

Den 22. august 2011 blev i  
sag nr. 76/2010

**Revisortilsynet**

mod

**Revisionsfirmaet A v/A,**

**CVR nr. xx xx xx xx**

og

**Statsautoriseret revisor A**

afsagt følgende

**K e n d e l s e :**

Ved skrivelse af 19. november 2010 har Revisortilsynet i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3 og 5, klaget over Revisionsfirmaet A v/A, CVR nr. xx xx xx xx, samt over statsautoriseret revisor A personligt.

Sagen angår, om revisionsvirksomheden som følge af fejl og mangler i det udførte arbejde ikke anvendte sit kvalitetsstyringssystem i fornødent omfang, og om revisor havde undladt at give supplerende oplysning om et ulovligt aktionærlån og en ulovlig udlodning.

**Personlige oplysninger:**

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har oplyst, at A har været godkendt som statsautoriseret revisor siden den 22. august 1983.

Han er indehaver af Revisionsfirmaet A v/A, CVR-nr. xx xx xx xx, der er en personlig drevet enkeltmandsvirksomhed, og har siden den 8. marts 2004 været tilknyttet denne virksomhed i Revireg.

Statsautoriseret revisor A blev ved Revisornævnets kendelse af [dato] i sag XX pålagt en bøde på 100.000 kr. for inhabilitet.

Revisionsvirksomheden er ikke tidligere straffet.

### **Sagsfremstilling:**

Efter kvalitetskontrol den 28. oktober 2009 afgav kontrollanten erklæring den 13. november 2009 med bl.a. følgende indhold:

#### ***”Forbehold***

*Virksomheden deltager i et netværkssamarbejde, men har ikke fuldt ud implementeret netværkssamarbejdets kvalitetsstyringssystem, hvorfor virksomheden ikke har implementeret og gennemført efterfølgende intern kvalitetskontrol.*

*Ved gennemlæsning af konkrete erklæringsopgaver har vi i flere tilfælde konstateret, at det beskrevne kvalitetsstyringssystem ikke anvendes fuldt ud, at der er foretaget mangelfuld planlægning, at det udførte arbejde og omfanget heraf er utilstrækkeligt og kun delvist dokumenteret, samt at den sagsansvarliges involvering har været utilstrækkelig.*

*Samtidig har vi konstateret, at de afgivne erklæringer i flere tilfælde ikke overholder kravene i erklæringsbekendtgørelsen.*

#### ***Konklusion***

*Som følge af det anførte forbehold er det vor opfattelse, at der ikke er etableret, implementeret og anvendt et hensigtsmæssigt kvalitetsstyringssystem.*

*Som følge af det anførte forbehold er det vor opfattelse, at revisors erklæring på erklæringsopgaver ikke er i overensstemmelse med de udarbejdede arbejdspapirer og med lovgivningens krav.*

#### ***Supplerende oplysninger***

*Uden at tage forbehold kan det oplyses, at vi har konstateret, at der i Revireg er registreret 2 kontorsteder, men revisionsvirksomheden alene har 1 kontorsted.”*

Ifølge kontrollantens erklæring blev der foretaget kontrol af følgende 8 enkeltsager – 6 revisionsopgaver og 2 reviewopgaver – der alle var erklæringsopgaver udført af revisionsvirksomhedens indehaver og her omtales i anonymiseret form:

1. B ApS (revision)
2. C ApS (revision)
3. D ApS (revision)
4. E A/S (revision)
5. F ApS (revision)
6. G ApS (revision)
7. H I/S (review)
8. I v/I (review)

#### Ad 1) B ApS (revision)

Revisor afgav den 12. januar 2009 revisionspåtegning med forbehold for fortsat drift på årsrapporten 2007-08 for B ApS.

Af kontrollantens arbejds papirer ("*Bilag 5, Checkliste 4a – Gennemgang af konkret revisionsopgave*") fremgik navnlig:

- Tiltrædelsesprotokollat ikke underskrevet
- Tidligere revisors udtalelse ikke indhentet
- Revisionsdokumentationen ikke overbevisende, da der mangler dokumentation for, at de angivne handlinger er udført
- Underliggende arbejds papirer mangler bortset fra råbalance og et afslutningsark
- Konklusionen ikke overbevisende, da der mangler dokumentation, der understøtter de anførte handlinger og indregning af de respektive poster
- Revisionspåtegningen har forbehold for going concern, men revisionsprotokollatet omtaler ikke forbeholdet og dets begrundelse og er i øvrigt en standard, som ikke er tilrettet den konkrete opgave, idet omtale af væsentlige poster mangler
- Ifølge påtegningen har revisionen omfattet egenkapitalopgørelse og pengestrømsanalyse, men disse opgørelser fremgår ikke af årsrapporten

- Revisionsdokumentationen ikke overbevisende, da der mangler dokumentation for, at de angivne handlinger er udført

### Ad 2) C ApS (revision)

Revisor afgav den 26. maj 2009 blank revisionspåtegning på årsrapporten 2007-08 for C ApS (datterselskab af D ApS).

Af kontrollantens arbejdspapirer ("*Bilag 5, Checkliste 4a – Gennemgang af konkret revisionsopgave*") fremgik navnlig:

- Planlægning standardiseret med kun få konkrete tilpasninger og revisionsstrategi ikke fastlagt
- Arbejds materialet uden angivelse af udførte arbejdshandlinger
- Intet anlægskartotek, selv om der efter årsrapporten er anskaffet materielle anlægsaktiver for 340.910 kr. i årets løb, og afskrivninger foretages over 3 år med 1/3 første år uanset anskaffelsestidspunkt
- Ingen dokumentation for "depositum/forudbetalt husleje"
- Revisionsprotokollatet er et standarddokument, som stort set er ikke tilpasset den konkrete opgave, hvilket bl.a. ses af,
  - at der ikke afskrives på goodwill, selv om goodwill ikke er indregnet
  - at materielle anlægsaktiver omtales, selv om de i årsrapporten fejlagtig er indregnet som omsætningsaktiver
  - at aktiebog og forretningsorden for bestyrelse omtales, selv om klienten er et ApS uden bestyrelse
  - at der omtales forsikring for bygninger, selv om der ikke er indregnet bygninger i balancen
- Ledelsens regnskaberklæring mangler
- Årsrapporten overholder ikke årsregnskabsloven, bl.a. er regnskabsklasse ikke anført, regnskabspraksis er ikke tilpasset klienten, materielle anlægsaktiver (udlejningsaktiver) er indregnet som omsætningsaktiver, kolonne for sammenligningstal er anført, selv om der er tale om 1. regnskabsår.

- Forbehold mangler i revisionspåtegningen, skønt der i årsrapporten (for 2008) er indregnet kapitalindskud, som først er vedtaget i 2009
- Ingen kontrol af ledelsens bedømmelse af virksomhedens evne til at fortsætte driften, skønt resultatet (før skat) var negativt med 223.858 kr., og egenkapitalen var negativ med 98.858 kr., og skønt ingen budgetter eller tilsagn understøtter ledelsens going concern bedømmelse.
- Ingen supplerende oplysning om ulovligt anpartshaverlån, hvorom kontrollanten anførte:

*”Tilsyneladende har der i årets løb været et ulovligt anpartshaverlån på kr. 70.000, som udlignes ved udbytte i årets løb. Der er udbetalt udbytte på kr. 120.000. Udbyttet står ikke i balancen pr. 31. december 2008, hvorfor det må være udbetalt i årets løb. Da det er selskabets første regnskabsår må der ikke udbetales udbytte i årets løb. Der ses ikke noget generalforsamlingsreferat i forbindelse med udlodning af udbytte.”*

I årsrapporten fremgik af resultatopgørelsen, at årets resultat udgjorde 188.260 kr. Ifølge ”*Forslag til resultatdisponering*” var 120.000 kr. ”*Udbytte for regnskabsåret*”, medens restbeløbet på 68.260 kr. var ”*Overført resultat*”.

### Ad3) D ApS (revision)

Revisor afgav den 29. maj 2009 blank revisionspåtegning på årsrapporten 2008 for D ApS (moderselskab til C ApS).

Af kontrollantens arbejds papirer (”*Bilag 5, Checkliste 4a – Gennemgang af konkret revisionsopgave*”) fremgik navnlig:

- Planlægningsdokument standardiseret med kun få konkrete tilpasninger til klienten og uden omtale af revision af kapitalandel i datterselskab
- Arbejds materialet uden angivelse af udførte arbejdshandlinger
- Revisionsdokumentationen ikke overbevisende og ikke tilpasset klienten, bl.a. mangler revisionsprogram for revision af kapitalandele, ligesom årsregnskabsloven ikke er overholdt, idet regnskabsklasse ikke er anført, regnskabspraksis ikke tilpasset klienten, og der er kolonne for sammenligningstal, skønt årsrapporten vedrører 1. regnskabsår.
- Det udloddede udbytte i datterselskabet (C ApS) er ikke anført

- Revisionsprotokollatet er et standarddokument, som stort set er ikke tilpasset den konkrete opgave, hvilket bl.a. ses af,
  - at bestyrelse omtales, selv om klienten er et ApS uden bestyrelse
  - at revision af det væsentligste aktive – kapitalandelen i datterselskabet C ApS – er uomtalt
- Ingen regnskaberklæring fra ledelsen
- Forbehold mangler i revisionspåtegningen, skønt årsrapporten som minimum burde være modificeret med hensyn til indregning af kapitalandel, udlodning af udbytte i datterselskab er uomtalt og årsregnskabsloven ikke overholdt.
- Hvad angår going concern, mangler budgetter som dokumentation for fortsat drift, jf. hvad der er anført ovenfor om datterselskabet, C ApS.

Revisor har om denne klient fremlagt udskrift af Kreston 13000.

#### Ad 4) E A/S (revision)

Revisor har foretaget revision af årsrapporten 2008 for E A/S (datterselskab af F ApS) og har endvidere afgivet reviewerklæringer af 23. oktober 2009 dels om de skattemæssige opgørelser for indkomståret 2008, dels om specifikationerne til selskabets årsrapport 2007-08.

Af kontrollantens arbejds papirer ("*Bilag 5, Checkliste 4a – Gennemgang af konkret revisionsopgave*") fremgik navnlig:

- Skønt revisor tiltrådte den 13. februar 2007, forelå hverken tiltrædelsesprotokollat eller aftalebrev
- Sammenhængen i planlægningen ikke tilfredsstillende. Eksempelvis forelå klare indikationer for foretagelse af systemrevision såsom entydige arbejdsgange samt klar arbejds- og ansvarsfordeling i administrationen
- Revisionsdokumentation ikke overbevisende, da der mangler dokumentation for, at de angivne handlinger er foretaget, samt for konklusionen, herunder vedrørende igangværende arbejder og tilgodehavender
- Engagementsforespørgsler eller alternative revisionshandling er ikke gennemført, skønt foreskrevet efter revisionsprogrammet

- Vedrørende leverandører og anden gæld mangler materiale, der støtter indregningen heraf
- På væsentlige områder overholder årsrapporten ikke årsregnskabsloven, herunder eksempelvis vedrørende indregning af igangværende arbejder, opskrivning under egenkapitalen samt indregning af regnskabsposten ”Restudbytte”
- Revisionsprotokollatet er et standarddokument, der ikke er tilpasset til klienten, hvilket også ses af, at protokollatet omtaler materielle anlægsaktiver samt goodwill, skønt disse poster ikke er relevante i klientens tilfælde, og det samme gælder omtale af bygningsforsikring, skønt der ikke er indregnet bygninger i balancen
- Ledelsens regnskabserklæring ikke underskrevet
- Revisionspåtegningen er en blank standardpåtegning
- Ledelsens bedømmelse af virksomhedens evne til at fortsætte driften ikke dokumenteret og bedømt ud over ved ledelseserklæringen

Revisor har om denne klient fremlagt udskrift af Kreston 13000.

#### Ad 5) F ApS (revision)

Revisor har foretaget revision af årsrapporten 2008 for F ApS (moderselskab for E A/S) og har endvidere afgivet reviewerklæring af 23. oktober 2008 om den skattemæssige opgørelse for indkomståret 2008.

Af kontrollantens arbejds papirer (*”Bilag 5, Checkliste 4a – Gennemgang af konkret revisionsopgave*) fremgik navnlig:

- Tiltrædelses- eller aftalebrev manglede
- Planlægningen er utilstrækkelig, idet planlægningsnotat er en standard, som ikke er tilpasset til klienten, idet der eksempelvis mangler omtale af revision af kapitalandelen i datterselskabet, som er moderselskabets væsentligste aktiv
- Revisionshandling er ikke beskrevet i arbejdsmaterialet
- Arbejds papirer mangler bortset fra en råbalance med afslutningsark
- Afskrivning på koncerngoodwill mangler, og der er indregnet negativ opskrivning, ligesom regnskabspraksis omtaler indregning af kapitalandele under materielle anlægsaktiver

- Indregning af datterselskab ikke korrekt
- Dokumentationen for konklusionen på revisionen ikke overbevisende, idet der eksempelvis mangler revisionsprogram for kapitalandele, skønt disse er holdingselskabets væsentligste aktiv
- Årsregnskabsloven ikke overholdt, da kapitalandel eksempelvis er indregnet forkert, ligesom afskrivning på koncerngoodwill mangler
- Revisionsprotokollen er et standarddokument, der ikke er tilpasset klienten og eksempelvis omtaler aktiebogen, skønt klienten er et ApS
- Revisionen af holdingselskabets væsentligste aktiv – kapitalandelen i datterselskabet inkl. koncerngoodwill – er ikke omtalt, hvorimod der er omtalt
  - materielle anlægsaktiver, selv om sådanne ikke er indregnet i balancen
  - forsikringer af bygninger, selv om bygninger ikke er indregnet i balancen
  - bestyrelse, selv om ApS kun har en direktion
- Revisionspåtegningen mangler forbehold om den regnskabsmæssige indregning af kapitalandelen, herunder den regnskabsmæssige behandling af goodwill

Revisor har om denne klient fremlagt udskrift af Kreston 13000.

#### Ad 6) G ApS (revision)

Revisor har foretaget revision af årsrapporten 2007-08 for G ApS og afgivet blank påtegning og har endvidere afgivet erklæring om den skattemæssige opgørelse for indkomståret 2007-08. Begge erklæringer er fremlagt for nævnet i udateret form.

Af kontrollantens arbejds papirer ("*Bilag 5, Checkliste 4a – Gennemgang af konkret revisionsopgave*") fremgik navnlig:

- Planlægning standardpræget med kun få tilpasninger til den konkrete klient
- Ingen dokumentation i arbejds papirer for de faktisk udførte handlinger
- Arbejds papirer mangler i vid udstrækning



- Opskrivning på ejendom ikke bundet på egenkapitalen, og regnskabspraksis ikke tilpasset klienten – eksempelvis anføres ”nettoomsætning ved salg af handelsvarer”, selv om virksomheden er en lægepraksis
- Ikke muligt at konstatere, om mellemregninger er reviderede og lovlige
- Ikke muligt at verificere, om der var grundlag for blank revisionspåtegning
- Ingen afstemning af mellemregning med H I/S, og renteudgift i ApS til I/S er ikke indtægtsført i I/S eller personlig indkomstopgørelse
- Revisionsprotokollatet er standard og ikke tilpasset den konkrete klient, eksempelvis omtales aktiebog, selv om klienten er et ApS, og det anføres, at der ikke afskrives på goodwill, selv om goodwill ikke er indregnet i balancen
- Ifølge påtegningen har revisionen omfattet egenkapitalopgørelsen, men denne fremgår ikke af årsrapporten
- Erklæring på den skattemæssige opgørelse følger ikke erklæringsbekendtgørelsen
- Ingen dokumentation for going concern-vurderingen
- Ingen dokumentation for grundlaget for opskrivningen af ApS’ ejendom med 250.000 kr., som ikke er omtalt i anvendt regnskabspraksis, ligesom udskudt skat heraf ikke er afsat

#### Ad 7) H I/S (review)

Revisor har foretaget review af årsrapporten 2008 for H I/S. Erklæringen er fremlagt for nævnet i udateret form.

Af kontrollantens arbejds papirer (*”Bilag 6, Checkliste 4b – Gennemgang af konkret reviewopgave*) fremgik navnlig:

- Ved planlægningen var regnskabspraksis ikke tilpasset klienten – uomtalt, hvorledes omsætningen indregnes, og hvorledes der forholdes med bygninger
- I resultatopgørelsen ingen afskrivning på bygninger, hvorimod saldoafskrivning på biler
- I balancen er anført bankgæld på 2,6 mio. kr. uden oplysning om sikkerhedsstillelser, og passivpost er indregnet med minus
- Erklæringen ikke ajourført til RS 2400

## Ad 8) I v/I (review)

Revisor har foretaget review af årsrapporten 2008 for I v/I. Erklæringen er frem-lagt for nævnet i udateret form. Endvidere har revisor afgivet assistanceerklæring vedrørende det personlige skatteregnskab.

Af kontrollantens arbejdsrapporter ("*Bilag 6, Checkliste 4b – Gennemgang af konkret reviewopgave*) fremgik navnlig:

- Ingen arbejdsrapporter, bortset fra råbalance, bankafstemning og afslutningsark, og der mangler således notat om varelager og debitorer. Over for kontrollanten er det oplyst, at beløbet til varelager er anslået og uden dokumentation
- Anvendt regnskabspraksis er "helt sort" – store dele er afskrift fra et selskab med datterselskab, kunst osv. og er kun tilpasset klienten i begrænset omfang
- Fastsættelsen af væsentlighedsniveau til 20.000 kr. uden dokumenterede overvejelser og argumentation
- Erklæringen er uden forbehold, men i konklusionen henvises alligevel til forbehold (... *ikke blevet bekendt med forhold, bortset fra ovenstående forbehold, der afkræfter ...*)
- Erklæringen på det personlige skatteregnskab overholder ikke RS 4410

### **Klagen og sagens behandling:**

1)

Over for revisionsvirksomheden har Revisortilsynet klaget over manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, idet det af revisor udførte arbejde var utilstrækkeligt og kun delvist dokumenteret.

2)

Over for revisor personligt har Revisortilsynet klaget over, at revisionspåtegningen af 26. maj 2009 på årsrapporten 2007-08 for C ApS ikke indeholdt supplerende oplysning om ulovligt anpartshaverlån og udlodning af udbytte i 1. regnskabsår i strid med forbudet herom.

Sagen har været behandlet mundtligt med parternes fremmøde i nævnet den 13. maj 2011.

### **Parternes argumentation:**

**Revisortilsynet** har over for *revisionsvirksomheden* anført, at det ved kontrollantens erklæring og arbejdspapirer er godtgjort, at der i de 8 enkeltsager, der stikprøvevis blev udtaget til kontrol, forekom adskillige fejl og mangler, hvorved gældende lovgivning og standarder ikke har været overholdt. Dette må tilskrives, at kvalitetsstyringen i revisionsvirksomheden har været utilstrækkelig. På denne baggrund er det godtgjort, at revisionsvirksomheden ikke i fornødent omfang har sørget for, at kvalitetsstyringssystemet blev anvendt på sagsniveau. Virksomheden har herved tilsidesat god revisorskik.

Over for *revisor personligt* har Revisortilsynet gjort gældende, at der – som anført af kontrollanten – har været en mellemregning mellem anpartsselskabet og anpartshaveren. Denne mellemregning indebar et ulovligt lån fra selskabet til indehaveren. Det forhold, at udlånet på et senere tidspunkt behandles som udbytte, ophæver ikke det ulovlige udlån. Der har således været et ulovligt anpartshaverlån i regnskabsårets løb, som revisor følgelig skulle have meddelt supplerende oplysning om. Dertil kommer, at udbytteudlodningen – hvorved lånet blev udlignet – i sig selv var ulovlig, fordi der er forbud mod, at et selskab udlodder udbytte i 1. regnskabsår. Også dette forhold skulle have medført en supplerende oplysning. Ved disse undladelser har revisor tilsidesat god revisorskik.

**Den indklagede revisionsvirksomhed** har anført, at virksomheden råder over kvalitetsstyringssystemet Kreston, som er anvendt på sagerne. Selv om det medgives, at dokumentationen i visse tilfælde har været svær at finde og undertiden mangelfuld, bestrides det, at planlægningen af erklæringsopgaverne ikke har været i orden som helhed, idet Krestons system er fulgt i alle tilfælde. I den forbindelse skal det fremhæves, at dele af revisionsplanlægningen er indarbejdet i det sammenhæftede kvalitetskontrolsystem for hver enkelt sag og derfor ikke har ligget under det enkelte arbejds punkt. Den mangelfulde dokumentation er der efterfølgende rettet op på, ligesom planlægningen er styrket. Arbejdsresultatet har ikke i væsentlig grad været mangelfuldt, idet Kreston-systemet som nævnt har været fulgt. I arbejdspapirerne placerer revisionsvirksomheden normalt konklusionerne i arbejds papirenes indeks for de forskellige arbejdsområder, men i de konkret udvalgte enkeltsager

har de været samlet under virksomhedens dokumentation for udført arbejde under henholdsvis Kreston 13.000 og Kreston 14.0000. Der har foreligget delkonklusioner for de enkelte delafsnit, og delkonklusionerne har været sammenfattet i hovedkonklusioner under selve hovedafsnittene. Der er herefter ikke grundlag for at fastslå, at revisionsvirksomheden ikke i tilstrækkelig grad har anvendt kvalitetsstyringssystemet.

**Den indklagede revisor** har anført, at der på balancetidspunktet var bogført et beløb, der skulle efterangives som løn, men som klienten i stedet ønskede behandlet som udbytte. Klienten valgte således at modtage beløbet som udbytte, og dette valg respekterede indklagede. Dette burde ikke kræve en supplerende oplysning, idet hensigten oprindelig var at foretage en lønudbetaling. Udlodning af udbytte blev vedtaget på selskabets ordinære generalforsamling, men denne fandt først sted i året efter 1. regnskabsår, og der var tilstrækkelige frie reserver til denne udlodning. Det er derfor tvivlsomt, om udlodningen var ulovlig. Udbyttet fremgår af årsrapporten og er modposteret på en mellemregning med moderselskabet, hvortil indehaverens mellemværende blev overført og derved udlignet. Det bestrides ikke, at årsrapporten angik 1. regnskabsår. Der har ikke været tale om ekstraordinært udbytte.

### **Revisornævnets præmisser og afgørelse:**

#### *Skyldsspørgsmålet:*

Erklæringsarbejde efter revisorlovens § 1, stk. 2, må efter § 16, stk. 2, jf. stk. 1, kun udføres gennem en revisionsvirksomhed. Der påhviler en revisionsvirksomhed pligt til at anvende et kvalitetsstyringssystem, når den udfører opgaver, der indebærer afgivelse af erklæringer gennem virksomheden, jf. § 28. Denne pligt indebærer, at virksomheden skal have anskaffet det fornødne kvalitetsstyringssystem, installeret det, taget det i brug og sikret systemets løbende efterlevelse og opdatering.

Nævnet lægger efter kontrollantens erklæring til grund, at revisionsvirksomheden havde anskaffet et tilfredsstillende kvalitetsstyringssystem, som var installeret og taget i brug.

De sager, der under kvalitetskontrollen stikprøvevis udtages til enkeltssagsgennemgang i overensstemmelse med Revisortilsynets retningslinier herom, må i almindelighed anses for repræsentative og dermed retningsgivende for kvaliteten af revisionsvirksomhedens erklæringsarbejde. Dette gælder også i det foreliggende tilfælde – i særdeleshed, når der blev udtaget otte sager til enkeltssagskontrol mod normalt fire.

Revisionsvirksomheden har i visse henseender bestridt rigtigheden af kontrollantens erklæring og arbejdspapirer og har herunder henvist til de fremlagte udskrifter fra Kreston systemet. Nævnet finder, at der under alle omstændigheder er grundlag for at fastslå, at der i samtlige enkeltssager forekom talrige og udbredte fejl og mangler, hvoraf flere var gennemgående. De kan ikke betegnes som enkeltstående tilfælde, men vidnede om manglende respekt for kvalitetsstyringssystemets anvisninger, og om, at systemet ikke blev taget seriøst med hensyn til de overvejelser og den dokumentation, som systemet foreskrev. Nævnet finder det derfor godtgjort, at den erklæringsafgivende revisor reelt ikke har forholdt sig i tilstrækkelig grad til kvalitetsstyringssystemets anvisninger, og at systemet dermed ikke har været efterlevet.

Den erklæringsafgivende revisor var samtidig revisionsvirksomhedens indehaver og leder og har dermed i denne egenskab forsømt at drage omsorg for systemets effektive ibrugtagning. Revisionsvirksomheden har derfor gennem sin ledelse pådraget sig ansvar for ikke at have sikret sig, at kvalitetsstyringssystemet blev efterlevet på enkeltssagsniveau. Som følge heraf anses revisionsvirksomheden for skyldig i den klage, der er rejst mod den.

Hvad dernæst angår revisor personlig, er det ubestridt, at regnskabsåret 2007-08 var 1. regnskabsår for C ApS. Årsrapporten for dette regnskabsår indeholdt forslag til resultatdisponering ved udlodning af 120.000 kr. Dette var i strid med det absolutte forbud herimod og burde derfor have affødt en supplerende oplysning i revisionspåtegningen af 26. maj 2009, som imidlertid var blank. Ved at have undladt at give supplerende oplysning om udlodningen har revisor ikke overholdt god revisorskik. Revisors ansvar herfor må også absorbere ansvaret, såfremt den mellemregning, som udlodningen tilsigtede at udligne, måtte karakteriseres som et ulovligt anpartshaverlån, hvorfor nævnet ikke finder anledning til at tage stilling til dette spørgsmål. I dette omfang findes revisor herefter skyldig i den mod ham rejste klage.

*Sanktionsfastsættelsen:*

I overensstemmelse Revisornævnets faste praksis (jf. Revisornævnets Årsberetning 2009, pkt. 6.4.1), som der ikke konkret findes holdepunkter for at fravige, fastsættes bøden til revisionsvirksomheden i medfør af revisorlovens § 44, stk. 4, til 100.000 kr.

Revisor personlig har forskyldt disciplinær straf i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1. Hans undladelse af at forsyne revisionspåtegningen af 26. maj 2009 med en supplerende oplysning har fundet sted forud for nævnets kendelse af [dato] i sag XX. Nævnet finder ikke, at samtidig påkendelse af den aktuelle overtrædelse og det tidligere afgjorte forhold ville have ført til en forhøjelse af den bøde på 100.000 kr., som revisor dengang blev pålagt. Som følge heraf og efter princippet i straffelovens § 89 fastsættes derfor ingen tillægsstraf.

**T h i b e s t e m m e s :**

Revisionsfirmaet A v/A, CVR nr. xx xx xx xx, pålægges en bøde på 100.000 kr.

For statsautoriseret revisor A fastsættes ingen tillægsstraf.

Kendelsen offentliggøres, jf. § 44, stk. 6, i Revisorloven.

Taber Rasmussen