

# Redegørelse for Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder

Kvalitetskontrol i 2017, undersøgelser efter revisorlovens § 37, stk 3, som er iværksat på baggrund af kvalitetskontrol i 2017 og undersøgelser efter revisorlovens § 37, stk. 1, som er afsluttet i 2018 og 2019

August 2020

# Indholdsfortegnelse

Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder	2
Sammenfatning	5
1. Indledning	7
2. Kvalitetskontrol	10
2.1 Indledning	10
2.2 Omfattede revisionsvirksomheder	10
2.3 Omfattede erklæringsopgaver	12
2.4 Resultat af kvalitetskontrollen	13
2.5 Identificerede forbedringspunkter	15
2.5.1 Forbedringspunkter vedrørende revisionsvirksomhedernes interne organisation, herunder kvalitetsstyringsystem	16
2.5.2 Forbedringspunkter vedrørende erklæringsopgaver	17
3. Undersøgelser	19
3.1 Indledning	19
3.2 Resultat af § 37, stk. 3, undersøgelser	19
3.3 Resultat af § 37, stk. 1, undersøgelser	21
3.3.1 Offentliggørelse af undersøgelser	23
4. Indbringelser for Revisornævnet og resultatet heraf	24
4.1 Kendelser vedrørende revisionsvirksomheder	24
4.2 Kendelser vedrørende revisorer	25
4.2.1 Frifindelse	26
4.2.2 Advarsel	26
4.2.3 Bøde	26
4.2.4 Gentagelse	27
4.2.5 Betinget frakendelse	27
Appendix	28
Appendix 1 – Beskrivelse af forbedringspunkter identificeret i forbindelse med kvalitetskontrollen	28
Appendix 2 – Beskrivelse af forhold i § 37, stk. 3, undersøgelser	32
Appendix 3 – Beskrivelse af forhold i § 37, stk. 1, undersøgelser	45

# Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder

## Formål

Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder, herunder kvalitetskontrol, undersøgelser og efteruddannelse. Tilsynet har primært til formål at medvirke til, at brugerne kan have tillid til de erklæringer med sikkerhed<sup>1</sup>, som revisor afgiver.

Revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant, når revisor afgiver erklæringer med sikkerhed. Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader. God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.<sup>2</sup> Erklæringer med sikkerhed skal afgives igennem en godkendt revisionsvirksomhed.<sup>3</sup>

Revisor er en vigtig aktør i et effektivt erhvervsliv. Det er afgørende, at offentligheden har tillid til den finansielle information, som den modtager og på baggrund af hvilken, den træffer beslutninger. Som offentlighedens tillidsrepræsentant er revisor med til at sikre og opretholde tilliden til de finansielle informationer, som samfundsøkonomien bygger på. Det er essentielt, at kreditgivere, investorer, offentlige myndigheder og andre interessenter kan have tiltro til, at revisor varetager opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant, hvorved brugerne kan have tillid til de erklæringer, som revisor afgiver.

### **Definitioner**

*PIE<sup>4</sup> revisionsvirksomheder: Revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden.<sup>5</sup>*

*Ikke-PIE revisionsvirksomheder: Revisionsvirksomheder, der udelukkende udfører opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 2, for virksomheder, som ikke er virksomheder af interesse for offentligheden.*

*Virksomheder af interesse for offentligheden (PIE): Virksomheder, som har kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, og finansielle virksomheder<sup>6</sup>*

1 Jf. revisorlovens § 1, stk. 2, (bekendtgørelse af lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven), nr. 1287 af 20/11/2018 med senere ændringer)

2 Jf. revisorlovens § 16, stk. 1,

3 Jf. revisorlovens § 16, stk. 3.

4 Public Interest Entity (virksomheder af interesse for offentligheden).

5 jf. revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3

6 jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, b og e, i lov om finansiell virksomhed

## Kvalitetskontrol

Alle godkendte revisionsvirksomheder og de heri beskæftigede godkendte revisorer har pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol.<sup>7</sup> Erhvervsstyrelsen tilrettelægger kvalitetskontrollen på grundlag af en risikoanalyse. PIE revisionsvirksomheder<sup>8</sup> og ikke-PIE revisionsvirksomheder, der reviderer mellemstore<sup>9</sup> og store virksomheder<sup>10</sup>, skal dog kvalitetskontrolleres inden for en angiven tidsperiode uanset risiko.

PIE revisionsvirksomheder, der reviderer C25, large og mid cap virksomheder, underkastes kvalitetskontrol hvert år. PIE revisionsvirksomheder, der reviderer store PIE virksomheder underkastes kvalitetskontrol mindst hvert tredje år. PIE revisionsvirksomheder, der reviderer små og mellemstore PIE virksomheder, samt ikke-PIE revisionsvirksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder underkastes kvalitetskontrol mindst hvert sjette år.

Kvalitetskontrollen omfatter en vurdering af revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem. Derudover foretages en stikprøvevis gennemgang af udvalgte erklæringsopgaver for at vurdere, om revisor har anvendt revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ved opgaveløsningen, herunder om der er den fornødne dokumentation, og om der er foretaget uafhængigheds-, væsentligheds- og risikovurderinger. Samtidig kontrolleres det, om revisors erklæring er i overensstemmelse med dennes arbejds papirer, lovgivningens krav, gældende revisionsstandarder mv.

En kvalitetskontrol afsluttes med, at Erhvervsstyrelsen udarbejder en rapport til den kontrollerede revisionsvirksomhed. Erhvervsstyrelsens rapport indeholder Erhvervsstyrelsens væsentligste konklusioner på de gennemgængede områder. Såfremt der har været væsentlige observationer i forbindelse med kvalitetskontrollen, indeholder rapporten henstillinger om, at revisionsvirksomheden skal følge op på de identificerede forbedringspunkter. Derudover indeholder rapporten Erhvervsstyrelsens stillingtagen til, om kvalitetskontrollen kan anses for afsluttet uden yderligere opfølgning, eller om der skal foretages en opfølgende kvalitetskontrol.

I de tilfælde, hvor der skal foretages en opfølgende kvalitetskontrol, henstilles revisionsvirksomheden at udarbejde en handlingsplan med henblik på iværksættelse af tiltag, der skal følge op på de identificerede forbedringspunkter. Handlingsplanen skal godkendes af Erhvervsstyrelsen. Den opfølgende kvalitetskontrol vil tage udgangspunkt i at kontrollere, om revisionsvirksomheden har iværksat de tiltag, der er beskrevet i handlingsplanen, og dermed om revisionsvirksomheden har fulgt op på de forbedringspunkter, der blev identificeret ved den foregående kvalitetskontrol.

## Undersøgelser

Erhvervsstyrelsen kan iværksætte og gennemføre en undersøgelse af en revisor, en revisionsvirksomhed, en virksomhed af interesse for offentligheden eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller

---

7 Jf. revisorlovens § 29.

8 Revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, jf. revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3.

9 Jf. revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 5.

10 Jf. revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 6.

revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, hvis det vurderes, at der kan være risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed mv. vil overtræde eller har overtrådt revisorlovgivningens bestemmelser.<sup>11</sup>

En undersøgelse kan iværksættes på baggrund af eksempelvis medieomtale af konkrete revisionssager, oplysninger fra Erhvervsstyrelsens whistleblower-ordning, oplysninger fra øvrige tilsynsområder i Erhvervsstyrelsen eller andre myndigheder mv. Erhvervsstyrelsen kan ligeledes iværksætte en undersøgelse, hvis den bliver anmodet herom af en kompetent tilsynsmyndighed fra et andet land. Erhvervsstyrelsen kan endvidere iværksætte og gennemføre en undersøgelse, hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol vurderes at være risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed har overtrådt revisorlovgivningens bestemmelser.

Erhvervsstyrelsen kan afslutte en undersøgelse som følger:

1. afslutning uden yderligere bemærkninger,<sup>12</sup>
2. give en påtale,<sup>13</sup>
3. påbyde, at overtrædelse skal bringes til ophør,
4. indbringe revisor, revisionsvirksomheden eller begge for Revisornævnet, eller
5. indbringe et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, en virksomhed af interesse for offentligheden eller begge for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelsen kan beslutte at offentliggøre, at en undersøgelse iværksættes eller er blevet iværksat. Erhvervsstyrelsen kan endvidere offentliggøre resultatet af en undersøgelse. Afgørelser om påbud skal altid offentliggøres. Offentliggørelsen sker på Erhvervsstyrelsens hjemmeside.

## Efteruddannelse

Alle godkendte revisorer har pligt til at deltage i et passende efteruddannelsesprogram, der sikrer, at den pågældende til stadighed vedligeholder sin teoretiske viden, sine faglige kvalifikationer og sin viden om kravene til offentlighedens tillidsrepræsentant på et tilstrækkelig højt niveau. Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder er ligeledes ansvarlig for tilsynet med revisors efteruddannelse.<sup>14</sup>

Ved manglende overholdelse af efteruddannelseskrauet kan Erhvervsstyrelsen påbyde revisor inden for en fastsat frist at opfylde kravene til efteruddannelse.<sup>15</sup> Erhvervsstyrelsen kan endvidere betinget fratage revisors godkendelse, nedlægge et midlertidigt forbud eller fratage revisor godkendelsen, hvis denne ikke overholder revisorlovgivningens krav til efteruddannelse.<sup>16</sup>

---

11 Jf. revisorlovens § 37.

12 Jf. revisorlovens § 40, stk. 1.

13 Jf. revisorlovens § 40, stk. 2.

14 Jf. revisorlovens § 32, stk. 2, nr. 1.

15 Jf. revisorlovens § 8 a, stk. 1.

16 Jf. revisorlovens § 8 a, stk. 4.

# Sammenfatning

## Kvalitetskontrol 2017

Kvalitetskontrollen i 2017 har resulteret i, at 69 ud af 106 kvalitetskontroller er afsluttet uden yderligere opfølgning svarende til 65 % (69 % i 2016), mens 36 af 106 kvalitetskontroller svarende til 34 % (31 % i 2016) skal have en opfølgende kvalitetskontrol.

Antal gennemførte kvalitetskontroller	
PIE revisionsvirksomheder	6
Ikke-PIE revisionsvirksomheder	100
<b>I alt<sup>17</sup></b>	<b>106</b>

En kvalitetskontrol omfatter blandt andet en stikprøvevis kontrol af et tilstrækkeligt antal erklæringsopgaver til at vurdere, om revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ved enhver erklæringsopgave. I forbindelse med kvalitetskontrollen i 2017 er der gennemgået 557 (435 i 2016) erklæringsopgaver.

Antal erklæringsopgaver gennemgået i forbindelse med kvalitetskontrollen i 2017	PIE Erklæringer	Ikke-PIE erklæringer
PIE revisionsvirksomheder	23	41
Ikke-PIE revisionsvirksomheder		493
I alt	23	534
<b>I alt gennemgået erklæringsopgaver i 2017</b>	<b>557</b>	

## § 37, stk. 3, undersøgelser på baggrund af kvalitetskontrol i 2017

Erhvervsstyrelsen har iværksat 63 (47 i 2016) undersøgelser på baggrund af kvalitetskontrollen i 2017 heraf vedrører 7 revisionsvirksomheder og 56 vedrører revisorer. For 2 revisorer er undersøgelsen afsluttet uden yderligere bemærkninger, mens 31 revisorer har eller forventes at få en påtale, og 21 revisorer er eller påtænkes indbragt for Revisornævnet. 7 undersøgelser er afsluttet med, at revisionsvirksomheden er eller påtænkes indbragt for Revisornævnet. Yderligere er 2 revisorer orienteret om, at styrelsen vil iværksætte en undersøgelse.

<sup>17</sup> 1 kvalitetskontrol er gennemført, men Erhvervsstyrelsen afventer kvalitetskontrollantens rapportering, hvorfor resultatet ikke er medtaget i denne redegørelse.

Iværksatte § 37, stk. 3, undersøgelser	
Orientering om undersøgelse	2
Afsluttet uden yderligere bemærkninger	2
Påtale	31
Indbringelse for Revisornævnet	28
<b>I alt</b>	<b>63</b>

### § 37, stk. 1, undersøgelser som er afsluttet i 2018 og 2019

Erhvervsstyrelsen har i 2018 afsluttet 10 (11 i 2017) § 37, stk. 1, undersøgelser. 2 undersøgelser er afsluttet uden yderligere bemærkninger, mens 2 er afsluttet med at revisionsvirksomheden har modtaget et påbud, og 6 er afsluttet med at revisor eller revisionsvirksomhed er indbragt for Revisornævnet.

Erhvervsstyrelsen har i 2019 afsluttet 18 § 37, stk. 1, undersøgelser. 7 undersøgelser er afsluttet uden yderligere bemærkninger, 1 er afsluttet med en at revisor har fået en påtale, mens 2 er afsluttet med at revisionsvirksomheden har modtaget et påbud. 8 undersøgelser er afsluttet med at revisor eller revisionsvirksomhed er indbragt for Revisornævnet.

Afsluttede § 37, stk. 1, undersøgelser	2018	2019
Afsluttet uden yderligere bemærkninger	2	7
Påtale	0	1
Påbud	2	2
Indbringelse for Revisornævnet	6	8
<b>I alt</b>	<b>10</b>	<b>18</b>

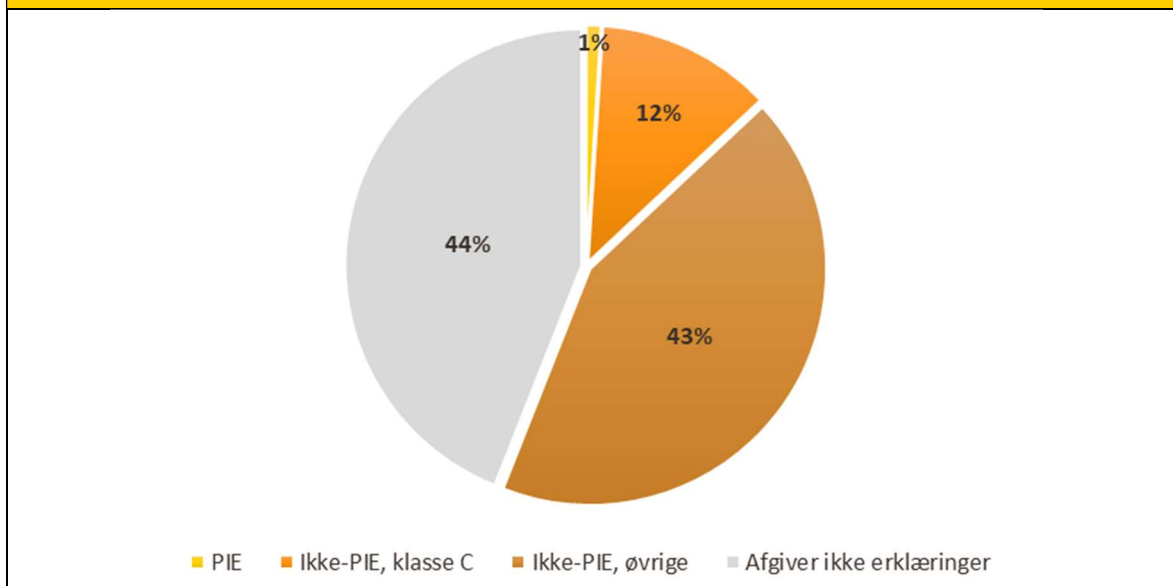
# 1. Indledning

Erhvervsstyrelsen fører et offentligt register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.<sup>18</sup> Pr. 1. januar 2020 var der registreret ca. 1.350<sup>19</sup> godkendte revisionsvirksomheder og ca. 3.250 godkendte revisorer i Danmark. 87 % af de godkendte revisorer var pr. 1. januar 2020 tilknyttet minimum én godkendt revisionsvirksomhed, heraf var 38 % tilknyttet en PIE revisionsvirksomhed og 62 % tilknyttet en ikke-PIE revisionsvirksomhed.

Til brug for vores tilsyn og kontrol er revisionsvirksomhederne inddelt i 4 segmenter:

- 1) PIE revisionsvirksomheder, herefter benævnt PIE,
- 2) ikke-PIE revisionsvirksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder (virksomheder, der aflægger årsregnskab efter årsregnskabslovens regler for regnskabsklasse C samt statslige aktieselskaber) herefter benævnt Ikke-PIE klasse C,
- 3) ikke-PIE revisionsvirksomheder, der udelukkende afgiver erklæringer med sikkerhed for mindre virksomheder, herefter benævnt Ikke-PIE øvrige, og
- 4) revisionsvirksomheder, som har angivet, at de ikke afgiver erklæringer med sikkerhed, herunder holdingvirksomheder, herefter benævnt Afgiver Ikke erklæringer.

**Figur 1: Fordelingen af revisionsvirksomheder efter hvilke virksomheder, der afgives erklæringer med sikkerhed overfor**



<sup>18</sup> <https://datacvr.virk.dk/data/>

<sup>19</sup> Populationen ændrer sig hele tiden med stiftelse af nye revisionsvirksomheder, ophør, fusioner mv. Der er derfor ikke tale om et nøjagtigt billede af branchesammensætningen.



Som det fremgår af figur 1, er der 1 % (8 revisionsvirksomheder) af de danske revisionsvirksomheder, der reviderer PIE virksomheder (PIE). 12 % (ca. 170 revisionsvirksomheder) reviderer en eller flere mellemstore og store virksomheder<sup>20</sup> (ikke-PIE klasse C). 43 % (ca. 600 revisionsvirksomheder) afgiver alene erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber for mindre virksomheder (Ikke-PIE øvrige). Derudover er der 44 % (ca. 600 revisionsvirksomheder), der ikke har afgivet erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber i kalenderåret 2019.

I 2019 er der indberettet ca. 127.000 årsrapporter til Erhvervsstyrelsen, hvor der er afgivet en erklæring med sikkerhed af en godkendt revisor.

Det fremgår af figur 2, at 51 % af alle årsregnskaber, hvor der er afgivet en erklæring med sikkerhed, er afgivet gennem en PIE revisionsvirksomhed. Ud over at revidere 100% af PIE virksomhederne, reviderer PIE revisionsvirksomhederne ca. 82 % af mellemstore og store virksomheder, der aflægger årsregnskab efter reglerne i årsregnskabslovens regnskabsklasse C og D. Desuden afgiver PIE revisionsvirksomhederne erklæringer med sikkerhed på ca. 49 % af årsregnskaber for små virksomheder, der aflægger årsregnskab efter reglerne i årsregnskabslovens regnskabsklasse B.

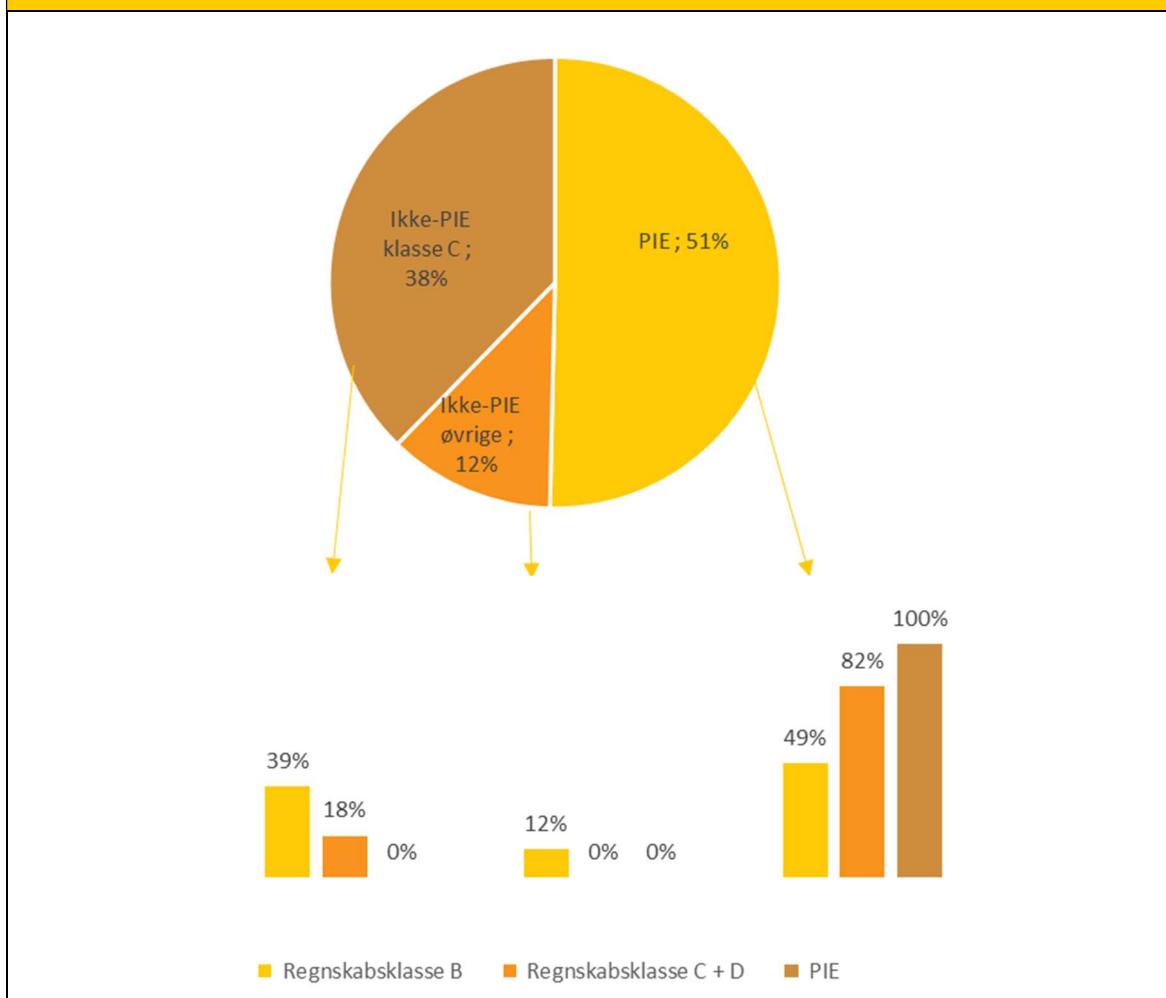
38 % af alle afgivne erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber bliver afgivet gennem Ikke-PIE klasse C-revisionsvirksomhederne. Ikke-PIE klasse C revisionsvirksomhederne afgiver erklæringer med sikkerhed på ca. 18 % af mellemstore og store virksomheder, der aflægger årsregnskab efter reglerne i årsregnskabslovens regnskabsklasse C og D. Derudover bliver ca. 39 % af erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber for små virksomheder, der aflægger årsregnskab efter reglerne i årsregnskabslovens regnskabsklasse B afgivet gennem ikke-PIE klasse C-revisionsvirksomhederne.

12 % af de afgivne erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber bliver afgivet gennem ikke-PIE øvrige revisionsvirksomheder. Ikke-PIE øvrige revisionsvirksomheder afgiver erklæring med sikkerhed på ca. 12 % af årsregnskaber for små virksomheder, der aflægger årsregnskaber efter reglerne i årsregnskabslovens regnskabsklasse B.

---

<sup>20</sup> Jf. Årsregnskabslovens § 7, stk. 1, nr. 3.

**Figur 2: Omfanget/antallet af erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber for virksomheder, der aflægger årsrapport efter hhv. regnskabsklasse B, C, D, som afgives gennem hver af de ovennævnte typer af revisionsvirksomheder**



Denne redegørelse indeholder de samlede resultater af Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder. Redegørelsen indeholder således resultaterne af den seneste afsluttede kvalitetskontrol i 2017 samt resultaterne af afsluttede undersøgelser i 2018 og 2019. Kontrollen af efteruddannelse for perioden 2015-2017 er endnu ikke afsluttet og er således ikke indeholdt i redegørelsen.

## 2. Kvalitetskontrol

### 2.1 Indledning

Denne redegørelse omfatter kvalitetskontrollen i 2017. Kvalitetskontrollen er gennemført i henhold til reglerne i revisorforordningens art. 26<sup>21</sup>, revisorlovens §§ 29, 34-35 b samt bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder<sup>22</sup>. Erhvervsstyrelsen har desuden udarbejdet retningslinjer<sup>23</sup>, herunder arbejdsprogrammer, der er anvendt ved gennemførelsen af kvalitetskontrollen.

Ved ændringen af revisorloven, der trådte i kraft i juni 2016, blev udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol ændret fra en periodisk kontrol af alle godkendte revisionsvirksomheder til en risikobaseret udvælgelse af revisionsvirksomheder på grundlag af en risikoanalyse.

Kvalitetskontrollen i 2017 er således det første år, hvor revisionsvirksomhederne er udvalgt på baggrund af en risikoanalyse. Herudover har der ved udvælgelse af erklæringsopgaver til gennemgang været større fokus på risikobaseret udvælgelse i forhold til tidligere kvalitetskontroller.

### 2.2 Omfattede revisionsvirksomheder

De revisionsvirksomheder, der har været omfattet af kvalitetskontrollen i 2017, består af revisionsvirksomheder, der har gennemgået en fornyet kontrol på baggrund af resultatet af en tidligere kvalitetskontrol, revisionsvirksomheder, der skal kvalitetskontrolleres inden for en angiven tidsperiode og revisionsvirksomheder, der er udvalgt på grundlag af en risikoanalyse.

I nedenstående tabel fremgår antallet og fordelingen af revisionsvirksomheder, der er udtaget til kvalitetskontrol i 2017.

---

<sup>21</sup> Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) Nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden og om ophævelse af Kommissionens afgørelse 2005/909/EF.

<sup>22</sup> Bek. nr. 968 af 28. juni 2016.

<sup>23</sup> Retningslinjerne findes på Erhvervsstyrelsens hjemmeside [www.erhvervsstyrelsen.dk/kvalitetskontrol](http://www.erhvervsstyrelsen.dk/kvalitetskontrol).

**Tabel 1: Antallet af gennemførte kvalitetskontroller i 2017**

	<i>Ordinær kontrol</i>			<i>Fornyset kontrol</i>		<b>I alt</b>
	<b>PIE</b>	<b>Ikke-PIE Klasse C</b>	<b>Ikke-PIE øvrige</b>	<b>Ikke-PIE Klasse C</b>	<b>Ikke-PIE øvrige</b>	
Udtaget til kvalitetskontrol	6	23	78	2	31	140
Udgået af kontrollen <sup>24</sup>	0	(3)	(16)	0	(15)	(34)
<b>Antal gennemførte kontroller</b>	<b>6</b>	<b>20</b>	<b>62</b>	<b>2</b>	<b>16</b>	<b>106</b>

Som det fremgår af tabel 1, er der udtaget 6 PIE revisionsvirksomheder, 101 ikke-PIE revisionsvirksomheder til ordinær kvalitetskontrol og 33 revisionsvirksomheder som følge af en fornyet kvalitetskontrol. 34 revisionsvirksomheder er efterfølgende udgået af kontrollen, heraf 15 revisionsvirksomheder, der var udtaget som følge af fornyet kvalitetskontrol. Der er således gennemført 18 fornyede kvalitetskontroller i 2017. Der er gennemført 106 kvalitetskontroller i 2017. På tidspunktet for offentliggørelsen af denne redegørelse er 3 rapporter vedrørende de gennemførte kvalitetskontroller fortsat i høring hos de kontrollerede revisionsvirksomheder. I redegørelsens opgørelse af resultat af kvalitetskontrollen indgår de uafsluttede kvalitetskontroller med den konklusion, som fremgår af de fremsendte udkast til rapporter. Desuden er 1 kvalitetskontrol gennemført, men Erhvervsstyrelsen afventer kvalitetskontrollantens rapportering, hvorfor resultatet af kvalitetskontrollen ikke indgår i denne redegørelse.

*Kvalitetskontrollen af PIE revisionsvirksomheder udføres af kvalitetskontrollanter, der er ansat af Erhvervsstyrelsen.*

*Kvalitetskontrollen af ikke-PIE revisionsvirksomheder udføres af et korps bestående af 43 praktiserende godkendte revisorer, der er godkendt som kvalitetskontrollanter af Erhvervsstyrelsen.*

*Gennemgangen af erklæringsopgaver gennemføres efter de samme retningslinjer, uanset om det er eksterne kvalitetskontrollanter eller kvalitetskontrollanter ansat i Erhvervsstyrelsen, der foretager kvalitetskontrollen. Til kvalitetskontrollen af PIE erklæringsopgaver er der dog visse tillæg som følge af de yderligere krav, der er ved udførelsen af revisionen af PIE-virksomheder.*

<sup>24</sup> 19 er frivilligt ophørt som godkendt revisionsvirksomhed, 5 er frataget godkendelse som revisionsvirksomhed af Erhvervsstyrelsen, og 9 er udgået af andre årsager, hvilket bl.a. skyldes, at disse ikke længere afgiver erklæring med sikkerhed. 1 fornyet kvalitetskontrol er blevet udsat indtil der er afsagt dom i en verserende sag ved domstolen vedrørende resultatet af en tidligere kvalitetskontrol. Dom blev afsagt 3. juni 2020, og Erhvervsstyrelsen fik medhold. Sagen afventer i øjeblikket, idet revisionsvirksomheden har søgt tilladelse til at anke hos procesbevillingsnævnet.

## 2.3 Omfattede erklæringsopgaver

I tabel 2 fremgår antal erklæringsopgaver, der har været omfattet af kvalitetskontrollen med henblik på at teste, hvorvidt revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ved udførelse af erklæringsopgaver, og hvorvidt arbejdet er udført i overensstemmelse med revisorlovgivningen samt gældende revisionsstandarder.

**Tabel 2: Antal gennemgåede erklæringsopgaver og antal revisorer omfattet af kvalitetskontroller i 2017**

	<i>Ordinær kontrol</i>			<i>Fornyset kontrol</i>		I alt
	PIE	Ikke-PIE Klasse C	Ikke-PIE øvrige	Ikke-PIE Klasse C	Ikke-PIE øvrige	
Antal gennemgåede erklæringsopgaver vedrørende <b>ikke-PIE virksomheder</b>	41	148	286	3	56	534
Antal gennemgåede erklæringsopgaver vedrørende revision af <b>PIE virksomheder</b>	23					23
<b>I alt</b>	<b>64</b>	<b>148</b>	<b>286</b>	<b>3</b>	<b>56</b>	<b>557</b>
Udført af antal revisorer	81	83	127	1	18	310

Ved gennemgangen af erklæringsopgaver har der været fokus på følgende områder:

- Revision af omsætning, herunder tilstrækkelig risikovurdering og revisionsbevis
- Værdiansættelse af aktiver, der er påvirket af væsentlige regnskabsmæssige skøn, herunder revisors reaktion på vurderede risici og usikkerheder
- Going concern, herunder tilstrækkelig risikovurdering og revisionsbevis
- Revisors skriftlige rapportering til virksomhedens øverste ledelse
- Sagsbelastning og involvering af underskrivende revisor i sagsløsningen

Ved gennemgang af erklæringsopgaver for PIE virksomheder har der endvidere været fokus på følgende områder:

- Koncernrevision, herunder anvendelse af komponentrevisors arbejde
- Kvalitetssikringsgennemgang

- Uafhængighed, herunder med fokus på selvrevision, om andre ydelser i tilknytning til revisionen er intimiderende for uafhængigheden og om dette et foretaget på et professionelt og fagligt grundlag

## 2.4 Resultat af kvalitetskontrollen

*65 % af de gennemførte kontroller er afsluttet uden yderligere opfølgning*

*34 % af de gennemførte kontroller er afsluttet med opfølgende kvalitetskontrol*

Observationer i forbindelse med en kvalitetskontrol kan vedrøre revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem, revisionsvirksomhedens overvågning og evaluering af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver, samt vedrøre erklæringsopgaver. En væsentlig observation fører til, at Erhvervsstyrelsen identificerer et eller flere forbedringspunkter, som revisionsvirksomheden henstilles at følge op på.

Det, der adskiller om en revisionsvirksomhed skal have en opfølgende kontrol eller ej, er som udgangspunkt omfanget og væsentligheden af observationer i forbindelse med gennemgangen af erklæringsopgaver, eller hvis der har været tale om væsentlige fejl og mangler ved kvalitetsstyringssystemet. I de tilfælde, hvor der skal foretages en opfølgende kvalitetskontrol, har Erhvervsstyrelsen som oftest vurderet, at der er væsentlige mangler ved revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem, eller at kvalitetsstyringssystemet ikke har været anvendt i tilstrækkeligt omfang ved løsning af erklæringsopgaver. Se nærmere herom i afsnit 2.5.

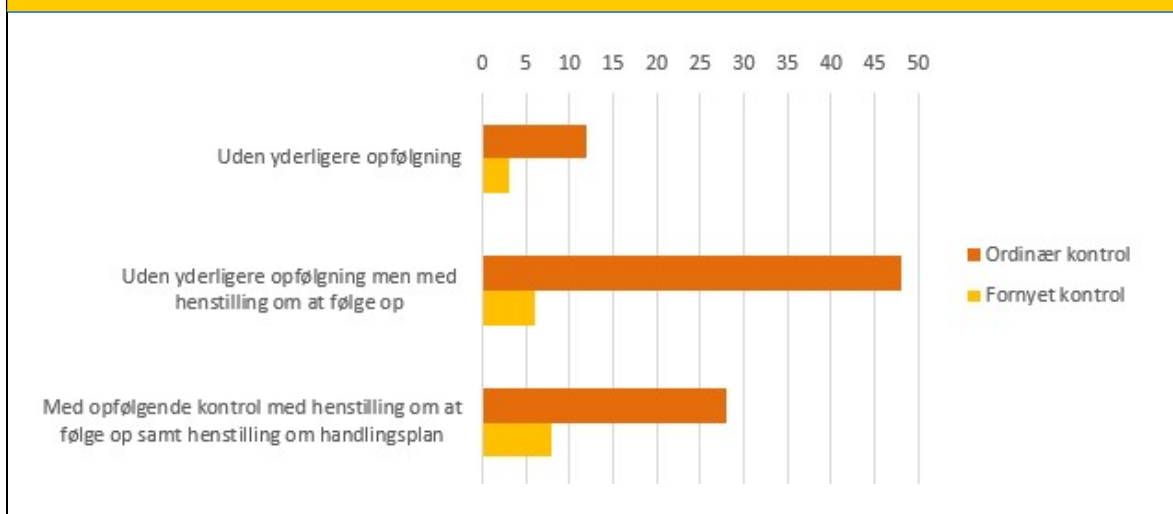
Som det fremgår af figur 3, har kvalitetskontrollen i 2017 resulteret i, at 69 ud af de 106 kvalitetskontroller er afsluttet uden yderligere opfølgning, hvilket svarer til 65 % af de gennemførte kvalitetskontroller. Af de 69 kvalitetskontroller er 15 afsluttet uden væsentlige observationer, dog indeholder enkelte af disse rapporter anbefalinger. Heri indgår 3 kvalitetskontroller, der har været gennemført som fornyede kvalitetskontroller som resultat af en tidligere gennemført kvalitetskontrol. De øvrige 54 kvalitetskontroller, heraf 4 PIE revisionsvirksomheder, er afsluttet med en rapport til revisionsvirksomheden, der indeholder identificerede forbedringspunkter, som styrelsen har henstillet revisionsvirksomheden at følge op på. 48 af disse kontroller er gennemført som ordinære kontroller, og 6 er gennemført som fornyede kvalitetskontroller.

Der er 36 af de 106 kvalitetskontroller svarende til 34 % af de gennemførte kvalitetskontroller, hvor Erhvervsstyrelsen har vurderet, at revisionsvirksomheden skal have en opfølgende kvalitetskontrol. Disse revisionsvirksomheder har modtaget en rapport, der indeholder identificerede forbedringspunkter, som styrelsen har henstillet revisionsvirksomheden at følge op på, ligesom revisionsvirksomheden har fået en henstilling om at udarbejde en handlingsplan, der skal indeholde revisionsvirksomhedens tiltag til at følge op på de identificerede forbedringspunkter.

8 af de kvalitetskontroller, der har resulteret i en opfølgende kvalitetskontrol, vedrører revisionsvirksomheder, der i 2017 var udtaget til kvalitetskontrol som følge af en tidligere afgørelse om fornyet

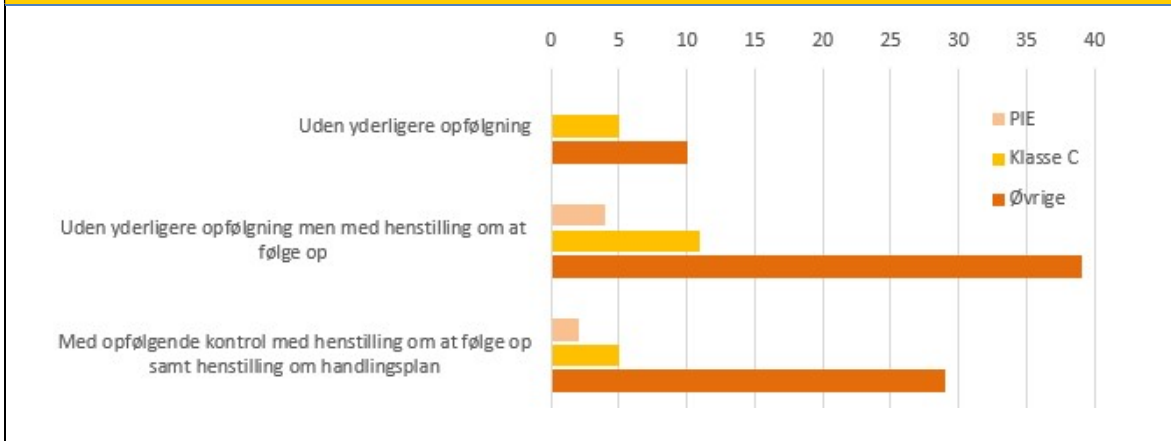
kvalitetskontrol. Når der er tale om gentagne opfølgende kvalitetskontroller, indgår det ved vurderingen af afslutningen af kvalitetskontrollen, hvorvidt dette bør føre til iværksættelse af en undersøgelsessag vedrørende revisionsvirksomheden. Omfanget af de forbedringspunkter, der er identificeret ved de 8 fornyede kvalitetskontroller i 2017, har givet anledning til, at der er iværksat undersøgelsessager vedrørende 2 af disse revisionsvirksomheder. Erhvervsstyrelsen ser med stor alvor på, at en revisionsvirksomhed igen skal have en opfølgende kontrol, hvorfor forholdet vil blive inddraget ved vurderingen, når den opfølgende kvalitetskontrol er gennemført.

**Figur 3: Resultat af gennemførte kvalitetskontroller i 2017**



Det fremgår af figur 4, at kvalitetskontrollen af 4 PIE revisionsvirksomheder, er afsluttet uden yderligere opfølgning, mens kvalitetskontrollen af 2 PIE revisionsvirksomheder, er afsluttet med en opfølgende kvalitetskontrol. Kvalitetskontrollen af 16 ikke-PIE klasse C revisionsvirksomheder er afsluttet uden yderligere opfølgning, og 5 ikke-PIE klasse C revisionsvirksomheder er afsluttet med en opfølgende kvalitetskontrol. 49 Ikke-PIE øvrige revisionsvirksomheder er afsluttet uden yderligere opfølgning, mens 29 ikke-PIE øvrige revisionsvirksomheder er afsluttet med en opfølgende kvalitetskontrol.

**Figur 4: Resultat af gennemførte kvalitetskontroller i 2017 fordelt på typer af revisionsvirksomheder**



Som led i Erhvervsstyrelsens strategi om en øget vejledningsindsats tilbydes de revisionsvirksomheder, der skal gennemgå en opfølgende kvalitetskontrol, og som dermed har modtaget en rapport om henstilling om, at der skal udarbejdes en handlingsplan, et møde i forbindelse med fremsendelse af Erhvervsstyrelsens udkast til rapport.

Formålet med at tilbyde et møde til de revisionsvirksomheder, der skal gennemgå en opfølgende kvalitetskontrol, er at skabe en dialog med revisionsvirksomheden om de forhold, som fremgår af Erhvervsstyrelsens rapport, herunder de forbedringspunkter, der er identificeret hos revisionsvirksomheden. Endvidere er der på mødet mulighed for at drøfte det forventede indhold af handlingsplanen. Handlingsplanen skal godkendes af Erhvervsstyrelsen. Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om at offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen, hvis revisionsvirksomheden ikke indsender handlingsplanen.

Der er i forbindelse med kvalitetskontrollen 2017 afholdt eller planlagt et møde med 17 ud af de 36 revisionsvirksomheder, som skal gennemgå en opfølgende kvalitetskontrol. Der er ikke truffet afgørelse om offentliggørelse af resultat af kvalitetskontroller.

## 2.5 Identificerede forbedringspunkter

Dette afsnit indeholder en uddybning af forbedringspunkter, der har været identificeret ved de gennemførte kvalitetskontroller i 2017.

En væsentlig observation i forbindelse med kvalitetskontrollen fører til, at Erhvervsstyrelsen identificerer et eller flere forbedringspunkter, som revisionsvirksomheden henstilles at følge op på. Hvis der er tale om observationer, der har været gennemgående for de erklæringsopgaver, der har været omfattet af kvalitetskontrollen, vil dette som udgangspunkt medføre en konklusion om, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke har været anvendt i tilstrækkeligt omfang, for så vidt angår de områder, som observationerne har omhandlet. Hvis der har været observationer vedrørende



de gennemgåede erklæringsopgaver, der kan henføres til mangler ved kvalitetsstyringssystemet, vil dette medføre et forbedringspunkt om, at revisionsvirksomheden skal sikre, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem bliver tilrettet. På den måde kan der være sammenhæng mellem forbedringspunkter vedrørende erklæringsopgaver og forbedringspunkter vedrørende kvalitetsstyringssystemet. Eksempler på forbedringspunkter identificeret i forbindelse med kvalitetskontrollen i 2017 fremgår af appendix 1.

Som tidligere anført er der på baggrund af observationer ved de gennemførte kvalitetskontroller identificeret forbedringspunkter ved 36 kvalitetskontroller, som skal have en opfølgende kvalitetskontrol og ved 54 kvalitetskontroller, hvor revisionsvirksomheden alene har fået en henstilling om at følge op på de identificerede forbedringspunkter.

### 2.5.1 Forbedringspunkter vedrørende revisionsvirksomhedernes interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem

Nedenfor er vist en tabel over, hvilke hovedtyper samt antal af forbedringspunkter vedrørende revisionsvirksomhedernes interne organisation herunder kvalitetsstyringssystem der er identificeret ved kvalitetskontroller i 2017, fordelt på virksomhedstype.

Tabel 3: Hovedtyper af forbedringspunkter vedrørende revisionsvirksomhedernes interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem				
	PIE	Ikke PIE-Klasse C	Ikke PIE øvrige	I alt
Sikring af, at mangler ved kvalitetsstyringssystemet bliver tilrettet	1	4	38	43
Sikring af, at kvalitetsstyringssystemet anvendes ved løsning af erklæringsopgaver	1	3	13	17
Sikring af, at der udføres tilstrækkelig overvågning af kvalitetsstyringssystemet og erklæringsopgaver	1	9	35	45
<b>I alt</b>	<b>3</b>	<b>16</b>	<b>86</b>	<b>105</b>

Der er generelt tale om samme typer af identificerede forbedringspunkter i de revisionsvirksomheder, der skal gennemgå en opfølgende kvalitetskontrol, og de revisionsvirksomheder, der er afsluttet uden yderligere opfølgning, men som har fået en henstilling om at følge op på identificerede forbedringspunkter.

Ved 32 kvalitetskontroller er det konkluderet, at kvalitetsstyringssystemet ikke har været anvendt i tilstrækkeligt omfang som følge af arten og omfanget af de observationer, der har været vedrørende erklæringsopgaver.

## 2.5.2 Forbedringspunkter vedrørende erklæringsopgaver

Som led i gennemgangen af kvalitetsstyringsystemet foretages en stikprøvevis gennemgang af udvalgte erklæringsopgaver for at teste, om erklæringsarbejdet er udført i overensstemmelse med lovgivningens krav og i overensstemmelse med revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringsystem.

Denne gennemgang har omfattet 557 erklæringsopgaver, som er udført af 310 revisorer. 296 erklæringsopgaver svarende til 53 % (59 % i 2016) er afsluttet uden bemærkninger heraf 46 erklæringsopgaver i PIE revisionsvirksomheder, hvoraf 22 er erklæringsopgaver vedrørende PIE virksomheder. 261 erklæringsopgaver svarende til 47 % (41 % i 2016) har givet anledning til observationer af varierende karakter, som er omtalt i rapporterne til revisionsvirksomhederne, og som har resulteret i, at der er identificeret et eller flere forbedringspunkter, som revisionsvirksomheden skal følge op på.

Af de 261 erklæringsopgaver med observationer, der er omtalt i rapporterne til revisionsvirksomhederne, og som dermed har medført identifikation af forbedringspunkter, har 152 af disse observationer alene givet anledning til at identificere forbedringspunkter overfor revisionsvirksomheden, mens observationer i de resterende 109 erklæringsopgaver har været af en sådan karakter, at det har ført til, at Erhvervsstyrelsen har vurderet, at der var grundlag for at iværksætte en undersøgelse svarende til 20 % (14 % i 2016) af de gennemgåede erklæringsopgaver.

**Tabel 4: Resultatet af gennemgangen af erklæringsopgaver omfattet af kvalitetskontroller i 2017**

	<i>Ordinær kontrol</i>		<i>Fornyet kontrol</i>	
	<b>PIE</b>	<b>Ikke-PIE</b>	<b>Ikke-PIE</b>	<b>I alt</b>
Antal gennemgåede erklæringsopgaver vedrørende ikke-PIE virksomheder	41	434	59	534
Resultat af gennemgang:				
Afsluttet uden bemærkninger	24	218	32	274
Væsentlige observationer omtalt i rapport	8	131	13	152
Væsentlige observationer omtalt i rapport og iværksættelse af undersøgelse	9	85	14	108
Antal gennemgåede erklæringsopgaver vedrørende revisionen af PIE virksomheder	23			23
Resultat af gennemgang:				
Afsluttet uden bemærkninger	22			22
Væsentlige observationer omtalt i rapport og iværksættelse af undersøgelse	1			1
<b>Antal gennemgåede erklæringsopgaver i alt</b>	<b>64</b>	<b>434</b>	<b>59</b>	<b>557</b>
Udført af antal revisorer	81	210	19	310

Tabel 5 viser, hvilke hovedtyper af forbedringspunkter vedrørende gennemgangen af erklæringsopgaver, der er identificeret ved kvalitetskontrollerne i 2017.

<b>Tabel 5: Hovedtyper af forbedringspunkter ved gennemgang af erklæringsopgaver</b>				
	<b>PIE</b>	<b>Ikke PIE-Klasse C</b>	<b>Ikke PIE øvrige</b>	<b>I alt</b>
Sikring af, at der foretages vurdering af uafhængighed	1	2	3	6
Sikring af, at der sker tilstrækkelig planlægning af erklæringsopgaven	1	14	43	58
Sikring af, at der udføres tilstrækkelige handlinger/foreligger tilstrækkelig dokumentation for udført arbejde/ er indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis	3	14	55	72
Sikring af, at der udføres tilstrækkelige handlinger ved erklæring om udvidet gennemgang	0	2	10	12
Sikring af, at der foretages tilstrækkelig kontrol af overholdelse af den regnskabsmæssige begrebsramme, herunder at der tages stilling til indvirkning for udformningen af erklæringen af eventuelle overtrædelser	2	11	47	60
Sikring af, at erklæringer afgives i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen	0	3	20	23
Andet	0	7	10	17
<b>Total</b>	<b>7</b>	<b>53</b>	<b>188</b>	<b>248</b>

Det er revisionsvirksomhedernes ansvar at følge op på eventuelle observationer, der er konstateret som led i en kvalitetskontrol. Dette gælder uanset, om der er tale om observationer vedrørende revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem, eller om der er tale om observationer, som er forårsaget af, at en af revisionsvirksomhedens tilknyttede revisorer ikke har fulgt revisionsvirksomhedens politikker og procedurer.

## 3. Undersøgelser

### 3.1 Indledning

Erhvervsstyrelsen kan i henhold til revisorlovens § 37, stk. 1, iværksætte og gennemføre en undersøgelse, hvis det vurderes, at der er risiko for, at en revisor eller revisionsvirksomhed vil overtræde eller har overtrådt revisorlovgivningens bestemmelser. En undersøgelse kan iværksættes og gennemføres med henblik på at konstatere, korrigere eller forhindre en sådan overtrædelse. Disse undersøgelser benævnes § 37, stk. 1, undersøgelser.

Erhvervsstyrelsen kan ligeledes iværksætte og gennemføre undersøgelser, hvis styrelsen vurderer, at der er en risiko for, at en virksomhed af interesse for offentligheden, eller et medlem af det øverste ledelsesorgan, eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed, har overtrådt eller vil overtræde lovbestemmelser, der gennemfører artikel 37 og 38 i 8. selskabsdirektiv. <sup>25</sup>Undersøgelserne iværksættes og gennemføres i henhold til revisorlovens § 37, stk. 2.

Erhvervsstyrelsen kan endvidere iværksætte og gennemføre en undersøgelse, hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol er konstateret risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed vil overtræde eller har overtrådt revisorlovgivningens bestemmelser. Disse undersøgelser benævnes § 37, stk. 3, undersøgelser.

Denne redegørelse omhandler § 37, stk. 3, undersøgelser, der er iværksat i forlængelse af kvalitetskontrollen i 2017, og § 37, stk. 1, undersøgelser, som er afsluttet i 2018 og 2019.

### 3.2 Resultat af § 37, stk. 3, undersøgelser

Dette afsnit omhandler undersøgelser, der er iværksat på baggrund af kvalitetskontrollen i 2017. 8 undersøgelser er fortsat i høring. Disse indgår med det resultat, der fremgår af høringsbrevet til revisor.

---

<sup>25</sup> Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU.

**Tabel 6: Antal iværksatte § 37, stk. 3, undersøgelser fordelt på antal revisorer og antal revisionsvirksomheder**

	PIE	Ikke-PIE klasse C	Ikke-PIE øvrige	I alt
Undersøgelser - Revisor	7	12	37	56
Undersøgelser - Revisionsvirksomheder	0	0	7	7
<i>Disse fordeler sig som følger:</i>				
<b>Revisor:</b>				
Orientering om undersøgelse	2	0	0	2
Afsluttet uden yderligere bemærkninger	2	0	0	2
Påtale	2	8	21	31
Indbringelse for Revisornævnet	1	4	16	21
<b>Revisionsvirksomhed:</b>				
Indbringelse for Revisornævnet	0	0	7	7
<b>I alt</b>	<b>7</b>	<b>12</b>	<b>44</b>	<b>63</b>

Som det fremgår af tabel 6, er der i forlængelse af kvalitetskontrollen i 2017 iværksat undersøgelser rettet mod 56 revisorer og 7 revisionsvirksomheder. 7 revisionsvirksomheder er eller påtænkes indbragt for Revisornævnet. Der er tale om 7 Ikke-PIE øvrige revisionsvirksomheder. I 2 af de 56 undersøgelser rettet mod revisorer er revisorerne udelukkende orienteret om, at styrelsen vil iværksætte en undersøgelse. For 2 revisorer er undersøgelsen afsluttet uden yderligere bemærkninger. 31 revisorer har fået eller forventes at få en påtale som afslutning af undersøgelsen. 21 revisorer er eller påtænkes indbragt for Revisornævnet. I nogle tilfælde er der to revisorer, der har underskrevet en erklæring, som er omfattet af undersøgelsen. I dette tilfælde medtælles begge revisorer i ovennævnte tabel.

Det forekommer, at der er flere erklæringsopgaver, der er omfattet af en undersøgelse rettet mod én revisor. Udfaldet af en undersøgelse kan i disse tilfælde resultere i, at revisor eksempelvis får en påtale for en erklæringsopgave, mens samme revisor indbringes for Revisornævnet for en anden erklæringsopgave. Er dette tilfældet, medtælles revisor både under "Påtale" og "Indbringelse for Revisornævnet".

Af tabel 7 fremgår antallet af erklæringsopgaver, der har indgået i undersøgelserne rettet mod de 56 revisorer fordelt på, hvilken type af revisionsvirksomhed, revisoren er tilknyttet. 10 erklæringsopgaver er afgivet af revisorer, der er tilknyttet en PIE revisionsvirksomhed.

De øvrige 99 erklæringsopgaver er afgivet af revisorer, der er tilknyttede ikke-PIE revisionsvirksomheder.

**Tabel 7: Antal omfattede erklæringsopgaver af iværksatte § 37, stk. 3, undersøgelser**

	PIE	Ikke PIE- klasse C	Ikke-PIE øvrige	I alt
Orientering om undersøgelse	2	0	0	2
Afsluttet uden yderligere bemærkninger	4	0	0	4
Påtale	3	10	42	55
Indbringelse for Revisornævnet	1	7	40	48
<b>I alt</b>	<b>10</b>	<b>17</b>	<b>82</b>	<b>109</b>

Tabel 8 viser en oversigt over fordelingen af typen af overtrædelser, som enten har medført en påtale eller en indbringelse for Revisornævnet. 7 revisionsvirksomheder har ikke anvendt eller sikret, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes tilstrækkeligt, og har dermed overtrådt revisorlovens § 28, stk. 1 og 2. Overtrædelse af god revisorskik indgår i 104 undersøgelser. Overtrædelse af god revisorskik er den hyppigste forekommende overtrædelse og udgør 68 % af de samlede overtrædelser. Idet en undersøgelse kan omhandle overtrædelser af flere forhold, giver en summering af overtrædelserne et større antal end det samlede antal § 37, stk. 3, undersøgelser. I appendix 2 fremgår uddrag af nogle af de undersøgelser, der er iværksat på baggrund af kvalitetskontrollen i 2017.

**Tabel 8: Typen af overtrædelse af revisorlovgivningen, som har givet anledning til iværksættelse af en undersøgelse**

Manglende/utilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystem	7
God revisorskik	104
Erklæringsbekendtgørelsen	42
<b>I alt</b>	<b>153</b>

### 3.3 Resultat af § 37, stk. 1, undersøgelser

Dette afsnit omhandler undersøgelser, som iværksættes på baggrund af medieomtale af konkrete revisionssager, oplysninger fra Erhvervsstyrelsens whistleblower-ordning, oplysninger fra andre tilsynsområder i Erhvervsstyrelsen eller andre myndigheder mv.

Erhvervsstyrelsen har i 2018 og 2019 afsluttet 28 undersøgelser. I tabel 9 er resultatet af de afsluttede § 37, stk. 1, undersøgelser oplistet.

Tabel 9: Resultatet af afsluttede § 37, stk. 1, undersøgelser vedrørende revisorer og revisionsvirksomheder	2018	2019
Undersøgelser - Revisionsvirksomheder	3	2
Undersøgelser - Revisor	7	16
<i>Disse fordeler sig som følger:</i>		
<b>Revisor:</b>		
Afsluttet uden yderligere bemærkninger	2	7
Påtale	0	1
Indbringelse for Revisornævnet	5	8
<b>Revisionsvirksomheder:</b>		
Påbud	2	2
Indbringelse for Revisornævnet	1	0
<b>I alt</b>	<b>10</b>	<b>18</b>

Erhvervsstyrelsen har i 2018 afsluttet 10 undersøgelser, hvoraf de 8 undersøgelser førte til reaktioner overfor de undersøgte revisorer eller revisionsvirksomheder, mens Erhvervsstyrelsen i 2 undersøgelser afsluttede undersøgelse uden yderligere bemærkninger. 2 undersøgelser blev iværksat i 2016, 6 undersøgelser blev iværksat i 2017, mens de resterende 2 undersøgelser blev iværksat i 2018.

Erhvervsstyrelsen har i 2019 afsluttet 18 undersøgelser, hvoraf de 11 undersøgelser førte til reaktioner over for de undersøgte revisorer og revisionsvirksomheder, mens Erhvervsstyrelsen i 7 undersøgelser afsluttede undersøgelse uden yderligere bemærkninger. 3 undersøgelser blev iværksat i 2018, og 15 undersøgelser blev iværksat i 2019.

Erhvervsstyrelsen har konstateret 35 overtrædelser af revisorlovgivningen i de undersøgelser, der er afsluttet i 2018 og 14 overtrædelser af revisorlovgivningen i de undersøgelser der er afsluttet i 2019. Der har været tale om forskellige typer overtrædelser af revisorlovgivningen. I tabel 10 er overtrædelserne grupperet efter, hvilke regelsæt overtrædelserne omhandler. Idet nogle af undersøgelse omhandler overtrædelser af flere forhold, giver en summering af overtrædelserne et større antal end det samlede antal afsluttede undersøgelser. Hvis flere bestemmelser er overtrådt, eller hvis der er undersøgt flere overtrædelser af samme bestemmelse hos én revisor, indgår disse kun som ét forhold. I appendix 3 fremgår en beskrivelse af de § 37, stk. 1, undersøgelser, der afsluttet i 2018 og 2019.

**Tabel 10: Typen af overtrædelser i afgjorte § 37, stk. 1, undersøgelser**

	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>I alt</b>
God revisorskik	17	6	23
Uafhængighedsreglerne	11	6	17
Erklæringsbekendtgørelsen	5	1	6
Andre forhold	2	1	3
<b>I alt</b>	<b>35</b>	<b>14</b>	<b>49</b>

### 3.3.1 Offentliggørelse af undersøgelser

I perioden siden sidste redegørelse<sup>26</sup> har Erhvervsstyrelsen offentliggjort resultatet af følgende 4 undersøgelser på sin hjemmeside:

- Undersøgelse af revisionspåtegninger afgivet igennem MC Revision A/S. Se [nyhed om offentliggørelse](#).
- Undersøgelse af revisionen af års- og koncernregnskabet for 2013 for O.W. Bunker A/S. Se [nyhed om offentliggørelse](#).
- Undersøgelsen af revisionen af årsregnskabet for 2016/17 for NorthCapital Holding ApS. Se [nyhed om offentliggørelse](#).
- Undersøgelse af revisionen af års- og koncernregnskabet for 2014 for Danske bank A/S. Se [nyhed om offentliggørelse](#).

<sup>26</sup> Offentliggjort 9. november 2018.



## 4. Indbringelser for Revisornævnet og resultatet heraf

*Revisornævnet er en uafhængig administrativ klageinstans. Nævnet behandler klager over godkendte revisorer, der har afgivet erklæringer efter revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, og som ved afgivelse af erklæringen har tilsidesat de pligter som følger af revisorlovgivningen. Derudover behandler nævnet klager over revisionsvirksomheder indbragt af Erhvervsstyrelsen.*

I perioden siden sidste redegørelse<sup>27</sup> og frem til 1. juli 2020 har Revisornævnet afsagt kendelser i 24 sager som følge af § 37, stk. 3, undersøgelser, og i 14 sager indbragt som følge af § 37, stk. 1, undersøgelser.

### 4.1 Kendelser vedrørende revisionsvirksomheder

Der er afsagt kendelse i 2 sager, hvor en revisionsvirksomhed har været indbragt for Revisornævnet. Der verserer på nuværende tidspunkt 6 sager, hvor Erhvervsstyrelsen har indbragt en revisionsvirksomhed for Revisornævnet.

**Tabel 11: Revisornævns sager vedrørende revisionsvirksomheder**

	Indbragt vedrørende § 37, stk. 1, undersøgelser	Indbragt vedrørende § 37, stk. 3, undersøgelser	I alt
Sager til påkendelse i perioden	1	7	8
<i>Disse fordeler sig som følger:</i>			
Endnu verserende sager	0	6	6
Afgjort i perioden	1	1	2
<b>Afgørelserne fordeler sig som følger:</b>			
Kendt skyldig i et eller flere klagepunkter	1	1	1
Bødestørrelse	100 t.kr.	100 t. kr.	-
Frifindelsesprocent, antal klagepunkter	0 %	0 %	
Frifindelsesprocent, antal sager	0 %	0 %	

Der er i perioden afsagt kendelse i 2 sager vedrørende en revisionsvirksomhed. I den ene sag har Revisornævnet givet Erhvervsstyrelsen medhold i de to indbragte klagepunkter, og der er givet en bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler, og idet revisionsvirksomheden ikke

<sup>27</sup> Seneste redegørelse indeholdt kendelser frem til 1. oktober 2018

havde sikret en tilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet i forbindelse med foretagne uafhængighedsvurderinger. Se [kendelse](#).

I den anden sag, som er indbragt som følge af en § 37, stk. 3, undersøgelse, har Revisornævnet givet Erhvervsstyrelsen medhold i de to indbragte klagepunkter, og der er givet en bøde på 100.000 kr., idet revisionsvirksomheden ikke har sikret, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem er anvendt rettidigt ved udførelse af erklæringsopgaver og idet revisionsvirksomhedens overvågning ikke har været gennemført i tilstrækkeligt omfang. Se [kendelse](#).

## 4.2 Kendelser vedrørende revisorer

Der er afsagt kendelse i 36 sager, hvor en revisor har været indbragt for Revisornævnet. Heraf vedrører de 23 kendelser sager indbragt som følge af § 37, stk. 3, undersøgelser og 13 kendelser i sager indbragt som følge af § 37, stk. 1, undersøgelser. Der verserer på nuværende tidspunkt 31 sager, som er indbragt af Erhvervsstyrelsen.

**Tabel 12: Revisornævnsager vedrørende revisorer**

	Indbragt vedrørende § 37, stk. 1, undersøgelser	Indbragt vedrørende § 37, stk. 3, undersøgelser	I alt
Sager til påkendelse i perioden	32	35	67
Disse fordeler sig som følger:			
Endnu verserende sager	19	12	31
Afgjort i perioden	13	23	36
<b>Afgørelserne fordeler sig som følger:</b>			
Frifundet	0	3	3
Kendt skyldig – advarsel	0	1	1
Kendt skyldig - strafbortfald	0	1	1
Kendt skyldig i et eller flere klagepunkter – bøde/tillægsbøde	13	18	31
Heraf betinget frakendelse af godkendelse	2	0	2
Heraf gentagelse	1	4	5
Bødeinterval	40-500 t.kr.	10-75 t.kr.	
Frifindelsesprocent, antal klagepunkter	2,9 %	7,8 %	
Frifindelsesprocent, antal sager	0 %	13 %	

31 af de 36 indbragte revisorer, hvor sagen er afgjort af Revisornævnet, er fundet skyldige i et eller flere af de indbragte klagepunkter og er blevet ikendt en bøde. 2 revisorer har endvidere fået betinget frakendelse af deres godkendelse i henholdsvis 3 og 5 år. Der er givet bøder i intervallet 10.000 kr. til 500.000 kr.

1 revisor er blevet kendt skyldig, men har alene fået en advarsel.

1 revisor er blevet kendt skyldig, men den forskyldte straf er bortfaldet henset til den bøde, der er pålagt revisionsvirksomheden og til sammenhængen mellem de af revisor personligt og af revisionsvirksomheden begåede overtrædelser af god revisorskik, som kan henføres til den mangelfulde anvendelse af kvalitetsstyringssystemet.

Revisornævnet har frifundet 3 revisorer, som er indbragt i forbindelse med en § 37, stk. 3, undersøgelse.

Der har i perioden været indbragt 51 klagepunkter for Revisornævnet i forbindelse med § 37, stk. 3, undersøgelser, hvoraf revisor er blevet frifundet for 4 klagepunkter svarende til 7,8 %. For så vidt angår § 37, stk. 1, undersøgelser er revisor blevet frifundet for 1 klagepunkt ud af 35 klagepunkter indbragt for Revisornævnet svarende til 2,9 %.

#### 4.2.1 Frifindelse

I 3 § 37, stk. 3, undersøgelser, som er indbragt for Revisornævnet, er revisor blevet frifundet. 2 af sagerne vedrører samme forhold, hvor Revisornævnet fandt, at Erhvervsstyrelsen ikke med tilstrækkelig sikkerhed havde bevist, at de indklagede havde handlet i strid med god revisorskik. Se [kendelse](#).

I den tredje sag blev revisor frifundet, idet Revisornævnet fandt, at Erhvervsstyrelsen ikke med den fornødne sikkerhed havde bevist, at indklagede kendte eller burde have kendt til forhold i forbindelse med revisors uafhængighedsvurdering. Se [kendelse](#). Medunderskrivende revisor blev fundet skyldig og ikendt en bøde på 50.000 kr. Se [kendelse](#).

#### 4.2.2 Advarsel

1 revisor er blevet kendt delvis skyldig, men har alene fået en advarsel. I sagen, som vedrører en § 37, stk. 3, undersøgelse, fandt Revisornævnet, at der var tale om mindre alvorlige forseelser. Se [kendelse](#).

#### 4.2.3 Bøde

I 2 sager, hvor revisor er blevet kendt skyldig og har fået en bøde, er der blevet givet en bøde på henholdsvis 300.000 kr. og 500.000 kr. Klagepunkterne vedrører overtrædelser af uafhængighedsreglerne ved en række afgivne erklæringer. Begge revisorer fik endvidere betinget frakendelse som godkendt revisor. Se [kendelse](#) og [kendelse](#).

I en anden sag er revisor ligeledes blevet kendt skyldig for overtrædelse af uafhængighedsreglerne og er blevet ikendt en bøde på 300.000 kr. Revisornævnet har anset det som en skærpende omstændighed, at revisor har afgivet erklæringer vedrørende i alt 7 selskaber, hvor uafhængighedsreglerne er tilsidesat<sup>28</sup>. Se [kendelse](#).

I 2 sager, som vedrører samme revisor og som er sambehandlet af Revisornævnet, blev revisor ikendt en bøde på 150.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler, god revisorskik samt erklæringsbekendtgørelsen. Ved sanktionsfastsættelsen tog Revisornævnet i skærpende retning hensyn til, at

---

<sup>28</sup> 049-2019 af 24. juni 2020. Endnu ikke offentliggjort på Revisornævnets hjemmeside.

indklagede er fundet skyldig i et betydeligt antal overtrædelser, herunder af helt grundlæggende krav til god revisorskik, og vedrørende revision af aktiver af meget betydelig værdi. Omvendt blev der i formildende retning lagt vægt på, at sagen har været udsat i en meget lang periode, uden at dette skyldes revisors forhold. Se [kendelse](#).

I 5 sager, hvor revisor blev indbragt for Revisornævnet som følge af en § 37, stk. 1, undersøgelse, blev revisor ikendt en bøde på 100.000 kr. som følge af overtrædelse af uafhængighedsreglerne. Se følgende: [kendelse](#), [kendelse](#), [kendelse](#), [kendelse](#) og [kendelse](#).

For de resterende sager, hvor revisor er blevet kendt skyldig, er der givet bøder i intervallet 10.000 kr. til 75.000 kr. for overtrædelse af god revisorskik og erklæringsbekendtgørelsen.

#### 4.2.4 Gentagelse

I 4 af de sager, som vedrører § 37, stk. 3, undersøgelser, er revisor tidligere kendt skyldig af Revisornævnet for lignende forhold.

I den ene sag, som indeholder 1 klagepunkt vedrørende overtrædelse af god revisorskik, blev revisor pålagt en tillægsbøde på 30.000 kr. Forseelsen blev begået forud for datoen for den tidligere kendelse, hvorfor Revisornævnet vurderede forholdene ud fra, hvorledes den tidligere sag ville være faldet ud, såfremt sagen dengang også havde omfattet de nu påkendte forhold. Nævnet fandt, at revisors tilsidesættelse af god revisorskik må karakteriseres som værende af betydelig alvor, og at revisor ville være blevet pålagt en bøde. Se [kendelse](#).

I to af sagerne, som hver især indeholder 2 klagepunkter vedrørende overtrædelse af god revisorskik og erklæringsbekendtgørelsen, blev revisor pålagt en bøde af Revisornævnet på henholdsvis 40.000 kr. og 75.000 kr. Revisornævnet anfører, at det ved fastsættelsen af bøden må betragtes som en skærpende omstændighed, at revisor ved den tidligere afsagte kendelse blev fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik. Se følgende: [kendelse](#) og [kendelse](#).

Den fjerde sag, som indeholder 3 klagepunkter vedrørende overtrædelse af god revisorskik og erklæringsbekendtgørelsen blev revisor pålagt en bøde på 40.000 kr. Revisornævnet anfører, at det er en skærpende omstændighed, at forholdet er begået mindre end ét år efter at indklagede blev pålagt en bøde på 20.000 kr. Det anses endvidere for en skærpende omstændighed, at det nu foreliggende forhold til dels vedrører samme virksomhed som den tidligere kendelse. Se [kendelse](#).

I en sag, der er indbragt som følge af en § 37, stk. 1, undersøgelse vedrørende overtrædelse af god revisorskik og erklæringsbekendtgørelsen, var revisor tidligere af Revisornævnet blevet kendt skyldig for overtrædelse af uafhængighedsreglerne. Da en del af klagepunkterne var begået forud for datoen på en tidligere kendelse, blev bøden fastsat dels som en tillægsbøde på 25.000 kr. og en bøde på 50.000 kr. for øvrige klagepunkter, hvor revisor blev kendt skyldig. Se [kendelse](#).

#### 4.2.5 Betinget frakendelse

Revisornævnet har i 2 sager fulgt Erhvervsstyrelsens indstilling om at betinge frakendelsen af godkendelsen for begge revisorer. I den ene sag er godkendelsen blevet betinget frakendt i 5 år og i den anden sag er godkendelsen blevet betinget frakendt i 3 år. Se følgende links: [kendelse](#) og [kendelse](#).

# Appendix

## Appendix 1 – Beskrivelse af forbedringspunkter identificeret i forbindelse med kvalitetskontrollen

I appendix 1 beskrives forbedringspunkter, som er identificeret på baggrund af observationer fra de gennemførte kvalitetskontroller i 2017. Forbedringspunkterne er inddelt i 2 grupper:

1. Forbedringspunkter vedrørende gennemgang af revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem.
2. Forbedringspunkter vedrørende gennemgangen af erklæringsopgaver.

### Ad 1: Overordnet beskrivelse af observationer og forbedringspunkter vedrørende revisionsvirksomhedernes interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystem

Nedenfor er der oplistet eksempler på en overordnet beskrivelse af observationer, der har medført det pågældende forbedringspunkt.

#### Sikring af, at mangler ved kvalitetsstyringssystemet bliver tilrettet

- Manglende politikker og procedurer for sikring af, at der oprettes stamkort for hver revisionskunde.
- Mangelfulde politikker og procedurer for sikring af, at der oprettes et opgavearkiv, herunder at det endelige opgavearkiv skal afsluttes senest 60 dage efter underskrivelsen af revisionspåtegningen samt at opgavearkiv opbevares i 5 år fra underskrivelsen af revisionspåtegningen.
- Manglende fastsættelse af aflønningspolitik.
- Utilstrækkelige procedurer for udførelse af samtlige påkrævede handlinger ved udførelse af udvidet gennemgang.
- Utilstrækkelige procedurer for konsultationer på erklæringsopgaver samt opfølgning på kommentarer fra konsultationen.
- Manglende procedurer for udførelse af visse revisionshandling, herunder manglende procedurer for rettidig godkendelse af arbejds papirer.
- Manglende procedurer for kommunikation med den øverste ledelse, herunder dokumentation heraf.
- Manglende procedurer for sikring af overholdelse af den regnskabsmæssige begrebsramme.
- Manglende politikker og procedurer for sikring af, at der føres de krævede registre over overtrædelse af revisorlovgivningen samt skriftlige klager over resultatet af udførte revisionsopgaver.
- Mangelfulde procedurer for sikring af overholdelse af hvidvasklovens regler, herunder etablering af whistleblowerordning.

### **Sikring af, at kvalitetsstyringssystemet anvendes ved løsning af erklæringsopgaver**

- Kvalitetsstyringssystemet har generelt ikke været anvendt ved løsningen af erklæringsopgaver.
- Kvalitetsstyringssystemet er generelt først udfyldt længe efter datoen for de afgivne erklæringer.

### **Sikring af, at der udføres tilstrækkelig overvågning**

- Der har ikke været udført overvågning, hverken af kvalitetsstyringssystem eller erklæringsopgaver.
- Der er ikke dokumentation for, at der er udført overvågning af kvalitetsstyringssystemet eller af erklæringsopgaver.
- Manglende opfølgning på bemærkninger og væsentlige forhold, som er konstateret ved overvågning.
- Overvågning af erklæringsopgaver er udført af den samme revisor, som har underskrevet erklæringen.
- Der har været væsentlige observationer i forbindelse med kvalitetskontrollen af erklæringsopgaver, som ikke har været identificeret ved overvågning af de samme erklæringsopgaver.
- Konklusionen i den intern kontrolrapport er ikke tilstrækkelig specifik til, at der kan iværksætte passende tiltag til afhjælpning af de konstaterede mangler.
- Alle revisionsvirksomheden afgivne erklæringsopgaver har ikke indgået i grundlaget for udvælgelse af erklæringsopgaver til overvågning.

## **Ad 2: Overordnet beskrivelse af observationer og forbedringspunkter vedrørende gennemgangen af erklæringsopgaver**

Nedenfor er der oplyst eksempler på en overordnet beskrivelse af observationer, der har medført det pågældende forbedringspunkt.

### **Sikring af, at der foretages vurdering af uafhængighed**

- Der er ikke foretaget uafhængighedsvurdering.
- Der er ikke dokumentation for, at revisor har foretaget en uafhængighedsvurdering.
- Dokumentation for vurdering af uafhængighed ved levering af andre ydelser end revision er utilstrækkelig.

### **Sikring af, at der sker tilstrækkelig planlægning af erklæringsopgaven**

- Der er ikke udarbejdet revisionsplanlægning.
- Standard revisionsplanlægning er ikke tilpasset den konkrete revisionsopgave.

- Der er ikke foretaget planlægning af revisionshandling vedrørende væsentlige og risikofyldte områder, eksempelvis investeringsejendomme, igangværende arbejder, udviklingsprojekter, udskudte skatteaktiver, varebeholdninger, kapitalandele i tilknyttede virksomheder, primobalance.
- I planlægningen er der ikke taget stilling til væsentlige og risikofyldte områder, herunder regnskabsposter der indeholder væsentlige skøn.
- Der er ikke i planlægningen taget stilling til going concern i en virksomhed, hvor der er indikationer på going concern problemer.
- Manglende eller ikke tilstrækkelig begrundet fastsættelse af væsentlighedsniveau.
- Alle regnskabsposter er vurderet med lav risiko, uden begrundelse herfor.
- Der er ikke sket planlægning af koncernrevision samt manglende kommunikation med komponentrevisor.
- Der er ikke taget stilling til risici for væsentlig fejlinformation som følge af besvigelser, herunder i relation til indregning af indtægter.
- Manglende dokumentation af kendskab til virksomheden og dens omgivelser i planlægningen.
- Manglende stillingtagen til indhentelse af eksterne revisionsbeviser.

#### **Sikring af, at der udføres tilstrækkelige handlinger/foreligger tilstrækkelig dokumentation for udført arbejde/er indhentet tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis**

- Der er ikke dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandling samt udvist professionel skepsis ved gennemgang af ledelsens anvendte regnskabsmæssige skøn.
- Der er ikke dokumentation for, at der er foretaget revision af væsentlige områder, eksempelvis omsætning, igangværende arbejder, varelager, goodwill, kapitalandele, investeringsejendomme, udskudte skatteaktiver, hensatte forpligtelser og udviklingsprojekter.
- Der er ikke udført revision af efterfølgende begivenheder.
- Manglende eller utilstrækkelig dokumentation vedrørende stillingtagen til going concern, herunder til, hvorvidt årsregnskabet indeholder tilstrækkelige oplysninger herom.
- Manglende eller utilstrækkelig dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige handlinger som grundlag for den afgivne erklæring.
- Manglende eller utilstrækkelig dokumentation for fysisk lagerkontrol.
- Manglende sammenhæng mellem konklusion og afgiven erklæring.
- Manglende dokumentation for revisors kontrol af, at bestyrelsen har overholdt sine forpligtelser i henhold til selskabslovgivningen.
- Utilstrækkelig dokumentation for udført koncernrevision og manglende dokumentation for involvering i komponentrevisors arbejde.
- Der er ikke dokumentation for, at arbejdspapirer er udarbejdet før afgivelse af revisionspåtegning, og at underskrivende revisor har gennemgået revisionsdokumentationen inden afgivelse af revisionspåtegningen.
- Der er ikke sket henvendelse til tidligere revisor i forbindelse med førstegangsrevision.

- Der er ikke indhentet planlagt engagementsopgørelse fra bank, herunder manglende dokumentation for alternative handlinger.

#### **Sikring af, at der udføres tilstrækkelige handlinger ved erklæring om udvidet gennemgang**

- Der er ikke udført alle de påkrævede supplerende handlinger, der skal udføres ved udvidet gennemgang.

#### **Sikring af, at der foretages tilstrækkelig kontrol af overholdelse af den regnskabsmæssige bergræbssramme, herunder at der tages stilling til indvirkning for udformningen af erklæringen af eventuelle overtrædelser**

- Årsregnskabet indeholder flere overtrædelser af årsregnskabsloven, som ikke er afdækket som led i revisionen, og overtrædelserne er ikke afspejlet i den afgivne revisionspåtegning.
- Der er ikke foretaget dokumenteret kontrol af, hvorvidt omtalen af samfundsansvar og køns-mæssig sammensætning i ledelsesberetningen opfylder kravene i § 99 a og § 99 b, og ikke taget dokumenteret stilling til hvorvidt omtale skulle have givet anledning til at foretage modifikation af revisors udtalelse om ledelsesberetningen i den afgivne revisionspåtegning.

#### **Sikring af, at erklæringer afgives i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen**

- Revisionspåtegning er ikke udarbejdet i overensstemmelse med gældende erklæringsbekendtgørelse.
- Der er afgivet en konklusion med forbehold, hvor der skulle have været afgivet en afkræftende konklusion eller en manglende konklusion, som følge af en væsentlige og gennemgribende forbehold.
- Konklusion er ikke modificeret som følge af manglende oplysning om væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift i årsregnskabet.
- Konklusion er ikke modificeret som følge af væsentlige og gennemgribende fejl i årsregnskabet, herunder forkert indregning og måling.
- Konklusion er ikke modificeret som følge af utilstrækkelige beskrivelser i anvendt regnskabspraksis, herunder fejlagtig præsentation af væsentlige regnskabsposter.
- Konklusion er ikke modificeret som følge af væsentlige mangler i årsregnskabet.
- Konklusion er ikke modificeret som følge af, at revisor ikke har kunne opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.
- Manglende fremhævelse af forhold om muligt ledelsesansvar ved overtrædelse af skattelovgivning, selskabslovgivning og bogføringslovgivning.
- Fremhævelse af forhold indeholder henvisninger til oplysninger, som ikke fremgår af årsrapporten.
- Manglende udtalelse om ledelsesberetningen.
- Manglende modifikation af revisors udtalelse om ledelsesberetningen.



## Appendix 2 – Beskrivelse af forhold i § 37, stk. 3, undersøgelser

I dette afsnit beskrives et uddrag af de undersøgelser, som Erhvervsstyrelsen har iværksat og gennemført på baggrund af en kvalitetskontrol i 2017. Beskrivelse er inddelt i følgende typer af overtrædelser:

- Manglende /utilstrækkelig anvendelse af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem
- Overtrædelse af god revisorskik
- Overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen

### Manglende/utilstrækkelig anvendelse af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem

Revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem er ikke anvendt ved løsning af de 3 gennemgåede erklæringsopgaver. Der foreligger ikke på anden vis dokumentation for uafhængighedsvurdering, planlægning, udførelse og konklusion.

Det er revisionsvirksomhedens ansvar at sikre, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes i tilstrækkeligt omfang ved udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed, der afgives gennem revisionsvirksomheden.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at Erhvervsstyrelsen indbragte revisionsvirksomheden for Revisornævnet.

.....

Revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem er ikke anvendt rettidigt ved udførelse af erklæringsopgaver. Ved 2 ud af de 3 gennemgåede erklæringsopgaver har revisor dokumenteret sit arbejde i kvalitetsstyringssystemet efter erklæringsafgivelsen. Der er som følge heraf ikke dokumentation for udførelse af revision, herunder at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis forud for afgivelse af erklæringerne.

Erhvervsstyrelsen bemærker, at et af formålene med, at revisionsvirksomheden skal etablere, implementere og anvende et kvalitetsstyringssystem er, at det derved sikres, at erklæringer, der afgives gennem revisionsvirksomheden, er passende efter omstændighederne, og at det udførte arbejde overholder faglige standarder samt krav i relevant lov og øvrig regulering, herunder at sikre at der planlægges og udføres passende revisionshandling med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Når revisors arbejde først bliver dokumenteret i revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem efter erklæringstidspunktet, er der ikke sikkerhed for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandling med henblik på at sikre tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis forud for erklæringsafgivelsen.

Det er revisionsvirksomhedens ansvar at sikre, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes rettidigt ved udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed, der afgives gennem revisionsvirksomheden.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at Erhvervsstyrelsen indbragte Revisionsvirksomheden for Revisornævnet. Erhvervsstyrelsen lagde ved vurderingen vægt på, at der var tale om gentagelsestilfælde.

.....

Ved gennemgangen af 3 ud af 3 erklæringsopgaver er det konstateret, at det udførte arbejde har været utilstrækkeligt. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering skyldes det utilstrækkelige arbejde, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem ikke har været anvendt i fornødent omfang.

Erhvervsstyrelsen bemærker, at et af formålene med, at revisionsvirksomheden skal etablere, implementere og anvende et kvalitetsstyringssystem er, at det derved sikres, at erklæringer, der afgives gennem revisionsvirksomheden, er passende efter omstændighederne, og at det udførte arbejde overholder faglige standarder samt krav i relevant lov og øvrig regulering, herunder at sikre at der planlægges og udføres passende revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis

Det er revisionsvirksomhedens ansvar at sikre, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes tilstrækkeligt ved udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed, der afgives gennem revisionsvirksomheden.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at Erhvervsstyrelsen indbragte revisionsvirksomheden for Revisornævnet. Erhvervsstyrelsen lagde ved vurderingen vægt på, at der var tale om gentagelsestilfælde.

### **Overtrædelse af god revisorskik**

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden forbehold men med supplerende oplysning om, at selskabet ikke har indberettet korrekte beløb til SKAT, hvorved ledelsen kan ifalde ansvar. Selskabet er efterfølgende gået konkurs.

Revisors indledende forståelse af kunden og dens omgivelser er ikke dokumenteret, og planlægningen er ikke tilpasset den konkrete kunde. I den indledende regnskabsanalyse har revisor bemærket, at der ikke er særlige udsving i forhold til tidligere år, og at der ikke vurderes at være indikationer på problemer med going concern, til trods for, at der er tale om selskabets første regnskabsår, og at selskabet har underskud og udelukkende har positiv egenkapital på grund af, at der er foretaget opskrivning af driftsmidler. Der er desuden ikke foretaget vurdering samt identifikation vedrørende risiko for væsentlig fejlinformation ved regnskabsmæssige skøn i relation til målingen af driftsmidler til dagsværdi. Den utilstrækkelige planlægning har medført, at der ikke er udført tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at afdække værdiansættelsen af driftsmidler, som er målt til dagsværdi. Der er herunder ikke taget stilling til, hvorvidt der burde have været udarbejdet nedskrivningstest. Efter styrelsens opfattelse er det desuden en mangel ved den udførte revision, at revisor ikke har afdækket, at der mangler omtale i årsregnskabet afsnit om anvendt regnskabspraksis af, at driftsmidlerne er opskrevet.

Der foreligger desuden ingen dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger vedrørende omsætningen, ligesom der ikke er dokumentation for, at der er udført revisionshandlinger i relation til going concern samt efterfølgende begivenheder. Konklusionen på revisionen omhandler desuden ikke konkrete resultater af udførte handlinger.

Der er ingen dokumentation for, at der er foretaget kommunikation til selskabets øverste ledelse om væsentlige forhold ved revisionen. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse skulle revisor have kommunikeret om usikkerheder vedrørende going concern, indregning af driftsmidler til dagsværdi samt omstændigheder vedrørende indberetninger til SKAT, som har medført, at revisor har afgivet supplerende oplysninger i revisionspåtegningen.

Erhvervsstyrelsens bemærker, at når revisor er valgt efter regnskabsårets udløb som den tredje revisor i selskabets første leveår, stiller dette skærpede krav til revisors professionelle skepsis herunder til såvel planlægningen som udførelsen af revisionen.

Samlet set er det Erhvervsstyrelsens vurdering, at der ikke er udført tilstrækkelig planlægning, som kan danne grundlag for udførelse af en tilstrækkelig revision. Derudover er det styrelsens vurdering, at revisor ikke har dokumentation for at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at kunne tage stilling til, om der i erklæringen kan afgives en konklusion uden forbehold, herunder om selskabets årsregnskab kan aflægges som going concern, og om årsregnskabet indeholder tilstrækkelige oplysninger om usikkerhed vedrørende going concern. Det er herunder ikke dokumenteret, at der er udvist den fornødne professionelle skepsis ved gennemgangen af ledelsens udøvede skøn vedrørende dagsværdier samt going concern. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet for de ovenstående samt flere andre forhold.

.....

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusion eller fremhævelse af forhold. I årsregnskabet er der indikationer på forhold, der kan rejse betydelig tvivl om selskabets evne til at fortsætte driften. Selskabet har negativt resultat, negativ egenkapital, samt kortfristede gældsforpligtelser, der overstiger omsætningsaktiverne.

Revisor har ved vurderingen af going concern på planlægningstidspunktet anført, at virksomheden har en rimelig konstant indtjening, og at der er tilstrækkelig kredit og likvide beholdninger til finansiering af de kommende 12 måneders drift mv. Vurderingen er ikke underbygget med relevant dokumentation, der kan understøtte dette udsagn.

Der foreligger ingen dokumentation for, at der er planlagt eller udført yderligere revisionshandlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til at fastslå, om der er væsentlig usikkerhed vedrørende begivenheder eller forhold, der kan skabe betydelig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte driften. Der er herunder ikke indhentet budget samt taget begrundet stilling til, hvorvidt der er likviditet til det kommende års drift, ligesom der ikke er indhentet tilsagn fra pengeinstitut

eller hovedanpartshaveren. Revisor har i sine bemærkninger til kvalitetskontrollanten anført, at hovedanpartshaveren har økonomisk mulighed for og økonomisk interesse i virksomhedens fortsatte eksistens. Revisor har dog ikke i sine arbejdsrapporter forholdt sig til, hvorvidt hovedanpartshaveren har viljen og evnen til at understøtte selskabet.

Udskudt skatteaktiv, som er opstået på baggrund af tidligere års underskud indgår i årsregnskabet med et beløb svarende til 26 % af balancesummen. Revisor har ikke i revisionsplanlægningen vurderet, at regnskabsposten er forbundet med risici som følge af væsentligt element af regnskabsmæssige skøn ved målingen, hvilket efter styrelsens vurdering har medført, at der ikke er planlagt tilstrækkelige handlinger med henblik på revision af værdiansættelsen af det udskudte skatteaktiv.

Revisor har ikke udført revisionshandlinger vedrørende værdiansættelsen af skatteaktivet. Revisor har i sine bemærkninger anført, at revisor har drøftet skatteaktivets tilstedeværelse med ledelsen. Erhvervsstyrelsen bemærker, at det ikke er tilstrækkeligt som revisionsbevis, at revisor har drøftet tilstedeværelsen af skatteaktivet med ledelsen. Når et udskudt skatteaktiv er opstået som følge af tidligere års skattemæssige underskud, kræves overbevisende dokumentation for, at aktivet vil kunne benyttes inden for en årrække på normalt 3 – 5 år.

Efter styrelsens opfattelse er der ikke opnået tilstrækkeligt revisionsbevis vedrørende going concern og det udskudte skatteaktiv. Det er herunder styrelsens opfattelse, at revisor ikke har udvist den fornødne professionelle skepsis ved revisionen af de to områder. Revisors arbejdsrapporter samt konklusionen indeholder ingen dokumenterede overvejelser om, på hvilken baggrund revisor er enig med ledelsen i grundlaget for vurderingen af going concern og målingen af det udskudte skatteaktiv, herunder på hvilken baggrund revisor måtte være enig med ledelsen i ledelsens foretagne beskrivelser i henholdsvis ledelsesberetning og noter vedrørende af væsentlige usikkerheder om going concern samt måling af det udskudte skatteaktiv. Konklusionen indeholder desuden ingen dokumenterede overvejelser om, hvorvidt usikkerheden om going concern samt usikkerheden ved værdiansættelse af det udskudte skatteaktiv skulle have indvirkning på udformningen af revisionspåtegningen.

Efter styrelsens opfattelse er der på baggrund af de foreliggende oplysninger ikke dokumenteret grundlag for at kunne afgive revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold i årsregnskabet vedrørende de to områder. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

.....

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen. Der er foretaget fremhævelse af forhold i regnskabet, som indeholder omtale af, at der er væsentlig usikkerhed om værdien af den indregnede ejendom.

Investeringsejendom udgør 98% af balancesummen. Investeringsejendommen måles til dagsværdi opgjort på grundlag af en afkastbaseret værdiansættelsesmodel, og dagsværdien er opgjort med et afkastkrav på 6,5 %. Investeringsejendommen består af en udlejningsejendom på lejet grund.

Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse er der betydelig skønsudøvelse forbundet med værdiansættelse af ejendommen, hvilket stiller skærpede krav til revisors professionelle skepsis ved planlægningen og udførelsen af revisionen. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering er der ved revisionsplanlægningen ikke i tilstrækkelig grad taget stilling til de særlige forhold, der gælder for den specifikke ejendom. Derudover er der ikke i tilstrækkeligt omfang foretaget planlægning af tilstrækkelige revisionshandlinger med henblik på at afdække relevante risici forbundet med værdiansættelsen af ejendommen, herunder efterprøvelse af de forudsætninger, der ligger til grund for hvert enkelt element, der indgår i værdiansættelsesmodellen, samt hvilken betydning det har for værdiansættelsen, at der er tale om en ejendom på lejet grund.

Det fremgår af den indgåede grundlejekontrakt, at lejer er forpligtet til at aflevere grunden i fuld- stændig ryddeliggjort stand ved lejemålets ophør. Revisor har ikke taget dokumenteret stilling til, hvorfor der i årsregnskabet ikke er indregnet en forpligtelse til at fjerne ejendommen.

Revisor har ikke taget dokumenteret stilling til, at der ved estimering af indtægter ikke er indarbejdet risiko for tomgang, og at der ikke er foretaget tillæg vedrørende kontante reguleringer i værdiansættelsesmodellen. Ledelsen har ikke dokumentation for det benyttede afkastkrav. Revisor har foretaget sammenholdelse af ledelsens anvendte afkastkrav med afkastkrav i en markedsrapport. Revisor har ikke taget dokumenteret stilling til, hvilken indvirkning det måtte have for det anvendte afkastkrav, og dermed for den opgjorte værdi af ejendommen, at der er tale om en ejendom på lejet grund. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse vil afkastkrav vedrørende ejendomme på lejet grund afvige fra afkastkrav vedrørende ejendomme, der ikke er beliggende på lejet grund. Revisor har anført, at det kommercielle marked har anerkendt, at der i prissætningen af ejendomstransaktioner ikke er forskel på at være ejer eller lejer af jorden, og at denne model ikke generelt kan overføres til bygninger på lejet grund på baggrund af andre lejemodeller. Revisor har ikke i sine arbejdsrapporter redegjort for, hvorledes dette udsagn kan underbygges.

En forudsætning for at kunne foretage fremhævelse af forhold i revisionspåtegningen med henvisning til forhold i regnskabet uden at modificere konklusionen er, at der er opnået tilstrækkeligt revisionsbevis, og at revisor er enig i, at ledelsen har givet tilstrækkelige oplysninger om den væsentlige usikkerhed i årsrapporten. Revisor har i konklusionen anført, at værdiansættelsen er meget påvirkelig af de givne forudsætninger, og derfor er behæftet med en usikkerhed, som skal omtales i årsrapporten, både som note og fremhævelse af forhold i erklæringen. Det fremgår dog ikke af arbejdsrapporterne, at revisor har taget dokumenteret stilling til, hvorvidt oplysningerne i årsregnskabet vedrørende den skønsmæssige usikkerhed er tilstrækkelige, og på hvilken baggrund revisor finder ledelsens oplysninger i årsregnskabet tilstrækkelige. Der er herunder ikke foretaget dokumenterede følsomhedsberegninger med henblik på revisors stillingtagen til, hvorvidt usikkerheden vedrørende værdiansættelsen kan antages at ligge inden for et acceptabelt interval sammenholdt med revisors fastlagte væsentlighedsniveau.

Det er Erhvervsstyrelsens vurdering, at der ikke er dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier, og at revisor ikke har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af investeringsejendomme som grundlag for den afgivne erklæring.

Det er herudover Erhvervsstyrelsens vurdering, at det er en væsentlig mangel ved det udførte arbejde, at revisor ikke i tilstrækkelig grad har afdækket, at der i årsrapporten mangler oplysning om alle centrale forudsætninger, som er anvendt ved beregning af dagsværdien af ejendommen, herunder, at det ikke er oplyst, hvordan der ved værdiansættelsen er taget højde for, at der er tale om en ejendom på lejet grund. Desuden skulle revisor have taget dokumenteret stilling til, hvilken indvirkning det skulle have haft på udformningen af den afgivne revisionspåtegning, at der mangler noteoplysning om huslejeforpligtelse i årsrapporten, og at det ikke er dokumenteret, at gæld til tilknyttede virksomheder kan klassificeres som kortfristede gældsforpligtelser. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen og fremhævelse af forhold. Igangværende arbejder for fremmed regning udgør 21 % af den samlede balancesum. Regnskabsposten indeholder betydelige regnskabsmæssige skøn. Revisor har i samarbejde med kunden udarbejdet en opgørelse af igangværende arbejder for fremmed regning. Opgørelse af igangværende arbejder for fremmed regning udgøres af 12 projekter. Af opgørelsen fremgår bl.a. afholdte omkostninger, aconto faktureringer forventet avance og færdiggørelsesgrad. Revisor har ikke i dokumentationen beskrevet, hvilke revisionshandling der er udført i forhold til revisionen af opgørelsen. Revisor har bemærket, at 2 projekter er udvalgt til gennemgang. Revisor har ikke beskrevet i dokumentationen, hvorledes de 2 projekter er revideret, og der er ikke dokumentation for, at der er foretaget gennemgang til underliggende registreringer og kontrakter.

Det er endvidere ikke i arbejdsrapporterne beskrevet hvilke revisionshandling, der er udført for at sikre tilstedeværelsen, fuldstændigheden, periodiseringen og værdiansættelsen af de igangværende arbejder for fremmed regning, og hvilke handling, der er udført i forbindelse med revision af regnskabsmæssige skøn, herunder planlægningen heraf. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering er der ikke planlagt og udført tilstrækkelige handling vedrørende revisionen af igangværende arbejder, og der er dermed ikke opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende igangværende arbejder som grundlag for den afgivne revisionspåtegning. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold. Planlægningen indeholder ikke en begrundelse for, at forhåndsantagelsen om betydelig risiko for omsætningen ikke er til stede. Planlægningen indeholder desuden ingen dokumenteret stillingtagen til, hvorvidt det er retvisende, at virksomheden, som er en entreprenørvirksomhed, har valgt at benytte fakturerings-/leveringskriteriet som indtægtskriterie. Beskrivelsen af revisors kendskab til kunden i revisionsplanlægningen indeholder blandt andet ikke oplysninger om væsentlige forretningsgange. For så vidt angår planlægning af omsætningen har revisor anført, at risikoen for fejl

vurderes til høj, da det er ejeren selv, der står for udførelse og fakturering, men i de foretagne risikovurderinger er risikoen vedrørende omsætningen ansat til at være lav. De planlagte handlinger vedrørende omsætningen omfatter som følge af den lave risikovurdering hovedsageligt regnskabsanalyse og forespørgsler til ledelsen. Desuden har revisor i planlægningen fravalgt at udsende saldo-meddelelser og engagementsbekræftelser, uden at det fremgår, hvilke kompenserende handlinger, der planlægges udført i stedet. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse, er der ikke foretaget en tilstrækkelig planlægning.

Ved udførelse af revisionen af omsætningen er revisionsmålene periodisering og fuldstændighed udelukkende afdækket ved forespørgsler til ledelsen. Ledelsen har oplyst, at der faktureres for udført arbejde hver måned i henhold til indgåede kontrakter. Revisor har desuden foretaget en overordnet dækningsgradsanalyse samt udvalgt 8 fakturaer til bogføringsmæssig kontrol. Kontrollen omfatter ikke sammenholdelse til kontrakter, stadeopgørelser eller lignende, herunder er der ikke foretaget efterprøvelse af, hvorvidt aconto faktureringer og arbejdssedler svarer til, hvad der er leveret i henhold til indgåede aftaler. Revisor har derved ikke foretaget efterprøvelse af ledelsens udtalelser. Revisor har endvidere ikke haft grundlag for at kunne tage dokumenteret stilling til, hvorvidt anvendelsen af faktureringsprincippet giver et retvisende billede af virksomhedens aktiviteter. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse har revisor ikke udført tilstrækkelige revisionshandling, og har dermed ikke opnået tilstrækkeligt revisionsbevis vedrørende omsætningen. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

.....  
Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen på et koncern- og årsregnskab. Revisionspåtegningen indeholder fremhævelse af forhold om, at en af selskabets tilknyttede virksomheder har ydet lån i strid med selskabsloven, og at skattelovgivningen ikke er overholdt i forbindelse med udbetalingen, hvorved ledelsen kan ifalde ansvar.

Revisor har planlagt at anvende komponentrevisor til at udføre revision af tilstedeværelsen af varebeholdninger hos en betydelig komponent beliggende uden for EU. Bortset herfra har revisor planlagt selv at udføre revision af dattervirksomheder beliggende i EU og uden for EU, idet dette kan foretages fra Danmark, hvor der er adgang til bogholderiet for dattervirksomhederne. I forbindelse med gennemgangen af den udførte revision er det konstateret, at der udelukkende foreligger dokumentation for, at der er foretaget revision af balanceposter i dattervirksomhederne, herunder modtagelse af rapportering fra komponentrevisoren. Der foreligger ingen dokumentation for, at der er foretaget revision af resultatopgørelsens poster vedrørende komponenterne, herunder dokumentation for, at der er foretaget revision af omsætningen vedrørende en dattervirksomhed beliggende uden for EU, hvor omsætningen udgør 42 % af koncernens samlede omsætning.

Revisor har oplyst, at der i årets løb er foretaget gennemgang af flere områder vedrørende resultatopgørelsen i datterselskabet beliggende uden for EU. Dette ændrer dog efter styrelsens opfattelse ikke på, at der ikke foreligger dokumentation i arbejds papirerne for, at der er opnået tilstrækkeligt

og egnet revisionsbevis. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

.....

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger. Revisor har ikke udført risikovurderingshandlinger til identifikation og vurdering af risici for væsentlig fejlinformation ved regnskabsmæssige skøn i planlægningen. Alle regnskabsposter er vurderet med lav risiko, uden at der fremgår nogen begrundelse herfor. De lave risikovurderinger har medført, at der udelukkende er planlagt minimumshandlinger. Årsregnskabet indeholder bl.a. udviklingsprojekter, varelager og tilgodehavender, der alle potentielt indeholder elementer af regnskabsmæssige skøn, og dermed skal tillægges en højere risikovurdering, eller i givet fald en begrundelse for, hvorfor disse er vurderet til at have lav risiko. Derudover skal nettoomsætning som hovedregel tillægges en højere risikovurdering end lav.

Revisor er valgt efter balancedagen og en måned inden afgivelse af revisionspåtegningen. Inden for en periode på ca. 11 måneder har selskabet haft 3 forskellige revisionsvirksomheder, som generalforsamlingsvalgt revisor. De 2 foregående revisionsvirksomheder har ikke afgivet revisionspåtegning på årsregnskabet for selskabet. Den seneste revisor har begrundet sin fratreden med, at der har været uoverensstemmelser med ledelsen om selskabets indregning af omsætning samt indhentelse af eksterne bekræftelser fra selskabets debitorer og factoringsselskab. Det er Erhvervsstyrelsens opfattelse, at det stiller skærpede krav til revisors professionelle skepsis ved de indledende risikovurderingshandlinger samt til planlægningen og udførelsen af revisionen, når revisor er valgt efter regnskabsårets udløb som den tredje revisor i selskabets første leveår. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse er der tale om en betydelig risiko, som tillige indebærer, at der stilles skærpede krav til underskrivende revisors involvering i opgaveløsningen.

Revisor har i sine arbejdsrapporter konkluderet, at der ikke er betydelig tvivl om going concern. Det fremgår af arbejdsrapporterne, at udnyttelsen af selskabets belåningskredit var overskredet på balancedagen, og at overskridelsen efter balancedagen var steget væsentligt. Desuden forelå et budget, der udviste et væsentligt finansieringsbehov, ligesom selskabets kassekredit næsten var fuldt udnyttet frem til datoen for afgivelse af revisionspåtegningen. Revisor har ikke taget dokumenteret stilling til disse oplysninger i arbejdsrapporterne, men har i sine bemærkninger vedrørende kvalitetskontrollen anført, at budgettet var udarbejdet med det formål at udvide kapaciteten og finde investorer, og at der derfor i budgettet er udvist et kapitalbehov for at kunne ansætte yderligere, annoncere mv, og at forudsætningen var, at nye investorer investerede i virksomheden.

Revisors har anført, at det er en forudsætning for budgetopfyldelsen, at selskabet finder nye investorer. På denne baggrund er det Erhvervsstyrelsens opfattelse, at revisor skulle have taget dokumenteret stilling til, om årsregnskabet indeholder tilstrækkelige oplysninger, herunder hvorvidt det ville være relevant, at ledelsen skulle give oplysninger i årsregnskabet om, at det er en forudsætning, at der findes nye investorer.



Efter Erhvervsstyrelsen vurdering er der ikke dokumentation for, at der er udvist den fornødne professionelle skepsis ved planlægningen samt ved gennemgangen af going concern og efterfølgende begivenheder, herunder vedrørende overvejelser om årsregnskabet indeholder tilstrækkelige oplysninger. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet. Klagen indeholder yderligere forhold vedrørende den samme erklæringsopgave, herunder overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen. Derudover er der tale om gentagelsestilfælde, idet revisor tidligere er kendt skyldig af Revisornævnet for overtrædelse af god revisorskik.

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold. Investeringsejendomme indgår til dagsværdi i årsregnskabet med et beløb svarende til ca. 96 % af balancesummen. Der har i regnskabsåret været en positiv værdiregulering. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse er der tale om en væsentlig og risikofyldt regnskabspost, ligesom der er væsentlige skøn forbundet med målingen af investeringsejendommene.

Af revisors arbejdsrapport fremgår en beregning af forrentningen af porteføljen. Den benyttede afkastprocent fremstår som værende en beregnet sats. Revisor har ikke dokumenteret at have taget stilling til den benyttede model for opgørelse af dagsværdi, herunder hvorvidt niveauet for den benyttede afkastsats, der indgår i modellen kan anses for passende. I revisors arbejdsrapporter anføres det, at selskabet har fået et købstilbud. Købstilbuddet er ikke dokumenteret i arbejdsrapporterne, ligesom revisor ikke dokumenteret har forholdt sig til den væsentlige forskel mellem beløbet fra afkastberegningen og fra købstilbuddet.

Under kvalitetskontrollen har revisor oplyst, at afkastkravet er telefonisk drøftet og afstemt med selskabets bank, der som långiver i ejendommene må formodes at have en kvalificeret vurdering af ejendommene. Denne oplysning fremgår dog ikke af arbejdsrapporterne. Erhvervsstyrelsen bemærker, at det er selskabets ledelse, der aflægger regnskabet og dermed fastsætter de data, som en værdiansættelse er baseret på.

Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse er der ikke dokumentation for, at der er udført tilstrækkelige revisionshandlinger samt udvist professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier, og at revisor har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende værdiansættelsen af investeringsejendomme som grundlag for den afgivne erklæring.

Der er indikationer på forhold, der kan rejse betydelig tvivl om selskabets evne til at fortsætte driften, idet selskabets kortfristede gældsforpligtelser overstiger omsætningsaktiverne. Revisor har ikke i sine arbejdsrapporter forholdt sig hertil. Revisor har noteret, at selskabet har en positiv egenkapital og er lovet finansiering via banken et år frem. Tilsagnet er ikke dokumenteret skriftligt, men baseret på mundtligt tilsagn.

Det er Erhvervsstyrelsens vurdering, at der ikke er dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor dermed overtrådt god revisorskik.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet. Klagen indeholder ligeledes en overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen.

### **Overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen**

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen. Revisionspåtegningen indeholder fremhævelse af forhold vedrørende forhold i regnskabet om, at ledelsen forventer kapitalen reetableret ved fremtidig indtjening samt at ejerne vil støtte den videre drift.

Grunde og bygninger indgår i årsregnskabet med et beløb svarende til 94 % af balancesummen. Det fremgår af anvendt regnskabspraksis, at der ikke er foretaget afskrivninger, da byggeriet først er færdigbygget i regnskabsåret. Anvendt regnskabspraksis vedrørende bygninger indeholder desuden ingen omtale af skøn over restværdi og den forventede brugstid i forbindelse med afskrivning af bygningen.

Det fremgår af ledelsens beretning, at bygningen er blevet færdigbygget og er taget i brug. Det er derfor Erhvervsstyrelsens opfattelse, at det er i strid med årsregnskabslovens § 43, stk. 1, at der ikke er foretaget afskrivninger. Der er tale om et beløb, der overstiger det af revisor fastsatte væsentlighedsniveau, og det er således Erhvervsstyrelsens vurdering, at revisor skulle have taget forbehold for de manglende afskrivninger.

Det fremgår ikke af beskrivelsen i anvendt regnskabspraksis, at der foretages opskrivning af grunde og bygninger. Der er desuden ikke foretaget afskrivning på opskrivningen i strid med årsregnskabslovens § 43, stk. 1. Opskrivningshenlæggelsen under egenkapitalen er herudover ikke klassificeret i overensstemmelse med årsregnskabslovens skemakrav.

Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse er der tale om overtrædelser af årsregnskabsloven, som er væsentlige for regnskabsbrugernes forståelse af årsregnskabet. Revisor skulle have taget forbehold herfor i revisionspåtegningen.

Revisor har i revisionspåtegningen medtaget et afsnit om fremhævelse af forhold i regnskabet, hvori revisor med henvisning til omtalen i ledelsens beretning har omtalt, at ledelsen forventer kapitalen reetableret ved fremtidig indtjening, og at selskabets ejere vil støtte den videre drift. Det fremgår ikke af fremhævelsen, hvorvidt ledelsen risikerer at ifalde ansvar vedrørende manglende overholdelse af kapitaltabsreglerne i selskabsloven. Det er styrelsens vurdering, at formuleringen af fremhævelsen efterlader tvivl om, hvorvidt den omhandler kapitaltab eller going concern.

Der foreligger ikke dokumentation for, at der er opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende going concern. Desuden har revisor ikke taget dokumenteret stilling til, hvorvidt kapitaltabsreglerne i selskabsloven er overtrådt. Ud fra omtalen i ledelsens beretning er det styrelsens vurdering, at dette ikke er tilfældet. Ledelsens beretning indeholder herudover udelukkende omtale af, at

anpartshaverne har tilkendegivet, at der vil blive ydet økonomisk støtte til selskabet i nødvendigt omfang.

Fremhævelse af forhold i revisionspåtegningen må ikke tilføre modtageren nye oplysninger. Fremhævelse af forhold må desuden ikke erstatte en modifikation af konklusionen. Styrelsen bemærker endvidere, at fremhævelse af forhold, der omhandler going concern, skal fremgå af en særskilt overskrift benævnt "Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift", ligesom fremhævelse af forhold enten skal henvise til forhold i regnskabet, eller gives i situationer, hvor medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar for handlinger eller undladelser.

Efter styrelsens vurdering tilfører indholdet af afsnittet med fremhævelse af forhold regnskabslæseren nye oplysninger vedrørende going concern, som ikke i forvejen fremgår af årsregnskabet. Revisor skulle derfor i stedet have modificeret sin konklusion på grund af manglende oplysninger om usikkerhed vedrørende going concern i årsregnskabet.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet. Erhvervsstyrelsen lagde ved vurderingen vægt på, at der var tale om gentagelsestilfælde. Klagen til Revisornævnet indeholder ligeledes en overtrædelse af god revisorskik.

.....

Revisor har afgivet revisionspåtegning med en konklusion med forbehold og fremhævelse af forhold. Der er taget forbehold for, at selskabet er going concern. Fremhævelse af forhold indeholder omtale af, at der ikke er foretaget korrekt indberetning af skatter og afgifter i strid med skatte- og afgiftslovgivningen.

Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse er forbehold for at selskabet er going concern væsentligt og gennemgribende, hvilket indebærer, at konklusionen i erklæringen ikke kan være en konklusion med forbehold. I den omhandlede situation, skulle revisor i stedet have afgivet en afkræftende konklusion. Revisor har derved overtrådt erklæringsbekendtgørelsen.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet. Erhvervsstyrelsen lagde ved vurderingen vægt på, at der var tale om gentagelsestilfælde. Klagen til Revisornævnet indeholder ligeledes en overtrædelse af god revisorskik.

.....

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen og fremhævelse af forhold.

Der er en række overtrædelser af årsregnskabsloven i det aflagte årsregnskab, som revisor ikke har afdækket og forholdt sig til i sine arbejdsrapporter.

Selskabet har indgået finansielle kontrakter med henblik på at sikre renten på selskabets prioritetsgæld. Der er ikke foretaget indregning af disse kontrakter i årsregnskabet. Efter Erhvervsstyrelsens opfattelse opfylder aftalerne betingelserne for indregning og måling. I henhold til årsregnskabslovens § 37, skal markedsværdien af kontrakterne være indregnet i årsregnskabet. Der kan ikke

udelukkende foretages noteoplysning om markedsværdien heraf. Kontrakternes værdi overstiger revisors fastsatte væsentlighedsniveau. Styrelsen anser den manglende indregning for at være væsentlig for forståelsen af regnskabet, særligt da egenkapitalen i forvejen er negativ.

Årsregnskabet afsnit vedrørende anvendt regnskabspraksis mangler endvidere en beskrivelse af finansielle gældsforpligtelser samt beskrivelse af, hvordan selskabet behandler finansielle instrumenter. Herudover mangler der i årsregnskabet oplysning om centrale forudsætninger, der er anvendt ved beregningen af dagsværdi af ejendommen, ligesom der mangler noteoplysning vedrørende gæld, der forfalder om mere end 5 år samt noteoplysning om, i hvilket omfang selskabets aktiver er stillet til sikkerhed for realkreditgæld, og den bogførte værdi heraf.

Efter styrelsens opfattelse er det en mangel ved revisionen, at revisor ikke har afdækket samt forholdt sig dokumenteret til, hvorvidt ovennævnte overtrædelser af årsregnskabsloven skulle have betydning for udformningen af revisionspåtegningen. Det er styrelsens opfattelse, at der er tale om væsentlige overtrædelser, som har betydning for regnskabsbrugers forståelse af årsregnskabet, og at revisor skulle have taget forbehold for overtrædelserne i revisionspåtegningen.

Efter Erhvervsstyrelsens vurdering har revisor overtrådt god revisorskik og erklæringsbekendtgørelsen.

Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet. Erhvervsstyrelsen lagde ved vurderingen vægt på, at der var tale om gentagelsestilfælde. Klagen til Revisornævnet indeholder ligeledes en overtrædelse af god revisorskik.

.....

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold.

I forbindelse med gennemgangen af den udførte revision er det konstateret, at selskabet har et tilgodehavende hos en kapitalejer på 130 t.kr., som er i strid med selskabsloven. Revisor har ikke oplyst om forholdet i revisionspåtegningen. Revisor har anført, at lånet kunne have været lovliggjort. Det fremgår dog ikke, at dette er sket.

Desuden indeholder årsregnskabet klassifikationsfejl, idet ovennævnte tilgodehavende hos en kapitalejer er klassificeret som tilgodehavende hos tilknyttede virksomheder, ligesom gæld til en virksomhedsdeltager er klassificeret som gæld til kreditinstitutter.

Da revisionspåtegningen ikke indeholder oplysning om forhold i regnskabet vedrørende udlån i strid med selskabsloven, er det Erhvervsstyrelsens opfattelse, at erklæringsbekendtgørelsen er overtrådt.

Efter styrelsens opfattelse er det endvidere en mangel ved revisionen, at revisor ikke har afdækket de nævnte klassifikationsfejl samt forholdt sig dokumenteret til, hvorvidt fejlene skulle have betydning for udformningen af revisionspåtegningen.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

---

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen eller fremhævelse af forhold. Årsrapporten indeholder ikke et koncernregnskab til trods for, at selskabet i 2015 og 2016 oversteg grænserne i årsregnskabsloven for at undlade at aflægge koncernregnskab. Efter styrelsens opfattelse er det en mangel ved revisionen, at revisor ikke har afdækket samt forholdt sig dokumenteret til, hvorvidt det manglende koncernregnskab i strid med årsregnskabsloven skulle have betydning for udformningen af revisionspåtegningen. Efter Erhvervsstyrelsens vurdering er der tale om en væsentlig mangel, hvorfor revisor skulle have modificeret sin konklusion.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

---

Revisor har afgivet revisionspåtegning uden modifikation af konklusionen og fremhævelse af forhold på et års- og koncernregnskab. I forbindelse med gennemgangen af den udførte revision er det konstateret, at vederlag m.v. til selskabets direktør ikke er oplyst i note med personaleomkostninger i regnskabet som krævet i henhold til årsregnskabsloven. Revisor har ikke afdækket fejlen, og revisor har dermed ikke taget dokumenteret stilling til, hvilken indvirkning fejlen burde have haft på udformningen af den afgivne revisionspåtegning. Revisor har i forbindelse med høringen bemærket, at årsregnskabslovens krav til oplysning om vederlag m.v. til ledelsen er diskuteret med flere revisorer fra de store revisionsvirksomheder, og at de alle er af den opfattelse, at der ikke skal oplyses om vederlag til selskabets direktør, når der er én direktør, og når dennes vederlag i væsentlig grad overstiger bestyrelsens honorarer. Erhvervsstyrelsen er ikke enig i revisors fortolkning af årsregnskabslovens § 98 b, og styrelsen vurderer ikke, at det forhold, at andre godkendte revisorer deler revisors opfattelse af årsregnskabslovens § 98 b kan medføre, at denne fortolkning kan lægges til grund.

Som følge af at der er tale om en kontrolnote, hvorefter oplysningen altid anses for at være væsentlig, skulle revisor derfor efter Erhvervsstyrelsens opfattelse have modificeret sin konklusion i erklæringen.

Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

## Appendix 3 – Beskrivelse af forhold i § 37, stk. 1, undersøgelser

I dette afsnit beskrives et uddrag af de § 37, stk. 1, undersøgelser, som Erhvervsstyrelsen har afsluttet i 2018 og 2019. Beskrivelsen af de enkelte forhold i nedenstående afsnit indeholder ikke en detaljeret beskrivelse af alle de forhold, som Erhvervsstyrelsen har lagt vægt på i afgørelsen. Det vil derfor kunne forekomme, at beskrivelsen af to sager synes at indikere, at der er tale om to "ens" sager, der er blevet behandlet forskelligt, selvom dette ikke er tilfældet.

### Overtrædelse af erklæringsbekendtgørelsen

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor ikke havde udført de fornødne arbejdshandlinger efter bilag 1 til erklæringsbekendtgørelsen, med det formål at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for ejerskabet af kapitalandelene og stemmerettighederne i det udenlandske datterselskab. Revisor havde i forbindelse med den udvidede gennemgang modtaget dokumentation om ejerskabet til det udenlandske datterselskab, der var uoverensstemmende med de oplysninger, der blev afgivet i virksomhedens årsregnskab. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at de 2 underskrivende revisorer i forbindelse med revisionen af et års- og koncernregnskab ikke har haft grundlag for at udtale i revisionspåtegningen, at beskrivelsen i ledelsesberetningen om indtjening og risiko på indgåede finansielle kontrakter var konsistent med års- og koncernregnskabet, i strid med erklæringsbekendtgørelsen. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor ikke havde taget forhold for, at årsregnskabet indeholdt ekstraordinære poster, at årsregnskabet ikke indeholdt oplysninger om brugstid og scrapværdi for materielle anlægsaktiver, og at årsregnskabet ikke indeholdt regnskabspraksis for omsætning og igangværende arbejder. Revisor havde ligeledes ikke medtaget et afsnit i revisionspåtegningen om grundlaget for den afgivne konklusion eller en konklusion i den afgivne revisionspåtegning. Erhvervsstyrelsen lagde ved vurderingen vægt på, at der var tale om gentagelsestilfælde. Sagen indeholder yderligere forhold vedrørende den samme erklæringsopgave. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor ikke havde taget forbehold for manglende sammenhæng mellem primobalancen for det reviderede regnskabsår og ultimobalancen for det foregående regnskabsår for visse regnskabsposter i et selskabs årsregnskab. Revisor havde ligeledes ikke givet oplysninger i revisionspåtegningen om et ulovligt kapitalejerlån til et tidligere ledelsesmedlem i selskabet. Erhvervsstyrelsen lagde ved vurderingen vægt på, at der var tale om gentagelsestilfælde. Sagen indeholder yderligere forhold vedrørende den samme erklæringsopgave. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

## Overtrædelse af uafhængighedsbestemmelserne

Revisor havde afgivet en erklæring med sikkerhed i forbindelse med omdannelse af revisors revisionsvirksomhed fra en juridisk person til en anden juridisk person. Revisor ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i den omdannede revisionsvirksomhed, og revisor var samtidig revisionsvirksomhedens eneste ledelsesmedlem. Erhvervsstyrelsen indbragte revisor for Revisornævnet for at have udført selvrevision, jf. uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 1 og 2.

.....

Revisor reviderede årsregnskabet for en virksomhed, hvis direktør ligeledes var direktør i og medejer af den revisionsvirksomhed, hvorigennem revisor afgav revisionspåtegningen på virksomhedens årsregnskab. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af dagældende bekendtgørelse nr. 735 af 17. juni 2008 (dagældende uafhængighedsbekendtgørelse) § 2, stk. 1, nr. 1-2. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskaberne for tre virksomheder, hvori ledelsesmedlemmer tillige deltog i ledelsen af andre virksomheder sammen med en person, der var direktør og medejer af den revisionsvirksomhed, hvorigennem revisor afgav revisionspåtegningen på virksomhedens årsregnskab. Styrelsen anså dette for at være i strid med dagældende uafhængighedsbekendtgørelse. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskaberne for seks selskaber, hvori direktøren, som tillige ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i selskaberne, samt revisor sad i samme bestyrelse i en anden virksomhed. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsen. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskaberne for et selskab, hvori to af bestyrelsesmedlemmerne samt revisor sad i samme bestyrelse i en anden virksomhed. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsen. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskaberne for et selskab, hvori direktøren, som tillige ejede flertallet af kapitalandelene og stemmerettighederne i selskabet, samt revisor sad i samme bestyrelse i en anden virksomhed. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsen. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskaberne for et selskab, hvori to personer, der var henholdsvis direktør og bestyrelsesmedlem i selskabet, samt revisor dels var ledelsesmedlemmer i to andre virksomheder. I den ene virksomhed var direktøren i det reviderede selskab tillige direktør, mens revisor samtidig var direktør i samme virksomhed. I den anden virksomhed var bestyrelsesmedlemmet i det reviderede selskab samt revisor begge bestyrelsesmedlemmer. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. I samme sag konstaterede Erhvervsstyrelsen, at et af bestyrelsesmedlemmerne i revisionsvirksomheden ejede en ikke uvæsentlig andel af kapitalandelene og stemmerettighederne i det reviderede selskab. Erhvervsstyrelsen anså ligeledes dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 6, stk. 1, nr. 4. Undersøgelse blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskabet for et selskab. Revisor ejede halvdelen af kapitalandelene og stemmerettighederne i holdingselskabet til revisionsvirksomheden, hvorigennem revisor afgav revisionspåtegningen på det reviderede selskabs årsregnskab. Holdingselskabet var medstifter af en virksomhed, og holdingselskabet tegnede sammen med det af revisor reviderede selskab hver især 5 pct. af kapitalandelene og stemmerettighederne i den nystiftede virksomhed. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Undersøgelsen blev afsluttet med at, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor var personligt valgt som revisor for to virksomheder, hvis direktør ligeledes var direktør i og medejer af den revisionsvirksomhed, hvorigennem revisor afgav revisionspåtegningen på virksomhedens årsregnskab. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsreglerne i den dagældende revisorlovs § 24, stk. 1. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

En revisionsvirksomhed var valgt som revisor for syv virksomheder, hvori revisionsvirksomhedens to tilknyttede godkendte revisorer ikke opfyldte uafhængighedsreglerne, da revisionsvirksomheden blev valgt som revisor for de syv selskaber. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsreglerne i den dagældende revisorlovs § 24, stk. 1. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisionsvirksomheden blev indbragt for Revisornævnet.

.....

En revisionsvirksomhed havde to revisorer tilknyttet. Erhvervsstyrelsen konstaterede, at de to godkendte revisorer i forbindelse med revisionen af 15 virksomheders årsregnskaber ikke opfyldte uafhængighedsreglerne. Revisionsvirksomheden havde undladt at sikre, at de godkendte revisorer i forbindelse med udførelsen af arbejdsopgaver i deres arbejdspapirer dokumenterede alle væsentlige trusler mod deres uafhængighed, ligesom revisionsvirksomheden ikke dokumenterede, at dens kvalitetsstyringsystem blev anvendt tilstrækkeligt, da de to godkendte revisorer udfyldte



afhængighedsvurderingerne ved afgivelsen af revisionspåtegningerne på de 15 virksomheders årsregnskaber. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af revisorlovens § 24, stk. 5. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisionsvirksomheden blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskabet for et selskab, hvis direktør, der ejede samtlige kapitalandele og stemmerettigheder i selskabet, og revisor sammen ejede kapitalandele og stemmerettigheder og var ledelsesmedlemmer i en anden virksomhed. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskabet for et selskab, hvis ene bestyrelsesmedlem og revisor sammen ejede kapitalandele og stemmerettigheder og var ledelsesmedlemmer i en anden virksomhed. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede og afgav revisionspåtegningen på et årsregnskab for et selskab, hvori en anden revisor, der var tilknyttet den samme revisionsvirksomhed som den underskrivende revisor, var registreret som direktør og bestyrelsesmedlem i det reviderede selskab frem til afgivelsen af revisionspåtegningen og fratrådte som ledelsesmedlem på selskabets generalforsamling. Den fratrådte person (revisor, der var tilknyttet den samme revisionsvirksomhed som den underskrivende revisor) underskrev ikke ledespåtegningen i det reviderede selskabs årsregnskab. De to revisorer var tillige bestyrelsesmedlemmer i den revisionsvirksomhed, hvorigennem revisionspåtegningen på selskabets årsregnskab blev afgivet, på erklæringstidspunktet. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Undersøgelsen blev afsluttet med, at den underskrivende revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskabet for syv selskaber, hvis ene ledelsesmedlem og revisor sammen indirekte ejede kapitalandele og stemmerettigheder og var ledelsesmedlemmer i en anden virksomhed. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Revisor reviderede årsregnskaberne for to selskaber, hvis bestyrelsesformand og revisor sammen ejede kapitalandele og stemmerettigheder og var ledelsesmedlemmer i tre andre virksomheder. Erhvervsstyrelsen anså dette for at være en overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

## Overtrædelse af god revisorskik

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at to revisorer havde overtrådt god revisorskik, idet revisorerne ikke havde identificeret eller dokumenteret identifikationen i uafhængighedsvurderingen, at der forelå relationer mellem dem og deres revisionskunder, som medførte, at der forelå trusler mod revisorerne uafhængighed ved afgivelsen af revisionspåtegningerne på revisionskundernes årsregnskaber. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at to revisorer havde overtrådt god revisorskik, idet revisorerne ved revisionen af et koncernregnskab havde undladt at planlægge og udføre handlinger til imødegåelse af risikoen for, at koncernens bruttofortjeneste kunne være påvirket væsentligt som følge af nettogevinster/-tab på finansielle kontrakter, der ikke havde til formål at sikre mod risici på kontrakterne og selskabets varelager. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at to revisorer havde overtrådt god revisorskik, idet revisorerne ved udførelsen af revisionen af eventualforpligtelser i årsregnskabet for en virksomhed ikke havde kontrolleret, om virksomheden i løbet af regnskabsåret 2013 havde afgivet sikkerhedsstillelser og indeståelser på vegne af tilknyttede virksomheder over for banker og leverandører. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at to revisorer havde overtrådt god revisorskik, idet revisorerne ved afgivelsen af vurderingsberetninger ved omdannelse og kapitalforhøjelser i et selskab ikke havde dokumenteret, at der blev foretaget den nødvendige planlægning af erklæringsopgaven. Ved afgivelse af erklæringen om omdannelsen blev ledelsens regnskabserklæring tillige ikke indhentet. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at to revisorer havde overtrådt god revisorskik, idet revisorerne i forbindelse med et review af mellembalancen for et selskab til brug for en ekstraordinær udbyttebetaling ikke havde indhentet ledelsens regnskabserklæring. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at to revisorer havde overtrådt god revisorskik, idet revisorerne i forbindelse med review af en mellembalance for et selskab til brug for en ekstraordinær udbyttebetaling ikke havde dokumenteret planlægning og udførelsen af reviewet. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor havde overtrådt god revisorskik, idet planlægningen af revisionsopgaven var mangelfuldt udført. Revisor havde ved planlægningen af revisionsopgaven ikke udformet en revisionsstrategi for, hvordan revisor ville udføre revisionen af beholdningen af et varelager, herunder gennemføre en kontrol af tilstedeværelsen af beholdningen af varelageret. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor havde overtrådt god revisorskik, idet det ikke var dokumenteret, at revisor havde udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller indhentet tilstrækkelig dokumentation for tilstedeværelsen og værdiansættelsen af beholdningen af et varelager i forbindelse med revisionen af et årsregnskab. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor havde overtrådt god revisorskik, idet det ikke var dokumenteret, at revisor havde opnået tilstrækkelig dokumentation for, om virksomhedens varelager var behæftet med pant, udlæg eller andre former for sikkerhedsstillelser i virksomhedens varelager. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor havde overtrådt god revisorskik, idet det ikke var dokumenteret, at revisor havde udført tilstrækkelige revisionshandlinger eller havde opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende transaktioner med nærtstående parter. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor ikke havde dokumenteret at have foretaget en tilstrækkelig planlægning og udførelse af revisionen af et årsregnskab. Revisor havde ikke dokumenteret at have opnået tilstrækkeligt kendskab til virksomheden, og havde derudover ikke fastlagt en overordnet revisionsstrategi. Revisor havde endvidere ikke opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis vedrørende regnskabsposterne materielle anlægsaktiver, varebeholdninger og tilgodehavender fra salg i årsregnskabet. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor ikke havde dokumenteret at have foretaget en tilstrækkelig udførelse af revisionen af et årsregnskab. Revisor havde ikke dokumenteret at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for områderne going concern, nettoomsætning, periodeafgrænsningsposter og tilgodehavender fra salg. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

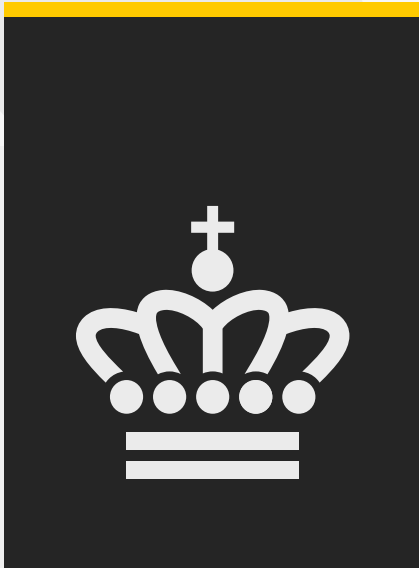
Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor havde overtrådt god revisorskik, idet revisor ikke havde dokumenteret at have foretaget en tilstrækkelig udførelse af revisionen af et årsregnskab. Revisor havde ikke dokumenteret at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis for områderne going concern, grunde og bygninger, gæld til kreditinstitutter og tilgodehavender og gæld vedrørende tilknyttede virksomheder. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisor blev indbragt for Revisornævnet.

### **Overtrædelse af andre forhold**

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at revisor, ikke havde dokumenteret, at der var udført arbejds handlinger med henblik på at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for den budgetterede omsætning, der indgik i beregningen af værdien af den indskudte knowhow forud for afgivelsen af vurderingsberetningen i forbindelse med stiftelsen af et selskab, jf. revisorlovens § 23, stk. 1. Undersøgelsen blev afsluttet med en påtale til revisor.

.....

Erhvervsstyrelsen konstaterede i en sag, at to revisorer havde overtrådt god revisorskik, idet revisorerne ikke havde dokumenteret, at der blev udarbejdet en uafhængighedsvurdering, eller udført den tilstrækkelige opgaveaccept, til brug for erklæringsafgivelserne ved omstruktureringen af selskab. Undersøgelsen blev afsluttet med, at revisorerne blev indbragt for Revisornævnet.



Langelinie Allé 17  
2100 København Ø

T: 3529 1000  
@: [erst@erst.dk](mailto:erst@erst.dk)  
W: [erhvervsstyrelsen.dk](http://erhvervsstyrelsen.dk)