

**Den 26. januar 2018 blev der i**

**sag nr. 126/2016 og 127/2016**

**SKAT**

mod

**Registreret revisor A**

og

**Registreret revisor B**

afsagt sålydende

### **kendelse:**

Ved skrivelse af 21. november 2016 har SKAT i medfør af revisorlovens § 43, stk. 3, indbragt registreret revisor A og registret revisor B for Revisornævnet.

Det fremgår af udskrift af Det centrale Virksomhedsregister af 23. november 2016, at indklagede registreret revisor A har været godkendt som registreret revisor fra den 11. august 1983. Beskikkelsen var deponeret i perioden 11. august 1999 til den 16. juli 2002. Retten til at være registreret revisor bortfaldt den 28. december 2005 og blev genoptaget den 13. januar 2006. Indklagede er tilknyttet C Godkendt Revisionsaktieselskab A/S, hvilket han har været siden den 19. marts 2009.

Registreret revisor B har været godkendt som registreret revisor fra den 5. november 1985. Hans beskikkelse bortfaldt den 2. januar 2014, og han blev den 5. marts 2014 genbeskikkelse som registreret revisor. Indklagede har været tilknyttet C Godkendt Revisionsaktieselskab A/S frem til den 9. januar 2014.

De indklagede, registreret revisor A og registreret revisor B, er tidligere ved Revisornævnet anset således:

ved kendelse af 23. december 2015 (sag nr. 48/2014) pålagt bøde på 25.000 kr. De blev fundet skyldige i overtrædelse af god revisorskik ved at overtræde erklæringsbekendtgørelsen § 6.

### **Klagen:**

Klager har rejst følgende klagepunkter:

Klagepunkt 1-3) De indklagede har tilsidesat Erklæringsbekendtgørelsens § 7 stk. 2, nr. 1 ved i årsrapporterne for 2011, 2012 og 2013 for D ApS under

konkurs at have undladt i erklæring at medtage supplerende oplysning om selskabets overtrædelse af Skattekontrollovens § 7 A om indberetning af rådighed for indirekte eneanpartshaver og direktør E og ægtefælle F over bil, motorcykel og lejet lejlighed til beboelse. Revisors erklæring er herved i strid med Revisorlovens § 16 stk. 1 om god revisorskik og adfærd som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Klagepunkt 4) De indklagede har tilsidesat Erklæringsbekendtgørelsens § 6 stk. 2, nr. 1, ved i årsrapporterne for 2011 og 2012 for D ApS under konkurs at have undladt at medtage forbehold om, at der i regnskabsmæssige udgifter er medtaget driftsfremmede udgifter. I tilslutning hertil er der tillige uberettiget afløftet indgående moms af nævnte driftsfremmede udgifter. De indklagedes erklæring er herved i strid med Revisorlovens § 16 stk. 1 om god revisorskik og adfærd som offentlighedens tillidsrepræsentant.

## Sagsfremstilling

Vedrørende selskabet D ApS under konkurs – tidligere D1 ApS og D2ApS (revision):

Det fremgår af fuldstændig rapport fra Erhvervsstyrelsen, at selskabet blev stiftet den 3. februar 2002. Selskabets formål var handel, rengøring og vinduespolering samt anden dermed forbundet virksomhed.

De indklagede har været revisorer for virksomheden fra den 8. april 2011 til den 25. marts 2015.

De indklagede har den 9. december 2011 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D1 ApS for regnskabsperioden 1. januar til 30. juni 2011. Følgende fremgår blandt andet:

”...

*Det er vor opfattelse, at det opnåede revisionsbevis er tilstrækkeligt og egnet som grundlag for vor konklusion.*

*Revisionen har ikke givet anledning til forbehold.*

### **Konklusion**

*Det er vor opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 30. juni 2011 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. januar 2011 – 30. juni 2011 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.*

...

### **Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold**

*Uden at det har påvirket vores konklusion, gør vi opmærksom på, at selskabet den 30. juni 2011 har et tilgodehavende på TDKK 206 hos selskabsdeltagere og ledelse. Selskabets udlån er i strid med selskabslovens § 210 og kan være ansvarspådragende for selskabets ledelse.*

*Uden at det har påvirket vores konklusion, gør vi opmærksom på, at selskabet ikke har indeholdt og afregnet A-skat og AM-bidrag af firmabil. Forholdet kan være ansvarspådragende.*

*Uden at det har påvirket vores konklusion, gør vi opmærksom på, at selskabet ikke har indberettet TDKK 221 i moms og SKAT. Efterindberetning heraf ses ikke foretaget. Forholdet kan være ansvarspådragende for ledelsen.  
... ”*

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat efter skat var -411.959 kr., balancesummen var 1.822.324 kr., herunder egenkapital med 554.069 kr. Der var lån til selskabsdeltagere og ledelse på 206.134 kr. og materielle anlægsaktiver for 87.867 kr.

Det fremgår videre af årsrapportens noteoplysninger, at selskabet har indgået leasingforpligtelser med restløbetid på mellem 6 og 31 måneder. Den samlede restforpligtelse udgør DKK 146.336, hvoraf DKK 65.578 forfalder inden for de næste 12 måneder.

Det fremgår af internt årsregnskab for D1 ApS for regnskabsåret 1. januar 2011 til 30. juni 2011 at omkostninger til autodrift var 142.396 kr., leasing biler var 238.482 kr. og lokaleomkostninger var 101.086 kr.

De indklagede har den 8. oktober 2012 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D1 ApS for regnskabsåret 1. juli 2011 til 30. juni 2012. Følgende fremgår blandt andet:

”...

*Det er vor opfattelse, at det opnåede revisionsbevis er tilstrækkeligt og egnet som grundlag for vor konklusion.*

*Revisionen har ikke givet anledning til forbehold.*

#### **Konklusion**

*Det er vor opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 30. juni 2012 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. juli 2011 – 30. juni 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.*

...

#### **Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold**

*Selskabet har i strid med selskabslovens § 210, stk. 1, ydet lån til en af selskabets kapitalejere. Lånet er tilbagebetalt den 30. juni 2012. Udlånet er i strid med selskabslovens § 210 og kan være ansvarspådragende for selskabets ledelse.*

... ”

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat efter skat var 614.472 kr., balancesummen var 3.435.382 kr., herunder egenkapital med 1.168.541 kr. Der var materielle anlægsaktiver for 111.661 kr.

Det fremgår videre af årsrapportens noteoplysninger, at selskabet har indgået leasingforpligtelser med restløbetid på ”mellem 19 måneder”. Noget præcist interval er ikke oplyst. Den samlede restforpligtelse udgør DKK 80.750, hvoraf DKK 51.005 forfalder inden for de næste 12 måneder.

De indklagede har den 8. oktober 2012 afgivet revisorpåtegning på internt årsregnskab og skatteopgørelse for D Erhvervsrengøring ApS for regnskabsåret 1. juli 2011 til 30. juni 2012. Følgende fremgår blandt andet:

”...

**Konklusion**

*Ved det udførte review er vi ikke blevet bekendt med forhold, der giver os anledning til at konkludere, at det interne årsregnskab ikke giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og den finansielle stilling pr. 30. juni 2012 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. juli 2011 – 30. juni 2012 i overensstemmelse med årsregnskabsloven, ligesom vi ved det udførte review ikke er blevet bekendt med forhold, der giver os anledning til at konkludere, at skatteopgørelsen ikke er udarbejdet i overensstemmelse med gældende skattelovgivning for regnskabsåret.*

...”

Det fremgår af årsregnskabet, at omkostninger til autodrift var 449.025 kr., leasingydelse var 589.385 kr. og lokaleomkostninger var 158.555 kr.

De indklagede har den 13. december 2013 afgivet revisorpåtegning på årsrapporten for D2 ApS for regnskabsåret 1. juli 2012 til 30. juni 2013. Følgende fremgår blandt andet:

”...

*Det er vor opfattelse, at det opnåede revisionsbevis er tilstrækkeligt og egnet som grundlag for vor konklusion.*

*Revisionen har ikke givet anledning til forbehold.*

**Konklusion**

*Det er vor opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 30. juni 2013 samt af resultatet af selskabets aktiviteter for regnskabsåret 1. juli 2012 – 30. juni 2013 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.*

...

**Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold**

*Selskabet har den 30. juni 2013 et tilgodehavende på TDKK 57 hos et medlem af ledelsen. Selskabets udlån er i strid med selskabslovens § 210 og kan være ansvarspådragende for selskabets ledelse.*

...”

Det fremgår af årsrapporten, at årets resultat efter skat var 40.534 kr., balancesummen var 2.460.274 kr., herunder egenkapital med 324.074 kr. Der var lån til selskabsdeltagere og ledelse på 57.353 kr. og materielle anlægsaktiver for 225.820 kr.

Det fremgår videre af årsrapportens noteoplysninger, at selskabet har indgået leasingforpligtelser med restløbetid på 5 måneder. Den samlede restforpligtelse udgør DKK 35. 752.

Af fakturaer udstedt af en virksomhed tilhørende selskabets direktørs ægtefælle, F, fremgår følgende:

<i>Dato faktura</i>	300611	190711	301211
<i>Faktura nummer</i>	2011/100	2011/101	2011/112
<i>Tekst på faktura</i>	<i>Udført diverse arbejder i perioden 01.01 til 30.06.2011</i>	<i>Udført diverse arbejder i perioden 01.01 til 30.06.2011</i>	<i>Udført diverse arbejder</i>
<i>Beløb excl. moms</i>	900.000	8.000	220.000
<i>Moms 25 %</i>	225.000	2.000	55.000
<i>Samlet beløb</i>	1.125.000	10.000	275.000

Af brev af 10. september 2013 fra C Godkendt Revisionsaktieselskab fremgår følgende:

” ...

**AD punkt 5: Anvendelse af selskabets 2 biler:**

*[registreringsnummer] er anvendt af anpartshaver F i året 2011. Den har ikke været til rådighed for F i 2012, idet den i dette år udelukkende er anvendt af selskabets medarbejdere*

*[registreringsnummer] har efter det oplyste ikke været anvendt i 2011 og 2012, hverken af medarbejdere eller anpartshaver.*

**AD punkt 6: Beskatningsgrundlag for fri bil:**

*F er for 2011 blevet beskattet med 85.000 kr. som er eftergivet i januar 2012, idet der ikke løbende var sket beskatning. Revisor har oplyst, at grundlaget for beskatningen var en markedspris for bilen på 340.000 kr., idet der var tale om leasing af en brugt bil. Kopi af leasingkontrakten på [registreringsnummer] vedlægges, idet leasingkontrakten på [registreringsnummer] er bortkommet, og det ikke har været muligt at skaffe en kopi, idet G efter det oplyste er gået konkurs..*

*Herudover er der ikke sket beskatning af fri bil, idet anpartshaverne efter det oplyste ikke har haft rådighed over bilerne og heller ikke har anvendt disse til private formål.*

**AD punkt 7: Fri bolig**

*Beskatningsgrundlaget er efter det oplyste blevet fastsat til 8.000 kr. pr. måned, idet der har været skønnet over huslejen for boligdelen. Det er selskabet, der har indgået lejekontrakten på ejendommen.*

*Selskabets huslejekontrakt eftersendes, idet jeg p.t. ikke har modtaget den fra min kunde.*

**AD punkt 8: Motorcykel**

*Motorcyklen er anvendt til udstillingsformål i hele perioden.*

**AD punkt 9: Ansættelseskontrakter**

*Der er ikke udarbejdet ansættelseskontrakter mellem F/E og selskabet. Der arbejdes på at bringe det i orden.*

*... ”*

Af SKATs afgørelse til ændring af selskabets moms og skattepligtige indkomst af 25. juni 2015 fremgår blandt andet følgende:

*” ...*

*SKAT har bedt om at se selskabets regnskabsmateriale, og vi har gennemgået den moms, I har angivet for perioden 01.01.2009 – 31.12.2013, og den indkomst, I har selvangivet for indkomståret 2009-2013.*

*Resultatet er, at selskabet skal betale 474.976 kr. mere i moms, og at selskabets skattepligtige indkomst bliver ændret med i alt 1.289.697 kr.*

*...*

**SKATs ændringer**

*SKAT*

<i>Indkomstår</i>	<i>01.01.11 – 30.06.11</i>	<i>01.07.11 - 30.06.2012</i>	<i>01.07.12 – 30.06.13</i>
	<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2013</i>
<i>Selvangivet indkomst</i>	<i>-475.482</i>	<i>851.627</i>	<i>58.626</i>
<i>Ansæt indkomst</i>	<i>466.206</i>	<i>1.198.945</i>	<i>114.406</i>
<i>Ændring</i>	<i><u>941.688</u></i>	<i><u>347.318</u></i>	<i><u>55.780</u></i>

*... ”*

Af redegørelse i medfør af konkurslovens § 125, stk. 4 af 3. februar 2017 fremgår blandt andet følgende:

*” ...*

**E. Konkurskarantæne:**

*I forbindelse med boets behandling er der fundet forhold, som kan begrunde at der indledes sag om konkurskarantæne mod selskabets tidligere ledelse, og kurator fremsender indstilling herom til Skifteretten i [by].*

*... ”*

Af mødereferat/generalforsamling af 9. december 2011 fremgår blandt andet følgende:

”...

*Vi gennemgik årsregnskabet for regnskabet der sluttede den 30. juni 2011, samt internregnskab, F havde enkelte spørgsmål til regnskabet som jeg gav en forklaring på.*

*F var ikke enig i, at der skulle være supplerende oplysninger om manglende beskatning af fri bil, da han kun brugte bilen til kundebesøg, og E ikke havde kørekort.*

*Jeg forklarede at han skulle kunne dokumentere at bilen ikke var brugt privat, så han var nødsaget til at blive beskattet af fri bil, vi aftalte, at vi lavede indberetningen, i januar for hele 2011.*

*Desuden aftalte vi, at F underskrev tro og love erklæring på at han ikke brugte selskabets biler privat, jeg oplyste ham det kunne blive dyrt hvis Skat tog ham i at gøre det alligevel, men F oplyste at det var der ingen risiko for.*

*E underskrev regnskaber mv.*

...”

### **Parternes bemærkninger:**

**Klager** har til støtte for sin påstand vedrørende klagepunkt 1-3 anført, at selskabet besidder/ råder over flere aktiver, som anvendes af selskabets ledelse. Revisor kan derfor ikke undgå at blive opmærksom på skattemæssige følgevirkninger af selskabets rådighed over bil, motorcykel og bolig for selskabets ledelse. SKAT har konstateret, at de indklagedes erklæring på årsrapporterne for 2011, 2012 og 2013 ikke indeholder supplerende oplysning om muligt ansvar for selskabets ledelse ved undladelse af at foretage indberetning. Denne undladelse er efter SKATs opfattelse i strid med Erklæringsbekendtgørelsens § 7 stk. 2, nr. 1. Revisors adfærd er derfor tillige i strid med Revisorloven § 16, som foreskriver, at revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant skal udføre sin revision i overensstemmelse med god revisorskik.

Det er uden betydning for revisors mangelfulde erklæring, at revisor ikke har udarbejdet eller bistået med udarbejdelse af personlige skatteregnskaber for den selskabet tilknyttede personkreds. Ej heller har det betydning, at revisor har fremsendt dokument i form af en udateret og uspecificeret såkaldt tro og love erklæring. Repræsentanten for de indklagede har vedlagt notat dateret 9. december 2011 fra revisors deltagelse i generalforsamling. På trods af dette notat og til trods for, at revisor således er blevet opmærksom på problemstillingen, så har revisor undladt at gøre brug af sin skattemæssige og revisionsfaglige viden til at udarbejde en fyldestgørende erklæring på omhandlede årsrapporter.

De indklagedes repræsentant har fremsendt genpart af FSR notat dateret 24. oktober 2014. Notatet omhandler revisors arbejde i forbindelse med visse skatteopgaver. Det er SKATs opfattelse, at notatet - i det mindste som udgangspunkt - ikke berører nærværende sag. Det er SKATs opfattelse, at revisor ved sin revision - udført med respekt for kvalitetskrav angivet i Revisorlovens § 16 stk. 1 - ikke har kunnet undgå at blive opmærksom på selskabets manglende indberetning af skattepligtig værdi af de anførte aktiver i form af bil, motorcykel og lejet lejlighed. Med denne viden har revisor

efter SKATs opfattelse tilsidesat kravet i erklæringsbekendtgørelsens § 7 stk. 2 nr. 1, om at erklæring skal indeholde supplerende oplysning herom.

**Klager** har til støtte for sin påstand vedrørende klagepunkt 4 anført, at det er SKATs opfattelse, at udgifter til såkaldt fremmed arbejde af omhandlede beløbsmæssige størrelse naturligt ikke kan undgå at påkalde sig revisors opmærksomhed. Den blotte gennemlæsning af kontospecifikation vil være tilstrækkelig. Revisors gennemlæsning af grundbilag afslører, at faktura ikke indeholder oplysning, beskrivelse, specifikation eller tidsangivelse af arbejde, som skulle være udført af F. Revisor har på denne baggrund undladt at indhente dokumentation og bevis for den driftsmæssige karakter af pågældende udgift.

Idet et sådant bevis for erhvervsmæssig karakter af påståede udgifter ej heller foreligger, burde revisor have forsynet erklæringen med forbehold herom. Erklæringen fra revisor er derfor tillige i strid med revisorlovens § 16, som foreskriver, at revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant skal udføre sin revision i overensstemmelse med god revisorskik.

SKAT har ikke taget stilling til påstande fra personkredsen omkring revisors teoretiske involvering i udstedelse af omhandlede fakturaer. SKATs afdeling for indsats har tilsidesat forretningsmæssigt grundlag for anførte faktureringer, idet foreliggende dokumentation ikke indeholder konkrete oplysninger om karakter, ydelse og tidspunkt for det påståede udførte arbejde. Alene den manglende faglige beskrivelse og manglende dokumentation for grundlaget for udført arbejde og hermed fakturering danner grundlag for SKATs konklusion om manglende forbehold i revisors erklæring.

Det er SKATs opfattelse, at fakturerede ydelser fra F på fremmed arbejde har en sådan størrelse, at revisor ved sin gennemgang ikke har kunnet undgå at blive opmærksom herpå. Den manglende beskrivelse af grundlaget for disse faktureringer burde have foranlediget revisor til - i overensstemmelse med revisorlovens § 16 stk. 1 - at udøve sin funktion i overensstemmelse med god revisorskik at vurdere det manglende specifikke forretningsmæssige begrundelse for anførte faktureringer. Konsekvensen af revisors overvejelse burde efter SKATs opfattelse have udløst et forbehold i revisors erklæring.

**De indklagede** har nedlagt principal påstand om afvisning af den indgivne klage og subsidiært frifindelse.

#### *Afvisning*

Vedrørende afvisningspåstanden har de indklagede gjort gældende, at en stillingtagen til den indgivne klage nødvendiggør en bevisførelse, som ikke kan finde sted i regi af Revisornævnet.

De indklagede fastholder således, at der er betydelig tvivl om de faktiske omstændigheder, der ligger til grund for klagen, og herunder også for de omstændigheder, der er berørt i indlægget af 3. april d.å.

Det skal derudover fremhæves, at grundlaget for klagen er SKATs opfattelse, hvorefter de indklagede under disses revision blev eller burde være blevet bekendt med de forhold, som gjorde, at SKAT senere ændrede skatteansættelserne for D ApS og personkredsen omkring dette selskab.

En stillingtagen til SKATs påstand om, at hvad de indklagede indså eller burde have indset nødvendiggør en vurdering af bl.a. de oplysninger, der tilgik de indklagede fra D ApS og personkredsen omkring dette selskab. Allerede som følge af, at der ikke er enighed herom mellem



på den ene side D ApS/personkredsen omkring dette selskab samt de indklagede, er det ikke muligt uden en sædvanlig bevisførelse at træffe afgørelse på et fuldt oplyst grundlag.

### *Frifindelse*

Vedrørende frifindelsespåstanden har de indklagede indledningsvist gjort gældende, at standarden for vurderingen af det af de indklagede udførte arbejde blev ændret ved Danske Revisorer FSRs skrivelse af 24. oktober 2014 (bilag A), hvorved det blev anbefalet, at revisorer fremover i deres arbejde tillige var opmærksom på særlige skattemæssige problemstillinger, der kan forekomme i hoved- aktionærselskaber. Danske Revisorer FSRs anbefaling er udtryk for, at det indtil oktober 2014 var i overensstemmelse med god revisorskik, hvis revisorer i deres arbejde som udgangspunkt ikke særskilt beskæftigede sig med de forhold, der er omtalt i anbefalingen. Forhold 1-3 er omfattet af Danske Revisorer FSRs anbefaling, og de indklagede var ikke engageret til at udarbejde E og/eller Fs private selvangivelser. De indklagede var ikke eller burde ikke være blevet bekendt med de forhold, der tilsagde, at E og F disponerede over fri bil, motorcykel og lejlighed til beboelse.

SKAT har ukritisk lagt en række udtalelser fra E og F til grund. Ligeledes er udtalelser fra advokat H lagt til grund – også i dette tilfælde uden at der fra SKATs side er sket en efterprøvelse af hvorvidt udtalelserne er korrekte. De indklagede afviser rigtigheden af disse udtalelser.

Kurator for D ApS under konkurs ikke har fundet anledning til at rejse kritik eller krav overfor de indklagede, og det fremgår af redegørelsen udsendt fra kurator den 3. februar 2017, at der i forbindelse med boets behandling er fundet forhold, der kan begrunde, at der indledes sag om konkurskarantæne mod selskabets tidligere ledelse.

### *Ad forhold 1 (motorcykel)*

De indklagede er i forbindelse med udarbejdelse af årsrapporter med balancedato af 30. juni 2011, 30. juni 2012 samt 30. juni 2013 ikke stødt på oplysninger, der kunne føre til, at selskabet var ejer af en motorcykel, og at denne blev benyttet af selskabets ledelse. De indklagede fik efter udarbejdelsen af ovenstående årsrapporter kendskab til motorcyklen, men fik i den forbindelse oplyst, at denne blev benyttet i forbindelse med udstillinger. De indklagede fandt ikke anledning til at stille spørgsmålstegn ved rigtigheden af denne oplysning.

### *Ad forhold 2 (lejlighed)*

De indklagede havde ikke anledning til at stille spørgsmålstegn ved, at det alene var selskabet, der disponerede over lejemålet [adresse]. D ApS var registreret på denne adresse, og de indklagede gik på den baggrund berettiget ud fra, at der var tale om et erhvervslejemål. De indklagede var ikke involveret i E og Fs personlige regnskaber og derfor ikke havde anledning til at antage, at der var tale om hel eller delvis fri bolig.

### *Ad forhold 3.*

Af referat fra generalforsamling den 9. december 2011 fremgår, at de indklagede forespurgte til fri bil, og at han i den forbindelse fik oplyst, dels at F ikke disponerede over fri bil, dels at E ikke havde kørekort. Årsrapporten pr. 30. juni 2011 indeholdt en supplerende oplysning om manglende beskatning af fri bil (og der skete også en efterangivelse vedrørende samme), men i kraft af erklæringen af 9. december 2011 (der havde betydning fremadrettet og hvor de oplyste forhold ikke blev ændret fra E og F) indeholdt de 2 følgende to årsrapporter ikke supplerende oplysninger. Af ”tro og love erklæring” underskrevet af F fremgår, at han ikke gør brug af bil i privat øjemed.

Ovenstående, sammenholdt med at de indklagede i øvrigt ikke havde anledning til at rejse tvivl overfor det af selskabets ledelse oplyste, gør, at de indklagede har levet op til sine forpligtelser.

### *Ad forhold 1 – 3*

Det er uden grundlag, når det af SKAT anføres, at ”revisor kan derfor ikke undgå at blive opmærksom på skattemæssige følger af selskabets rådighed over bil, motorcykel og bolig for selskabets ledelse”. De indklagede har ingen anledning haft til at antage, at de pågældende aktiver blev benyttet i privat øjemed, hvilket underbygges af, at der i selskabets bogføring alene var bilag, der efterlod indtryk af, at der var tale om aktiver, der blev benyttet erhvervsmæssigt. Det noteres i samme forbindelse, at der ikke er bevismæssigt grundlag for den af SKAT anførte vurdering.

SKAT anfører, at ”revisor kan således ikke undgå at blive opmærksom på en problemstilling om beskatning og hermed indberetning til SKAT af den rådighed” samt at de indklagede ”ikke har kunnet undgå at blive opmærksom på selskabets manglende indberetning af skattepligtig værdi af anførte aktiver i form af bil, motorcykel og lejet lejlighed”.

SKATs påstand er udokumenteret og urigtig og er i realiteten alene baseret på, at der blandt selskabets driftsomkostninger var udgifter til leasing/leje af bil, motorcykel og lejlighed. Selve forekomsten af disse driftsomkostninger er dog ikke det samme som, at de indklagede blev eller burde være bibragt den viden, som SKAT hævder. Der er således intet til hinder for, at udgifterne var af driftsmæssig karakter i forhold til selskabet, hvilket de indklagede da også kunne gå ud fra, når henses til de informationer, oplysninger, bekræftelser, som de indklagede fik fra D ApS og personkredsen omkring dette selskab.

De indklagede har i enhver henseende levet op til god revisorskik og udført sine opgaver som offentlighedens tillidsrepræsentant, og der er i det materiale, som SKAT påberåber sig til støtte for den indgivne klage ikke grundlag for at antage, at de indklagede burde have ageret anderledes end tilfældet er.

Revision af et regnskab er ikke udtryk for en gennemgang af alle bilag, men alene af væsentlige og risikofyldte elementer. Konti, der vedrører andre forhold, gennemgås alene for unaturlige poster. Denne kvalificering af revisors opgaver og arbejder dokumenterer, at der ikke er grundlag for SKATs antagelser.

#### *Ad forhold 4.*

Fakturering fra Fs selskab til D ApS skete på eget initiativ og uden indflydelse og rådgivning fra de indklagedes side. De indklagede spurgte i forbindelse med udarbejdelse af årsrapporten for det regnskabsår, som fakturering skete i, hvad der var baggrunden for den foretagne fakturering. F oplyste hertil, at han i regi af sin personlige virksomhed havde udført en lang række vinduespoleringsopgaver for D ApS, hvilket dannede grundlag for den væsentligste del af fakturaen. Derudover var der tale om, at F havde præsteret så stor en arbejdsindsats for selskabet, at dette berettigede til et yderligere vederlag, hvilket efter aftale mellem D ApS og ham blev udlignet via fakturering fra den personlige virksomhed. Fs personlige virksomhed udførte også arbejder for andre end D ApS.

SKATs klage er reelt begrundet i, at den af F udstedte faktura ikke opfylder de krav, der er fastsat i § 58 i bekendtgørelse om merværdiafgift. SKAT synes herved ikke at forholde sig til, at anførte bestemmelse i praksis tilsidesættes utallige gange hver eneste dag, det uden at det af den grund kan antages, at de udstedte fakturaer ikke har en forretningsmæssig begrundelse. F har overfor de indklagede redegjort for grundlaget for faktureringen, og denne redegørelse var plausibel, hvilket gjorde, at de indklagede ikke havde grundlag til at tage forbehold i sin erklæring. Det forhold, at F efterfølgende så en betydelig fordel i at afvise grundlaget for faktureringen for herved at opnå en betydelig reduktion i sine skyldige skatter og afgifter, ændrer ikke ved, at F på plausibelt grundlag gjorde rede for fakturaen.

Det forhold, at fakturaen ikke lever op til § 58 i bekendtgørelse om merværdiafgift ændrer ikke ved ovenstående, og konsekvensen af SKATs synspunkt er da også, at revisorer skal tage forbehold i deres erklæringer hver gang de støder på fakturaer, der ikke lever op til de i bekendtgørelsen fastsatte krav, og det uanset at fakturaen suppleres med en redegørelse. Et sådant synspunkt savner ganske mening. De indklagede var ikke revisor for Fs personlige virksomhed, og de indklagede kunne derfor ikke indse eller burde have indset, at F undlod at indberette den indtægt, der var faktureret overfor D ApS.

### **Revisornævnets begrundelse og afgørelse:**

#### *Sagens formalitet – de indklagedes afvisningspåstand*

De indklagede har under henvisning til, at sagen alene fuldt kan belyses ved bevisførelse med vidner under sædvanligt vidneansvar, gjort gældende, at Revisornævnet bør afvise at realitetsbehandle klagen. Da såvel klager som de indklagede har mulighed for under Revisornævnets behandling af sagen på forsvarlig vis at varetage deres interesser, herunder afgive udtalelser, finder Revisornævnet på denne baggrund, at der ikke er grundlag for at afvise klagen, hvorfor klagen realitetsbehandles af Revisornævnet.

#### *Sagens realitet*

##### Klagepunkt 1

Revisornævnet har for så vidt angår årsrapporten for D ApS under konkurs for regnskabsårene 2011, 2012 og 2013 lagt til grund, at selskabet har undladt at efterkomme pligten til løbende at foretage indberetning af skattepligtig værdi af rådighed for F over selskabets leasede motorcykel. Selskabets ledelse kunne for disse undladelser ifalde ansvar efter skattekontrollovens § 14.

Nævnet lægger imidlertid til grund, at de indklagede hverken vidste eller ved deres revision – som offentlighedens tillidsrepræsentanter - burde have haft kendskab hertil. Nævnet lægger ved denne bevisvurdering vægt på, at det ikke er godtgjort, at det indledningsvis kom til de indklagedes kundskab, at selskabet rådede over en leaset motorcykel, og at de, da de blev bekendt med eksistensen af motorcyklen, blev oplyst om, at den alene blev anvendt i udstillingsmæssig sammenhæng. Det er ikke for Nævnet godtgjort, at de indklagede har haft anledning til at betvivle rigtigheden af denne oplysning.

Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

##### Klagepunkt 2

Revisornævnet har for så vidt angår årsrapport for D ApS under konkurs for regnskabsårene 2011, 2012 og 2013 lagt til grund, at selskabet har undladt at efterkomme pligten til løbende at foretage indberetning af skattepligtig værdi af rådighed for E over selskabets lejede lejlighed. Selskabets ledelse kunne for disse undladelser ifalde ansvar efter skattekontrollovens § 14.

Nævnet lægger imidlertid til grund, at de indklagede hverken vidste eller ved deres revision – som offentlighedens tillidsrepræsentanter - burde have haft kendskab hertil. Nævnet lægger ved denne bevisvurdering vægt på, at selskabet var registeret på adressen, og at det ikke er godtgjort, at de indklagede havde anledning til at undersøge om lejemålet blev anvendt til privat bolig, også når henses til, at de indklagede ikke udarbejdede E og Fs private regnskaber

Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

### Klagepunkt 3

Revisornævnet har for så vidt angår årsrapport for D ApS under konkurs for regnskabsårene 2011, 2012 og 2013 lagt til grund, at selskabet har undladt at efterkomme pligt til løbende at foretage indberetning af skattepligtig værdi af rådighed for E over selskabets leasede biler og lejlighed. Selskabets ledelse kunne for disse undladelser ifalde ansvar efter kildeskattelovens § 74 og skattekontrollovens § 14.

Nævnet lægger imidlertid til grund, at de indklagede hverken vidste eller ved deres revision – som offentlighedens tillidsrepræsentant - burde have haft kendskab hertil. Nævnet lægger ved denne bevisvurdering vægt på, at de indklagede i årsrapporten i 2011 afgav supplerende oplysning om manglende beskatning af fri bil, og at der skete en efterangivelse af denne, men at de indklagede ved generalforsamlingen den 9. december 2011 blev oplyst om, at F og E ikke disponerede over fri bil, ligesom de indklagede oplyste F og E om konsekvensen af, at de alligevel anvendte selskabets biler til privat brug. Det er ikke for Nævnet godtgjort, at de indklagede har haft anledning til at betvivle rigtigheden af de oplysninger, der blev givet i 2011.

Herefter frifindes de indklagede for dette klagepunkt.

### Klagepunkt 4

Revisornævnet har for så vidt angår de omhandlede faktureringer fra F til D ApS under konkurs i regnskabsårene 2011 og 2012 lagt til grund, at de anførte faktureringer alene er foretaget med det formål at foretage udligning af selskabets tilgodehavende hos F.

Nævnet bemærker indledningsvis, at revisor som udgangspunkt må kunne lægge de oplysninger, som selskabets ledelse meddeler, til grund for sin revision, medmindre der er konkret anledning til at tvivle på rigtigheden af sådanne oplysninger.

Nævnet bemærker endvidere, at de omhandlede faktureringer udgør beløb, der i forhold til selskabets balance er betydelige, herunder medfører særligt fakturaen på 900.000 kr. eksklusive moms af 30. juni 2011 indebærer en afgørende forrykkelse af regnskabsperiodens resultat. Dette må i sig selv medføre, at kravene til revisors agtpågivenhed øges.

Nævnet må imidlertid, som sagen foreligger oplyst, lægge til grund, at de indklagede ved udarbejdelsen af årsrapporterne af F fik oplyst, at han havde udført en lang række vinduespoleringsopgaver for selskabet samt, at han havde præsteret en stor arbejdsindsats for selskabet, hvilket dannede grundlag for faktureringerne. Henset til de begrænsede oplysninger der i øvrigt foreligger for Nævnet, finder Nævnet ikke med den fornødne sikkerhed at kunne statuere, at de indklagede har handlet i strid med god revisionskik.

Herefter frifindes de indklagede tillige for dette klagepunkt.

### **Thi bestemmes:**

Indklagede, registreret revisor A, frifindes.

Indklagede, registreret revisor B, frifindes.

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 undtægelsesvist tillade, at kendelsen indbringes efter udløbet af fristen, når ansøgningen herom indgives inden 6 måneder efter, at kendelsen er meddelt den pågældende.

Henrik Bitsch