

Den 12. januar 2018 blev der i

sag nr. 004/2017

A

mod

Statsautoriseret revisor B

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 20. februar 2017 har A i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt statsautoriseret revisor B for Revisornævnet.

Det fremgår af udskrift af Det centrale Virksomhedsregister af 6. november 2017, at indklagede har været godkendt som statsautoriseret revisor fra den 7. februar 1997. Han har siden den 3. marts 2004 været tilknyttet C, CVR nr. xxxxxxxx.

Indklagede, statsautoriseret revisor B, er tidligere ved Revisornævnet anset således:

ved kendelse af 21. november 2016 (sag nr. 80/2016) tildelt advarsel. Han blev fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik ved ikke at have afgivet en supplerende oplysning om ulovligt aktionærlån.

Klagen:

Klager har rejst følgende klagepunkter:

- At indklagede siden 2012 og indtil 2015 fejlagtigt har registreret en forkert fremførelsesberettiget underskudssaldo (klagepunkt 1)
- At indklagede har bekræftet, at underskuddet fra D ApS fortsat kunne bruges (klagepunkt 2)
- At indklagede havde påtaget sig at indberette selvangivelse for klager for indkomståret 2014 (klagepunkt 3)

Sagsfremstilling

Det fremgår af klagers oplysninger, at klager i juni 2012 solgte sit IT firma, E A/S, hvor han var hovedaktionær via sit Holding selskab, F Holding ApS. I E A/S var der på daværende tidspunkt et akkumuleret skatteunderskud på mere end 6 mio. kr., som så også F Holding ApS havde. Efter salget lod køber E A/S gå konkurs i efteråret 2012. I mellemtiden havde klager ændret F Holding ApS om til et aktivt selskab, og ændret navnet til D ApS med samme CVR nr.

Ved afgørelse af 23. november 2016 ændrede SKAT selskabets indkomst for 2013 og 2014 til henholdsvis 725.212 kr. og 565.895 kr., som herefter blev skattepligtige, da SKAT ikke mente, at skatteunderskuddet kunne fremføres.

Der blev ikke indleveret selvangivelse for selskabet rettidigt for 2014. Klager modtog på denne baggrund en bøde fra SKAT.

Vedrørende selskabet D ApS (revision):

Indklagede har den 27. maj 2013 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D ApS for regnskabsåret 2012. Følgende fremgår blandt andet:

” ...

Konklusion

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2012 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

Erklæringer i henhold til anden lovgivning og øvrig regulering Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold

Selskabet har tabt mere end 50 % af anpartskapitalen pr. 31/12-2012, hvilket i henhold til selskabslovens § 119 kræver, at selskabets ledelse redegør for selskabets økonomiske stilling og om fornødent stiller forslag til foranstaltninger, der bør træffes. Vi henviser til det anførte i ledelsesberetningen.

Udtalelse om ledelsesberetningen

Vi har i henhold til årsregnskabsloven gennemlæst ledelsesberetningen. Vi har ikke foretaget yderligere handlinger i tillæg til den udførte revision af årsregnskabet. Det er på denne baggrund vores opfattelse, at oplysningerne i ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet.

... ”

Det fremgår i øvrigt af ledelsesberetningen, at:

” ...

Udvikling i aktiviteter og økonomiske forhold

Årets bruttofortjeneste udgør 119 t.kr. mod -9 t.kr. sidste år. Det ordinære resultat efter skat udgør -1.010 t.kr. mod -138 t.kr. sidste år. Ledelsen anser årets resultat for utilfredsstillende.

Selskabet har i regnskabsåret afviklet sin dattervirksomhed og skiftet status fra holdingselskab til driftsselskab. Selskabets ledelse forventer overskud i 2013.

Selskabet har en betydelig negativ egenkapital, og ejeren af selskabet er den alt overvejende kreditor og han har afgivet en tilbagetrædelseserklæring over for øvrige kreditorer.

... ”

Det fremgår i øvrigt af noter til regnskabet, at:

” ...

Kapitalandele i dattervirksomhed

Selskabet ejede 62,9% af kapitalen i E A/S, der i indeværende år er solgt.

... ”

Indklagede har den 17. juni 2015 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D ApS for regnskabsåret 2014. Følgende fremgår blandt andet:

” ...

Konklusion

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2014 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2014 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

Erklæringer i henhold til anden lovgivning og øvrig regulering Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold

Selskabet har tabt mere end 50 % af anpartskapitalen pr. 31. december 2014, hvilket i henhold til selskabslovens § 119 kræver, at selskabets ledelse redegør for selskabets økonomiske stilling og om fornødent stiller forslag til foranstaltninger, der bør træffes. Vi henviser til det anførte i ledelsesberetningen.

Selskabet har i strid med merværdiafgiftsloven i årets løb ikke indberettet moms korrekt og afregnet moms rettidigt, hvorved ledelsen kan ifalde ansvar.

Udtalelse om ledelsesberetningen

Vi har i henhold til årsregnskabsloven gennemlæst ledelsesberetningen. Vi har ikke foretaget yderligere handlinger i tillæg til den udførte revision af årsregnskabet. Det er på denne baggrund vores opfattelse, at oplysningerne i ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet.

... ”

Det fremgår i øvrigt af ledelsesberetningen, at:

” ...

Udvikling i aktiviteter og økonomiske forhold

Årets bruttofortjeneste udgør 552 t.kr. mod 726 t.kr. sidste år. Det ordinære resultat efter skat udgør 548 t.kr. mod 725 t.kr. sidste år.

Der har i forbindelse med flere aktiviteter inden for konsulentytelser ifm. salg været et par forretninger der er trukket ud, af diverse årsager, som vi ikke har haft indflydelse på. Dette har påvirket regnskabet, men på trods af det, ser ledelsen positivt på resultatet, og forventer i 2015, at det vil blive endnu bedre, og dermed også vil kunne reetablere egenkapitalen.

...”

Af ledelsens erklæring i specifikationshæftet for D ApS for regnskabsåret 2014 fremgår blandt andet:

” ...

Jeg har gennemgået og godkendt specifikationshæftet omfattende de regnskabsmæssige specifikationer samt bilag til selvangivelsen for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2014.

Specifikationshæftet er udarbejdet og præsenteret i overensstemmelse med god regnskabsskik og gældende skattelovgivning.

Jeg skal erklære, at der efter min opfattelse ikke er yderligere forhold af betydning for de regnskabsmæssige specifikationer eller opgørelsen af den skattepligtige indkomst ud over de i specifikationshæftet anførte forhold.

...”

Af den uafhængige revisors erklæring i specifikationshæftet for D ApS for regnskabsåret 2014 fremgår blandt andet:

” ...

Vi har opstillet specifikationshæftet omfattende de regnskabsmæssige specifikationer side 3 - 5 samt bilag til selvangivelsen side 6 for D ApS for indkomståret 2014 på grundlag af virksomhedens årsregnskab for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2014 og øvrige oplysninger, som De har tilvejebragt.

Specifikationshæftet omfatter specifikationer til resultatopgørelse og balance samt opgørelse af skattepligtig indkomst.

Vi har udført opgaven i overensstemmelse med ISRS 4410, Opgaver om opstilling af finansielle oplysninger.

Vi har anvendt vores faglige ekspertise til at assistere Dem med at udarbejde og præsentere specifikationshæftet i overensstemmelse med god regnskabsskik og gældende skattelovgivning. Vi har overholdt relevante bestemmelser i revisorloven og FSR - danske revisors Etiske regler for revisorer, herunder principper vedrørende integritet, objektivitet, faglig kompetence og fornøden omhu.

Specifikationshæfte samt nøjagtigheden og fuldstændigheden af de oplysninger, der er anvendt til opstillingen af specifikationshæftet, er Deres ansvar.

Da en opgave om opstilling af finansielle oplysninger ikke er en erklæringsopgave med sikkerhed, er vi ikke forpligtet til at verificere nøjagtigheden eller fuldstændigheden af de oplysninger, De har givet os til brug for at opstille specifikationshæftet. Vi udtrykker derfor ingen revisions- eller reviewkonklusion om, hvorvidt specifikationshæftet er udarbejdet i overensstemmelse med god regnskabsskik og gældende skattelovgivning.

Som anført i specifikationshæftet er dette udarbejdet og præsenteret i overensstemmelse med det grundlag, der er foreskrevet i gældende skattelovgivning med henblik på selskabets overholdelse af lovgivningen samt god regnskabsskik. Specifikationshæftet er således udelukkende udarbejdet med henblik herpå og kan være uegnet til andre formål.

Vores erklæring er udelukkende udarbejdet til brug for D ApS og SKAT og bør ikke distribueres til andre parter.

... ”

Af opgørelsen af den skattepligtige indkomst i specifikationshæftet for D ApS for regnskabsåret 2014 fremgår blandt andet:

” ...	
Skattemæssigt underskud til fremførsel	_____
Skattemæssigt underskud primo	5.843.154
Anvendt	_____
	-565.895
Skattemæssigt underskud ultimo	5.277.259
... ”	

Indklagede har den 14. juni 2016 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D ApS for regnskabsåret 2015. Følgende fremgår blandt andet:

” ...

Konklusion

Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2015 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2015 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

Erklæringer i henhold til anden lovgivning og øvrig regulering Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold

Selskabet har tabt mere end 50 % af anpartskapitalen pr. 31. december 2015, hvilket i henhold til selskabslovens § 119 kræver, at selskabets ledelse redegør for selskabets økonomiske stilling og om fornødent stiller forslag til foranstaltninger, der bør træffes. Vi henviser til det anførte i ledelsesberetningen.

Selskabet har i strid med merværdiafgiftsloven i årets løb ikke indberettet moms korrekt og afregnet moms rettidigt, hvorved ledelsen kan ifalde ansvar. Momsbeløbet er efterfølgende indberettet og betalt.

Udtalelse om ledelsesberetningen

Vi har i henhold til årsregnskabsloven gennemlæst ledelsesberetningen. Vi har ikke foretaget yderligere handlinger i tillæg til den udførte revision af årsregnskabet. Det er på denne baggrund vores opfattelse, at oplysningerne i ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet.

...”

Det fremgår i øvrigt af ledelsesberetningen, at:

” ...

Årets bruttotab udgør -20.544 kr. mod 551.000 kr. sidste år. Det ordinære resultat efter skat udgør -24.721 kr. mod 548.000 kr. sidste år. Ledelsen anser årets resultat for utilfredsstillende. Ledelsen forventer i løbet af 2-3 år, at retablere egenkapitalen ved egenindtjening.

...”

Af ledelsens erklæring i specifikationshæftet for D ApS for regnskabsåret 2015 fremgår blandt andet:

” ...

Jeg har gennemgået og godkendt specifikationshæftet omfattende de regnskabsmæssige specifikationer samt bilag til selvangivelsen for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2015.

Specifikationshæftet er udarbejdet og præsenteret i overensstemmelse med god regnskabsskik og gældende skattelovgivning.

Jeg skal erklære, at der efter min opfattelse ikke er yderligere forhold af betydning for de regnskabsmæssige specifikationer eller opgørelsen af den skattepligtige indkomst ud over de i specifikationshæftet anførte forhold.

...”

Af den uafhængige revisors erklæring i specifikationshæftet for D ApS for regnskabsåret 2015 fremgår blandt andet:

” ...

Vi har opstillet specifikationshæftet omfattende de regnskabsmæssige specifikationer side 3 - 5 samt bilag til selvangivelsen side 6 for D ApS for indkomståret 2014 på grundlag af virksomhedens årsregnskab for regnskabsåret 1. januar - 31. december 2014 og øvrige oplysninger, som De har tilvejebragt.

Specifikationshæftet omfatter specifikationer til resultatopgørelse og balance samt opgørelse af skattepligtig indkomst.

Vi har udført opgaven i overensstemmelse med ISRS 4410, Opgaver om opstilling af finansielle oplysninger.

Vi har anvendt vores faglige ekspertise til at assistere Dem med at udarbejde og præsentere specifikationshæftet i overensstemmelse med god regnskabsskik og gældende skattelovgivning. Vi har overholdt relevante bestemmelser i revisorloven og FSR - danske revisors Etiske regler for revisorer, herunder principper vedrørende integritet, objektivitet, faglig kompetence og fornøden omhu.

Specifikationshæfte samt nøjagtigheden og fuldstændigheden af de oplysninger, der er anvendt til opstillingen af specifikationshæftet, er Deres ansvar.

Da en opgave om opstilling af finansielle oplysninger ikke er en erklæringsopgave med sikkerhed, er vi ikke forpligtet til at verificere nøjagtigheden eller fuldstændigheden af de oplysninger, De har givet os til brug for at opstille specifikationshæftet. Vi udtrykker derfor ingen revisions- eller reviewkonklusion om, hvorvidt specifikationshæftet er udarbejdet i overensstemmelse med god regnskabsskik og gældende skattelovgivning.

Som anført i specifikationshæftet er dette udarbejdet og præsenteret i overensstemmelse med det grund lag, der er foreskrevet i gældende skattelovgivning med henblik på selskabets overholdelse af lovgivningen samt god regnskabsskik. Specifikationshæftet er således udelukkende udarbejdet med henblik herpå og kan være uegnet til andre formål.

Vores erklæring er udelukkende udarbejdet til brug for D ApS og SKAT og bør ikke distribueres til andre parter.

... ”

Af opgørelsen af den skattepligtige indkomst i specifikationshæftet for D ApS for regnskabsåret 2015 fremgår blandt andet:

” ...	
Skattemæssigt underskud til fremførsel	<hr/>
Skattemæssigt underskud primo	5.277.159
Tilgang	<hr/>
	18.125
Skattemæssigt underskud ultimo	<hr/>
” ...	5.295.384

Af mail af 21. marts 2013 fra indklagede til klager, der i øvrigt vedrørte spørgsmålet om parternes eventuelle fortsatte samarbejde, fremgår blandt andet følgende:

” ...

Underskuddet fra D kan du stadig bruge.

... ”

Af mailkorrespondance af 8. juni 2016 mellem indklagede og klager fremgår blandt andet følgende:

” ...

Jeg har nu været igennem materialet, i den forbindelse skal jeg hører om du har mulighed for at hjælpe med nedenstående:

... ”

Autorisation til SKAT tast selv erhverv, herunder:

○ Skattekonto OK

○ Moms OK

○ Skat OK, var lidt i tvivl om det er den rette, ellers må du sige til

- *Der skal foretages en efterangivelse af moms for 2014, er denne foretaget? Nej det har vi ikke gjort endnu, men vi medtager det for 1. halvår 2015*
... ”

Af mailkorrespondance af 15. juni 2016 mellem indklagede til klager fremgår blandt andet følgende:

” ...

Jeg skriver til dig, da jeg har forsøgt at indberette D ApS selskabsselvangivelse til SKAT. Det ser ud til at vi ikke har fået tildelt rettighederne via at rådgiver autorisation. Jeg skal venligst bede dig om at autorisere C CVR-nr. xxxxxxxx til dette område.

Er du i tvivl om hvordan dette foretages er du velkommen til at kontakte mig, så vil jeg guide dig igennem det.

... ”

Af mail af 30. september 2016 fra klager til indklagede fremgår blandt andet følgende:

” ...

*Har fået vedhæftet skatteopgørelse fra selvangivelsen, hvor de for 2014 kommer frem til at jeg skal betale kr. 5.000,-,
Men I den opgørelse for Januar 2016 er 2014 sat til 0,-??*

Desuden har de i 2015 under Årets anvendte underskud fra tidligere år skrevet ikke oplyst, i 2014 var det sat til 565.895,-??

... ”

Af mail af 6. oktober 2016 fra indklagede til klager fremgår blandt andet følgende:

” ...

Det fra januar 2016 drejer sig om acontoskatten for 2016, og har således ikke noget med 2014 at gøre.

Jeg får lige G til at undersøge, hvor stort et fremførbart underskud, som D ApS stadig har.

... ”

Af mail af 6. oktober 2016 fra klager til indklagede fremgår blandt andet følgende:

” ...

Lige så jeg forstå det korrekt, hvis jeg har et skatte underskud på fx. 500 ts, byder det så at jeg først skal beskattes når jeg har tjent 2.27 mio. kr.?

... ”

Af mail af 6. oktober 2016 fra indklagede til klager fremgår blandt andet følgende:

” ...

*Nej, det er krone for krone, så når du har tjent mere end 500 t.kr., skal der betales selskabsskat, men nu undersøger G, hvad det rigtige fremførbare underskud er.
...*

Af SKATs forslag til ændring af selskabets skattepligtige indkomst samt underskud til fremførelse af 22. november 2016 fremgår følgende:

” ...

Vi har foretaget en udsøgning for differencer mellem det registrerede underskud i det elektroniske underskudsregister og de selvangivne underskud til fremførelse (selvangivelsens felt 085).

Vi har konstateret differencer, hvorfor vi foreslår følgende:

Indkomståret 2013:

- Jeres skattepligtige indkomst ændres fra 0 kr. til 725.212 kr.*
- Fremført skattemæssigt underskud (felt 003) ændres fra 725.212 kr. til 0 kr.*
- Underskudssaldo ultimo (felt 085) ændres fra 5.843.154 kr. til 0 kr.*

Indkomståret 2014:

- Jeres skattepligtige indkomst ændres fra 0 kr. til 565.895 kr.*
- Fremført skattemæssigt underskud (felt 003) ændres fra 565.895 kr. til 0 kr.*

...

SKATs forslag til ændringer

Selskabets indkomst for 2013:

Skattepligtig indkomst før ændring 0 kr.

Da underskud fra tidligere år er anvendt i 2012, kan der ikke fremføres til anvendelse i 2013, hvorfor den selvangivne anvendelse af tidligere års

underskud tilbageføres 725.212 kr.

Skattepligtig indkomst efter ændring 725.212 kr.

Selvangivet fremført skattemæssigt underskud

(selvangivelsens felt 003) 725.212 kr.

Da underskud fra tidligere år er anvendt i 2012, kan der ikke fremføres til anvendelse i 2013, hvorfor den selvangivne anvendelse af tidligere års

underskud tilbageføres -725.212 kr.

Ansæt fremført skattemæssigt underskud

(selvangivelsens felt 003) 0 kr.

Selvangiven underskudssaldo ultimo

(selvangivelsens felt 085) 5.843.154 kr.

Da underskud fra tidligere år er anvendt i 2012,
og underskudssaldoen ultimo 2012 er 0 kr. jf.
vedlagte opgørelse, reguleres den selvangivne

underskudssaldo ultimo 2013 til 0 kr. -5.843.154 kr.

Ansæt underskudssaldo ultimo (selvangivelsens felt 085) 0 kr.

Selskabets indkomst for 2014

Selvangivet indkomst før underskud 565.895 kr.

Selvangivet anvendt underskud -565.895 kr.

Selvangivet indkomst efter underskud 0 kr.

Der er ingen ændringer til selvangivet indkomst 0 kr.

før underskud

Da underskud fra tidligere år er anvendt i 2012,
kan der ikke fremføres til anvendelse i 2013,
hvorfor den selvangivne anvendelse af tidligere
års

underskud tilbageføres 565.895 kr.

Ansæt indkomst efter underskud 565.895 kr.

Sagsfremstilling og begrundelse

1. Underskudssaldo

1.1. De faktiske forhold

I har for indkomstårene 2012, 2013 og 2014 opgjort og selvangivet
underskudssaldo ultimo til fremførsel med henholdsvis 6.568.366 kr.,
5.843.154 kr. og 0 kr.

I har for indkomstårene 2012, 2013 og 2014 opgjort en skattepligtig indkomst
før anvendelse af underskud fra tidligere år til henholdsvis 122.712 kr.,
725.212 kr. og 565.895 kr.

I har for indkomstårene 2012, 2013 og 2014 anvendt underskud fra tidligere
år med henholdsvis 122.712 kr., 725.212 kr. og 565.895 kr.

I har for indkomstårene 2012, 2013 og 2014 selvangivet jeres skattepligtige indkomst efter anvendelse af underskud fra tidligere år med henholdsvis 0 kr., 0 kr. og 0 kr.

I har i perioden 2005 - 2011 været sambeskattet med E A/S (CVR xxxxxxxx).

Sambeskatningen ophører i 2012, da der afsiges konkursdekret mod E A/S den 13/9 2012.

...

1.4. SKATs bemærkninger og begrundelse

Vi har, med baggrund i tidligere års selvangivelser samt SKATs afgørelse af 28. april 2011 vedrørende indkomståret 2009, opgjort underskudssaldoen ultimo 2011 til 6.691.078 kr., hvoraf alene 17.560 kr. kan henføres til D ApS. Da der den 13/9 2012 afsiges konkursdekret mod det tidligere sambeskattede datterselskab E A/S, kan dette selskab ikke længere indgå i sambeskatningen, og dette selskabs underskudssaldo fra tidligere år, kan ikke anvendes af andre end selskabet selv (ved opgørelse af konkursindkomsten).

For indkomståret 2012 anvende[r]I de sidste underskud fra tidligere år til nedbringelse af jeres skattepligtige indkomst, hvorefter underskudssaldoen ultimo 2012 udgør 0 kr.

Da I har anvendt alle jeres gamle underskud ved udgangen af indkomståret 2012, kan der ikke godkendes fradrag for anvendelse af gamle underskud for indkomstårene 2013 og 2014 med henholdsvis 725.212 kr. og 565.895 kr., hvorfor vi foreslår disse ændret, således jeres skattepligtige indkomst for indkomstårene 2013 og 2014 ændres til henholdsvis 725.212 kr. og 565.895 kr.

... ”

Af mail af 19. december 2016 fra indklagede til klager fremgår blandt andet følgende:

” ...

Du har ret i, at vi fejlagtigt har registreret en forkert fremførselsberettiget underskudssaldo i D ApS selvangivelse, og jeg er glad for din holdning om at forsøge at afslutte sagen uformelt. Desværre er udgangspunktet for vores forsikringsselskab, at vi kun er erstatningspligtige under en række forudsætninger, herunder at du og/eller D ApS har lidt et tab. Det er ikke tilfældet, idet den indkomst, som i perioden 2012-2015 er indtægtsført i selskabet, jo ville skulle være beskattet hos dig som personlig indkomst, hvis D ApS var likvideret i 2012. Så selv efter betaling af de nu opkrævede selskabsskatter, har du sparet flere hundrede tusinde kroner.

... ”

Af mail af 28. december 2016 fra indklagede til klager fremgår blandt andet følgende:

” ...

Som aftalt under vor telefonsamtale fremsender jeg dig en oversigt over dit tilgodehavende i D ApS, CVR. nr. xx xx xx xx i perioden 2011 til 2015 ifølge de officielle årsregnskaber:

31. december 2011 2.843.802 kr.

31. december 2012 1.696.603 kr.

31. december 2013 1.428.903 kr.

31. december 2014 327.220 kr.

31. december 2015 302.470 kr.

Som du kan se af tallene var det godt, at dit selskab ikke lukkede tilbage i 2012, da du herved ikke ville have fået nedbragt dit tilgodehavende med så stort et beløb. Du bør endvidere overveje, hvorvidt du bør lukke dit selskab nu, hvis du stadig har et tilgodehavende på 302.470 kr. i dit selskab?

... ”

Parternes bemærkninger:

Klager har til støtte for klagepunkt 1 og 2 anført, at indklagede fra 2012 til 2015 har udarbejdet regnskab for virksomheden, og at det skattemæssige underskud i hvert regnskab blev nævnt. Dette var i 2015 nedskrevet til 5.295.384 kr. Da Skat ændrede indkomsten for 2013 og 2014, oplyste indklagede, at han mente, at der ikke kunne gøres indsigelse, og at han før havde sagt, at der kunne være en risiko, og at det var fremadrettet, og at han havde jo selv skrevet det i Årsrapporten med underskrift. Klager opfattede risikoen som meget lille. Således har indklagede påtegnet årsregnskaberne fra 2012, 2014 og 2015, hvor skattefradraget ikke var i overensstemmelse med loven og dermed overtrådt revisorlovens § 1 stk. 2. og 3. Det er korrekt, at indklagede ikke har udarbejdet årsrapporten for 2013, men at det er en kopi af indklagedes regnskab for 2012.

Klager har til støtte for klagepunkt 3 anført, at indklagede foreslog, at man undlod at udarbejde Årsrapport for 2016, og at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen herefter automatisk ville erklære selskabet konkurs. Klager syntes ikke om ideen, men var naturligvis heller ikke interesseret i at skulle betale skat af et beløb, som han havde en forventning om, ville være skattefrie. Klager blev efterfølgende pålagt en bøde af SKAT for ikke rettidigt indgivet selvangivelse for 2014. Klager har benyttet indklagede som revisor i mere end 10 år, og han altid udarbejdet selvangivelsen i forbindelse med udarbejdelsen af Årsrapporten. Indklagede oplyste telefonisk klager om, at han skulle afvente med betaling af bøden til selskabet var gået konkurs. Klager foreslog indklagede, at indklagede krediterede selskabet 37.500 kr. til brug for konkurs og betaling af bøde til SKAT for ikke rettidigt indgivet selvangivelse for 2014. Dette blev afvist af indklagede.

Indklagede har heroverfor overordnet anført, at klagen ikke kan behandles, da de påklagede forhold falder uden for Revisorlovens § 1, stk. 2 og 3.

Vedrørende klagepunkt 1 og 2 har indklagede anført, at der ikke er rejst kritik af de af ham reviderede årsregnskaber, at regnskabet for 2013 ikke er revideret af ham eller hans firma, og den skattemæssige underskudssaldo har ikke været aktiveret i årsregnskaberne. Det er korrekt, at indklagede har registreret en forkert fremførselsberettiget underskuds saldo. Den fejlagtige underskudssaldo fremgår af specifikationshæftet for 2014 og 2015, som er forsynet med en erklæring, der bl.a. oplyser følgende:

” ...

Vi udtrykker derfor ingen revisions- eller reviewkonklusion om, hvorvidt specifikationshæftet er udarbejdet i overensstemmelse med god regnskabsskik og gældende skattelovgivning ...”

I forbindelse med klagers holdingselskabs salg af kapitalinteresser i E ApS burde holdingselskabets sambeskatningsindkomst være reduceret med de negative resultater dattervirksomheden havde realiseret i sambeskatningsperioden. Dette er ved en fejl ikke sket. Indklagede har ikke bistået med salget af E ApS, og han blev først opmærksom på fejlen ved Skats henvendelse til selskabet. Klager har således ikke klaget over årsregnskaberne for F Holding ApS, men over specifikationshæfter for 2012-2015. Specifikationshæftet for 2012 er ikke fremlagt, og specifikationshæftet for 2013 er ikke udarbejdet af indklagede. Den fejl, der klages over, fremgår af indklagedes udarbejdede specifikationshæfter, som ikke er påført en påtegning, der udtrykker nogen grad af sikkerhed.

Indklagede har på intet tidspunkt anbefalet A at undlade at udarbejde årsrapport for 2016, for derved vil Erhvervs- og Selskabsstyrelsen automatisk erklære selskabet konkurs.

Vedrørende klagepunkt 3 har indklagede anført, at ansvaret for indlevering af selvangivelse er ledelsens, hvis ikke anden aftale er indgået med selskabets revisor.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

Vedrørende indklagedes påstand om afvisning

Indklagede har gjort gældende, at den fejl, der klages over, ikke fremgår af de af indklagede udarbejdede årsrapporter, men fremgår af de af indklagede udarbejdede specifikationshæfter, og at klagen derfor ikke kan behandles, da de påklagede forhold falder uden for Revisorlovens § 1, stk. 2 og 3.

Efter revisorlovens § 43, stk. 3, og § 44, stk. 1, har nævnet til opgave at bedømme, om revisor ved udførelsen af erklæringsopgaver har tilsidesat de pligter, som stillingen som revisor medfører, og derved har overtrådt god revisorskik for § 1, stk. 2-opgavers vedkommende, jf. § 16, stk. 1, eller har undladt at udvise professionel kompetence for § 1, stk. 3-opgavers vedkommende, jf. § 16, stk. 3.

De skattemæssige specifikationshæfter er efter deres indhold og indklagedes påtegning heri beregnet til at kunne anvendes overfor skattevæsenet, jf. ordlyden

”Vores erklæring er udelukkende udarbejdet til brug for D ApS og SKAT og bør ikke distribueres til andre parter.”

De er således ikke udelukkende afgivet til brug for hvervgiveren alene. Herefter finder Nævnet, at disse erklæringer er omfattet af revisorlovens § 1, stk.3. Påstanden om afvisning tages derfor ikke til følge.

Sagens realitet:

Klagepunkt 1 og 2

Revisornævnet har forstået klagepunktet således, at det gøres gældende, at indklagede siden 2012 og indtil 2015 fejlagtigt har opført en forkert fremførelsesberettiget underskudsaldo i specifikationshæfterne, og at indklagede har bekræftet, at underskuddet fra D ApS fortsat kunne bruges.

Nævnet har forstået indklagedes indlæg således, at det gøres gældende, at den fejl, der klages over, ikke fremgår af de af indklagede udarbejdede årsrapporter, men fremgår af de af indklagede udarbejdede specifikationshæfter, der ikke er påført en påtegning fra indklagede, der udtrykker nogen grad af sikkerhed. Nævnet har endvidere forstået indklagedes indlæg således, at indklagede erkender, at indklagede har opført en forkert fremførelsesberettiget underskuds saldo i specifikationshæfterne.

På denne baggrund, og idet Revisornævnet ved de fremlagte dokumenter og de oplyste omstændigheder finder, at indklagede i forbindelse med sin revision burde have set, at klagers holdingselskabs sambeskatningsindkomst ved salg af kapitalinteresser i E ApS skulle have været reduceret med de negative resultater dattervirksomheden havde realiseret i sambeskatningsperioden, og at den fremførelsesberettigede underskudsaldo i specifikationshæfterne ikke var korrekt opgjort, samt da indklagede herunder navnlig ved mail af 21. marts 2013 har bekræftet, at underskuddet fra D ApS fortsat kunne bruges, er det bevist, at indklagede ikke har udvist professionel kompetence og fornøden omhu og dermed har tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16.

Klagepunkt 3

Efter revisorlovens forarbejder omfatter Nævnets kompetence "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring" (jf. Betænkning 14/11/2002 om Revisorlovgivningen s. 66) Herefter er Nævnet kompetent til at behandle klagen også over indklagedes adfærd i forbindelse med eventuel manglende indsendelse af selvangivelse. På baggrund af det i sagen oplyste, herunder navnlig mailkorrespondancen af 8. og 15. juni 2016 mellem indklagede og klager, hvoraf fremgår, at indklagede efterspørger adgang til at indgive selvangivelse for klager, finder Nævnet, at klager havde en berettiget forventning om, at indklagede havde påtaget sig at indberette selvangivelse for klager for indkomståret 2014. Herefter finder Nævnet, at indklagede ikke har udvist professionel kompetence og fornøden omhu og dermed har tilsidesat god revisorskik, jf. revisorlovens § 16.

Da forholdene er begået forud for Nævnets kendelse af 21. november 2016, ved hvilken indklagede blev pålagt en advarsel, skal Nævnet tage stilling til, om der ved en samtidig påkendelse af de nu foreliggende forhold, og de forhold, der var omfattet af den tidligere kendelse, ville være blevet pålagt indklagede en højere straf, jf. princippet i straffelovens § 89. Nævnet bemærker, at princippet i straffelovens § 3 ligeledes skal finde anvendelse, og at det ved ændringen af revisorloven ved lov nr. 631 af 8. juni 2016, der trådte i kraft den 17. juni 2016, er forudsat, at forhold, der tidligere ville have medført bøder på op til 25.000 kr., fremover vil kunne afgøres med

en advarsel. På denne baggrund skønner Nævnet, at samtidig påkendelse ikke ville have medført en højere straf. Der pålægges herefter ikke indklagede nogen tillægsstraf.

Thi bestemmes:

Indklagede, statsautoriseret revisor B pålægges ingen tillægsstraf.

Gebyret på 500. kr. tilbagebetales til klager.

Kendelsen offentliggøres, jf. revisorlovens § 44, stk. 8.

Klagevejledning

Revisornævnets kendelse kan indbringes for domstolene. I medfør af revisorlovens § 52a skal indbringelsen skal senest 4 uger efter, at kendelsen er meddelt den pågældende. Retten kan dog undtagelsesvist tillade, at kendelsen indbringes efter udløbet af fristen, når ansøgningen herom indgives inden 6 måneder efter, at kendelsen er meddelt den pågældende.

Henrik Bitsch