

Den 7. juli 2015 blev der i

sag nr. 097/2014

Revisortilsynet

mod

Registreret revisor K

afsagt sålydende

K E N D E L S E:

Ved skrivelse af 7. november 2014 har Revisortilsynet i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt registreret revisor K for Revisornævnet.

Personlige oplysninger

Erhvervsstyrelsen har oplyst, at K har været godkendt som registreret revisor fra den 12. marts 1990 til den 16. juli 2014, hvor godkendelsen blev deponeret, og har været tilknyttet A v/K, cvr-nr. XXXX XXXX i perioden 28. marts 2007 til 16. juli 2014.

Indklagede er tidligere ved Revisornævnets kendelse af [dag]. [måned] [år] (sag nr. xx/xxxx) fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik ved ikke at have udført sit arbejde så betids, at selskabet kunne nå at overholde de gældende indsendelsesfrister af årsrapporter til Erhvervsstyrelsen, hvilket bl.a. var årsag til, at selskabet blev tvangsopløst, og ikendt en bøde på 5.000 kr.

Klagen:

Revisortilsynet har rejst følgende klagepunkter:

- a. Indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsen ved ikke at tage forbehold for overtrædelse af årsregnskabsloven i reviewerklæringen på årsregnskabet for 2012 for B ApS.
- b. Indklagede har overtrådt god revisorskik som følge af mangelfuld planlægning og dokumentation i samtlige udvalgte enkeltsager.
- c. Indklagede har overtrådt god revisorskik ved at afgive reviewerklæring på årsregnskaber for virksomheder, som ikke opfylder betingelserne for fravalg af revision.
- d. Indklagede har overtrådt god revisorskik som følge af manglende omhu ved digital indberetning af årsregnskaberne i samtlige udvalgte enkeltsager.

- e. Indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsen ved ikke at afgive en supplerende oplysning om et ulovligt kapitalejerlån, som er blevet indfriet i regnskabsåret, ved afgivelse af revisionspåtegningen på årsrapporten for 2012 for C ApS.
- f. Indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsen, idet de af revisor fysisk underskrevne erklæringer i 4 ud af 6 tilfælde fremstår som en sammenblanding af henholdsvis revision og review.
- g. Indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsen, idet der i to tilfælde ikke er taget forbehold for manglende oplysninger om usikkerhed i forbindelse med going concern.
- h. Indklagede har overtrådt revisorloven, idet revisionsprotokollen i 4 ud af 4 udvalgte revisionsager ikke indeholder alle de krævede oplysning i henhold til revisorlovens § 20.

Sagsfremstilling:

Revisionsfirmaet A v/ K blev af Revisortilsynet udtaget til kvalitetskontrol i året 2013. Det fremgår blandt andet af kontrollantens erklæring af 31. oktober 2013 vedrørende kontrollen, at der til revisionsvirksomheden var knyttet 1 kontorsted og 1 godkendt revisor. Revisionsvirksomheden afgiver ikke erklæringer med sikkerhed for kunder, der er omfattet af revisorlovens § 21, stk. 3. Indberetningen indeholder følgende forbehold og konklusion:

” ...

Forbehold

Virksomhedens kvalitetsstyringsystem – ”Revitool” er ikke blevet opdateret løbende. Seneste foreviste opdatering af systemet er version 2.1.1 af 2011 og er ikke implementeret i virksomheden.

Virksomhedens generelle kvalitetsstyringsystem er udarbejdet i 2002 og ses ikke opdateret siden. Der er ikke foretaget løbende opdatering heraf og systemet henviser ikke til de gældende revisionsstandarder. Endvidere er der ikke udarbejdet procedurer og instruks i forbindelse med hvidvasklovens bestemmelser.

Systemet fandtes anvendt i alle udtagne sager, men med væsentlige mangler i anvendelsen, og systemet vurderes ikke anvendelig til gennemførelse af reviewerklæringer, og kun i nogen grad på revisionserklæringer.

Der er gennemført overvågning på to sager, foretaget den 4. oktober 2013. Revisor har oplyst at den foretagne overvågning vedrørende årsregnskaber for 2012. Der er ikke foretaget overvågning i tidligere år. Overvågning har ikke omfattet firmaets kvalitetsstyringspolitikker og –procedurer.

Ved gennemlæsning af konkrete erklæringsopgaver har vi i flere tilfælde konstateret, at det beskrevne kvalitetsstyringsystem ikke anvendes fuldt ud, at der er foretaget mangelfuld planlægning, at det udførte arbejde og omfanget heraf er utilstrækkelig og kun delvis dokumenteret.

Samtidig har vi dokumenteret manglende omhu ved indberetning af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen, idet 6 ud af 6 sager indeholder væsentlige mangler vedrørende erklæring, anvendt regnskabspraksis, sammenligningstal og noter. Ligeledes indeholder revisionsprotokollatet væsentlige fejl og mangler.

Endvidere har vi konstateret, at de afgivne (af revisor underskrevne) erklæringer i flere tilfælde ikke overholder kravene i erklæringsbekendtgørelsen, idet der ikke er afgivet fornødne forbehold ved overtrædelse af årsregnskabsloven, samt ikke er afgivet fornødne supplerende oplysninger om ulovlige lån til ledelse. Den afgivne erklæring er i

2 tilfælde ikke forsynet med nødvendige oplysninger omkring forudsætningerne og usikkerheder vedrørende fortsat drift.

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 erklæringsopgaverne ikke er i overensstemmelse med lovgivningens krav.

... ”

Revisortilsynet har til brug for sin sagsbehandling fået fremsendt kvalitetskontrollantens arbejdspapirer, herunder vedrørende de 6 konkrete sager, 2 reviewsager og 4 revisionsopgaver, hvor indklagede har afgivet revisorerklæring.

Vedrørende selskabet B ApS, årsrapport 2012 (review):

Indklagede har den 30. juni 2013 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for B ApS for regnskabsåret 2012. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

” ...

Det udførte review

[...]

Vi har ikke udført revision og udtrykker derfor ingen revisionskonklusion om årsregnskabet.

Konklusion

Ved det udførte review er vi ikke blevet bekendt med forhold, der giver os anledning til at konkludere, at årsregnskabet ikke giver et retvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2012 samt resultatet af virksomhedens aktiviteter for regnskabsåret 1. januar 2012 – 31. december 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

... ”

Det fremgår blandt andet af årsrapporten, at årets resultat efter skat var 50.967 kr., at egenkapital udgjorde 742.157 kr. og, at balancesummen var på 1.238.163 kr. Kortfristede forpligtelser var på 485.716 kr., omsætningsaktiver var i alt på 35.311 kr., goodwill var på 1.000.000 kr., og anlægsaktiver i alt udgjorde 1.202.852 kr.

Det fremgår blandt andet af ledelsespåtegningen, at revision er fravalgt for det kommende år.

Endvidere er vedlagt det digitalt indberettede regnskab, hvoraf det blandt andet fremgår, at der er foretaget et review. Årsrapporten på det digitalt indberettede regnskab er dateret den 30. juni 2013. Revisortilsynet har endvidere oplyst, at for regnskabsåret 2011 fremgår det af den digitalt indberettede årsrapport, at årets resultat efter skat var 9.818,91 kr., og at balancesummen var 1.254.487 kr.

Kvalitetskontrollanten har oplyst, at det af indklagede fastlagte væsentlighedsniveau var 6.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til checkliste 5- Arbejdsprogram til gennemgang af konkret reviewopgave - fremgår under kontrollantens sammenfattende konklusion på gennemgangen af accept og fortsættelse af reviewopgaven (Punkt A-C): *”Planlægning og udførelse er meget mangelfuld og afspejler ikke ISRE 2400DK og planlægningen er ikke tilpasset den konkrete virksomhed. Udførelse og dokumentation er mangelfulde.”*

Kontrollanten har som konklusion på revisionsopgavens dokumentation for konklusion på revisionsopgaven (Punkt D) skrevet, at: "Erklæringsafgivelse er ikke i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelse."

Indklagede har den 7. oktober 2013 underskrevet kontrollantens arbejdsrapport, herunder underskrevet, at indklagede har drøftet kontrollantens konklusioner og forbedringsforslag med denne og har haft mulighed for at komme med supplerende bemærkninger.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til skema C fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse C, samt at der er sat X ved, at der er ikke ubetydelige fejl/mangler.

Som beskrivelse af sagen er anført:

"Sagen vedrører en reviewerklæring afgivet på en klasse B virksomhed for regnskabsåret 2012. Selskabet har jf. årsregnskabet et overskud før skat på t.kr. 51 og en egenkapital på t.kr. 742. I sagen er der konstateret en ikke uvæsentlig overtrædelse af årsregnskabslovens § 33. Der er ikke i den afgivne erklæring taget forbehold for de fundne forhold. Revisor har forklaret at en opskrivning af "eget oparbejdet" goodwill er foretaget idet ledelsen havde et ønske om at fremvise en positiv egenkapital så selskabet fremstod stærkere i forbindelse med et eventuelt salg. Før den foretagne indregning af goodwill på t.kr. 1.000 havde selskabet en negativ egenkapital på t.kr. 316."

Som redegørelse for den udførte gennemgang, herunder ikke ubetydelige fejl og mangler, er anført:

"Planlægning og udførelse af reviewopgaven"

Der er foretaget en general og meget tynd planlægning som ikke er tilpasset den enkelte reviewopgave. Der er ikke dokumenteret kendskab til virksomheden og dens omgivelser, herunder forretningsforhold og indeholder ikke omtale af intern kontrol mv. der kan være relevant for udførelse af reviewet.

Planlægning indeholder ikke beskrivelse af de analyser og forespørgsler, tilpasset den pågældende virksomhed, som revisor anser for nødvendig i forbindelse med erklæringsafgivelsen. Planlægningen omtaler ikke at der er tale om review, og fremstår med faste generelle checkspørgsmål som anvendes på revisionsopgaver. Planlægningen og udførelse er ikke udarbejdet under iagttagelse af ISRE 2400DK.

"Manglende overvejelser vedrørende going concern"

Ud over at der i planlægningen er anført at selskabets årsregnskab kan aflægges under forudsætning af going concern, har revisor ikke dokumenteret eller taget stilling til om selskabet har den for fortsat drift fornødne likviditet. Korrigeres årsregnskabet for de konstaterede fejl fremstår selskabet med en ikke uvæsentlig negativ egenkapital.

Som redegørelse for den udførte gennemgang, herunder ikke-ubetydelige fejl og mangler vedrørende overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen mv. er anført:

Årsregnskabet er aflagt efter årsregnskabsloven for klasse B virksomhed under going concern forudsætning. Årsregnskabet indeholder ikke ubetydelige fejl idet årsregnskabsloven ikke er overholdt og ikke angiver en beskrivelse af forudsætningerne for fortsat drift eller de tilknyttede usikkerheder, på trods af der på erklæringstidspunktet forelå flere forhold, som indikerede væsentlig usikkerhed om selskabets evne til at fortsætte driften.

"Fejl og mangler i henhold til årsregnskabsloven"

I sagen er der konstateret en ikke uvæsentlig overtrædelse af årsregnskabslovens § 33. Der er i balancen indregnet en goodwill på t.kr. 1.000 som er anført som opskrivningshenlæggelse under egenkapitalen for regnskabsåret 2010. Indregningen er videreført i de efterfølgende regnskabsår. Endvidere er der i balancen opført driftsmidler for t.kr. 203 hvorpå der ikke har været foretaget regnskabsmæssige

afskrivninger (siden regnskabsåret 2010). I anvendt regnskabspraksis er anført at driftsmidler, andre anlæg og inventar måles til kostpris med fradrag af akkumulerede afskrivninger og der er angivet en restværdi på kr. 0.

Årsregnskabet indeholder væsentlige fejlinformation som ikke er udtrykt i den afgivne erklæring.

Fravalg af revision

Selskabet har med virkning fra 2009 fravalgt revision. Der ses ikke at været foretaget fravalg af revisor, samt foretaget ændringer i vedtægter i forbindelse med fravalg af revisionspligt. I aftalegrundlag med selskabet er der anført under pkt. b, at revisor har fuldmagt til at indhente og afgive oplysninger overfor offentlige myndigheder.

Indsendelse af årsregnskab til Erhvervsstyrelsen

Selskabets årsregnskab er fremsendt til Erhvervsstyrelsen ved en manuel indberetning. I den forbindelse skal følgende forhold fremhæves:

1. Den afgivne erklæring om review, indsendt til Erhvervsstyrelsen, afviger i form og formulering fra den af revisor afgivne underskrevne erklæring.
2. Anvendt regnskabspraksis er ikke oplyst i det officielle årsregnskab, men fremstår alene med overskrifter.
3. Resultatopgørelse og balance indeholder ingen sammenligningstal i det officielle årsregnskab.
4. Der er ikke angivet noter i.h.t notekrav i det indsendte officielle årsregnskab.”

Som konklusionen fremgår blandt andet:

”...

På grundlag af vores gennemgang er det vores vurdering, at planlægning og udførelse af revisionsopgaven ikke overholder lovgivningen og relevante standarders krav, samt at planlægning og udførelse ikke er tilpasset den konkrete opgave, samt at der ikke er den fornødne sammenhæng mellem arbejdsrapporter og den afgivne erklæring.

Da årsrapporten indeholder væsentlige overtrædelser af årsregnskabsloven og ikke indeholder de fornødne oplysninger omkring forudsætningerne og usikkerheden vedrørende fortsat drift (going concern) skulle revisionspåtegningen have indeholdt et forbehold for de konstaterede fejl og mangler.

Den afgivne erklæring er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen, idet der ikke er afgivet fornødne forbehold om manglende overholdelse af årsregnskabsloven.”

Vedrørende selskabet D ApS, (review):

Indklagede har den 17. maj 2013 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D ApS for regnskabsåret 2012. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

”...

Den foretagne gennemgang

Jeg har foretaget gennemgangen i overensstemmelse med danske revisionsstandarder. ...

... Jeg har ikke udført revision og afgiver derfor ingen revisionskonklusion om den personlige formueopgørelse og de skattemæssige opgørelser.

KONKLUSION

Det er min opfattelse at årsrapporten giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og den finansielle stilling pr. 31.12. 2012 samt resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 01.01. – 31.12. 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

...”

Det fremgår blandt andet af årsrapporten, at årets resultat efter skat var -20.703 kr., at egenkapitalen udgjorde 3.900.970 kr. og at balancesummen var på 4.059.880 kr. De kortfristede forpligtelser var på 158.910 kr.

Endvidere er vedlagt det digitalt indberettede regnskab, hvoraf det fremgår, at der er foretaget review. Årsrapporten er dateret den 25. maj 2013. Det fremgår af årsrapporten i det digitalt indberettede regnskab, at årsrapporten alene indeholder en overskrift, datering og afsat plads til indklagedes underskrift samt, at revisionspligten fortsat er ophævet med virkning fra indkomståret 2006 ifølge generalforsamlingsbeslutning af "d.d". Revisortilsynet har yderligere oplyst, at for regnskabsåret 2011 fremgår det af det digitalt indberettede regnskab, at årets resultat efter skat udgjorde -268.204 kr. og at balancesummen udgjorde 4.053.556 kr.

Kvalitetskontrollanten har oplyst, at det af indklagede fastlagte væsentlighedsniveau var 6.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til checkliste 5 - Gennemgang af en konkret reviewopgave - fremgår under kontrollantens sammenfattende konklusion på gennemgangen af accept og fortsættelse af revisionsopgaven (Punkt A-C): *"Planlægning og udførelse er meget mangelfuld og afspejler ikke ISRE 2400DK og planlægningen er ikke tilpasset den konkrete virksomhed. Udførelse og dokumentation er mangelfulde."*

Kontrollanten har som konklusion på revisionsopgavens dokumentation for konklusion på revisionsopgaven (Punkt D) skrevet, at: *"Overtrædelse af årsregnskabsloven. Erklæringsafgivelse er ikke i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelse."*

Indklagede har den 7. oktober 2013 underskrevet kontrollantens arbejdsrapport, herunder underskrevet, at indklagede har drøftet kontrollantens konklusioner og forbedringsforslag med denne og har haft mulighed for at komme med supplerende bemærkninger.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til skema C fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, og at der er sat X ved, at der er ikke ubetydelige fejl/mangler.

Som beskrivelse af sagen er anført:

"Sagen vedrører en reviewerklæring afgivet på en klasse B virksomhed for regnskabsåret 2012. Selskabet har jf. årsregnskabet et underskud før skat på t.kr. 21 og en egenkapital på t.kr. 3.701. I sagen er der konstateret en overtrædelse af årsregnskabslovens, idet der ikke er foretages afskrivninger på bygninger. I regnskabspraksis er der anført at grunde og bygninger måles til kostpris med fradrag af akkumulerede afskrivninger. Endvidere er der anført at der foretages lineære afskrivninger baseret på vurdering af aktivets forventede brugstider, og så anføres det at bygninger afskrives ikke. Bygninger er opført til t.kr. 40 og ifølge revisor repræsenterer den antageligt ingen værdi. Set i forhold til den anvendte væsentlighedsniveau på t.kr 6 er der ikke foretaget vurdering om behov for nedskrivning af det pågældende aktiv."

Som redegørelsen for den udførte gennemgang, herunder ikke ubetydelige fejl og mangler, er anført:

"Planlægning og udførelse af reviewopgaven

Der er foretaget en generel og meget tynd planlægning som ikke er tilpasset den enkelte reviewopgave. Der er ikke beskrevet kendskab til virksomheden og dens omgivelser, herunder forretningsforhold og indeholder ikke omtale af intern kontrol mv. der kan være relevant for udførelse af reviewet.

Planlægningen indeholder ikke beskrivelse af de analyser og forespørgsler, tilpasset den pågældende virksomhed, som revisor anser for nødvendig i forbindelse med erklæringsafgivelsen. Planlægningen omtaler ikke at der er tale om review, og fremstår med faste generelle checkspørgsmål som anvendes på en revisionsopgaver.

Planlægningen er ikke udarbejdet under iagttagelse af ISRE 2400DK."

Som redegørelse for den udførte gennemgang, herunder ikke-ubetydelige fejl og mangler vedrørende overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen mv., er anført:

"Erklæringsafgivelse

Det officielt indsendte årsregnskab mangler revisors afgivelse af erklæring om review, anvendt regnskabspraksis, sammenligningstal og noter.

Endvidere er den af revisor underskrevne erklæring ikke tilpasset krav til standard og indhold. Der er ikke angivet at review er foretaget i overensstemmelse med den internationale standard om review og yderligere krav ifølge dansk revisorlovgivning. Der er i erklæringen henvist til at revisor ikke har udført revision og afgiver derfor ingen "revisorkonklusion" om "den personlige formueopgørelse og de skattemæssige opgørelser".

Fejl og mangler i henhold til årsregnskabsloven

I sagen er der konstateret overtrædelse af årsregnskabsloven idet der i balancen er opført en bygning for t.kr. 39 hvorpå der ikke har været foretaget regnskabsmæssige afskrivninger (siden regnskabsåret 2010). I regnskabspraksis er der anført at grunde og bygninger måles til kostpris med fradrag af akkumulerede afskrivninger. Endvidere er der anført at der foretages lineære afskrivninger baseret på vurdering af aktivets forventede brugstider, og så anføres det at bygninger afskrives ikke. Bygninger er opført til t.kr. 40 og ifølge revisor repræsenterer den antageligt ingen værdi. Set i forhold til den anvendte nedskrivning af det pågældende aktiv.

Fravalg af revision

Selskabet har med virkning fra 2006 fravalgt revision. Der ses ikke at være foretaget fravalg af revisor, samt foretaget ændringer i vedtægter i forbindelse med fravalg af revisionspligt. Vedtægter indeholder en bestemmelse om at regnskabet revideres.

Indsendelse af årsregnskab til Erhvervsstyrelsen

Selskabets årsregnskab er fremsendt til Erhvervsstyrelsen ved en manuel indberetning. I den forbindelse skal følgende forhold fremhæves:

- 1. Den afgivne erklæring om review indeholder kun en overskrift og udtrykker ikke noget om ansvarsfordeling og konklusion om årsrapporten.*
- 2. Anvendt regnskabspraksis er ikke oplyst i det officielle årsregnskab, men fremstår alene med overskrifter.*
- 3. Resultatopgørelse og balance indeholder ingen sammenligningstal.*
- 4. Der er ikke angivet noter i.h.t. notekrav.*

Revisor har oplyst at hun har foretaget indberetning af årsregnskab til Erhvervsstyrelsen ved manuel indtastning."

Som konklusion fremgår:

"På grundlag af vores gennemgang er det vores vurdering, at planlægning og udførelse af reviewopgaven ikke overholder lovgivningen og relevante standarders krav, samt at planlægning og udførelse ikke er tilpasset den konkrete opgave, samt at der ikke er den fornødne sammenhæng mellem arbejds papirer og den afgivne erklæring.

Årsrapporten indeholder en overtrædelse af årsregnskabsloven, og den afgivne erklæring på det til Erhvervsstyrelsen indsendte årsregnskab fremstår uden tekst.

Den afgivne erklæring er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen, idet der ikke er afgivet fornødne forbehold om manglende overholdelse af årsregnskabsloven.”

Vedrørende selskabet E ApS (revision):

Indklagede har den 25. maj 2013 afgivet revisorpåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger på årsrapporten for E ApS for regnskabsåret 2012. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

” ...

Jeg har gennemgået ...

Den foretagne gennemgang

Jeg har foretaget revision i overensstemmelse med danske revisionsstandarder. ...

.. med henblik på at opnå moderat grad af sikkerhed for

Det er min opfattelse, at den giver et tilstrækkeligt grundlag for vor revision.

KONKLUSION

Det er min opfattelse at årsrapporten giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og den finansielle stilling pr. 31.12. 2012 samt resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 01.01. – 31.12. 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

... ”

Det fremgår af den digitalt indberettede årsrapport, at årets resultat efter skat var -296.238 kr., at egenkapitalen udgjorde -233.859 kr., at de kortfristede gældsforpligtelser var på 912.733 kr. og at balancesummen var 678.874 kr.

Det fremgår blandt andet følgende af ledelsesberetning:

”Hovedaktiviteter

Selskabets aktiviteter er hovedsagligt indenfor handel og virksomhed.

Usædvanlige forhold

Ingen

Usikkerhed ved indregning eller måling

Ingen.

Udvikling i aktiviteter og økonomiske forhold

Årets resultat anses ikke for tilfredsstillende.

Begivenheder efter regnskabsårets afslutning

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, som væsentlig vil kunne påvirke selskabets finansielle stilling.

Ejerforhold

Direktør F ejer anparter hvis pålydende udgør mere end 10% af anpartskapitalen.

Resultatfordeling

Udbytte 0,00 kr.

Overført til næste år -296.238,00 kr.

... ”

Endvidere er vedlagt det digitalt indberettede regnskab, hvor revisorpåtegningen alene består af en overskrift.

Kvalitetskontrollanten har oplyst, at det af indklagede fastlagte væsentlighedsniveau var 6.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til checkliste 4: Gennemgang af en konkret revisionsopgave – fremgår under kontrollantens konklusion på gennemgangen af accept og fortsættelse af revisionsopgaven (Punkt A): *"Tiltrædelsesprotokollat er af ældre dato og ikke opdateret løbende."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgang af planlægning af revisionsopgaven (Punkt B) skrevet: *"Planlægningen ej tilpasset til den konkrete virksomhed og indeholder ikke en dokumenteret revisionsstrategi. Ingen beskrivelse af virksomheden og dens omgivelser."*

Kontrollanten har som konklusion på udførelse af revisionsopgaven (Punkt C) skrevet: *"Den gennemførte revision er mangelfuld og der mangler dokumentation for gennemførelse af flere områder."*

Kontrollanten har som konklusion på revisionsopgavens dokumentation for konklusion på revisionsopgaven (Punkt D) skrevet: *"Den udarbejdede konklusion er meget tynd og beskriver ikke den foretagne revision og konklusion herpå."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af det afgivne revisionsprotokollat (Punkt E) skrevet: *"Revisionsprotokol er fejlbehæftet, idet resultat og egenkapital er anført med forkerte tal. Endvidere angives der slutteligt, at selskabet er orienteret om at egenkapitalen ikke er tilstede på møde af 27.5 2013, hvilket er to dage efter underskrift."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af de afgivne revisionspåtegninger (Punkt F) skrevet: *"Revisionspåtegning ikke i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelse. Ingen omtale af going concern på trods af forhold der indikerer væsentlig usikkerhed om selskabets evne til fortsat drift."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af revisors vurdering af going concern (Punkt G) skrevet, at *"Der er ikke foretaget den nødvendige vurdering af virksomhedens evne til fortsat drift og ikke udarbejdet dokumenteret arbejdsrapporter som kan afklare den pågældende usikkerhed."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgang af revisionsopgavens dokumentation for udførelse af revision af omsætning (Punkt H) skrevet: *"Tynd gennemgang og der er ikke anført hvilke risici ved indregning af indtægter."*

Kontrollantens konklusion på gennemgang af revision af regnskabsmæssige skøn (Punkt I) skrevet: *"Mangelfuld revision på debitorområdet. Debitorer udgør tkr. 80 og det er ikke anført om det betragtes som en væsentlig post."*

Indklagede har den 7. oktober 2013 underskrevet kontrollantens arbejdsrapport, herunder underskrevet, at indklagede har drøftet kontrollantens konklusioner og forbedringsforslag med denne og har haft mulighed for at komme med supplerende bemærkninger.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til skema C fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, samt at der er sat X ved, at der er ikke ubetydelige fejl/mangler.

Som beskrivelse af sagen er anført:

"Sagen vedrører en revisionspåtegning uden forbehold og uden supplerende oplysning om kapitaltab afgivet den 25. maj 2012 på en klasse B virksomhed for regnskabsåret 2012.

Selskabet har jf. årsregnskabet et underskud før skat på t.kr. 296 og en negativ egenkapital på t.kr. 234."

Som redegørelse for den udførte gennemgang, herunder ikke-ubetydelige fejl og mangler vedrørende den udførte revision/gennemgang, er anført:

"Ved planlægningen af revisionen har revisor vurderet selskabet som værende going concern. Dokumentation for revision af going concern forudsætningen vurderes utilstrækkelig, idet revisionsbeviset alene hviler på en drøftelse med ledelsen. Det ses ikke tilstrækkeligt undersøgt, om selskabet havde den for fortsat drift fornødne likviditet.

Øvrige væsentlige forhold.

Planlægning og udførelse af revisionsopgaven

Der er foretaget en generel og meget tynd planlægning som ikke er tilpasset den enkelte revisionsopgave. Der er ikke beskrevet kendskab til virksomheden og dens omgivelser, herunder forretningsforhold og indeholder ikke omtale af intern kontrol mv. der kan være relevant for udførelse af revisionen.

Planlægningen indeholder ikke beskrivelse af væsentlige poster, samt en risikoanalyse tilpasset den pågældende virksomhed. Ligeledes indeholder planlægningen ingen beskrivelse af virksomhedens art, regnskabspraksis, mål, strategi, samt interne kontroller. Dokumentation for den gennemførte revision er enten ikke til stede eller mangelfuld.

Revisionsprotokollat

Revisionsprotokollat mangler angivelse af hvorvidt revisor overholder lovgivningens krav til uafhængighed RL § 20 stk 3, samt om hvorvidt revisor har modtaget alle de oplysninger der er anmodet om.

Herudover mangler omtale underskrift fra ledelse, samt indeholder forkerte oplysninger om overført overskud, samt egenkapitalsopgørelse.

Indsendelse af årsregnskab til Erhvervsstyrelsen

Selskabets årsregnskab er fremsendt til Erhvervsstyrelsen ved en manuel indberetning. I den forbindelse skal følgende forhold fremhæves:

1. Den afgivne erklæring om revision indeholder kun en overskrift og udtrykker ikke noget om ansvarsfordeling og konklusion om årsrapporten.
2. Anvendt regnskabspraksis er ikke oplyst i det officielle årsregnskab, men fremstår alene med overskrifter.
3. Resultatopgørelse og balance indeholder ingen sammenligningstal.
4. Der er ikke angivet noter i.h.t. notekrav. "

Som redegørelse for den udførte gennemgang, herunder ikke-ubetydelige fejl og mangler vedrørende overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen mv., er anført:

"Årsregnskabet er aflagt under going concern forudsætning. Årsregnskabet indeholder ikke en beskrivelse af forudsætningerne for fortsat drift eller de tilknyttede usikkerheder, på trods af der på erklæringstidspunktet forelå flere forhold, som indikerede væsentlig usikkerhed om selskabets evne til at fortsætte driften. Da årsregnskaber ikke indeholder fornødne oplysninger omkring forudsætningerne for fortsat drift og den betydelige usikkerhed, skulle revisionspåtegningen have indeholdt for de manglende oplysninger. Revisionspåtegningen er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen."

Som konklusion fremgår:

"På grundlag af vores gennemgang er det vores vurdering, at planlægning og udførelse af revisionsopgaven ikke overholder lovgivningen og relevante standarders krav, samt at der ikke er den fornødne sammenhæng mellem arbejdspapirer og den afgivne erklæring.

Da årsrapporten ikke indeholder fornødne oplysninger omkring forudsætningerne og usikkerheden vedrørende fortsat drift (going concern) skulle revisionspåtegningen have indeholdt et forbehold for de manglende oplysninger.

Den afgivne erklæring er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen, idet der ikke er afgivet fornødne forbehold om manglende overholdelse af årsregnskabsloven."

Vedrørende selskabet G ApS (revision):

Indklagede har den 14. maj 2013 afgivet revisorpåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger på årsrapporten for G ApS for regnskabsåret 2012. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

” ...
Jeg har udført min revision i overensstemmelse med danske revisionsstandarder. ...

...
Det er min opfattelse, at den udførte revision giver et tilstrækkeligt grundlag for min konklusion.

KONKLUSION

Det er min opfattelse at årsrapporten giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og den finansielle stilling pr. 31.12. 2012 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 01.01. – 31.12. 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

... ”

Det fremgår blandt andet af årsrapporten, at årets resultat efter skat var -34.976 kr., at egenkapitalen udgjorde -116.306 kr., at de kortfristede gældsforpligtelser var på 39.155 kr., samt at balancesummen udgjorde 206.376 kr.

Det fremgår blandt andet af ledelsesberetningen:

” ...

Hovedaktiviteter

Selskabets aktiviteter er i lighed med tidligere år håndværksmæssig virksomhed samt beslægtede aktiviteter.

Usædvanlige forhold

Ingen

Usikkerhed ved indregning eller måling

Ingen.

Udvikling i aktiviteter og økonomiske forhold

Årets resultat anses ikke for tilfredsstillende.

Begivenheder efter regnskabsårets afslutning

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, som væsentlig vil kunne påvirke selskabets finansielle stilling, dog meddeler direktøren at 2013 vil komme ud med et bedre resultat.

Egenkapitalen forventes reetableret i de efterfølgende år ifølge direktøren.

Ejerforhold

Direktør H ejer anparter hvis pålydende udgør mere end 10% af anpartskapitalen.

Resultatfordeling

Udbytte 0,00 kr.

Overført til næste år -34.976,55 kr.

... ”

Der er yderligere vedlagt det digitalt indberettede regnskab, hvoraf det fremgår, at årsrapporten er dateret til den 25. maj 2013, men årsrapporten er hverken påtegnet eller underskrevet af revisor, og revisors påtegning på årsrapporten består alene af overskrifter.

Kvalitetskontrollanten har oplyst, at det af indklagede fastlagte væsentlighedsniveau var 6.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til checkliste 4: Gennemgang af en konkret revisionsopgave – fremgår under kontrollantens konklusion på gennemgangen af accept og

fortsættelse af revisionsopgaven (Punkt A): *"Tiltrædelsesprotokollat er af ældre dato og ikke opdateret løbende."*

Af kvalitetskontrollantens gennemgang af planlægning af revisionsopgaven (Punkt B) fremgår: *"Planlægningen ej tilpasset til den konkrete virksomhed og indeholder ikke en dokumenteret revisionsstrategi. Ingen beskrivelse af virksomheden og dens omgivelser."*

Kontrollanten har som konklusion på udførelse af revisionsopgaven (Punkt C) skrevet, at: *"Den gennemførte revision er mangelfuld og der mangler dokumentation for gennemførelse af flere områder."*

Kontrollanten har som konklusion på revisionsopgavens dokumentation for konklusion på revisionsopgaven (Punkt D) skrevet, at: *"Den udarbejdede konklusion er meget tynd og mangelfuld og beskriver ikke den foretagne revision og konklusion herpå."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af det afgivne revisionsprotokollat (Punkt E) skrevet, at: *"Revisionsprotokol mangler væsentlig information og er ikke underskrevet af ledelsen."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af de afgivne revisionspåtegninger (Punkt F) skrevet, at: *"Revisionspåtegning er ikke i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelse. Ingen omtale af going concern på trods af forhold der indikerer væsentlig usikkerhed om selskabets evne til fortsat drift."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af revisors vurdering af going concern (Punkt G) skrevet, at: *"Der er ikke foretaget den nødvendige vurdering af virksomhedens evne til fortsat drift og ikke udarbejdet dokumenteret arbejdspapirer som kan afklare den pågældende usikkerhed."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgang af revisionsopgavens dokumentation for udførelse af revision af omsætning (Punkt H) skrevet, at: *"Tynd gennemgang og der er ikke anført hvilke risici ved indregning af indtægter."*

Indklagede har den 7. oktober 2013 underskrevet kontrollantens arbejdspapir, herunder underskrevet, at indklagede har drøftet kontrollantens konklusioner og forbedringsforslag med denne og har haft mulighed for at komme med supplerende bemærkninger.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til skema C fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, samt at der er sat X ved, at der er ikke ubetydelige fejl/mangler.

Som beskrivelse af sagen er anført:

"Sagen vedrører en revisionspåtegning uden forbehold og uden supplerende oplysning om kapitaltab afgivet den 25. maj 2012 på en klasse B virksomhed for regnskabsåret 2012. Selskabet har jf. årsregnskabet et underskud før skat på t.kr. 35 og en negativ egenkapital på t.kr. 116."

Som redegørelse for den udførte gennemgang, herunder ikke-ubetydelige fejl og mangler vedrørte den udførte revision/gennemgang, er anført:

"Ved planlægning af revisionen har revisor vurderet selskabet som værende going concern. Dokumentationen for revision af going concern forudsætningen vurderes utilstrækkelig, idet revisionsbeviset alene hviler på en drøftelse med ledelsen. Det ses ikke tilstrækkeligt undersøgt, om selskabet havde den for fortsat drift fornødne likviditet."

Øvrige væsentlige forhold.

Planlægning og udførelse af revisionsopgaven

Der er foretaget en general og meget tynd planlægning som ikke er tilpasset den enkelte revisionsopgave. Der er ikke beskrevet kendskab til virksomheden og dens omgivelser, herunder forretningsforhold og indeholder ikke omtale af intern kontrol mv. der kan være relevant for udførelse af revisionen.

Planlægningen indeholder ikke beskrivelse af væsentlige poster, samt en risikoanalyse tilpasset den pågældende virksomhed. Ligeledes indeholder planlægningen ingen beskrivelse af virksomhedens art, regnskabspraksis, mål, strategi, samt interne kontroller. Dokumentation for den gennemførte revision er enten ikke til stede eller mangelfuld.

Revisionsprotokollat

Revisionsprotokollat mangler angivelse af hvorvidt revisor overholder lovgivningens krav til uafhængighed RL § 20 stk 3, samt om hvorvidt revisor har modtaget alle de oplysninger der er anmodet om.

Indsendelse af årsregnskab til Erhvervsstyrelsen

Selskabets årsregnskab er fremsendt til Erhvervsstyrelsen ved en manuel indberetning. I den forbindelse skal følgende forhold fremhæves:

1. Den afgivne erklæring om revision indeholder kun en overskrift og udtrykker ikke noget om ansvarsfordeling og konklusion om årsrapporten.
2. Anvendt regnskabspraksis er ikke oplyst i det officielle årsregnskab, men fremstår alene med overskrifter.
3. Resultatopgørelse og balance indeholder ingen sammenligningstal.
4. Der er ikke angivet noter i.h.t. notekrav.

Som redegørelse for den udførte gennemgang, herunder ikke-ubetydelige fejl og mangler vedrørende overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen mv., er anført:

"Årsregnskabet er aflagt under going concern forudsætning. Årsregnskab indeholder ikke en beskrivelse af forudsætningerne for fortsat drift eller de tilknyttede usikkerheder, på trods af der på erklæringsstidspunktet forelå flere forhold, som indikerede væsentlig usikkerhed om selskabets evne til at fortsætte driften. Da årsregnskabet ikke indeholder fornødne oplysninger omkring forudsætningerne for fortsat drift og den betydelige usikkerhed, skulle revisionspåtegningen have indeholdt et forbehold for de manglende oplysninger. Revisionspåtegningen er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen."

Som konklusion fremgår:

"På grundlag af vores gennemgang er det vores vurdering, at planlægning og udførelse af revisionsopgaven ikke overholder lovgivningen og relevante standarders krav, samt at der ikke er den fornødne sammenhæng mellem arbejds papirer og den afgivne erklæring. Da årsrapporten ikke indeholder fornødne oplysninger omkring forudsætningerne og usikkerheden vedrørende fortsat drift (going concern) skulle revisionspåtegningen have indeholdt et forbehold for de manglende oplysninger. Den afgivne erklæring er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen, idet der ikke er afgivet fornødne forbehold om manglende overholdelse af årsregnskabsloven."

Vedrørende selskabet C ApS (revision):

Indklagede har den 28. maj 2013 afgivet revisorpåtegning uden forbehold og uden supplerende oplysninger på årsrapporten for C ApS for regnskabsåret 2012. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

"...

Udført revision

Det er min opfattelse, at den udførte revision giver et tilstrækkeligt grundlag for min konklusion.

KONKLUSION

Det er min opfattelse at årsrapporten giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og den finansielle stilling pr. 31.12. 2012 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 01.01. – 31.12. 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

... ”

Det fremgår blandt andet af årsrapporten, at årets resultat efter skat var -4.153,32 kr., at egenkapitalen udgjorde 128.918,68 kr., at kortfristet gæld var 1.250,00 kr., at tilgodehavende hos ledelsen var 0 kr. (2011: 131.240 kr.) samt, at balancesummen var på 130.168,68 kr.

Det fremgår blandt andet af ledelsesberetningen:

” ...

Hovedaktiviteter

Selskabets aktiviteter er at drive investeringsvirksomhed

Usædvanlige forhold

Ingen

Usikkerhed ved indregning eller måling

Ingen.

Udvikling i aktiviteter og økonomiske forhold

Årets resultat anses for tilfredsstillende.

Begivenheder efter regnskabsårets afslutning

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, som væsentlig vil kunne påvirke selskabets finansielle stilling.

Ejerforhold

Direktør I ejer anpartar hvis pålydende udgør mere end 10% af anpartskapitalen.

Resultatfordeling

Udbytte 0,00 kr.

Overført til næste år -4.153,32 kr.

... ”

Der er yderligere vedlagt den digitalt indsendte årsrapport, på hvilken ledelsesberetningen ikke er underskrevet og ikke fremgår af den digitalt indberettede årsrapport. Endvidere fremgår revisionspåtegningen ikke af det digitalt indberettede regnskab, der alene består af overskrifter. Endelig fremgår det af det digitalt indberettede regnskab, at revisionspligten er ophævet for selskabet.

Kvalitetskontrollanten har oplyst, at det af indklagede fastlagte væsentlighedsniveau var 6.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til checkliste 4: Gennemgang af en konkret revisionsopgave – fremgår under kontrollantens konklusion på gennemgangen af accept og fortsættelse af revisionsopgaven (Punkt A): *”Ikke rettet henvendelse (skriftlig) til afgående revisor og forespurgt om grund til fratreden.”*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgang af planlægning af revisionsopgaven (Punkt B) skrevet: *”Planlægningen ej tilpasset til den konkrete virksomhed og indeholder ikke en dokumenteret revisionsstrategi. Ingen beskrivelse af virksomheden og dens omgivelser.”*

Kontrollanten har som konklusion på udførelse af revisionsopgaven (Punkt C) skrevet, at: *”Den gennemførte revision er mangelfuld og der mangler dokumentation for gennemførelse af flere områder. Regnskabet indeholder dog ingen væsentlige poster.”*

Kontrollanten har som konklusion på revisionsopgavens dokumentation for konklusion på revisionsopgaven (Punkt D) skrevet, at: *"Den udarbejdede konklusion er meget tynd og mangelfuld og beskriver ikke den foretagne revision og konklusion herpå."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af det afgivne revisionsprotokollat (Punkt E) skrevet, at: *"Revisionsprotokol mangler væsentlig information og er ikke underskrevet af ledelsen og mangler omtale af ulovlig aktionærlån."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af de afgivne revisionspåtegninger (Punkt F) skrevet, at: *"Revisionspåtegning mangler supplerende oplysning om ulovlig aktionærlån som er indfriet i årets løb, samt note med angivelse af renteberegning og indfrielse."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af revisors vurdering af going concern (Punkt G) skrevet, at: *"Going concern er ikke omtalt i konklusion."*

Indklagede har ikke underskrevet kontrollantens arbejdsrapport på bilaget om blandt andet, at indklagede har drøftet kontrollantens konklusioner og forbedringsforslag med denne og har haft mulighed for at komme med supplerende bemærkninger.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til skema C fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B, og at der er sat X ved, at der er ikke ubetydelige fejl/mangler.

Som kort beskrivelse af sagen er anført:

"Sagen vedrører afgivelse af revisionserklæring på en klasse B virksomhed for regnskabsåret 2012, hvor der ved foregående år er konstateret at selskabet har ydet lån til anpartshaver i strid med selskabsloven. Lånet er indfriet i årets løb, men der er ikke i påtegning angivet supplerende oplysning herom og ikke anført en særskilt note herom."

Redegørelsen for den udførte gennemgang, herunder ikke ubetydelige fejl og mangler, er følgende:

"Revisor har overtaget revision af selskabet fra tidligere revisor, og tidligere revisor konstaterede at selskabet har ydet lån til anpartshaver i strid med selskabsloven, og i noten anført at lånet er indfriet efter status. Lånet er således indfriet i regnskabsåret for 2012, og revisor har ikke angivet supplerende oplysning herom og ikke anført særskilt note herom."

Øvrige væsentlige forhold

Planlægning og udførelse af revisionsopgaven

Der er foretaget en generel og meget tynd planlægning som ikke er tilpasset den enkelte revisionsopgave. Der er ikke beskrevet kendskab til virksomheden og dens omgivelser, herunder forretningsforhold og indeholder ikke omtale af intern kontrol mv. der kan være relevant for udførelse af revisionen.

Planlægningen indeholder ikke beskrivelse af væsentlige poster, samt en risikoanalyse tilpasset den pågældende virksomhed. Ligeledes indeholder planlægningen ingen beskrivelse af virksomhedens art, regnskabspraksis, mål, strategi, samt interne kontroller. Dokumentation for den gennemførte revision er enten ikke til stede eller mangelfuld.

Revisionsprotokollat

Revisionsprotokollatet mangler angivelse af hvorvidt revisor overholder lovgivningens krav til uafhængighed RL § 20 stk 3, samt om hvorvidt revisor har modtaget alle oplysninger der er anmodet om.

Indsendelse af årsregnskab til Erhvervsstyrelsen

Selskabets årsregnskab er fremsendt til Erhvervsstyrelsen ved en manuel indberetning. I den forbindelse skal følgende forhold fremhæves:

- 1. Den afgivne erklæring om revision indeholder kun en overskrift og udtrykker ikke noget om ansvarsfordeling og konklusion om årsrapporten.*
- 2. Anvendt regnskabspraksis er ikke oplyst i det officielle årsregnskab, men fremstår alene med overskrifter.*

3. *Resultatopgørelse og balance indeholder ingen sammenligningstal.*
4. *Der er ikke angivet noter i.h.t. notekrav.*

Redegørelsen for den udførte gennemgang, herunder ikke ubetydelige fejl og mangler, er følgende:
"Årsregnskabet er aflagt med blank påtegning. Påtegningen indeholder ikke en supplerende oplysning vedrørende et lån ydet til anpartshaver i strid med selskabsloven og noteangivelse herom. Lånet er indfriet i regnskabsåret. Revisionspåtegningen er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen."

Konklusionen er:

"På grundlag af vores gennemgang er det vores vurdering, at den afgivne erklæring ikke er i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen, idet der ikke er angivet fornødne supplerende oplysninger og noteangivelse."

Vedrørende selskabet J ApS (revision):

Indklagede har den 25. maj 2013 afgivet revisorpåtegning uden forbehold og uden supplerende oplysninger på årsrapporten for J ApS for regnskabsåret 2012. Følgende fremgår blandt andet af erklæringen:

"... Jeg har gennemgået ...

Den foretagne gennemgang

*Jeg har foretaget revision i overensstemmelse med danske revisionsstandarder. ...
 .. med henblik på at opnå moderat grad af sikkerhed for*

...

Det er min opfattelse, at den giver et tilstrækkeligt grundlag for vor konklusion.

KONKLUSION

Det er min opfattelse at årsrapporten giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og den finansielle stilling pr. 31.12. 2012 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 01.01. – 31.12. 2012 er i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

..."

Det fremgår af blandt andet af årsrapporten, at årets resultat efter skat var 1.594,00 kr., at egenkapitalen udgjorde 136.823,00 kr., at de kortfristede gældsforpligtelser var 75.793,00 kr. og at balancesummen var 212.646,00 kr.

Det fremgår i blandt andet af ledelsesberetningen:

"Hovedaktiviteter

Selskabets aktiviteter er hovedsagligt indenfor handel og virksomhed.

Usædvanlige forhold

Ingen

Usikkerhed ved indregning eller måling

Ingen.

Udvikling i aktiviteter og økonomiske forhold

Årets resultat anses for tilfredsstillende.

Begivenheder efter regnskabsårets afslutning

Der er efter regnskabsårets afslutning ikke indtruffet begivenheder, som væsentlig vil kunne påvirke selskabets finansielle stilling.

Ejerforhold

Direktør F ejer anparter hvis pålydende udgør mere end 10% af anpartskapitalen.

Resultatfordeling

Udbytte 0,00 kr.

Overført til næste år

1.593,89 kr.

...

Ledelsespåtegningen er ikke underskrevet.

Der er yderligere vedlagt den digitalt indsendte årsrapport, hvorpå ledelsesberetningen heller ikke er underskrevet. Endvidere fremgår revisionspåtegningen ikke af det digitalt indberettede regnskab, der alene består af overskrifter.

Kvalitetskontrollanten har oplyst, at det af indklagede fastlagte væsentlighedsniveau var 6.000 kr.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til checkliste 4: Gennemgang af en konkret revisionsopgave – fremgår under kontrollantens konklusion på gennemgangen af accept og fortsættelse af revisionsopgaven (Punkt A): *"Tiltrædelsesprotokollat af ældre dato."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgang af planlægning af revisionsopgaven (Punkt B) skrevet: *"Planlægningen ej tilpasset til den konkrete virksomhed og indeholder ikke en dokumenteret revisionsstrategi. Ingen beskrivelse af virksomheden og dens omgivelser."*

Kontrollanten har som konklusion på udførelse af revisionsopgaven (Punkt C) skrevet, at: *"Den gennemførte revision er mangelfuld og der mangler dokumentation for gennemførelse af flere områder. Mangler nedskrivning af kapitalandele i tilknyttede virksomheder."*

Kontrollanten har som konklusion på revisionsopgavens dokumentation for konklusion på revisionsopgaven (Punkt D) skrevet, at: *"Den udarbejdede konklusion er meget tynd og mangelfuld."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af det afgivne revisionsprotokollat (Punkt E) skrevet, at: *"Revisionsprotokol mangler væsentlig information og er ikke underskrevet af ledelsen og mangler omtale af nedskrivningsbehov på kapitalandele i tilknyttede virksomheder."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af de afgivne revisionspåtegninger (Punkt F) skrevet, at: *"Revisionspåtegning mangler forbehold for manglende nedskrivning på kapitalandele."*

Kontrollanten har som konklusion på gennemgangen af revisors vurdering af going concern (Punkt G) skrevet, at: *"Going concern ikke omtalt i konklusion."*

Kontrollantens konklusion på gennemgang af revision af regnskabsmæssige skøn (Punkt I) skrevet, at: *"Ikke foretaget nedskrivning af kapitalandele i tilknyttede virksomheder. Kapitalandele i E ApS udgør nom. 80.000 og egenkapital er negativ med tkr. 234. kapitalandele i J ApS udgør nom. 130.000 og egenkapitalen er tkr. 118."*

Indklagede har ikke underskrevet kontrollantens arbejdsrapport på bilaget om blandt andet, at indklagede har drøftet kontrollantens konklusioner og forbedringsforslag med denne og har haft mulighed for at komme med supplerende bemærkninger.

Af kvalitetskontrollantens bemærkninger til skema C fremgår blandt andet, at selskabet er under regnskabsklasse B og, at der er sat X ved, at der er ikke ubetydelige fejl/mangler.

Som kort beskrivelse af sagen er anført:

"Sagen vedrører en revisionspåtegning uden forbehold, for manglende nedskrivning af kapitalandele i tilknyttede virksomheder. Kapitalandele er optaget til anskaffelsessum for følgende selskaber : E ApS, kapitalandel nom. 80.000, egenkapital ved seneste aflagte årsregnskab udgør kr. -233.859 (negativ)

J ApS, kapital nom. 130.000, egenkapital ved seneste aflagte årsregnskab udgør kr. 118.273. Kapitalandele er i selskabet ansat til anskaffelsessum kr. 210.000."

Redegørelsen for den udførte gennemgang, herunder ikke ubetydelige fejl og mangler, er følgende:

"I årsregnskabet er indregnet kapitalandele med t.kr. 210, hvor der burde være foretaget nedskrivning af disse henset til den negative udvikling i datterselskaber. Den ansvarlige revisors stillingtagen til indikation på nedskrivningsbehov ses ikke omtalt og dokumenteret i arbejdspapirerne.

Planlægning og udførelse af revisionsopgaven

Der er foretaget en generel og meget tynd planlægning som ikke er tilpasset den enkelte revisionsopgave. Der er ikke beskrevet kendskab til virksomheden og dens omgivelser, herunder forretningsforhold og indeholder ikke omtale af intern kontrol mv. der kan være relevant for udførelse af revisionen.

Planlægningen indeholder ikke beskrivelse af væsentlige poster, samt en risikoanalyse tilpasset den pågældende virksomhed. Ligeledes indeholder planlægningen ingen beskrivelse af virksomhedens art, regnskabspraksis, mål, strategi, samt interne kontroller. Dokumentation for den gennemførte revision er enten ikke til stede eller mangelfuld.

Revisionsprotokollat

Revisionsprotokollat mangler angivelse af hvorvidt revisor overholder lovgivningens krav til uafhængighed RL § 20 stk 3, samt om hvorvidt revisor har modtaget alle de oplysninger der er anmodet om.

Indsendelse af årsregnskab til Erhvervsstyrelsen

Selskabets årsregnskab er fremsendt til Erhvervsstyrelsen ved en manuel indberetning. I den forbindelse skal følgende forhold fremhæves:

- 1. Den afgivne erklæring om revision indeholder kun en overskrift og udtrykker ikke noget om ansvarsfordeling og konklusion om årsrapporten.*
- 2. Anvendt regnskabspraksis er ikke oplyst i det officielle årsregnskab, men fremstår alene med overskrifter.*
- 3. Resultatopgørelse og balance indeholder ingen sammenligningstal.*
- 4. Der er ikke angivet noter i.h.t. notekrav.*

Redegørelsen for den udførte gennemgang, herunder ikke-ubetydelige fejl og mangler vedrørende overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen, herunder overtrædelse af den relevante begrebsramme (f.eks. årsregnskabsloven) er:

"Årsregnskabet er aflagt med en blank påtegning. Påtegningen indeholder ikke oplysning om behov for nedskrivning af værdiansættelse af kapitalandele i tilknyttede virksomheder. Disse er optaget til anskaffelsessum. Revisionspåtegningen er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen."

Konklusionen er:

"På grundlag af vores gennemgang er det vores vurdering, at planlægning og udførelse af revisionsopgaven ikke overholder lovgivningen og relevante standarders krav, samt at der ikke er den fornødne sammenhæng mellem arbejdspapirer, den udførte revision og erklæring. Da årsrapporten ikke indeholder fornødne oplysninger om behov for nedskrivning af kapitalandele i tilknyttede virksomheder, skulle revisionspåtegningen have anført et forbehold for de manglende oplysninger.

Den afgivne erklæring er derfor ikke afgivet i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen, idet der ikke er afgivet fornødne forbehold om manglende overholdelse af årsregnskabsloven.

På grundlag af vores gennemgang er det vores vurdering, at den afgivne erklæring ikke er i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsen."

Ved skrivelse af 27. juni 2014 fremsendte Revisortilsynet en høring af indklagede til indklagedes adresse på revisionsvirksomheden, hvilket var den adresse, der var digitalt registreret vedrørende revisionsvirksomheden. Det fremgår blandt andet heraf, at tilsynet havde til hensigt at indbringe indklagede for Revisornævnet for de klagepunkter, der også fremgår af klagen til Revisornævnet.

Ved e-mail af 27. august 2014 til indklagede erindrede Revisortilsynet indklagede om høringsfristen angivet i høringsbrevet af 27. juni 2014, idet Revisortilsynet ikke havde modtaget hørings svar.

Ved e-mail af 31. august 2014 besvarede indklagede Revisortilsynets e-mail og anførte, at hun ikke havde modtaget det omtalte høringsbrev, hvorfor hun ikke vidste, om hun havde bemærkninger hertil. Indklagede oplyste samtidig, at hun *"kigger kun mail en gang om ugen, efter jeg har lukket mit kontor pr. 07. juli 2014."*

Ved e-mail af 2. september 2014 skrev Revisortilsynet til indklagede, at man genfremsendte høringsbrevet. Herudover fremgår det af e-mailen, at Revisortilsynet anmodede om eventuelle bemærkninger til de vedhæftede høringsbreve senest den 19. september 2014. Det ses imidlertid ikke af den til Revisornævnet vedlagte mailkopi af e-mailen af 2. september 2014 til indklagede, at der var vedhæftet filer.

I en e-mail af 19. september 2014 skrev indklagede, at *"Jeg har ingen bemærkninger, [p.g.a. omstændigheder]. Jeg har nedlagt firmaet den 06. juli 2014 og afleveret min registrering."* Indklagede bemærkede intet om, at der ikke var vedhæftet høringsdokumenterne.

Ved skrivelse af 13. oktober 2014 traf Revisortilsynet herefter afgørelse i overensstemmelse med høringsbrevet om indbringelse af indklagede for nævnet. Tilsynet meddelte samtidig indklagede en påtale for de samme forhold.

På baggrund af ovennævnte forløb vedrørende høringsprocessen i Revisortilsynet af indklagede har Revisornævnet ex officio foretaget fornyet høring af Revisortilsynet vedrørende partshøringen. Tilsynet har i en mail af 4. maj 2015 blandt andet oplyst følgende:

"...

Revisortilsynet bemærker, at tilsynet normalt sender høringsbreve og afgørelser med post som almindelig A eller B post og ikke anbefalet. Revisortilsynet har derfor under normale omstændigheder ikke dokumentation for revisors modtagelse heraf medmindre revisor fremsender et hørings svar.

I den konkrete sag blev høringsbrevet fremsendt pr. post som normalt. Da Revisortilsynet ikke havde modtaget hørings svar indenfor den angivne frist, valgte sekretariatet helt ekstraordinært som følge af sagens karakter, at fremsende høringsbrevet pr. email, for at sikre revisors modtagelse heraf.

..."

Indklagede har ikke besvaret Revisornævnets høring vedrørende dette tema.

Parternes bemærkninger:

Klager, Revisortilsynet, har til støtte for klagepunkt a anført, at i årsregnskabet for 2012 for B ApS udgør regnskabsposten goodwill 1.000.000 kr. Der er tale om internt oparbejdet goodwill, som blev indregnet i regnskabsåret 2010. Tilsynet har videre anført, at anlægsaktiver i form af driftsmidler til

en regnskabsmæssig værdi på 203.000 kr. ikke er afskrevet i regnskabsårene 2011 og 2012, selvom det fremgår af anvendt regnskabspraksis, at scrapværdien udgør 0 kr.

Klager har videre anført, at det er en skærpende omstændighed for vurderingen af fejllens grovhed, at indklagede har begrundet indregningen af internt oparbejdet goodwill med virksomhedens ønske om at fremstå med et bedre resultat i en salgsproces, samt at de manglende afskrivninger på driftsmidler medvirker til at forbedre virksomhedens resultat og egenkapital. Klager har på den baggrund gjort gældende, at der er tale om væsentlige overtrædelser af årsregnskabsloven og at indklagede derfor burde have taget forbehold herfor, jf. årsregnskabslovens §§ 33 og 43, erklæringsbekendtgørelsens § 13, jf. § 6, stk. 1 og 2, samt erklæringsvejledningen afsnit 5.4.1., jf. i det hele revisorlovens § 16, stk. 3.

Klager har til støtte for klagepunkt b - selskaberne B ApS (review), D ApS (review), anført, at der i sagerne er mangler vedrørende planlægning og dokumentation, herunder at der ikke foreligger dokumentation for tilstrækkelig planlægning, at planlægningen ikke indeholder dokumenteret kendskab til virksomheden, at planlægningen ikke indeholder tilstrækkelig beskrivelse af de analyser og forespørgsler, der skal udføres, at planlægningen ikke indeholder tilstrækkelig information om potentiel fejlinformation og sandsynlighed for forekomst heraf, at indklagede ikke skriftligt har dokumenteret drøftelser med ledelse om going concern, at indklagede ikke skriftligt har dokumenteret sin revision af efterfølgende begivenheder, at indklagede ikke har indhentet en skriftligt udtalelse fra den daglige ledelse, at en gennemlæsning af planlægningen og udførelsen ikke giver umiddelbart indtryk af sammenhæng mellem planlægning og udførelse af opgaven, og at besvarelsen med "ok" på alle arbejdsplaner og dokumentation ikke vurderes at være tilstrækkeligt som grundlag for den afgivne erklæring.

Klager har - vedrørende selskaberne E ApS (revision), G ApS (revisioin), C ApS (revision) og J ApS (revision) - anført, at der i sagerne er mangler vedrørende planlægning og dokumentation, herunder at planlægningen ikke indeholder en dokumenteret revisionsstrategi, at tids- og behandlingsplan ikke er anvendt, at revisionsplaner er meget generelle og ikke tilpasset opgaven, at indklagedes forståelse af virksomheden ikke er beskrevet, at vurdering af risici for væsentlig fejlinformation på regnskabs- og revisionsmålsniveau ikke er beskrevet, at vurdering af risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser ikke er beskrevet, at vurdering af eventuelle betydelige risici, som kræver særlig overvejelse, ikke er beskrevet, at en gennemlæsning af planlægningen ikke giver umiddelbart indtryk af sammenhæng mellem indledende planlægning, væsentlighedsniveau, risikoområder og valgt revisionsstrategi, at der ikke for udvalgte områder er en naturlig sammenhæng mellem beskrivelsen i planlægningen og de arbejdshandlinger, der er fastlagt til afdækning af de identificerede risici som følge af den manglende identifikation af risici på revisionsmålsniveau, at indklagede ikke har dokumenteret udførelse af revisionshandlinger for at vurdere, om den generelle præsentation af regnskaberne er i overensstemmelse med årsregnskabsloven, at indklagede ikke har dokumenteret sin revision af efterfølgende begivenheder, men alene har foretaget telefonisk opkald, at indklagede ikke har indhentet ledelsens regnskabserklæring, samt at den afsluttende konklusion ikke giver et overblik over den udførte revision.

Klager har videre gjort gældende, at det ikke er tilstrækkeligt, at indklagede efterfølgende verbalt har kunnet redegøre for revisionen. Indklagedes viden og vurderinger skal fremgå skriftligt af den foreliggende revisionsdokumentation.

Klager har på baggrund af de konstaterede fejl og mangler i de gennemgåede enkeltsager gjort gældende, at indklagede ikke har sikret en tilstrækkelig og egnet planlægning og dokumentation af de udførte revisioner/review, samt at de foreliggende fejl og mangler er en overtrædelse af revisorlovens § 23, ISA 230, afsnit 5 og 8, ISRE 2400, afsnit 14 og 17, ISA 200, afsnit 3 og 15, ISA 240, afsnit 47, ISA 300, afsnit 7 og 9, ISA 315, afsnit 5, ISA 540, afsnit 8c og 15, ISA 580, afsnit 9, og dermed god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Klager har til støtte for klagepunkt c vedrørende selskaberne B ApS og D ApS (begge review) anført, at fravalget af revision skal anmeldes til Erhvervsstyrelsen, hvilket ikke er sket, samt at der skal indsendes tilretning af vedtægterne til Erhvervsstyrelsen, hvilket heller ikke er sket. Klager har hertil føjet, at indklagede ikke har undersøgt, hvorvidt betingelserne for fravalg af revision i øvrigt er til stede.

Klager har gjort gældende, at uanset at det er ledelsens ansvar at fravælge revision korrekt, bør indklagede sikre, at grundlaget for at kunne afgive review er til stede, herunder overholdelse af formalia, og klager har på den baggrund anført, at indklagede - ved at have accepteret og udført review af årsregnskaberne for de to selskaber, når kravene herfor ikke var tilstede, jf. årsregnskabslovens § 135 - har overtrådt revisorlovens § 16, stk. 3.

Klager har ad klagepunkt d vedrørende selskaberne B ApS (review), D ApS (review), E ApS (revision), G ApS (revisioin), C ApS (revision) og J ApS (revision) anført, at kontrollanten i alle selskaberne har konstateret fejl og mangler i forbindelse med fejl ved den digitale indberetning, idet anvendt regnskabspraksis ikke er oplyst i de officielt indberettede årsregnskaber, der fremstår alene med overskrifter, at resultatopgørelser og balancer ikke indeholder sammenligningstal samt, at årsregnskabernes notekrav ikke er opfyldte. Klager har videre anført, at kontrollanten har oplyst, at indklagede har assisteret med den digitale indberetning for de 6 selskaber. Klager har i den forbindelse oplyst, at fejlene alene foreligger i de digitalt indberettede årsregnskaber, men ikke i de årsrapporter, som indklagede fysisk har underskrevet. Klager har anført, at der i de 6 digitalt indberettede årsregnskaber er tale om væsentlige overtrædelser af årsregnskabsloven, som burde have medført forbehold i indklagedes erklæringer.

Klager har gjort gældende, at indklagede ved ikke at sikre, at den digitale indberetning af årsregnskaberne blev foretaget korrekt, har tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 3. Klager har hertil føjet, at en regnskabsbruger, som anvender et offentligt regnskab, må kunne have tillid til revisors erklæring uanset, om regnskabet er afleveret digitalt til Erhvervsstyrelsen eller på papir.

Klager har til støtte for klagepunkt e vedrørende selskabet C ApS anført, at det skal oplyses særskilt, såfremt et lån er optaget og indfriet i årets løb. Klager har gjort gældende, at der i den konkrete situation er tale om et væsentligt udlån, og at indklagede skulle have afgivet et forbehold for de manglende noteoplysninger efter årsregnskabslovens § 73.

Klager har videre anført, at indklagede skulle have afgivet supplerende oplysning vedrørende ledelsesansvar for et ulovligt lån til ledelsen i regnskabsåret.

Klager har konkluderende gjort gældende, at på den anførte baggrund har indklagede overtrådt erklæringsbekendtgørelsens regler ved ikke at afgive henholdsvis forbehold og supplerende oplysning omkring et ulovligt lån til ledelsen, jf. selskabslovens § 210, årsregnskabslovens § 73 samt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 2, og § 7, stk. 1 og 2.

Klager har til støtte for klagepunkt f vedrørende selskaberne B ApS og D ApS - begge review-anført, at det fremgår af begge de af indklagede underskrevne erklæringer, at det udførte arbejde

omfatter en "gennemgang" af årsregnskabet/årsrapporten samt, at der i afsnittet om den udførte gennemgang henvises til "gennemgangen af den personlige formueopgørelse og den skattemæssige opgørelse". De to årsrapporter indeholder imidlertid ikke skattemæssige opgørelser. Klager har endvidere anført, at begge erklæringer indeholder en positiv konklusion, hvoraf det fremgår, at "årsrapporten giver et retvisende billede". Fejlene er ikke i de offentligt indberettede digitale regnskaber.

Klager har gjort gældende, at reviewerklæringerne ikke er i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsens § 12, stk. 3, idet konklusionerne udtrykker høj grad af sikkerhed, og idet der under beskrivelsen henvises til den udførte gennemgang til skattemæssige opgørelser, som ikke indgår i regnskaberne. Herved har indklagede overtrådt revisorlovens § 16, stk. 3.

Klager har vedrørende selskaberne E ApS og J ApS - begge revision - anført, at det af de af indklagede fysisk underskrevne revisionserklæringer i det indledende afsnit fremgår, at der er tale om "gennemgang", og at det i afsnittet om den foretagne gennemgang fremgår, at der er udført revision med henblik på at opnå moderat grad af sikkerhed. Fejlene er ikke i de offentligt indberettede digitale regnskaber.

Klager har gjort gældende, at revisorerklæringerne ikke er i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 4, idet det af de indledende afsnit fremgår, at der er tale om gennemgang, idet beskrivelsen af de udførte handlinger er benævnt "Den foretagne gennemgang", og idet det fremgår af den foretagne gennemgang, at der er foretaget revision med henblik på at opnå moderat grad af sikkerhed. Herved har indklagede tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Klager har til støtte for klagepunkt g vedrørende selskaberne B ApS og E ApS anført, at der på erklæringstidspunkterne forelå flere forhold, som indikerede væsentlig usikkerhed om selskabernes fortsatte drift samt, at disse usikkerheder skulle have været oplyst i regnskaberne. Da indklagede ikke har taget forbehold for den manglende beskrivelse af usikkerheder i forbindelse med going concern, jf. årsregnskabslovens § 11, ISA 570, afsnit 20ISA 705, har indklagede overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 3.

Klager har til støtte for klagepunkt h - vedrørende selskaberne E ApS, G ApS, C ApS og J ApS, alle revisionssager - anført, at indklagede i 4 ud af 4 kontrollerede revisionsprotokoller ikke har afgivet oplysninger i henhold til revisorlovens § 20, stk. 1 og 3, nr. 3 og nr. 4, og stk. 4. Endvidere har indklagede i revisionsprotokollen for E ApS anført tal, som ikke er i overensstemmelse med årsregnskabet. Herved har indklagede tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Indklagede har ikke afgivet indlæg overfor Revisornævnet.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse

Nævnet bemærker indledningsvist, at selv om indklagedes godkendelse som registreret revisor bortfaldt den 16. juli 2014 og således efter dateringen af de 6 erklæringer omfattet af klagerne i denne sag, har nævnet fortsat kompetence til at tage stilling til de rejste klagepunkter.

Nævnet bemærker endvidere, at nævnet på baggrund af Revisortilsynets redegørelse for fremsendelse af høring til indklagede revisorer - i denne sag dels med almindelig post, dels ved mail

- lægger til grund, at indklagede har modtaget høringsbrevet fra Revisortilsynet og har haft tilstrækkelig tid til at afgive et eventuelt svar.

På baggrund af de fremlagte dokumenter, herunder kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdsrapporter, og idet indklagede ikke har svaret, lægger Revisornævnet tilsynets sagsfremstilling til grund ved afgørelse af klagesagen for nævnet.

Klagepunkt a: Revisornævnet lægger til grund, at i årsregnskabet for 2012 for B ApS (review) udgør regnskabsposten goodwill 1.000.000 kr., samt at goodwill er oparbejdet internt og indregnet i regnskabsåret 2010, og nævnet lægger til grund, at indklagede over for kontrollanten har begrundet indregningen af internt oparbejdet goodwill med virksomhedens ønske om at fremstå med et bedre resultat i en salgsproces.

Nævnet lægger videre til grund, at anlægsaktiver i form af driftsmidler til en regnskabsmæssig værdi på 203.000 kr. ikke er afskrevet i regnskabsåret 2012 - eller 2011 -, selvom det fremgår af anvendt regnskabspraksis, at scrapværdien udgør 0 kr. samt, at de manglende afskrivninger på driftsmidler medvirker til at forbedre virksomhedens resultat og egenkapital.

Ved ikke at have taget forbehold herfor har indklagede overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1 og 2, og dermed revisorlovens § 16, stk. 3.

Klagepunkt b. Revisornævnet lægger til grund, at i årsregnskaberne for 2012 for selskaberne B ApS (review) og D ApS (review), har indklagedes arbejde været mangelfuldt vedrørende planlægning og dokumentation, herunder at der ikke foreligger dokumentation for tilstrækkelig planlægning, at planlægningen ikke indeholder dokumenteret kendskab til virksomheden, at planlægningen ikke indeholder tilstrækkelig beskrivelse af de analyser og forespørgsler, der skal udføres, at planlægningen ikke indeholder tilstrækkelig information om potentiel fejlinformation og sandsynlighed for forekomst heraf, at indklagede ikke skriftligt har dokumenteret drøftelser med ledelse om going concern, at indklagede ikke skriftligt har dokumenteret sin revision af efterfølgende begivenheder, at indklagede ikke har indhentet en skriftligt udtalelse fra den daglige ledelse, at en gennemlæsning af planlægningen og udførelsen ikke giver umiddelbart indtryk af sammenhæng mellem planlægning og udførelse af opgaven, og at besvarelsen med "ok" på alle arbejdsplaner og dokumentation ikke vurderes at være tilstrækkeligt som grundlag for den afgivne erklæring.

Revisornævnet lægger videre til grund, at i årsregnskaberne for 2012 for selskaberne E ApS (revision), G ApS (revision), C ApS (revision) og J ApS (revision), har indklagedes arbejde været mangelfuldt vedrørende planlægning og dokumentation, herunder at planlægningen ikke indeholder en dokumenteret revisionsstrategi, at tids- og behandlingsplan ikke er anvendt, at revisionsplaner er meget generelle og ikke tilpasset opgaven, at indklagedes forståelse af virksomheden ikke er beskrevet, at vurdering af risici for væsentlig fejlinformation på regnskabs- og revisionsmålsniveau ikke er beskrevet, at vurdering af risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser ikke er beskrevet, at vurdering af eventuelle betydelige risici, som kræver særlig overvejelse, ikke er beskrevet, at en gennemlæsning af planlægningen ikke giver umiddelbart indtryk af sammenhæng mellem indledende planlægning, væsentlighedsniveau, risikoområder og valgt revisionsstrategi, at der ikke for udvalgte områder er en naturlig sammenhæng mellem beskrivelsen i planlægningen og de arbejdshandlinger, der er fastlagt til afdækning af de identificerede risici som følge af den manglende identifikation af risici på revisionsmålsniveau, at indklagede ikke har dokumenteret udførelse af revisionshandlinger for at vurdere, om den generelle præsentation af regnskaberne er i overensstemmelse med årsregnskabsloven, at indklagede ikke har dokumenteret sin revision af

efterfølgende begivenheder, men alene har foretaget telefonisk opkald, at indklagede ikke har indhentet ledelsens regnskabsberetning, samt at den afsluttende konklusion ikke giver et overblik over den udførte revision.

Herved har indklagede overtrådt revisorlovens § 23 og tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 3.

Klagepunkt c. Af ledelsesberetningerne i årsrapporterne for henholdsvis B ApS (review) og D ApS (review) fremgår det, at disse selskaber har fravalgt revision, men at fravalget af revision ikke er anmeldt til Erhvervsstyrelsen, ligesom der ej heller af ledelsen er indsendt tilretning af vedtægterne til Erhvervsstyrelsen.

Nævnet finder - selv om det er ledelsens ansvar at fravælge revision korrekt - at revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant bør sikre, at grundlaget for at kunne afgive en review-erklæring er til stede, herunder at formalia for fravalg af revision er overholdt. Ved at have accepteret og udført review af årsregnskaberne for de to selskaber, når formalia herfor ikke var tilstede, har indklagede tilsidesat kravene i revisorlovens § 16, stk. 3.

Klagepunkt d: Nævnets saglige kompetence er begrænset til erklæringsafgivelse, jf. revisorlovens § 43, stk. 3, jf. § 1, stk. 2 og 3. Efter revisorlovens forarbejder anses nævnets kompetence at omfatte ”hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring” (jf. Betænkningen 1411/2002 om Revisorlovgivningen s. 66). Det er dog en forudsætning, at revisor har haft til opdrag at afgive en erklæring, der er omfattet af nævnets kompetence.

I denne sag har indklagede afgivet erklæringer vedrørende selskaberne B ApS (review), D ApS (review), E ApS (revision), G ApS (revision), C ApS (revision) og J ApS (revision), og på denne baggrund - idet det lægges til grund, at indklagede har assisteret ved den digitale indberetning af alle årsrapporterne - er nævnet også kompetent til at behandle klagen over indklagedes adfærd bestående i at assistere ved den digitale indberetning af årsrapporterne til Erhvervsstyrelsen.

Nævnet lægger til grund, at der for alle selskabernes vedkommende har været fejl og mangler i de officielt tilgængelige digitalt indberettede årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen samt, at fejlene er opstået i forbindelse med den digitale indberetning, idet der ikke er konstateret de samme fejl i de af indklagede fysisk underskrevne årsrapporter. Nævnet lægger videre til grund, at der er tale om væsentlige fejl, idet anvendt regnskabspraksis ikke er oplyst i de officielt indberettede årsregnskaber, der fremstår alene med overskrifter, idet resultatopgørelser og balancer ikke indeholder sammenligningstal samt, at årsregnskabernes notekrav ikke er opfyldte.

Ved ikke at sikre, at den digitale indberetning af årsregnskaberne blev foretaget korrekt og uden, der forelå væsentlige fejl og mangler, som faktisk er konstateret i de 6 tilfælde, har indklagede tilsidesat god revisorskik og overtrådt revisorloven, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 3.

Klagepunkt e. Revisornævnet lægger vedrørende selskabet C ApS (revision) til grund, at der i en del af regnskabsåret 2012 har været ydet et ulovligt anpartshaverlån til ledelsen på over 130.000 kr., jf. selskabslovens § 210, samt at dette udlån henset til selskabets negative resultat for regnskabsåret, de samlede omsætningsaktiver på 130.168 kr. og egenkapital på 128.918 kr. har været af en væsentlig størrelse. Fordi det ikke i årsrapporten er oplyst særskilt i note om udlånet, der blev indfriet i årets løb, skulle indklagede have afgivet et forbehold for de manglende noteoplysninger efter årsregnskabslovens § 73, og indklagede skulle have afgivet supplerende oplysning vedrørende ledelsesansvar for et ulovligt lån til ledelsen i regnskabsåret. Ved ikke at tage dette forbehold og afgive denne supplerende oplysning, har indklagede overtrådt erklæringsbekendtgørelsens regler, jf.

erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 2, nr. 2, og § 7, stk. 1 og 2, og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Klagepunkt f. Revisornævnet finder det ved den fremlagte årsrapport bevist, at for så vidt angår selskabet D ApS (review) fremgår det af den af indklagede underskrevne erklæring, at det udførte arbejde omfatter en "gennemgang" samt, at der i afsnittet om den udførte gennemgang henvises til "gennemgangen af den personlige formueopgørelse og den skattemæssige opgørelse". Årsrapporten indeholder imidlertid ikke skattemæssige opgørelser. Nævnet lægger endvidere til grund, at erklæringen indeholder en positiv konklusion, hvoraf det fremgår, at "årsrapporten giver et retvisende billede". Reviewerklæringen er hermed ikke i overensstemmelse med kravene i erklæringsbekendtgørelsens § 12, stk. 3, idet konklusionen udtrykker høj grad af sikkerhed, og idet der under beskrivelsen henvises til den udførte gennemgang til skattemæssige opgørelser, som ikke indgår i regnskaberne. Herved har indklagede overtrådt revisorlovens § 16, stk. 3. Det forhold, at fejlene ikke genfindes i de offentligt indberettede digitale regnskaber, kan i denne sag ikke føre til et andet resultat.

Revisornævnet finder det derimod ikke, at klager ved de fremlagte årsrapporter for så vidt angår selskabet B ApS (review) har bevist klagens rigtighed, hvorfor indklagede frifindes for denne del af klagepunktet.

Revisornævnet finder det ved de fremlagte årsrapporter for så vidt angår selskaberne E ApS og J ApS (begge revision) bevist, at det af de af indklagede fysisk underskrevne revisionserklæringer i det indledende afsnit fremgår, at der er tale om "gennemgang", og at det i afsnittet om den foretagne gennemgang fremgår, at der er udført revision med henblik på at opnå moderat grad af sikkerhed. Fejlene er ikke i de offentligt indberettede digitale regnskaber. Revisorerklæringerne er hermed ikke i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 4, idet det af de indledende afsnit fremgår, at der er tale om gennemgang, idet beskrivelsen af de udførte handlinger er benævnt "Den foretagne gennemgang", og idet det fremgår af den foretagne gennemgang, at der er foretaget revision med henblik på at opnå moderat grad af sikkerhed. Herved har indklagede tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

Ad klagepunkt g. Af kvalitetskontrollantens erklæring vedrørende B ApS (review) fremgår det, at indklagede i sin erklæring ikke har dokumenteret eller taget stilling til, om selskabet har den fornødne likviditet til fortsat drift. Korrigeres der for den fejl i regnskabet vedrørende oparbejdet goodwill, jf. klagepunkt a, vil selskabet fremstå med en ikke uvæsentlig negativ egenkapital. Af kvalitetskontrollantens erklæring vedrørende E ApS (revision) fremgår det, at dokumentationen for revision af going-concern-forudsætningen ikke er tilstrækkelig, idet revisionsbeviset alene hviler på en drøftelse med ledelsen, og det derfor ikke er tilstrækkeligt undersøgt, om selskabet har den fornødne likviditet til fortsat drift. Årets resultat udgør -296.238 kr. og egenkapitalen er negativ med -233.859 kr. På denne baggrund finder Revisornævnet det bevist, idet indklagede ikke har taget forbehold for den manglende beskrivelse af usikkerheder i forbindelse med going concern i sine to erklæringer, at indklagede har overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 6 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 3.

Ad klagepunkt h. Af kvalitetskontrollantens erklæringer vedrørende revisionspåtegningerne på årsrapporterne for selskaberne E ApS, G ApS, C ApS og J ApS (alle revision) fremgår det, at

revisionsprotokollaterne mangler angivelse af, hvorvidt indklagede overholder lovgivningens krav til uafhængighed, samt hvorvidt indklagede har modtaget alle de oplysninger, der er anmodet om. Indklagede har på denne baggrund overtrådt revisorlovens § 20 og dermed tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1.

For tilsidesættelse af god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1 og 3, pålægges indklagede i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, en bøde, der passende kan fastsættes til 75.000 kr.

Thi bestemmes:

Indklagede, registreret revisor K idømmes en bøde på kr. 75.000.

Kendelsen offentliggøres, jf. revisorlovens § 44, stk. 6.

Marianne Madsen