revisorlovens § 24, stk. 1 og 2. Der henvises til Nævnets afgørelse i sag nr. 20-2021 af 19. april 2022.

På denne baggrund finder Revisornævnet det bevist, at indklagede har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 2, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens §§ 1, stk. 1. God revisorskik jf. revisorlovens § 16, stk. 1, er derved også overtrådt.

## *Klagepunkt 2*

Revisornævnet ligger [lægger] til grund, at II og JJ fra den 16. juni 1988 hver især ejede 50% af kapitalandelene og stemmerettighederne i DD ApS, og de var begge direktører i selskabet. Begge har i deres egenskaber som ledelsesmedlemmer afgivet ledelsespåtegningerne på selskabets årsregnskaber for 2016/17, 2017/18 2018/19 og 2019/20 henholdsvis den 13. oktober 2017, 14. september 2018, 29. oktober 2019 og 13. november 2020. Nævnet lægger videre til grund, at selskabet havde fravalgt revision, men at indklagede har afgivet erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på selskabets årsregnskaber for 2016/17, 2017/18 2018/19 og 2019/20 henholdsvis den 13. oktober 2017, 14. september 2018, 29. oktober 2019 og 13. november 2020. Erklæringerne er afgivet uden sikkerhed. Det lægges videre til grund, at det ikke oplyses i de af indklagede afgivne erklæringer, at han ikke var uafhængig ved afgivelsen af erklæringerne.

Revisornævnet lægger yderligere til grund, at EE I/S blev stiftet den 1. oktober 2012 med adresse hos DD ApS, og at indklagede og DD ApS siden stiftelsen har ejet hver især 25 % af interessentskabet, samt at begge parter er fuldt ansvarlige deltagere i interessentskabet.

Det følger af revisorlovens § 16, stk. 4, at revisor under udførelse af opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 3, skal udvise professionel kompetence og fornøden omhu. Hvis revisor ikke er uafhængig ved udførelsen af opgaverne, jf. revisorlovens § 24, skal dette oplyses i erklæringen i henhold til revisorloven § 16, stk. 4, pkt. 2.

Efter revisorlovens § 24, stk. 1 og stk. 2, skal en revisor, for enhver opgave efter revisorlovens § 1, stk. 2, hvor revisor optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant, være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører. En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger et direkte eller indirekte økonomisk forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold, herunder levering af ydelser, der ikke er omfattet af lovens § 1, stk. 2, mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.

I følge bekendtgørelsen om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed må en revisor ikke udføre opgaver som omhandlet i revisorlovens § 1, stk. 2, når der foreligger trusler, der kan vække tvivl om revisors uafhængighed hos en velinformeret tredjemand, jf. bekendtgørelsens § 1, stk. 1. Trusler mod uafhængighed foreligger efter bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, såfremt en revisor, der er knyttet til en opgave, har en forretningsmæssig forbindelse med den virksomhed, som opgaven vedrører, som indebærer en fælles kommerciel eller økonomisk interesse, medmindre den forretningsmæssige forbindelse udøves inden for begge parter normale virksomhed på normale forretningsmæssige vilkår.

Nævnet finder, at indklagedes og DD ApS' samtidige ejerskab af kapitalandele i EE I/S på erklæringstidspunkterne og i regnskabsårene 2016/17, 2017/18 2018/19 og 2019/20 for DD ApS udgør et professionelt og dermed forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse - der ikke er omfattet af de pågældendes normale virksomheder, herunder indklagedes virksomhed som offentlighedens tillidsrepræsentant som registreret revisor - mellem de involverede personer og selskaber, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Det tilføjes i denne forbindelse, at normal virksomhed for en revisor - i lovens og uafhængighedsbekendtgørelsens forstand - er som offentlighedens tillidsrepræsentant at foretage revision og afgive erklæringer i henhold til revisorlovens § 1, stk. 2. Der kan ikke indsættes sikkerhedsforanstaltninger med henblik på at reducere truslen mod revisors uafhængighed til et acceptabelt niveau, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 2

På den baggrund finder Revisornævnet, at indklagede dermed har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 4, 2. pkt., idet han ikke har oplyst i de afgivne erklæringer om opstilling af finansielle oplysninger på årsregnskaberne for 2016/17, 2017/18, 2018/19 og 2019/20 for DD ApS, at han ikke var uafhængig ved afgivelsen af erklæringerne, jf. revisorlovens § 24.

#### *Sanktionsfastsættelse*

Der er ved bødefastsættelsen lagt vægt på, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til en revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Efter Revisornævnets praksis – også efter ændringen af revisorloven med virkning fra den 17. juni 2016 - fastsættes en bøde på 100.000 kr. for overtrædelser af habilitetsbestemmelserne, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpnde omstændigheder. Revisornævnet finder ikke, at der foreligger andre omstændigheder, der kan begrunde hverken en forhøjelse eller en nedsættelse af bøden.

Som følge heraf pålægges statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen, i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde på 100.000 kr.

#### **Thi bestemmes:**

Indklagede, statsautoriseret revisor Hakon Rønn Jensen, pålægges en bøde på 100.000 kr.

Kendelsen offentliggøres, jf. revisorlovens § 47c.

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