

Den 17. november 2009 blev der i

sag nr. 43/2008-S og 24/2009-S

Revisortilsynet

mod

Statsautoriseret revisor Bent Andrup

og

Statsautoriseret revisionsfirma Bent Andrup, CVR-nr. 15 59 23 54

afsagt følgende

K e n d e l s e:

Ved breve af 26. juni 2008 og 24. april 2009 har Revisortilsynet i medfør af dagældende revisorlovens § 19, stk. 3, og stk. 4, klaget over statsautoriseret revisor Bent Andrup (sag nr. 43/2008-S) og Statsautoriseret revisionsfirma Bent Andrup, CVR-nr. 15 59 23 54, samt statsautoriseret revisor Bent Andrup (sag nr. 24/2009-S).

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har oplyst, at indklagede Bent Andrup har været beskikket som registreret revisor fra den 28. februar 1986, og at Bent Andrup siden 2. marts 2004 i Revireg har været tilknyttet revisionsvirksomheden Statsautoriseret revisionsfirma Bent Andrup, CVR-nr. 15 59 23 54.

Sagerne, der er behandlet sammen, angår spørgsmålet, om revisionsvirksomheden havde implementeret et hensigtsmæssigt kvalitetsstyringssystem, samt om der var mangler ved erklæringsarbejde, som revisor havde udført.

Sagsfremstilling:

Vedrørende sag nr. 43/2008-S.

Revisionsfirmaet Statsautoriseret revisionsfirma Bent Andrup, CVR-nr. 15 59 23 54, var af Revisortilsynet blevet pålagt en (fornyet) kvalitetskontrol i 2007.

Kvalitetskontrollanten afgav den 29. oktober 2007 følgende erklæring om den gennemførte kvalitetskontrol:

”

Forbehold.

Ved gennemgang af de udvalgte sager kunne det konstateres, at på nær én sag, så var dokumentation af planlægnings- og afslutningsprocedurer udarbejdet senere end dateringen på de tilhørende erklæringer tilsiger.

Arbejdspapirerne som dokumenterer det udførte arbejde er i væsentligt omfang enten mangelfulde eller ikke eksisterende.

Revisionsprotokollen indeholder ikke en bekræftelse på, at ledelsen har overholdt selskabsretlige formalia, jf. RS 265 afs. 20.

I ét tilfælde er det konstateret, at der afgives erklæring som ikke følger erklæringsbekendtgørelsens bestemmelser (og Revisionsstandard 2400) om review-erklæringer (se bilag 1).

I ét tilfælde er det konstateret, at der udarbejdes og fremsendes budgetter til klienten uden erklæring af nogen art.

Konklusion

Med undtagelse af det i forbeholdet anførte er vi ikke ved den udførte gennemgang blevet bekendt med forhold, der afkræfter, at der er etableret og implementeret et hensigtsmæssigt kvalitetsstyringsystem, og at revisors erklæring på erklæringsopgaver er i overensstemmelse med dennes arbejdspapirer og med lovgivningens krav.

Supplerende oplysninger

Bent Andrup afgiver revisionserklæring på et selskab som er delvist ejet af Finn Bentzen. Finn Bentzen er samtidig Bent Andrups "medaktionær" i kontorsted nr. 2., og bestemmelserne om habilitet er dermed ikke overholdt, jf. Revisorlovens § 11, stk. 2. Dette forhold eksisterer udelukkende frem til 30. september 2007, på hvilken dato Bent Andrup har afhændet alle aktier i det selskab, som er årsag til habilitetsproblemet.

Bent Andrup fører ikke en detaljeret oversigt over forbrugt tid på klientopgaver (time/sagsregnskab).

... ”

Det fremgår af udskrift fra Erhvervs- og selskabsstyrelsen dateret den 21. februar 2008, for Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S (CVR-nr 11 84 40 81), at bestyrelsen består af revisor Finn Bentzen, indklagede Bent Andrup og Nicolas S.M. Bentzen. Direktionen består af indklagede Bent Andrup.

Ifølge nota dateret 1. oktober 2007 overdrog indklagede Bent Andrup sin aktiepost i selskabet Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S på nominelt 715.000 kr. til Finn Bentzen Invest A/S. Herved blev Finn Bentzen Invest A/S moderselskab for Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S.

Af årsrapport for Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S for perioden 1. oktober 2006 – 30. september 2007 fremgår under ejerforhold, at Finn Bentzen Invest A/S er noteret med nom. 715.000 kr. og skatterevisor F.S.D. Finn Bentzen er noteret med nom. 35.000 kr. Ledelsespåtegningen er dateret den 1. marts 2008, og indklagede har underskrevet dels for direktionen, dels som medlem af

bestyrelsen. Der er afgivet revisionspåtegning uden forbehold, og under supplerende oplysning er anført følgende: ”Selskabet har tabt mere end 50 % af selskabskapitalen ...”

Af årsrapport for Finn Bentzen Invest A/S for perioden fra 1. oktober 2006 til 30. september 2007 fremgår under selskabsoplysninger, at bestyrelsen består af Finn Bentzen, Sven Bentzen og Nicolas S.M. Bentzen. Direktionen består af Nicolas S.M. Bentzen. Indklagede er revisor for selskabet. I årsrapporten under note 4 fremgår det, at kapitalandele i datterselskaber er specificeret således:

” ...
Nom. 500.000 Finn Bentzen ”Revisorgården” A/S 300.000 300.000
Nom. 715.000 Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S 715.000 0
... ”

Indklagede har den 17. februar 2008 afgivet revisionspåtegning uden forbehold på årsrapporten for 2006/2007 for Finn Bentzen Invest A/S. Af årsrapporten fremgår under ejerforhold, at blandt andet Finn Bentzen er noteret som ejende minimum 5 % af stemmerne eller minimum 5 % af aktiekapitalen, og at han har bestemmende indflydelse.

Indklagede har ligeledes den 17. februar 2008 afgivet revisionspåtegning uden forbehold på årsrapport for 2006/2006 for Finn Bentzen ”Revisorgården” A/S, der er søsterselskab til Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S, og datterselskab af Finn Bentzen Invest A/S. Bestyrelse og direktion samt revisor er identisk med forholdene i Finn Bentzen Invest A/S.

Det fremgår af en mailkorrespondance fra november 2007, at indklagede har ændret kontoradresse fra Hillerød til Herlev og har orienteret kvalitetskontrollanten herom.

Af et referat fra afholdt generalforsamling den 1. marts 2008 i Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S fremgår, at indklagede Bent Andrup fratræder som direktør, og at selskabets generalforsamling fravælger revision.

Ifølge kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter (”Bilag 5, checkliste 4 – gennemgang af enkeltsag”) blev der foretaget kontrol af 4 enkeltsager (tre selskaber og en personligt drevet virksomhed).

Ad B(...) A/S (revision)

Det fremgår af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter, at indklagede har afgivet revisionspåtegning den 10. maj 2007, og således forud for accepten af opgaven, der er dateret den 1. juni 2007. Det fremgår endvidere, at ”Planlægning m.v. er tydeligvis udarbejdet efter at arbejdet er udført.” ”Sagen er mangelfuld dokumenteret. Væsentlige poster som lager, debitorer, leverandører er stort set ikke dokumenteret, hverken ved lager-/ debitor-/ kreditorlister eller andet.” ”Eftersom der ikke eksisterer arbejdsrapporter på væsentlige områder, er det ikke muligt at kontrollere sammenhængen over til afgivne erklæringer.”

Revisortilsynet har hertil oplyst, at regnskabsposten ”varebeholdninger” er målt til 250.163 kr. svarende til 10 % af balancesummen og 35 % af egenkapitalen i selskabets årsrapport.

Ad E(...) S(...) A/S (revision)

Det fremgår af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter, at indklagede har udarbejdet planlægningsnotat den 1. juni 2007. Revisionspåtegningen er dateret den 11. maj 2007.

Planlægningsnotatet er således udarbejdet efter, at revisionen er gennemført. Det fremgår endvidere, at *”Planlægning m.v. er tydeligvis udarbejdet efter at arbejdet er udført.”* *”Sagen er mangelfuldt dokumenteret. Væsentlige poster som lager, debitorer, leverandører er stort set ikke dokumenteret, hverken ved lager-/ debitor-/ kreditorlister eller andet.”* *”Eftersom der ikke eksisterer arbejdsrapporter på væsentlige områder, er det ikke muligt at kontrollere sammenhængen over til afgivne erklæringer.”*

Revisortilsynet har hertil oplyst, at posten ”varebeholdninger” er målt til 4.195.187 kr. svarende til 38 % af balancesummen og 52 % af egenkapitalen i selskabets årsrapport.

Ad B(...) R(...) H(...) ApS (revision)

Det fremgår af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter, at der ikke foreligger tilstrækkelig dokumentation for det udførte arbejde på revisionsopgaven. Der forelå en ”revisormappe” fra kunden, der ikke levede op til minimumskrav. Der forelå ikke delkonklusioner, men alene en overordnet, ikke dokumenteret, konklusion, hvorefter der kan afgives blank påtegning. Det fremgår endvidere, at *”Dokumentation af udført arbejde lever ikke op til minimumskrav. Revisormappen kan ikke stå alene, men skal suppleres med egne observationer og egen dokumentation”, og at* *”Kvalitetssystemet er i væsentlig grad ikke overholdt.”*

Ad H(...) B(...) J(...) (review)

Det fremgår af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter, at indklagede har underskrevet review-erklæringen før godkendelsen af accept af review-opgaven. Det fremgår endvidere, at *”Planlægning m.v. er udarbejdet efter arbejdet er udført.”*

Ved skrivelse af 23. april 2008 har Revisortilsynet meddelt, at Revisortilsynet havde til hensigt at træffe afgørelse dels om at indbringe indklagede personligt for Revisornævnet, dels om at revisionsvirksomheden i 2008 skal gennemgå en fornyet kvalitetskontrol, der skal afklare, om forholdene er bragt i orden.

Vedrørende sag nr. 24/2009-S.

Revisionsvirksomheden Statsautoriseret revisionsfirma Bent Andrup blev på ny undergivet kvalitetskontrol i 2008.

Indklagede statsautoriseret revisor Bent Andrup er indehaver af den medindklagede revisionsvirksomhed, der er en personligt drevet enkeltmandsvirksomhed med en statsautoriseret revisor og (på kontroltidspunktet) 1 kontorsted.

Kvalitetskontrollanten afgav den 12. november 2008 følgende erklæring om den gennemførte kvalitetskontrol:

”

Forbehold

Ved gennemgang af konkrete erklæringsopgaver, har vi i flere tilfælde konstateret, at arbejdsrapporterne, som dokumenterer det udførte arbejde, i væsentligt omfang er enten mangelfulde eller ikke eksisterende

Ved gennemgang af konkrete revisionssager, har vi i flere tilfælde konstateret, at virksomheden ikke overholder RS700, idet revisionspåtegningen ikke indeholder overskrift ("uafhængig revisor") og adressat. Vedlagt fremsendes eksempel på de fejlbehæftede erklæringer. Virksomheden har tilkendegivet, at dette forhold er rettet til med virkning fra datoen for vort kontrolbesøg.

Samtidig har vi konstateret, at RS 4410 ikke er overholdt f. s. a. "assistance med regnskabsopstilling". Virksomheden ønsker ikke længere at udføre review på eksempelvis personlige virksomheders årsrapporter, men ønsker i stedet udelukkende at udføre "assistance med regnskabsopstilling". Imidlertid fremstår virksomhedens assistance-erklæringer som en sammenblanding af review-erklæringer jfr. RS2400, idet der fremgår konklusion, assistance-erklæringer, jfr. RS4410 idet erklæringen angiver, at der er ydet assistance, men uden at det fremgår af forsiden eller andre steder i årsrapporten, og endelig revisionserklæringer RS700 da erklæringerne bærer overskriften "revisionspåtegning".

Vedlagt fremsendes eksempler på de fejlbehæftede erklæringer. Vi har faet oplyst, at denne erklæringsformulering er anvendt konsekvent på samtlige personlige virksomheders årsrapporter, og er mundtligt aftalt med kunderne. Der foreligger således ikke aftalebrev til dokumentation heraf. Virksomheden har tilkendegivet, at dette forhold er rettet til med virkning fra datoen for vort kontrolbesøg.

Konklusion

Ved den udførte gennemgang er vi ikke blevet bekendt med forhold, der afkræfter, at der er etableret og implementeret et hensigtsmæssigt kvalitetsstyringsystem.

Som følge af det anførte forbehold er det imidlertid vores opfattelse, at det etablerede kvalitetsstyringsystem ikke anvendes i fornødent omfang, og at det udførte arbejde ikke lever op til kravene i lovgivning, standarder eller god skik. Vi har endvidere konstateret, at revisors erklæring på erklæringsopgaver ikke er i overensstemmelse med kravene i relevante Revisionsstandarder, ligesom vi har konstateret, at det udførte arbejde i væsentligt omfang er udokumenteret

Supplerende oplysninger

Uden at tage forbehold, skal vi oplyse, at Bent Andrup ikke fører en detaljeret oversigt over forbrugt tid på klientopgaver (time/sagsregnskab).

Uden at tage forbehold, skal vi oplyse, at der ikke er gennemført efterfølgende kontrol endnu, og at der som følge af virksomhedens størrelse heller ikke er krav herom før fra og med 1. januar 2009. Der er imidlertid indgået aftale herom med tredjemand, og aftalen indebærer at kontrollen skal være gennemført inden 31.12.2008.

... ”

Ifølge kvalitetskontrollantens arbejdspapirer ("Bilag 5a, Checkliste 4a – Gennemgang af en konkret revisionsopgave") blev der foretaget kontrol af 7 enkeltsager (4 anpartsselskaber og 3 personligt drevne virksomheder).

Vedrørende den ene af sagerne, N(...) S(...) ApS (revision af åbningsbalance), fremgår det, at selskabet er stiftet via Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Webreg. Indklagede har revideret åbningsbalancen og den 25. juni 2008 afgivet følgende vurderingsberetningen:

” ...

Til direktionen i N(...) S(...) ApS

Efter anmodning fra Dem skal jeg herved i forbindelse med stiftelsen af N(...) S(...) ApS pr. 1/1 2008 afgive følgende:

Vurderingsberetning

1. Anpartshaver i selskabet er:

...

2. Selskabet overtager pr. 1. januar 2008 i forbindelse med stiftelsen den af ... hidtil drevne designervirksomhed.

3. De indskudte aktiver består af:

1. Goodwill 124.600

2. Andre anlæg, inventar 25.000

3. Forudbetalte omkostninger 12.800

4. De indskudte aktiver er vurderet til en skønnet handelsværdi.

5. Vederlaget for overdragelsen berigtiges således:

Overtagne aktiver jf. ovenstående 125.000

Overtagen gæld 0

Udskudt skat -37.400

Egenkapital kr. 125. 000, der sammensætter sig således:

Anpartskapital 125.000

Egenkapital kr.125.000

6. Den ansatte værdi svarer mindst til det aftalte vederlag, herunder den pålydende værdi af de aktier der udstedes.

7. Der tilkommer ikke stifterne eller andre særlige rettigheder.

8. Der er ikke påført selskabet væsentlige økonomiske forpligtelser udover de i efterfølgende åbningsbalance nævnte.

... ”

Revisionspåtegningen på åbningsbalancen af samme dato er sålydende:

” ...

Jeg har revideret den af ledelsen i N(...) S(...) ApS (under stiftelse) aflagte åbningsbalance pr. 1. januar 2008 omfattende anvendt regnskabspraksis, resultatopgørelse, balance og noter. Åbningsbalancen aflægges efter årsregnskabsloven. Direktionens ansvar for åbningsbalancen

Selskabets ledelse har ansvaret for at udarbejde og aflægge en åbningsbalance, der giver et retvisende billede i overensstemmelse med årsregnskabsloven. Dette ansvar omfatter udformning, implementering og opretholdelse af interne kontroller, der er relevante for at udarbejde og aflægge en årsrapport, der giver et retvisende billede uden væsentlig fejlinformation, uanset om fejlinformation skyldes besvigelser eller fejl samt valg og anvendelse af en hensigtsmæssig regnskabspraksis og udøvelse af regnskabsmæssige skøn, som er rimelige efter omstændighederne.

Revisors ansvar og den udførte revision.

Mit ansvar er at udtrykke en konklusion om åbningsbalancen på grundlag af min revision. Jeg har udført min revision i overensstemmelse med danske revisionsstandarder. Disse standarder kræver, at jeg lever op til etiske krav samt planlægger og udfører revisionen med henblik på at opnå høj grad af sikkerhed for, at åbningsbalancen ikke indeholder væsentlig fejlinformation.

En revision omfatter handlinger for at opnå revisionsbevis for de beløb og oplysninger, der er anført i åbningsbalancen. De valgte handlinger afhænger af revisors vurdering, herunder vurderingen af risikoen for væsentlig fejlinformation i åbningsbalancen, uanset om fejlinformation skyldes besvigelser eller fejl. Ved risikovurderingen overvejer revisor interne kontroller, der er relevante for selskabets udarbejdelse og aflæggelse af en åbningsbalance, der giver et retvisende billede med henblik på at udforme revisionshandlingerne, der er passende efter omstændighederne, men ikke med det formål at udtrykke en konklusion om effektiviteten af selskabets interne kontrol. En revision omfatter endvidere stillingtagen til, om den af ledelsen anvendte regnskabspraksis er passende, om de af ledelsen udøvede regnskabsmæssige skøn er rimelige samt en vurdering af den samlede præsentation af åbningsbalancen.

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

Revisionen har ikke givet anledning til forbehold.

Konklusion

Det er min opfattelse, at åbningsbalancen giver et retvisende billede af selskabets aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 1. januar 2008 i overensstemmelse med årsregnskabsloven.

...”

I kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter er det anført, at der i langt højere grad (”der ligger ingen”) bør udarbejdes arbejdsrapporter, der dokumenterer værdiansættelse og fremgangsmåde ved beregning af goodwill samt specifikation af mindre væsentlige poster. Goodwill danner grundlaget for hele

omdannelsen, men er udokumenteret. Anlægskartotek mangler. Endelig er der ikke udarbejdet en revisionsprotokol i forbindelse med revisionen af åbningsbalancen.

For så vidt angår 4 andre udtagne enkeltsager – F(...) ApS (revision), W(...) G(...) H(...) ApS (revision), 1st-O(...) M(...) M(...) ApS (revision) og K(...) G(...) (assistance) - fremgår det af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter, at dokumentationen for udførelsen af opgaven var mangelfuld.

Vedrørende F(...) ApS fremgår følgende af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter:

Det udarbejdede planlægningsnotat indeholder ikke begrundet valg af revisionsstrategi og vurdering af risiko for besvigelser.

Der foreligger ikke dokumentation for revisors udførelse af revisionsopgaven. Der er kun udarbejdet planlægningsnotater samt revisionsplan, men udførelsen af revisionsopgaven er ikke heri dokumenteret. Det har ikke været muligt at finde andre arbejdsrapporter, og sagen fremstår således 100% uden arbejdsrapporter.

Ledelsens regnskaberklæring er ikke indhentet.

Vedrørende W(...) G(...) H(...) ApS fremgår følgende af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter:

Der er kun sporadisk og utilstrækkelig dokumentation for det udførte arbejde.

Der er ikke foretaget fysisk lagerkontrol som led i revisionen af varelageret. Der foreligger kun en lagerliste blandt arbejdsrapporterne som dokumentation for varelagerets tilstedeværelse. Varebeholdningen er opgjort til 2.841.199 kr. svarende til 36 % af balancesummen og ca. 700 % af egenkapitalen.

Der foreligger ingen dokumentation for revision af debitorer. Debitorer er opgjort til 3.549.881 kr., svarende til 45 % af balancesummen og 873 % af egenkapitalen.

Ledelsens regnskaberklæring er ikke indhentet.

Vedrørende 1 st-O(...) M(...) M(...) fremgår følgende af kvalitetskontrollantens arbejdsrapporter:

Der foreligger ikke tilstrækkelig dokumentation for den udførte revision, idet der mangler arbejdsrapporter på revisionsopgaven. Kontrollanten har ikke kunnet konkludere, hvorvidt der er sammenhæng mellem arbejdsrapporter og den afgivne revisionspåtegning.

Ledelsens regnskaberklæring er ikke indhentet.

Vedrørende den personligt drevne virksomhed K(...) G(...) var kvalitetskontrollantens erklæring om kvalitetskontrollen blandt andet bilagt følgende erklæring afgivet af indklagede Bent Andrup den 19. juni 2008 på årsrapporten for virksomheden:

” ...
Revisionspåtegning

Jeg har ydet assistance ved udarbejdelsen af årsrapporten for 2007 for K(...) G(...).

Virksomhedens ejer har ansvaret for årsrapporten. Mit ansvar er på grundlag af min assistance at udtrykke en konklusion om årsrapporten.

Assistancens formål

Jeg har tilrettelagt og udført mit arbejde med det formål at assistere indehaveren med at aflægge årsrapporten i overensstemmelse med lovgivningens regler herom og almindeligt anerkendte retningslinjer.

Den udførte assistance

Jeg har udført min assistance i overensstemmelse med den danske revisionsstandard om assistance med regnskabsopstillingen. Denne standard kræver, at jeg tilrettelægger og udfører assistancen med henblik på at opnå begrænset sikkerhed for, at årsrapporten ikke indeholder væsentlig fejlinformation. Årsrapporten er udarbejdet på grundlag af den af ledelsen foretagne bogføring samt meddelte oplysninger. Jeg har ikke udført revision eller review af årsrapporten og udtrykker derfor ikke nogen grad af sikkerhed herom.

Konklusion

Ved den udførte assistance er jeg ikke blevet bekendt med forhold, der afkræfter, at årsrapporten giver et retvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver og finansielle stilling pr. 31. december 2007 samt at resultatet af virksomhedens aktiviteter for regnskabsåret 2007 er i overensstemmelse med årsregnskabsloven.
...”

Indklagede har i en skrivelse af 5. marts 2009 til Revisortilsynet som svar på høring vedrørende kvalitetskontrollen anført følgende:

” ...

Med hensyn til implementering af overskrifter i revisionserklæringer, så har jeg ændret alle årsrapporter også en del bagudrettet siden mit seneste kontrolbesøg. Alle erklæringer med revision indeholder derfor nu overskriften "Den uafhængige revisors erklæring" samt en linje "Til N.N. ApS". Jeg fremsender også nu "Ledelsens regnskabsberetning" til mine revisionskunder til underbyggelse af mine bemærkninger i revisionsprotokollater, typisk:

"Eventualforpligtelser

16 På forespørgsel til selskabets ledelse, som forestår selskabets daglige drift, er oplyst, at der ikke påhviler selskabet forpligtelser ud over de i årsrapporten anførte.

17 Endvidere har ledelsen bekræftet, at der ikke efter balancedagen er indtruffet begivenheder af væsentlig betydning for bedømmelse af selskabets økonomiske stilling."

Med hensyn til erklæringer, som ikke er i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen, så ændrede jeg efter besøget i 2007 disse erklæringer, således at det klart fremgik, at jeg ikke havde foretaget revision eller review. Jeg havde dog ikke ved gennemgangen i efteråret fuldt ud fået ændret den indledende tekst. Jeg har efterfølgende ændret teksten og erstattet den i de få regnskaber der er udarbejdet med tekst der ikke fuldt ud er i overensstemmelse med RS 4410. Jeg har ikke på noget tidspunkt skrevet, at jeg har foretaget revisions- eller reviewhandlinger. Selvom kontrol af assistanceerklæringer er faldet ud revisorlovgivningen vedlægger jeg en kopi af de ændrede revisorerklæringer. (bilag 1+2).

...

Enkeltsagerne:

N(...) S(...) ApS:

Denne virksomhed er omdannet fra en personlig virksomhed til et selskab.... Der er tale om en tøjdesignvirksomhed, og sådanne virksomhedstyper har ikke nogen formaliserede måder at beregne goodwill på. Alt efter idéerne kan den fremtidige indtjening være alt fra 1 kr. til flere hundrede tusinde kroner. Jeg valgte derfor at ansætte den til det anførte beløb og afsætte udskudt skat heraf der jo ikke er skattemæssigt fradrag. Jeg har i samråd med ... skønnet at værdien af systueudstyr og computer i den ophørende virksomhed udgjorde kr. 25.000.

Det er rigtigt, at jeg ikke har udarbejdet en revisionsprotokol i forbindelse med åbningsbalancen...

...

Med hensyn til beregning af goodwill, så findes der en model som kan benyttes ved omdannelse fra personlig virksomhed til selskab. Denne model er dog kun retvisende. Jeg har været ude for at en beregning af goodwill på denne måde var så stor at den i forhold til det senest aflagte regnskab ikke kunne indtjenes i løbet af den på det tidspunkt gældende afskrivningskriterium i årsregnskabsloven. Dette kriterium er i dag væsentligt mildere (5 % p a.) og det er jeg ikke nervøs for i denne virksomhed.

F(...) ApS

Denne sag er jeg lidt ked af fordi jeg ikke kan finde mine eksterne arbejdspapirer. Jeg kunne have kørt ud til kunden og skaffet nogle ny, men valgte at være ærlig overfor min kvalitetskontrollant....

For at kunne godtgøre at jeg har udført revisionshandlinger vedlægger jeg som bilag 4 en kopi af balancen sammen med ekstern information der viser at informationerne i balancen kan afstemmes. På gældssiden har jeg ikke informationer om leverandørgæld for kr. 16.587. Leverandører betales sædvanligvis i løbet af 8-14 dage.

Med hensyn til mit kvalitetsstyringsprogram, som er udarbejdet af registreret revisor Merete Leth og godkendt af statsautoriseret revisor og kvalitetskontrollant Niels Sørensen, så er mine forventninger at alle aspekter er heri. Jeg kan dog godt se at der ikke i programmet er nogen direkte henvisninger til besvigelser Dette vil jeg tage op med Merete Leth så det kan komme med i en kommende revision af programmet. Den seneste version er fra maj 2008. Jeg vedlægger som bilag 5 kopi af detailplanlægning og inspirations- og tjekliste til samme hvoraf det fastlagte væsentlighedsniveau fremgår.

...

W(...) G(...) H(...) ApS

Her har jeg væsentligst koncentreret mig om at få balanceposterne til at være korrekte. herunder afstemning med SKAT, som jo ikke altid bogfører som forventet. Jeg har gennemgået debitorerne og afskrevet en enkelt, jeg har dog desværre ikke kopi af saldolisten.

Lageret har jeg optaget i henhold til specifikationen. Jeg har været i virksomheden primo januar 2009 og kontrolleret den fysiske tilstedeværelse.

lst-O(...) M(...) M(...) ApS

Denne virksomhed er et modelbureau. Bogføringen og styringen af modellerne foretages i en ældre udgave af Navision. I det øjeblik der sendes en faktura til en kunde foretages der samtidig en afsættelse af et skyldigt modelhonorar. Efter indbetaling fra kunder foretages der en kørsel, således at der bliver beregnet et honorar til den enkelte model og samtidig beregning af A-skat m.v. Jeg har kontrolleret at 82,3 % af debitorerne har indbetalt efterfølgende (bilag 6), hvilket jeg har anført i revisionsprotokollatet. For regnskabet pr. 31/8 2008 er der foretaget efterfølgende indbetalinger fra alle debitorer. Der er modtaget ledelsens regnskabsberetning for regnskabet pr. 31/8 2008. Jeg er ikke enig i kontrollantens konklusion.

Ad 2 side 6) Retsligt grundlag og revisortilsynets vurdering Vedrørende virksomheden.

Som nævnt ovenfor benytter jeg et kvalitetsstyringssystem, der er godkendt af en kvalitetskontrollant. Dette system har jeg fulgt, men jeg skal blive bedre til at fylde arbejdsrapporter ind i mine ringbind/mapper.

De anførte bemærkninger til revisionsstandarder nævnt på side 7 kan man jo ikke være uenig i. Jeg skal dog oplyse at de regnskaber jeg reviderer alle udarbejdes og opstilles af mig. Der er derfor ikke nogen væsentlig effekt af ikke korrigerede fejlinformationer i regnskaberne. Jeg har ovenfor anført at jeg mangler at indføre i revisionsprotokollatet for så vidt angår åbningsbalancer. Det har jeg heller ikke været vant til derfra hvor jeg tidligere var ansat.

...

Ad (c) nederst på side 8 (og nederst side 11)

1) Faktiske forhold

Her står det anført at jeg har afgivet følgende erklæring på vurderingsberetningen og så citeres vurderingsberetningen. **Vurderingsberetningen er ikke en erklæring.**

Erklæringen står på side 4 i Vurderings- og åbningsbalancen pr. 1. januar 2008 og vedlægges som bilag 7.

Til de 2 assistanceerklæringer (side 10-11) skal jeg alene bemærke, at jeg **har forsynet** disse med information om at jeg **ikke har foretaget revision eller udført review** og derfor ikke udtrykker nogen grad af sikkerhed derom, hvilket jo netop er det der står anført under "2) Retligt grundlag og vurdering" på side 11. Der er **ikke** udarbejdet erklæringer efter den dagældende erklæringsbekendtgørelses §§ 17-19, jeg forstår derfor ikke henvisningen.

Jeg har i øvrigt efterfølgende ændret teksten som nævnt ovenfor og bl.a. ændret indledningen til sidste afsnit til "Afslutning".

...”

Klagen:

Revisortilsynet har i **sag nr. 43/2008-S** rejst følgende klagepunkter:

- 1)
Indklagede har overtrådt revisorlovens regler om uafhængighed.
- 2)
Det udførte erklæringsarbejde var mangelfuldt, idet dokumentationen for arbejdet har været mangelfuldt på flere områder og i flere tilfælde er dokumentationen på erklæringsopgaver udarbejdet efter, at erklæringen er underskrevet.

Revisortilsynet har i **sag nr. 24/2009-S** rejst følgende klagepunkter:

- 1)
Over for revisionsvirksomheden:

Revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem anvendes ikke fuldt ud på erklæringsopgaver.

- 2)
Over for indklagede personligt:

- a) Dokumentationen og det udførte arbejde på konkrete erklæringsopgaver er mangelfuld eller ikke eksisterende på væsentlige områder
- b) Revisor har afgivet erklæringer, der ikke er i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen.

Parternes bemærkninger:

Revisortilsynet har i **sag nr. 43/2008-S** gjort gældende, at indklagede har overtrådt revisorlovens regler om uafhængighed ved at afgive revisionspåtegning på årsrapporten for 2006/2007 for Finn Bentzen Invest A/S – også selvom det beror på en fejl, at det af årsrapporten for 2006/2007 for Finn Bentzen Invest A/S fremgår, at der eksisterede et koncernforhold mellem Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S og Finn Bentzen Invest A/S på statustidspunktet.

Indklagede er bestyrelsesformand og har været direktør i Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S, og han har samtidig revideret årsrapporten for 2006/2007 for Finn Bentzen Invest A/S. I begge selskaber er Finn Bentzen og Nicolas S.M. Bentzen medlem af bestyrelsen. Det fremgår ligeledes af begge selskabers årsrapporter, at Finn Bentzen på tidspunktet for årsrapporternes aflæggelse har bestemmende indflydelse og ejer mindst 5 % af aktierne i begge selskaber.

Dette personsammenfald i begge selskaber medfører, at der foreligger omstændigheder, der er egnet til at vække tvivl om indklagedes uafhængighed.

Indklagede har ligeledes overtrådt § 11, stk. 1, i den dagældende revisorlov ved at revidere årsrapporten for Finn Bentzen "Revisorgården" A/S, idet Finn Bentzen og Nicolas S.M. Bentzen også er medlem af bestyrelsen i dette selskab.

Revisortilsynet har endvidere gjort gældende, at det ved kontrollen af enkeltsager er dokumenteret, at indklagede ikke har sikret et tilstrækkeligt revisionsbevis til at kunne afgive en revisionspåtegning med høj grad af sikkerhed for, at regnskaberne ikke indeholder væsentlig fejlinformation. I to af sagerne har indklagede således udeladt revision af varebeholdninger, selvom varebeholdning udgjorde væsentlige poster. Hertil kommer, at accept af erklæringsopgaver og planlægning heraf i flere tilfælde er udarbejdet efter, at erklæringen er underskrevet. Indklagede har herved handlet i strid med den dagældende revisorlovs § 2, stk. 2, samt revisionsstandard 200 og 2400.

Indklagede har anført, at han den 1. oktober 2007 overdrog nom. kr. 715.000 aktier i Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S til Finn Bentzen Invest A/S, og at Finn Bentzen Invest A/S derved blev moderselskab for Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S. Afhændelsen skete på opfordring fra kvalitetskontrollanten og faldt helt i trit med, at han ikke i nogen år havde virket som den daglige leder af revisionsvirksomheden. Han havde i 2007 kun i begrænset omfang ydet assistance til selskabet og oftest telefonisk. Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S indgik i 2006 uden hans medvirken en aftale om assistance til sine kunder med en anden statsautoriseret revisionsvirksomhed.

Han begik i forbindelse med opstillingen af årsrapporten for Finn Bentzen Invest A/S den formelle fejl, fordi han huskede forkert, at han medtog aktierne pr. 30. september 2007, uagtet at salget som anført i overdragelsesdokumentet først skete den 1. oktober 2007. Indklagede vedgår, at den afgivne erklæring - med det indhold der er i årsrapporten - ikke burde have fundet sted og er villig til at omgøre årsrapporten for Finn Bentzen Invest A/S, som har regnskabsår pr. 30. september, således at der ikke fremgår et koncernforhold på statusdage. Havde han anvendt den korrekte salgsdato og udarbejdet en årsrapport i overensstemmelse hermed, så var der ikke sket nogen overtrædelse af revisorlovens regler om uafhængighed.

Indklagede fratrådte som direktør i Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S i forbindelse med selskabets generalforsamling den 1. marts 2008. Han fratrådte samtidig som revisor i såvel Finn Bentzen Invest A/S og Finn Bentzen Revisorgården A/S, idet det af selskabernes ledelsesberetninger fremgår, at revision er fravalgt for det kommende regnskabsår.

Indklagede har vedrørende de omhandlede enkeltsager anført, at B(...) A/S sælger pædagogisk legetøj og lydspil m.v. samt udfører regnskabsmæssige konsulentopgaver for virksomheder. Hovedaktionæren er HD i regnskabsvæsen. Der bogføres i Navision Attain. Den væsentligste indtjening stammer fra konsulentopgaverne (80 %). Af aktiverne består 77 % af børsnoterede værdipapirer (fuldt dokumenteret). Varelageret udgør godt 10 %. Indklagede har for 2006 ikke en lagerliste, men oplyser, at der på lageret af legetøj er foretaget ukuransnedskrivning på 32 % i forhold til anskaffelsestidspunkter. Lageret bliver "gammelt" fordi der af hensyn til produktionsprisen købes store mængder ad gangen hvorved omsætningshastigheden bliver lille.

E(...) S(...) A/S sælger dæk og fælge fra selskabsadressen i V. Lager befinder sig i egne bygninger på Fyn. Indklagede har ikke kontrolleret tilstedeværelsen af lageret. (38 % af aktiver).

Anlægsaktiver udgør 45 % af aktiverne og er fuldt dokumenteret. I forhold til egenkapitalen t.kr. 8.058 udgør lageret 52 % og anlægsaktiver 61 %. Dette selskab bogfører også i Navision Attain dog her sådan, at lageret er en integreret del, og der kan bestilles varer via hjemmesiden. Sidstnævnte har virksomheder ikke, medmindre der er en høj grad af sikkerhed i forbindelse med registrering af køb og salg på varelageret.

B(..) R(...) H(...) ApS udfører opgaver som relaterer sig til navnet, men har i de senere år på grund af ændringer i hjemmeservicelovgivningen omstillet sig til at udføre hjemmehjælpsopgaver for kommuner i henhold til indgåede kontrakter. Af aktiverne udgør likvider 69 %, som er fuldt dokumenteret. Indklagede har ikke sendt saldomeddelelser til de forskellige kommuner. Tilgodehavender hos uomtvisteligt gode kunder udgør 12 % af aktiverne og 19 % af egenkapitalen. Anlægsaktiver som også er fuldt dokumenteret udgør 18 % af aktiverne.

Indklagede er af den opfattelse, at han har udvalgt de områder til revision, der var væsentlige i forhold til den samlede balance.

Med hensyn til dokumentation for planlægning sammenholdt med underskrift på revisionsopgaver, udfyldte indklagede skema vedrørende fortsat accept, hvorefter han udarbejdede kladder til årsrapporter og specifikationer. Indklagede erkender, at han skal blive bedre til, når revisionsopgaven er tilendebragt, at ændre den dato, der var anført under revisionspåtegningen. For så vidt angår B(...) A/S er påtegningen dateret 10. maj 2007, men årsrapporten er først afsluttet den 6. juni 2007.

For alle ikke revisionsopgaver var indklagede af den fejlagtige opfattelse, at disse ikke var omfattet af reglerne om kvalitetskontrol. Derfor udarbejdede indklagede disse efterfølgende. Der foreligger på alle sager afslutningsark, hvor der er taget stilling til de enkelte poster forinden opstillingen af resultatopgørelse og balance.

Revisortilsynet har i sag nr. 24/2009-S over for revisionsvirksomheden henvist til, at der ikke er sikret en tilstrækkelig kvalitetsstyring i virksomheden. Manglerne i kontrolsagerne viser, at der foreligger gentagen mangelfuld udførelse og dokumentation på erklæringsopgaverne. Det implementerede kvalitetsstyringssystem er således ikke anvendt fuldt ud på erklæringsopgaver.

Over for indklagede personligt har Revisortilsynet gjort gældende, at uanset om det er revisionsvirksomhedens ansvar at få etableret og implementeret et kvalitetsstyringssystem og herunder sørge for en konsekvent og tilstrækkelig anvendelse af systemet på erklæringsopgaver, skal en revisor, som udfører opgaver omhandlet i revisorlovens § 1, stk. 2, følge reglerne i revisorloven. Revisor skal ifølge revisorlovens § 2, stk. 2, udføre sine opgaver i overensstemmelse med god revisorskik, herunder gældende revisionsstandarder.

Revisortilsynet har herved gjort gældende, at indklagede ikke har udført erklæringsopgaver i overensstemmelse med god revisorskik. Revisionen af væsentlige og risikofyldte regnskabsposter i fire udtagne revisionsopgaver var i gentagne tilfælde mangelfuldt dokumenteret og i en række tilfælde ikke eksisterende. I alle fire sager forelå der således ikke tilstrækkelig dokumentation for de af indklagede afgivne erklæringer.

Vedrørende N(...) S(...) ApS har Revisortilsynet anført, at der ikke er dokumentation for revision af ca. 92 % af de samlede aktiver, der er indregnet i åbningsbalancen, herunder især

dokumentationen for revisionen af goodwill. Indklagedes oplysninger om, at virksomhedens indtjening kunne være alt fra 1 kr. til flere hundrede tusinde kr., og at den beregnede goodwill derfor er indregnet til 124.600 kr., understøtter, at den beregnede goodwill ikke kunne opgøres pålideligt i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 33, stk. 1. Det fremgår ikke af indklagedes oplysninger, hvorvidt der er foretaget handlinger, der har kunnet dokumentere indklagedes vurdering af værdien af den beregnede goodwill i selskabets åbningsbalance. Arbejdspapirerne dokumenterer ikke den beregnede goodwill på 124.600 kr. i åbningsbalancen. Ligeledes er der, i strid med kravene i erklæringsbekendtgørelsens §§ 22, stk. 1, ikke udarbejdet en revisionsprotokol ved revision af selskabets åbningsbalance.

Vedrørende F(...) ApS har Revisortilsynet anført, at der ikke er tilstrækkelig dokumentation for revisionen af virksomhedens årsrapport. De af indklagede fremlagte dokumenter i forbindelse med høringen viser afstemninger af diverse poster, men der er blandt andet ikke fremlagt dokumentation for regnskabsposternes værdiansættelse og tilstedeværelse.

Vedrørende W(...)G(...) H(...) ApS har Revisortilsynet anført, at der ikke foreligger dokumentation for revision af ca. 81 % af de samlede aktiver, der indregnet i årsrapporten. Der er ikke udført fysisk lagerkontrol som led i revisionen af klientens årsrapport for det pågældende regnskabsår, hvilket må anses for at være en væsentlig revisionshandling på den pågældende opgave. Efterfølgende lagerkontrol primo januar 2009 kan ikke bruges som dokumentation for varelagerets tilstedeværelse i selskabet pr. 31. december 2007.

Vedrørende 1 st-O(...) M(...) M(...) ApS har Revisortilsynet anført, at der foreligger ikke tilstrækkelig dokumentation for den udførte revision af årsrapporten.

Indklagede har efter det oven for anførte ikke overholdt bestemmelserne i erklæringsbekendtgørelsens § 22, stk. 1, og §§ 3-8 – der også gælder for revision af åbningsbalancer - samt revisionsstandarderne RS 200, RS 230, RS 300 og RS 580 samt årsregnskabslovens § 33, stk. 1, og har dermed tilsidesat god revisorskik.

Revisortilsynet har endvidere gjort gældende, at indklagede i to af de af kontrollanten udtagne konkrete sager har afgivet erklæringer i strid med erklæringsbekendtgørelsen.

Vedrørende erklæringen på vurderingsberetning ved indskud af bestående virksomhed ved stiftelsen af N(...) S(...) ApS har Revisortilsynet anført, at en vurderingsberetning skal indeholde en erklæring fra den revisor, der er udpeget til at foretage vurdering, jf. anpartsselskabslovens § 7, stk. 2 og aktieselskabslovens § 6b, stk. 1. Erklæringen kan ikke indeholdes i en eventuel erklæring fra revisor på åbningsbalancen. Erklæringen for vurderingsberetningen er ikke udformet i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen, idet erklæringen ikke indeholder en beskrivelse af det udførte arbejde i forbindelse med revisionen af vurderingsberetningen.

Vedrørende erklæringer om assistance med regnskabsmæssig opstilling af årsrapporten for 2007 for K(...) G(...) har Revisortilsynet anført, at de afgivne erklæringer på specifikationshæfter til årsrapporter ikke er i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen, idet der afgives en konklusion, selvom der er tale om erklæringer om assistance med regnskabsmæssig opstilling.

Indklagede har herved overtrådt reglerne i anpartsselskabslovens § 7, stk. 2, jf. revisorlovens § 1, stk. 2, samt erklæringsbekendtgørelsens §§ 15 og 17, og dermed tilsidesat god revisorskik.

Indklagede har gjort gældende, at det ikke er korrekt, at virksomheden ikke anvender kvalitetssikringssystemet fuldt ud på erklæringsopgaver - bortset fra ledelsens regnskabserklæring – en erklæring som alle skriver under på for at få deres årsrapport. Indklagede har imidlertid efterfølgende påbegyndt indhentelse af regnskabserklæring fra revisionskunder.

Med hensyn til dokumentation af det udførte revisionsarbejde har indklagede efter kvalitetskontrollantens sidste besøg strammet op på sine revisionshandlinger således, at indklagede nu i større omfang har dokumentation for revision af varelagre og debitorer. Indklagede har hos sine kunder efterfølgende kun konstateret ubetydelige tab på debitorer og har foretaget mindre hensættelser til imødegåelse af tab i regnskaberne for 2008.

For en enkelt klient var indklagedes arbejds papirer bortkommet. Det var dog muligt over for revisortilsynet at fremskaffe ekstern dokumentation samt specifikation.

Indklagede har vedrørende klagen over, at erklæringer ikke har været i overensstemmelse med erklæringsbekendtgørelsen i to konkrete sager, anført, at det er korrekt, at indklagede ikke i sine overskrifter på revisionserklæringer har skrevet, at han er en uafhængig revisor - det står der i revisorloven, at man skal være for at kunne udarbejde revisorerklæringer. Da indklagede er uafhængig i alle forhold, forekom det ham at være lidt voldsomt at skrive så meget. Indklagede havde ej heller skrevet til "direktion/ledelse i NN", da selskabets navn er nævnt i alle revisionserklæringer. Indklagede har imidlertid nu ændret praksis på dette område.

Med hensyn til klagen over de afgivne assistanceerklæringer har indklagede oplyst, at han anvendte ordet konklusion i sine erklæringer - ca. 7-8 stykker – forud for de afsluttende bemærkninger om, at der ikke var foretaget revision eller review, og at han derfor ikke kunne udtale sig om sikkerheden i regnskabstallene. Indklagede har nu ændret dette ord til "afslutning" – på trods af, at de to ord i et vist omfang er synonyme.

Med hensyn til vurderingsberetningen for N(...) S(...) ApS har indklagede anført, at vurderingsberetningen blev udarbejdet sammen med stifteren. Stifteren kunne som så mange andre gøre have stiftet sin virksomhed ved indskud på en konto i et pengeinstitut og ladet pengene stå, indtil stiftelsen havde fundet sted og så hæve disse igen. Her ved alle, hvad der er indskudt. Imidlertid udarbejdede indklagede vurderingsberetningen i stil med et koncept, som han havde googlet på internettet. Det er korrekt, at vurderingsberetningen mangler et afsnit om det udførte arbejde jf. RS 3000. Det vil indklagede gøre i fremtidige erklæringer. Det er imidlertid indklagedes opfattelse, at det, han afgav, var en vurderingsberetning, hvoraf en del er en erklæring.

Revisornævnets begrundelse og afgørelse:

Det følger af § 54, stk. 4, i revisorloven af 2008, at sagen skal afgøres på grundlag af reglerne i revisorloven af 2003.

Ad sag nr. 43/2008-S

Ad klagepunkt 1)

Efter de foreliggende oplysninger er indklagede medlem af bestyrelsen for og har været direktør i Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S. Indklagede har samtidig revideret årsrapporten for 2006/07 for Finn Bentzen Invest A/S og Finn Bentzen Revisorgården A/S. I samtlige selskaber er Finn Bentzen og Nicolas S.M. Bentzen medlem af bestyrelsen. Det fremgår endvidere af årsrapporterne for Finn Bentzens Revisionsinstitut A/S og Finn Bentzen Invest A/S, at Finn Bentzen på tidspunktet for årsrapporternes aflæggelse havde bestemmende indflydelse og ejede mindst 5 % af aktierne i begge selskaber.

Revisornævnet tiltræder, at personsammenfaldet i ledelsen af selskaberne medfører, at der foreligger omstændigheder, der er egnet til at vække tvivl om indklagedes uafhængighed ved revisionen af årsrapporten for 2006/07 for Finn Bentzen Invest A/S og Finn Bentzen Revisorgården A/S. Indklagede har herved tilsidesat § 11, stk. 1, i den dagældende revisorlov og dermed handlet i strid med god revisorskik.

Ad klagepunkt 2)

Ved kvalitetskontrollantens erklæring og arbejdspapirer og som til dels erkendt af indklagede finder nævnet det godtgjort, at indklagedes dokumentation for planlægningen og udførelsen af erklæringsopgaver har været mangelfuld og utilstrækkelig på de i klagen anførte punkter. Indklagede har således tilsidesat § 2, stk. 2, sidste led, jf. § 1, stk. 2, i den dagældende revisorlov og dermed handlet i strid med god revisorskik.

Ad sag nr. 24/2009-S

Ad klagen over revisionsvirksomheden (klagepunkt 1)

På kontroltidspunktet i efteråret 2008 havde den indklagede revisionsvirksomhed et hensigtsmæssigt og tilfredsstillende kvalitetsstyringssystem.

På grundlag af kvalitetskontrollantens arbejdspapirer og indklagedes egne oplysninger må det imidlertid lægges til grund, at kvalitetsstyringssystemet ikke blev anvendt i fornødent omfang.

Herefter findes det godtgjort, at revisionsvirksomheden har forsømt sin pligt til at udføre erklæringsarbejde under anvendelse af et kvalitetssystem, og virksomheden findes derfor skyldig i den rejste klage.

Efter fast praksis er udgangspunktet for sanktionsfastsættelsen i sådanne tilfælde, at revisionsvirksomheden pålægges en bøde på 100.000 kr., medmindre der foreligger særlige omstændigheder.

Ved bedømmelsen af, om der i det foreliggende tilfælde foreligger forhold, der kan begrunde fravigelse af det sædvanlige bødeniveau, må nævnet lægge vægt på, at kravet om etablering af et kvalitetsstyringssystem har været lovfæstet siden maj 2004.

På denne baggrund, og da den omstændighed, at virksomheden efter kontrolbesøget har rettet op på forholdene, ikke begrunde en fravigelse af det sædvanlige udgangspunkt for bødefastsættelsen pålægges revisionsvirksomheden derfor en bøde på 100.000 kr., jf. revisorlovens § 57, stk. 4, jf. stk. 3, jf. § 20, stk. 4, i den tidligere revisorlov.

Ad klagen over indklagede personligt (klagepunkt 2a og 2b).

Nævnet finder det endvidere ved den af kvalitetskontrollanten udførte kontrol – og som også delvist erkendt af indklagede – godtgjort, at der på væsentlige områder savnedes dokumentation for det udførte erklæringsarbejde, og at der i en af de udtagne sager ikke var foretaget fysisk kontrol af lageret.

Kravene til planlægning og udførelse af en erklæringsopgave og udarbejdelse af dokumentation for revisionen følger af revisionsstandarder og god revisorskik og er ikke i sig selv en følge af kvalitetsstyringssystemet, hvis formål alene er at understøtte revisor i at udføre sit erklæringsarbejde i overensstemmelse med god revisorskik. Fraværet af eller manglende anvendelse af et kvalitetsstyringssystem i en revisionsvirksomhed kan derfor ikke fritage revisor fra personligt at udføre sit erklæringsarbejde i overensstemmelse med god revisorskik. Den mangelfulde udførelse af og utilstrækkelige efterlevelse af dokumentationskravene på erklæringsopgaver indebærer herefter, at den indklagede revisor personligt har overtrådt god revisorskik.

Ved vurderingen af, hvorledes denne overtrædelse bør sanktioneres, må nævnet lægge vægt på, at det i al væsentlighed er de formelle krav til udførelse og dokumentation, som den indklagede revisor ikke har overholdt, mens der ikke er påvist substantielle mangler ved det udførte erklæringsarbejde. Overtrædelsen må derfor anses som et udslag af den utilstrækkelige anvendelse af kvalitetsstyringssystemet. Dette er samtidig selvstændigt sanktioneret over for revisionsvirksomheden.

Som følge heraf finder nævnet, at den disciplinærstraf, som den medindklagede revisor – der tillige er revisionsvirksomhedens indehaver – personligt har forskyldt, bør bortfalde.

For så vidt angår klagen over vurderingsberetningen for indskud af bestående virksomhed i N(...) S(...) ApS finder nævnet, at indklagede ved ikke i erklæringen at beskrive det udførte arbejde har overtrådt § 17 i den dagældende erklæringsbekendtgørelse. Nævnet kan endvidere tiltræde, at erklæringen om assistance med regnskabsmæssig opstilling af årsrapport for K(...) G(...) ikke overholder § 15 i den dagældende erklæringsbekendtgørelse, idet der afgives en konklusion, selvom der er tale om en erklæring om assistance med regnskabsmæssig opstilling. Indklagede har herved personligt handlet i strid med god revisorskik.

For overtrædelse af den dagældende revisorlovs § 11, stk. 1, (sag nr. 43/2008-S, klagepunkt 1), § 2, stk. 2, jf. § 1, stk. 2, (sag nr. 43/2008-S, klagepunkt 2) samt § 15 og 17, i den dagældende erklæringsbekendtgørelse (sag nr. 24/2009-S, klagepunkt 2b) og den skete tilsidesættelse af god revisorskik, har indklagede personligt forskyldt en bøde.

Efter en samlet bedømmelse af overtrædelserne af god revisorskik i de to sager og henset til, at der i sag nr. 43/2008-S, klagepunkt 1) er tale om en overtrædelse af helt grundlæggende regler om revisors habilitet og revision, fastsættes bøden i medfør af § 44, stk. 1, i revisorloven af 2008, jf. tidligere § 20, stk. 1, i revisorlovens af 2003, til 100.000 kr.

T h i b e s t e m m e s:

Indklagede, Statsautoriseret revisionsfirma Bent Andrup CVR-nr. 15 59 23 54, pålægges en bøde på 100.000 kr.

Indklagede, statsautoriseret revisor Bent Andrup personligt, pålægges en bøde på 100.000 kr.

Kendelsen offentliggøres, jf. bekendtgørelse om Revisornævnet § 12, stk. 3.

Lone Molsted