

Den 14. november 2017 blev der i

sag nr. 119/2016

A

mod

registeret revisor B

afsagt sålydende

kendelse:

Ved skrivelse af 20. juni 2016 har A i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3 registeret revisor B for Revisornævnet.

Den erklæring, der ligger til grund for klagen, er en erklæring omfattet af lovens § 1, stk. 3.

Personlige oplysninger

Det fremgår af oplysninger fra Erhvervsstyrelsen, at indklagede har været godkendt som registeret revisor fra den 2. oktober 1986 indtil den 8. april 2014, og at indklagede genoptog sin godkendelse som registeret revisor den 5. maj 2014. Det fremgår endvidere, at indklagede har været tilknyttet revisionsvirksomheden C v/B, cvr-nummer: xx xx xx xx, siden den 20. april 2005.

Indklagede er tidligere ved Revisornævnet anset således:

ved kendelse af 6. september 2017 (sag nr. 66/2016) pålagt bøde på 50.000 kr. Han blev fundet skyldig i overtrædelse af god revisorskik som følge af mangelfuld planlægning, mangelfuld dokumentation samt manglende påkrævede supplerende handlinger.

Klagen:

Revisornævnet forstår klagen således, at indklagede har handlet i strid med god revisorskik under henvisning til, at:

1. Indklagede ikke har udarbejdet et aftalebrev vedrørende revision/regnskab for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] v/A for 2012 og 2013.
2. Indklagede ikke har kontaktet klager i forbindelse med udarbejdelse af regnskaberne for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] 2012 og 2013.
3. Indklagede ikke har udleveret materiale, som det er aftalt, revisor skal udarbejde. Indklagede har ikke udarbejdet eller afleveret et separat regnskab for 2012 for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] til klager.

4. Indklagede ikke har overholdt tidsfrister hos SKAT for regnskabsåret 2012 og 2013, selvom det er aftalt, at indklagede skulle foretage indberetningerne.
5. Indklagede ikke har videregivet oplysning til klager vedr. betaling af restskatsfordring i 2012 henset til klagers beskæftigelse.
6. Indklagede ikke har medtaget transportudgifter til og fra udlejningsejendommen for 2012 og 2013 i regnskabet.
7. Indklagede har fordret betaling for 2012, selvom der i klienterklæring kun figurerer året 2013 og ikke 2012.
8. Indklagede fordrer fuld betaling for regnskaber 2012 og 2013, jf. klagepunkt 3.

Sagsfremstilling:

Klager har oplyst, at denne på tidspunktet for det arbejde, der danner grundlag for nærværende klage, arbejdede som skibsfører. Skibene sejlede i oversøisk fart og klager havde derfor henholdsvis ude- og hjemmeperioder på ca. 3 måneder.

Der ses at være enighed om, at klager i foråret 2013 kontaktede indklagede med henblik på en aftale om udarbejdelse af en opgørelse for 2012 og 2013 vedrørende klagers udlejede hus, Ejendommen [Vej] xx, i [By].

Der ses endvidere at være enighed om, at indklagede ikke har udarbejdet et aftalebrev vedrørende opgørelserne for årene 2012 og 2013.

Af faktura nr. 114.783 og 114.782 for opgørelse af Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By], for henholdsvis 2012 og 2013 fremgår, at klager har godkendt fakturaerne. Det fremgår tillige af de pågældende fakturaer, at indklagede har skullet indberette for klager til SKAT for både 2012 og 2013, ligesom det af klagers årsopgørelse for 2013 fremgår, at klager har givet samtykke til, at C v/B får adgang til klagers personoplysninger på www.skat.dk/tastselv.

Vedrørende Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] v/A

Indklagede har den 10. december 2014 afgivet revisorpåtegning på regnskabet for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for året 2013. Følgende fremgår blandt andet:

”...

Jeg har ydet assistance med opgørelsen af regnskabet for året 2013 for ejendommen [Vej] xx, xxxx [By].

Regnskabet omfatter alene erhvervsmæssige aktiviteter og passiver, der på flere punkter vil afvige fra de skattemæssige værdier.

Jeg har ikke foretaget revision.

Assistancens formål og udførelse

Opgørelsen af indkomst har jeg udarbejdet på grundlag af foreliggende bogføring, foreviste bilag samt meddelte oplysninger.

Aktiver og passiver er afstemt i det omfang, jeg har modtaget ekstern dokumentation.

Øvrige aktivers tilhørsforhold, deres tilstedeværelse og forsvarlige vurdering er ikke kontrolleret, ligesom forpligtelser kun er medregnet, hvis de er oplyst til mig. Regnskabet giver ikke anledning til forbehold eller supplerende oplysninger.

Konklusion

Indkomst og formue er efter min opfattelse opgjort i overensstemmelse med gældende regler. Alle væsentlige forhold, som jeg er blevet bekendt med, er medtaget i regnskabet. ...

Det fremgår af årsregnskabet, at årets resultat var -41.579,00 kr. (-708,00 kr. i 2012) og at balancesummen var 720.000 kr. (710.000 kr. i 2012).

Ingen af parterne har indsendt opgørelse for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for året 2012.

Parternes bemærkninger:

Klager har til støtte for klagen anført:

”...

Undertegnede arbejdede på tidspunktet for revision som Skibsfører (Kaptajn) i rederiet D. Skibene var beskæftiget i oversøisk fart, med ude/hjemme perioder af ca. 3 måneders varighed.

Der klages over revisor B's manglende/mangelfulde/utilstedelige negligering/sløse behandling af den revision/regnskabs hjælp undertegnede udbad sig, -og som revisor B udførte, med stor(e)forsinkelse(r).

Undertegnede mener ikke at der bør betales for den meget sløse behandling af revision/regnskab, samt utilstedeligt manglende evne til at holde klient/kunde underrettet om status.

Foråret 2013, henvendte undertegnede sig til revisor B for hjælp til revision/Skatteligning af udlejet hus, for året 2012. Kun ved min personlige/telefoniske, henvendelse(r) i hjemmeperioder, loves det at ringe tilbage. Der ringes aldrig tilbage til undertegnede.

Skatteligning for regnskabsåret 2012, IKKE afleveret til Skat eller undertegnede i 2013.

Udgifter fra Skat pga for sent indlevering/forskudsskat for året 2012, ikke modregnet af revisor B.

Undertegnede har løbende ved hjemmeperioder i 2014, personligt henvendt sig på revisor B's forretningsadresse for at få oplyst Status, ingen tilbagemeldinger!. Ved 4 henvendelser på adressen var Revisor B ikke at træffe!.

Nedenfor oversigt over hændelsesforløb ved/efter personlig henvendelse/samtale med B på dennes forretningsadresse.:

20.01.2015 Endnu ikke kontaktet af B.

- 18.12.2014 Telefonisk henvendelse til revisor B, forespørger hvorfor ligning for 2012 ikke kan ses på Skat's hjemmeside! Revisor B lover at checke op på dette, samt at han vil ringe tilbage desangående.
- 16.12.2014 Kl. 14:00 undertegnede til møde på revisor B's forretnings adresse. Modtager ligning/regnskab for året 2013. Transport udgifter til udlejet hus, kan ikke ses medtaget i regnskab. Separat regnskab/ligning for året 2012 ikke modtaget!. Disse 2 punkter påtalt af undertegnede.
- 10.12.2014 Revisor B ringer telefonisk til undertegnede, 2 gange i løbet af dagen, for at bede om udsættelse af møde til 16.12.2014.
- 05.12.2014 Undertegnede henvender sig personligt på revisor B hjemme adresse, udbeder sig om status på ligning/ regnskab for 2012. Revisor B skal umiddelbart rejse til Jylland –og oplyser at han vil ringe telefonisk til undertegnede næste uge (uge 50).
- 21.11.2014 Revisor B ringede telefonisk til undertegnede, oplyste at han ville vende tilbage i uge 48 med oplysninger/ info ved. Skat for 2012. Revisor B ringer ikke tilbage til undertegnede i uge 48!.
- 20.11.2014 Undertegnede henvender sig personligt på revisor B forretningsadresse. Revisor B ikke tilstede. Bad tilstedeværende medarbejder, om at tilskynde revisor B til at kontakte undertegnede.
- 19.11.2014 Undertegnede ringede 2 gange til revisor B, udbad sig møde vedr. Skatteligning til d. 20.11.2014 Kl. 13:00.
- 06.11.2014 Kl. 13:14 Undertegnede ringer til revisor B, denne oplyser at han vil ringe tilbage i uge 46 med oplysninger om skatteligning for 2012. Revisor B ringer ikke tilbage i uge 46!.
- 03.11.2014 Undertegnede ringer til revisor B, denne ikke tilstede. Fik af medarbejder oplyst at revisor B var på kursus mandag-tirsdag. Bad medarbejder om at revisor B ringe tilbage 06.11.2014. Revisor B ringede ikke tilbage...
- ... ”

På baggrund af Revisornævnets sekretariats mail af 15. juli 2016, hvor sekretariatet oplyste klager om Revisornævnets kompetence anførte klager endvidere følgende til støtte for klagen:

” ...

Jf. deres svar under Nævnets kompetence revisorlovens §1, stk. 3!, vil jeg mene at min klage falder ind under denne §.

Stk. 3. Revisor skal under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 3, udvise professionel kompetence og fornøden omhu.

Årsregnskab ikke afleveret efter mere end 1½ år.

Forklaring/oplysning om skattevæsnets opfattelse/afgift af for sent indsendt skatteoplysninger for 2012.

Kan yderligere oplyse (som beskrevet i min første mail) Revisor B ikke har afleveret regnskab for året 2012, derfor ikke vedlagt/vedhæftet.

... ”

I forlængelse af Revisornævnets sekretariats skrivelse af 15. august 2016, hvori sekretariatet anmodede om konkrete klagepunkter, anførte klager følgende:

” ...

Undertegnede mener ikke at Revisor B har overholdt god revisorskik i bred forstand iht. nedenstående punkter 1-8! I perioden har undertegnede været beskæftiget i oversøisk fart som Kaptajn, derfor kun hjemme hver ca. 3die måned. Dette forhold oplyst til revisor B.

- 1) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik ikke at udarbejde aftalebrev? Erklæringsaftale kun mundtlig (forår 2013). Erindrer ikke at have modtaget aftalebrev vedrørende regnskab/revision for årene 2012 eller 2013.*
- 2) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik ikke at kontakte kunden i forbindelse med udarbejdelse af regnskab? Perioden forår 2013 til 16.12.2014, ringe/ingen feedback/oplysninger vedr. regnskab for 2012 & 2013, med mindre undertegnede selv telefonerede. Mødte gentagne gange op på Bs kontor, oftest ikke tilstede. Personale på kontoret bedt om at få B til at telefonere tilbage. Dette skete kun et par gange, -og kun efter at undertegnede havde rykket telefonisk.*
- 3) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik ikke at udlevere materiale, som det er aftalt, at revisor skal udarbejde? Separat regnskab for 2012 ikke modtaget. År 2012 den oprindelige årsag til at opsøge revisor. Manglende/mangelfulde regnskaber.*
- 4) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik ikke at overholde tidsfrister hos SKAT, når det er aftalt, at revisor skal foretage indberetningerne? Tiden for indberetning til skat, uforholdsmæssigt overskredet både for årene 2012 og 2013. Regnskab for 2013, først afleveret til underregnede 16.12.2014. Reg. hos skat 15.12.2014*
- 5) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik ikke at videre give oplysning til kunden vedr. betaling af restskats fordring i 2012. Dette i betragtning af min beskæftigelse.*
- 6) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik i regnskabet ikke at medtage transport udgifter til/fra udlejningsejendommen.*
- 7) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik at fordre betaling for 2012 når der i klienterklæring kun figurerer året 2013 og ikke 2012.*
- 8) *Er det i overensstemmelse med god revisorskik at revisor B fordre fuld betaling for regnskaber 2012 og 2013. Jfr. Punkt 3*

...”

Klager har herudover på baggrund af Revisornævnets sekretariats mail af 14. september 2016 oplyste følgende:

” ...

Har i mail af 15. august, 2016 under pkt. 1, oplyst at revisor B ikke har udarbejdet/præsenteret nogen form for skriftlige aftale vedrørende aftalebrev og/eller erklæringsaftale for at revisor skulle indberette til skat. Kun mundtlig aftale mellem revisor og kunde (undertegnede).

Undertegnede mener ikke at Revisor B har overholdt god revisorskik.

1) Revisor B har ikke udarbejdet aftalebrev eller erklæringsaftale, derfor kan disse retfærdigvis ikke fremsendes. Det er ikke overensstemmelse med god revisorskik at undlade at udarbejde aftalebrev og erklæringsaftale? Aftale/Erklæringsaftale kun mundtlig (forår 2013). Som godkendt revisor må disse forhold anses for at være mod bedre vidende samt stærkt kritisable.

...”

Endelig har klager i replik af 8. marts 2017 anført:

” ...

Generel Replik til revisor B svarskrift:

Henvendelse til revisor B april 2013, pga undertegnede ønske om at få opdateret regnskabsform, regler og love, samt udarbejdelse af regnskab for 2012, indberetning til skat.

Havde sidst revisor assistance v/E i 2001. Dengang anbefalede revisor at bruge Kapitalafkastordningen. Har derefter selv leveret regnskab til Skat.

Revisor B oplyste ved første møde, at undersøge hvilken regnskabsform der ville være mest fordelagtig. (Kapitalafkastordning eller Virksomhedsordning).

Opgørelse for 2012, indleveret til skat efter udløb af sædvanlige indleveringsdato (sent efterår 2013). Undertegnede henvendte sig gentagne gange over sommeren/efterår 2013 for status på opgørelsen for 2012. Desværre altid meget vævende, med gentagne undskyldninger om kursus/travlhed.

Regnskab for 2012 ikke fremlagt/fremsendt/oplyst udarbejdet. Ikke oplyst til undertegnede om nødvendighed for registrering som selvstændig erhvervsdrivende, eller at der skulle være et problem med skat d.s.a. Begyndende problemer med info/status fra B.

Materiale/udgiftsbidrag inkl. bilag for [brobizz] oplyste km for udarbejdelse af regnskab for 2013 afleveret til B april 2014.

4 juli, 2014 modtager brev fra skat, hvor det oplyses at fristen for forlængelse af indlevering af selvangivelse kan ikke gives. Væsentlige problemer med info/status fra B. 21 juli, 2014 oplyser undertegnede, B telefonisk om brev fra skat. (B hjem fra ferie 21 juli, 2014).

Over sommer/efterår/vinter 2014 henvender undertegnede sig telefonisk/personligt til B for at få status på regnskab/indberetning i.h.t. brev fra skat. B ofte ikke at træffe på hjemmeadressen eller telefonisk.

5 december, 2014 undertegnede henvender sig på B's private hjemmeadresse og oplyser at der vil blive indgivet klage pga. den meget lange/urimelige tid for udarbejdelse af regnskaber.

10 december, 2014 B henvender sig 2 gange telefonisk for udsættelse af møde til 16 december, 2014

16 december, 2014 kl. 14:00 møde hos B modtagelse af regnskab for 2013

18 december, 2014 ringer til B for at få forklaret hvorfor ligning for 2012 ikke fremgår på skat's hjemmeside. B lover at ringe tilbage d.s.a. B ringer ikke tilbage, ingen kontakt før modtagelse af opkrævning fra inkasso.

... ”

Klager har i sin replik endvidere anført følgende:

” ...

Replik til revisor B svarskrift på klagepunkter:

Ad 1) Har meget svært ved at se at denne sag er ”givet”, set i lyset af de mange problemer/mangel på samarbejde/mangel på information, alt for sent indlevering til skat, mangelfuld udarbejdelse af regnskab(r) akkumuleret i årene 2013 og 2014.

Selvforskyldte problemer, medfør B's manglende tids og indholdsmæssige overholdelse af aftaler. Kritisabelt udførelse af revisorhvervet over for kunde.

Ad 2) Opgørelsen for året 2012 omtalt ved aflevering af materiale for regnskab 2013, afleveret i april 2014. B oplyste at kapitalafkastordningen ved det fremlagte materiale var mest fordelagtigt.

Lejer opsagt lejemål til fraflytning 1 september, 2013. Ny lejer fra 1 januar, 2014)

Ad 3) Som aftalt er separat udarbejdelse af regnskab for året 2012, ikke modtaget.

Ad 4) Stillingtagen til regnskabsform afklaret august/september 2013.

Ad 5) Mødet fandt sted 16 december, 2014 kl. 14:00, efter adskillige udsættelser af B – og efter talrige henvendelser både telefoniske og personlige fremmøde på firma/privat adressen af undertegnede. Ikke rimeligt at regnskab/status for 2013, afleveret til kunde i midten af december 2014.

Ad 6) Bilag for Brobizz samt km antal, vedlagt sammen med andet materiale/bilag april 2014, men ikke medtaget/medregnet i udleverede regnskab for 2013.

Ad 7) Mangelfulde og meget for sent afleverede regnskab for 2013, samt manglende fremlæggelse af separat regnskab for 2012 ikke modtaget.

Ad 8) Grundet problemfyldt udførelse af revisor forpligtelser, god skik, ukorrekt regnskab for 2013, bør honorar reduceres væsentligt for året 2013, og bortfalde for året 2012.

... ”

Indklagede har til støtte for sin påstand anført følgende:

” ...

A kontaktede os telefonisk i APRIL 2013 for aftale om udarbejdelse af opgørelse vedrørende en udlejningsejendom og med efterfølgende mødeaftale den 16. april 2013, kl. 13.00.

Jeg havde telefonisk informeret om materiale i sagen samt adgang til skattemappe m.v.. Manglende materiale blev efterfølgende indleveret, idet vi udarbejdede opgørelsen for år 2012 i efteråret 2013, som A var blevet informeret om, ligesom han var informeret om 2 opgørelsesmetoder for skattemæssig opgørelse samt tidspunkter for indlevering til SKAT (ej registeret som selvstændig erhvervsdrivende). Ingen skattetillæg ved indlevering af året 2012 efter udløb af sædvanlig indleveringsdato.

A ønskede regnskabsmæssig opgørelse for året 2012 udarbejdet før stillingtagen i sagen og senere tillige året 2013 før stillingtagen, idet A på mødet i APRIL 2013 havde informeret om ophør af lejeaftale pr. 01.08.2013 og ingen ny lejeaftale i udsigt.

Vi har her på kontoret udarbejdet regnskabsmæssig opgørelse, jf. det fremsendte ved A, først for året 2012 og efterfølgende for året 2013.

Vi har afholdt møde her på adressen den 15. december 2014, kl. 14.00, hvor opgørelserne blev gennemgået og godkendt.

A blev oplyst om opgørelserne, ligesom opgørelserne blev godkendt i den udarbejdede og aftalte udgave, der er i overensstemmelse med det fremsendte. Fakturaerne er fejldateret den 10. december 2015, som rettelig skulle være den 10. december 2014.

Først ved fremsendelse til inkasso hører jeg igen fr A. Jeg har ikke hørt en lyd i perioden 15.12.2014-inkassofremsendelse af mit tilgodehavende, hvorfor jeg betragter sagen som et forsøg på at løbe fra indgået aftale, herunder undlade betaling af mit tilgodehavende.

*Medhæftet 2 stk fil indeholder besvarelse af klagepunkter samt fakturagodkendelse af A.
...*

Af et af de til svarskriftet vedlagte bilag fremgår:

”...

- 1. Aftalebrev udarbejdes efter aftale. Arbejdet i denne sag er ”givet”, hvorfor aftalebrev er overflødig. Problemerne er først opstået efter arbejdets udførelse – ved betaling af udført arbejde.*
- 2. Opgørelserne for årene forelå, men stillingtagen i sagen manglede. Det er min formodning, at A søgte efter ny lejer eller alternativt en køber til ejendommen, hvorfor han havde en interesse i at udstrække tiden forinden stillingtagen om opgørelsesmetode.*
- 3. Året 2012 er efter aftale og efter godkendelse udarbejdet som regnskabsmæssig opgørelse.*
- 4. Regnskab for 2012 krævede stillingtagen til opgørelsesmetode førend året kunne indleveres/afleveres.*
- 5. A er informeret om resultatet af opgørelserne ved møde her på adressen den 15. december 2014, kl. 14.00.*
- 6. Modtagne bilag over ejendommen er opgjort i regneark og samtlige modtagne bilag er medregnet og behandlet. Der var ingen bilag for transportudgifter, selvom jeg havde oplyst om sats for km-fradrag og anmodet A om bilag herfor.*
- 7. Mødeaftale er bekræftet ved underskrift, jf. fakturaer, herunder tillige bekræftet honoraraftale.*
- 8. Se svar under p. 7.*

...”

Indklagede har til klagers replik anført følgende:

”...

Efterfølgende oplysninger til klagers seneste skriftveksling:

Klagers problemer opstod ca. 18. måneder efter min fakturering for årene 2012 og 2013, idet netop på dette tidspunkt havde afsendt fordringen til inkasso.

Jeg gentager måske tidligere givne oplysninger, men det kan skyldes klagers gentagen af egen klage.

Året 2012.

Mødet afholdt i APRIL 2013 uden nogen form for udsættelse, afbrydelse eller forsinkelse.

Klager oplyste:

- 1. Lejer havde opsagt lejemål.*
- 2. Ingen ny lejer.*
- 3. Afholdt eller ville afholde udgifter til renovering.*
- 4. Søgte ny lejer og/eller køber til ejendom.*
- 5. Pensioneres i 2013/2014*

Ved foranstående oplysninger anbefalede jeg fremtidig brug af virksomhedsordningen. Skatteindberetning vil blive foretaget om efteråret, idet klager oplyste, at han var indforstået hermed.

Året 2013.

- 1. Ny lejer fundet pr. 01.01.2014.*
- 2. Fradrag for kørsel + brobizz er uden betydning, idet underskuddet modregnes i DIS-indkomst (ingen fremførsel af underskud).*
- 3. Ingen skattetillæg, hvorfor det er uden økonomisk betydning, hvornår indberetning til SKAT finder sted i året 2014.*
- 4. Møde afholdt den 15.12.2014 kl. 14.00 PÅ MIT KONTOR uden nogen form for udsættelse, afbrydelse eller forsinkelse.*

Mit kontor oplyser om møde, kursus m.v., såfremt jeg ikke kan give et svar pr. telefon.

Jeg gentager min tidligere afvisning af klager, idet problemerne er opstået ved opkrævning af mit tilgodehavende, ligesom klager ved underskrift på fakturaerne har godkendt honorar, sagsbehandling m.v..

Jeg tillader mig at vedlægge ÅRSOPGØRELSE for ÅRET 2013.

...”

Klager har givet møde for Nævnet og har haft lejlighed til at uddybe sine synspunkter. Klager har i den forbindelse oplyst, at der ikke er udarbejdet noget særskilt regnskab for 2012 for den pågældende ejendom, men alene et samlet for begge år.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

Sagens formalitet

Der påhviler Revisornævnet ex officio at påse, om nævnet har kompetence til at behandle en klage.

Det fremgår af revisorlovens § 44, stk. 1, at en revisor, der ved udførelsen af opgaver efter lovens § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, stillingen medfører, af Revisornævnet kan pålægges en disciplinær straf i form af advarsel eller bøde.

Efter revisorlovens § 1, stk. 2, har Revisornævnet kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Efter revisorlovens § 1, stk. 3, har Revisornævnet endvidere kompetence til at behandle klager over revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Ad regnskabet for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for 2013

Det fremgår af de fremlagte dokumenter, at den fremlagte erklæring for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for 2013, som indklagede har påtegnet den 10. december 2014, blandt andet skulle udarbejdes til brug for SKAT. Revisornævnet lægger på denne baggrund til grund, at erklæringen ”ikke udelukkende er bestemt til hvervgivers eget brug”.

Det fremgår af revisorerklæringen i regnskabet for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By], at indklagede har ydet assistance med opgørelsen af regnskabet for året 2013 for ejendommen. Det fremgår endvidere, at indklagede ikke har foretaget revision. Under assistancens formål og udførelse fremgår, at indklagede har udarbejdet opgørelsen af indkomst på grundlag af foreliggende bogføring, foreviste bilag samt meddelte oplysninger, at aktiver og passiver er afstemt i det omfang indklagede har modtaget ekstern dokumentation, at øvrige aktivers tilhørsforhold, deres tilstedeværelse og forsvarlige vurdering ikke er kontrolleret, ligesom forpligtelser kun er medregnet, hvis de er oplyst til indklagede. Endeligt fremgår det af erklæringen, at indkomst og formue efter indklagedes opfattelse er opgjort i overensstemmelse med gældende regler, og at alle væsentlige forhold, som indklagede er blevet bekendt med, er medtaget i regnskabet.

På denne baggrund finder Revisornævnet, at indklagedes erklæring er en erklæring uden sikkerhed omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3, ”andre erklæringer”. Det forhold, at indklagede i erklæringen har oplyst, at regnskabet ikke giver anledning til forbehold eller supplerende oplysninger, og det forhold, at indklagede har udformet en konklusion, som kan have den virkning at dette øger de tiltænkte brugeres tillid til erklæringen, samt det forhold, at oplysningerne i erklæringen er indsendt til en offentlig myndighed, kan ikke føre til, at der er tale om en erklæring med sikkerhed omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2. Indklagede har assisteret klager med dennes opgørelse af indkomst på baggrund af foreliggende bogføring, foreviste bilag samt meddelte oplysninger, og har ikke foretaget revision eller review (gennemgang), og har derfor ikke afgivet en erklæring, som udtrykker nogen grad af sikkerhed. Revisornævnet har på denne baggrund – og i dette omfang – kompetence til at behandle den del af klagen, som angår regnskabet for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for 2013.

Ad regnskabet for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for 2012

Klager har til klagen ikke vedlagt separat regnskabet for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for 2012. Klager har ved nævnsrådet oplyst, jf. ovenfor, at der kun foreligger et samlet regnskab for 2012 og 2013.

Det fremgår af de fremlagte dokumenter i sagen, at indklagede også har påtaget sig at udarbejde en regnskabsmæssig opgørelse vedrørende Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] for 2012. Indklagede har

endvidere oplyst, at ”Vi har her på kontoret udarbejdet regnskabsmæssig opgørelse, jf. det fremsendte ved [klager], først for året 2012 og efterfølgende for året 2013. Vi har afholdt møde her på adressen den 15. december 2014, kl. 14.00, hvor opgørelserne blev gennemgået og godkendt. [Klager] blev oplyst om opgørelserne, ligesom opgørelserne blev godkendt i den udarbejdede og aftalte udgave, der er i overensstemmelse med det fremsendte.”

Efter det af klageren ved nævnsmødet oplyste, og idet indklagede ikke har givet møde, lægger Nævnet til grund, at indklagede har udarbejdet et samlet regnskab for 2012 og 2013.

Sagens realitet

Ad klagepunkt 1

Når en revisor afgiver en erklæring uden sikkerhed, jf. revisorlovens § 1. stk. 3, finder revisorlovens § 16, stk. 4, anvendelse, hvoraf det blandt andet fremgår, at revisor, under udførelse af denne type opgaver, skal udvise professionel kompetence og fornøden omhu. Det betyder, at revisor skal overholde eventuelt relevante faglige standarder, herunder eksempelvis ISRS'er.

Det fremgår af erklæringen, at indklagede har udført assistance med opgørelsen af regnskabet for året 2013 for ejendommen [Vej] xx, xxxx [By].

Ifølge pkt. 25 i ISRS 4410, *opgaver om opstilling af finansielle oplysninger*, er det et krav, at revisor skal anføre de aftalte vilkår for opgaven i et aftalebrev eller i en anden passende form for skriftlig aftale, før opgaven udføres.

Indklagede har til støtte for sin frifindelse påstand vedrørende dette klagepunkt anført, at der alene udarbejdes aftalebrev efter aftale, og at arbejdet i denne sag er ”givet”, hvorfor et aftalebrev er overflødig.

Nævnet lægger på ovenstående baggrund til grund, at indklagede ikke har udarbejdet et aftalebrev eller en anden passende form for skriftlig aftale i forbindelse med erklæring om opstilling af finansielle oplysninger for 2013.

På denne baggrund findes indklagede delvist skyldig i det rejste klagepunkt.

Ad klagepunkt 2

Det følger af revisorlovens § 16, stk. 4, at revisor, under udførelsen af opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 3, skal udvise professionel kompetence og fornøden omhu.

Mod indklagedes benægtelse og dennes redegørelse for, at indklagede telefonisk har informeret klager om materiale til brug for regnskabet og at indklagede ikke har hørt fra klager siden den 15. december 2014, hvor fakturaerne for det udførte arbejde skulle have været dateret, finder Nævnet det ikke godtgjort af klager, at indklagede, for så vidt angår dette klagepunkt, ved det udførte arbejde og dermed erklæringsafgivelse ikke har udvist professionel kompetence og fornøden omhu, hvorfor indklagede frifindes for dette klagepunkt.

Ad klagepunkt 3:

Som anført ovenfor lægger Nævnet til grund, at indklagede har udarbejdet et samlet regnskab for 2012 og 2013. Indklagede findes ved at have påtaget sig regnskabsudarbejdelsen, og ved ikke at

have udarbejde særskilt regnskab for 2012 samt ved ikke at have afsluttet regnskabet for 2012 før ultimo 2014, at have handlet i strid med god revisionsetik.

Ad klagepunkt 4

Det følger af revisorlovens § 16, stk. 4, at revisor, under udførelsen af opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 3, skal udvise professionel kompetence og fornøden omhu.

Nævnet lægger til grund, at indklagede revisor, udover at have påtaget sig at udarbejde en regnskabsmæssig opgørelse for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By], tillige har forpligtet sig til at indberette oplysningerne heri til SKAT. Det fremgår af de fremlagte dokumenter i sagen, at regnskabet er indberettet til SKAT den 15. december 2014.

På baggrund af de fremlagte dokumenter i sagen, finder Nævnet det ikke godtgjort af klager, at indklagede ikke har overholdt en mellem klager og indklagede aftalt frist for indberetning af regnskabet til SKAT.

Ad klagepunkt 5

Som sagen foreligger oplyst finder Nævnet ikke, at det kan anses for at være indklagedes ansvar at henlede klagerens opmærksomhed på pligten til betaling af restskat. Indklagede frifindes for dette klagepunkt.

Ad klagepunkt 6

Det følger af revisorlovens § 16, stk. 4, at revisor, under udførelsen af opgaver efter revisorlovens § 1, stk. 3, skal udvise professionel kompetence og fornøden omhu.

Nævnet lægger til grund, at der i regnskabet for Ejendommen [Vej] xx, xxxx [By] ikke er medtaget transportudgifter mellem klagers adresse og udlejningsejendommen.

Mod indklagedes benægtelse og dennes redegørelse for, at der ingen bilag var for transportudgifter, selvom indklagede oplyser at have oplyst klager om satsen for kilometerfradrag samt anmodet klager om bilag herfor, finder Nævnet, særligt under hensyn til den manglende bilagsdokumentation, det ikke godtgjort af klager, at indklagede ikke har udvist professionel kompetence og fornøden omhu ved ikke at medtage disse oplysninger, hvorfor indklagede frifindes for dette klagepunkt. Nævnet bemærker, at indklagede ikke som sagen foreligger oplyst, havde pligt til af sig selv at rejse spørgsmålet, også henset til karakteren af den opgave, som indklagede havde påtaget sig.

Ad klagepunkt 7 og 8

Det fremgår af revisorlovens § 43, stk. 3, 3. pkt., og af Nævnets Årsberetning 2015, afsnit 4.4, s. 7, og Nævnets Årsberetning 2014, afsnit 4, s. 7, at Nævnet ikke kan tage stilling til rimeligheden af revisors honorar, hvilket klager tillige blevet oplyst om ved skrivelse af 15. juli 2016, skrivelse af 14. september 2016 samt ved skrivelse af 30. marts 2017. Da det således ligger udenfor Nævnets kompetence at behandle klager over revisors honorar, afvises klagepunkt 7 og 8 af denne grund.

Sanktionsfastsættelse

Indklagedes revisorerklæring er dateret og dermed afgivet den 10. december 2014. Lov 631 af 8. juni 2016 om ændring af revisorloven og forskellige andre love trådte i kraft den 17. juni 2016.

Efter straffelovens § 3 er udgangspunktet, at såfremt straffelovgivningen på tidspunktet for foretagelsen af den strafbare handling er forskellig fra straffelovgivningen på afgørelsestidspunktet, afgøres spørgsmålet om strafbarhed og straf efter den senere lov, dog at afgørelsen ikke derved må blive strengere end efter den ældre lov. Efter Nævnets praksis tages der, såfremt der ikke er specifikke lovbestemmelser herom, udgangspunkt i straffelovens almindelige bestemmelser, idet Nævnets kompetence angår ikendelse af disciplinærstraffe.

Det fremgår af forarbejderne til lov 631 af 8. juni 2016 om ændring af revisorloven og forskellige andre love blandt andet til ændringen af § 44, der omhandler de sanktioner, som Revisornævnet kan ikende, at der er *"ved mindre alvorlige forseelser fra en revisionsvirksomhed eller revisor ofte ikke tilstrækkeligt behov for at indbringe den pågældende virksomhed eller revisor for Revisornævnet, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde. På baggrund heraf er det derfor hensigten at foretage en ændring - sammenholdt med Revisortilsynets hidtidige praksis - vedrørende Erhvervsstyrelsens praksis for indbringelse af sager for Revisornævnet. Det er således hensigten, at Erhvervsstyrelsen, der fremtidig forestår kvalitetskontrollen og reaktioner i denne forbindelse, afslutter sager med mindre alvorlige forseelser med en påtale eller et påbud, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde. Tilsvarende gør sig gældende for sager, der - uden at være resultat af en kvalitetskontrol - er gjort til genstand for en undersøgelse efter lovens § 37. Praksisændringen har sammenhæng med omlægningen af kvalitetskontrollen ... Ved Erhvervsstyrelsens vurdering af, om en forseelse er mindre alvorlig, vil indgå, i hvilket omfang forseelsen kan antages at have eller kunne få betydning for pågældende revisionskundes forhold eller en tredjemands beslutninger om f.eks. ydelse af kredit eller indgåelse af forretningsmellemværende. Der vil typisk være tale om sager, som hidtil har medført en bøde på op til ca. 25.000 kr. ved nævnet. Det forudsættes, at Revisornævnet ved klager, der indbringes af andre end Erhvervsstyrelsen, anlægger et tilsvarende vurderingsgrundlag, med hensyn til om en forseelse bør anses som en mindre alvorlig forseelse og således ikke i førstegangstilfælde bør medføre en sanktion i form af en bøde, men alene en advarsel."*

Indklagede er ved Nævnets kendelse af 6. september 2017 pålagt en bøde på 50.000 kr. for manglende planlægning, manglende dokumentation samt manglende påkrævede supplerende handlinger. Da påtegningen, der er genstand for klagen, er dateret før den 6. september 2017 bedømmes forholdene efter en analogi af straffelovens § 89, hvilket fører til, at det skal vurderes, hvorledes den tidligere sag ville være faldet ud, såfremt sagen dengang også havde omfattet det nu påkendte forhold. Nævnet finder, at samtidig påkendelse af denne sag og de tidligere forhold ville have medført en højere bøde.

For overtrædelse af ISRS 4410, og dermed tilsidesættelse af god revisorskik, jf. dagældende revisorlovs § 16, stk. 3, nu § 16, stk. 4, pålægges indklagede derfor i medfør af revisorlovens § 44, stk. 1, jf. princippet i straffelovens § 89, en tillægsbøde på 10.000 kr.

Thi bestemmes:

Indklagede, registeret revisor B, idømmes en tillægsbøde på 10.000 kr

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

Klagevejledning

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

Henrik Bitsch