

Kendelse af 31. marts 2023 (j.nr.: 23/00159)

Hjemvist, da erhvervsstyrelsen afgørelse er ugyldig, grundet afgørelsen er truffet på samme grundlag som den forrige og uden nogen inddragelse af eller henvisning til klagers indsigelser og bemærkninger

Forvaltningslovens § 19, stk. 1

Finn Møller, Lars Wind-Johansen og Mikael Friis Rasmussen

Kendelse
KL ApS
mod
Erhvervsstyrelsen

Ved skrivelse af 27. december 2022 har advokat AA på vegne af KL ApS (herefter klager) påklaget Erhvervsstyrelsens afgørelse af 30. november 2022, hvorved styrelsen har påbudt klager at indsende en ny behørig, revideret og godkendt årsrapport for 2021. Ved afgørelsen har Erhvervsstyrelsen endvidere bestemt, at klagers årsregnskab for de to kommende regnskabsår (2022 og 2023) skal revideres.

Sagens omstændigheder

Erhvervsstyrelsen har i en af Erhvervsankenævnet indhentet redegørelse af 6. februar 2023 over sagens faktiske omstændigheder oplyst følgende:

”Sagens faktiske omstændigheder

KL ApS har den 20. juli 2022 foretaget digital indberetning af årsrapporten for 2021 (bilag 1), som indeholder en erklæring om opstilling af regnskabet afgivet af statsautoriseret revisor BB, der har tilknytning til CC A/S, Statsautoriserede revisorer. Erklæringen er ligeledes påført revisors MNE-nr., der er et unikt offentligt identifikationsnummer for en godkendt revisor.

Årsrapporten for 2021 er samme dag offentliggjort på cvr.dk.

Styrelsen har den 14. november 2022 modtaget en henvendelse fra statsautoriseret revisor BB (bilag 2), der oplyser, at han er blevet opmærksom på, at KL ApS har indberettet en årsrapport for 2021 indeholdende en erklæring fra revisor med ham som underskriver. BB oplyser i sin henvendelse til styrelsen, at han på et tidspunkt har ydet regnskabsmæssig assistance til virksomheden, men at han ikke har afgivet en erklæring på den indsendte årsrapport, ligesom

han ikke har assisteret med indberetning af årsrapporten. Han oplyser endvidere, at han har anmodet virksomheden om at trække årsrapporten tilbage, men at de ikke har reageret på dette. Derfor anmoder han styrelsen om at trække årsrapporten tilbage.

På baggrund af henvendelsen fra statsautoriseret revisor BB, har styrelsen udtaget virksomhedens årsrapport for 2021 til kontrol. Styrelsen kan konstatere, at årsrapporten for 2021, der er indberettet den 20. juli 2022, indeholder en erklæring om opstilling af regnskabet. Erklæringen er påført statsautoriseret revisor BBs navn og MNE-nr. Det er styrelsens vurdering, at årsrapporten for 2021, er påført en urigtig erklæring og i overensstemmelse med styrelsens praksis i sådanne sager, trækker styrelsen virksomhedens årsrapport tilbage fra offentliggørelse den 16. november 2022. Styrelsen sender samme dag en afgørelse (bilag 3) til virksomhedens ledelse med påkrav om at indsende en ny og godkendt årsrapport for 2021. Virksomheden bliver ligeledes påbudt at foretage revision af de to efterfølgende regnskabsår for 2022 og 2023.

Den 22. november 2022 modtager styrelsen en mail fra advokat AA vedhæftet en redegørelse samt 11 bilag (bilag 4) vedrørende blandt andet korrespondance mellem revisor og virksomheden, fakturaer for arbejde udført af revisor samt oplysninger om samarbejdet mellem virksomhedens ejere. Advokat AA anfægter på vegne af virksomheden styrelsens afgørelse, da han ikke mener, at reaktionen er proportionel med overtrædelsen, som han betragter som en mindre fejl, ligesom virksomhedens advokat finder det kritisabelt, at Erhvervsstyrelsen har valgt at træffe afgørelsen om revision i tre år, uden at foretage en partshøring. AA anfører, at den eneste fejl i regnskabet er, at selskabet har indsat et afsnit i årsrapporten med overskriften ”Revisors erklæring om opstilling af oplysninger”. Han anerkender, at de anførte identifikationsoplysninger for revisionsselskabet og BB personligt naturligvis ikke skulle have været anført, men at der er en praktisk årsag til, at de er anført, samt at virksomheden mangler praktisk erfaring med indberetningsløsningen.

Den 23. november 2022 er styrelsen i telefonisk kontakt (bilag 5) med advokat AA. Med henvisning til redegørelsen, der er indsendt til styrelsen den 22. november 2022, oplyser han, at hans klient har indsendt årsrapporten med en erklæring fra en godkendt revisor ved en fejl, og at hans klient ikke var klar over, at han kunne undlade at indsætte en erklæring i årsrapporten, når revisor tidligere har lavet assistencearbejde for dem. Styrelsen orienterede i den forbindelse om praksis på området, og at det betragtes som en falsk påtegning, når revisors navn og MNE-nr. er påført et dokument med overskriften ”revisors erklæring om opstilling af finansielle oplysninger”, når den pågældende revisor ikke har udfærdiget erklæringen. Styrelsen orienterede ligeledes om, at det i den henseende er uden betydning, at selve tekstdelen i erklæringen indholdsmæssigt ikke består af den tekst, der typisk fremgår af en revisorerklæring om opstilling af finansielle oplysninger. Alene tilstedeværelsen af en erklæring i en årsrapport kan anspore en tredjepart til at tillægge årsrapporten mere værdi og troværdighed, end tilfældet kan være. Desuden blev AA oplyst om, at ledelsen, uagtet at den har påført årsrapporten en erklæring ved en fejl, har haft mulighed for at rette fejlen. AA oplyser, at han finder styrelsens afgørelse om berigtigelse af årsrapporten samt revision af de to efterfølgende

årsregnskaber, hård i forhold til de fejl, der er begået, og at afgørelsen ikke er proportionel med overtrædelsen. Advokaten oplyser ligeledes, at han vil påklage styrelsens afgørelse til Erhvervsankenævnet og samtidig anmoder han om, at styrelsen genovervejer reaktionen, og at der afholdes et møde med styrelsen. Styrelsen oplyste, at vi ville vende tilbage omkring begge dele, men at styrelsen ud fra den forvaltningsretlige lighedsgrundsætning ikke kan afvige fra sædvanlig praksis. Styrelsen foreslog af hensyn til tidsperspektivet, ferieafholdelse og de fastsatte frister, at der blev afholdt et onlinemøde over Teams. Dette blev ikke drøftet videre.

Advokat AA oplyser igen efterfølgende til styrelsen, at han vil påklage vores afgørelse til Erhvervsankenævnet, uanset hvad en eventuel ny afgørelse vil indeholde. Derfor vurderer styrelsen, at det ikke længere er aktuelt at spørge yderligere ind til, om et onlinemøde kan være relevant.

Den 23. november 2022 modtager styrelsen en mail fra advokat AA (bilag 6), hvor han orienterer styrelsen om, at der er fire typer af revisorerklæringer. Han citerer en udskrift fra Revsbæk Revision om dennes forståelse af en erklæring vedrørende opstilling af regnskabet. Han henviser ligeledes til et afsnit i udskriften, der beskriver dennes opfattelse af, hvor der skal "sættes et kryds" på selvangivelsen, når man foretager indberetning til SKAT. AA oplyser, at hans klient derfor desværre har været af den opfattelse, at man også overfor Erhvervsstyrelsen skal oplyse, om man har fået hjælp fra en godkendt revisor, ved afkrydsning i forbindelse med indberetningen.

Den 23. november 2023 anmoder AA på vegne af KL ApS om den videst mulige aktindsigt i sagen (bilag 7), herunder det af revisor fremsendte brev til Erhvervsstyrelsen.

Den 25. november 2023 imødekommer styrelsen AAs anmodning om aktindsigt og fremsender samtlige akter, der vedrører sagen. (bilag 8).

Den 25. november 2023 besvarer styrelsen AAs henvendelse af 23. november 2023 (bilag 9), hvor styrelsen orienterer om, at der fortsat pågår en vurdering af hans anbringender, og at styrelsen forventer en afklaring heraf den efterfølgende uge. Styrelsen orienterer samtidig om, at man forventer at trække den tidligere afgørelse af 16. november 2022 tilbage og fremsende en ny afgørelse med en ny frist, hvor beskrivelsen af revisors udførte arbejde for virksomheden præciseres. Styrelsen bekræfter samtidig, at den nuværende frist er suspenderet, indtil styrelsen vender retur. Med henvisning til en telefonisk drøftelse og styrelsens videre overvejelse af, hvorvidt den korrekte hjemmel er årsregnskabslovens § 154, stk. 1, 2. punktum eller 3. punktum, fremsendes lovforslag nr. L110 af 5. februar 2020 om ændring af bl.a. årsregnskabsloven, idet bestemmelserne omkring tilbagetrækning blev indsat ved vedtagelsen af denne lov.

Den 30. november 2022 fremsendes ny afgørelse til virksomhedens digitale postkasse (bilag 10). I denne afgørelse informerer styrelsen om, at den tidligere afgørelse af 16. november 2022 trækkes tilbage, da styrelsen er blevet

opmærksom på, at der var henvist til et forkert punktum i den relevante paragraf vedrørende tilbagetrækning af årsrapporten. Styrelsen præciserer ligeledes afgørelsen ved at citere direkte fra henvendelsen af 14. november 2022 fra statsautoriseret revisor BB. Ingen af disse præciseringer ændrer på det materielle i styrelsens afgørelse. Virksomheden påbydes at berigtige forholdet ved at indsende en ny godkendt årsrapport for 2021 indeholdende et revideret årsregnskab for 2021 samt at lade de to efterfølgende årsregnskaber revidere. I overensstemmelse med styrelsens praksis orienteres virksomhedens ledelse nu om, at styrelsen agter at oversende sagen til den politikreds, hvortil virksomheden hører til med henblik på en vurdering af, om der bør rejses tiltale mod virksomhedens ledelse og indberetter for overtrædelse af årsregnskabsloven og straffeloven.

Den 4. januar 2023 foretager virksomheden en indberetning af en ny årsrapport for 2021 indeholdende et revideret årsregnskab (bilag 11).

Den 9. januar 2023 modtager styrelsen en henvendelse fra AA (bilag 12) hvor han spørger, om der er foretaget en oversendelse af sagen til politiet. Han spørger ligeledes ind til en faktura på kr. 3000, der er fremsendt til virksomhedens ledelse med begrundelsen om, at årsrapporten er indgivet for sent.

Den 10. januar 2023 (bilag 13) orienterer styrelsen om, at det er i overensstemmelse med praksis, at en sag sendes til den politikreds, hvor virksomheden har hjemsted, med henblik på en vurdering af, om der er sket en overtrædelse af straffeloven, da det er uden for styrelsens kompetencer at foretage en sådan vurdering. Styrelsen orienterer samtidig om, at sagen for nærværende ikke er oversendt til politiet.

Den 19. januar 2023 (bilag 14) orienterer styrelsen om, at afgiften, der automatisk bliver pålagt ved en for sen indberetning i forhold til den oprindelige indsendelsesfrist, er blevet annulleret.”

Erhvervsstyrelsens afgørelse af 30. november 2022 er sålydende:

”Vedrørende årsrapporten for 2021 for KL ApS, CVR-nr. xx xx xx xx

Erhvervsstyrelsen har den 16. november 2022 fremsendt en afgørelse til virksomheden vedrørende årsrapporten for 2021. Styrelsen er i mellemtiden blevet opmærksom på, at der er henvist til et forkert punktum i den relevante paragraf vedrørende tilbagetrækning. Selvom det ikke ændrer på det materielle i styrelsens afgørelse, fremsender styrelsen hermed en ny afgørelse med henvisning til den korrekte hjemmel, ligesom styrelsen i nærværende afgørelse præciserer den af tredjemand beskrevne relation til virksomheden samt omfanget af det udførte arbejde.

Erhvervsstyrelsen har modtaget en henvendelse fra Statsautoriseret revisor BB, der har tilknytning til CC A/S, Statsautoriserede Revisorer, CVR-nr. xx xx xx xx hvoraf det fremgår bl.a., at:

"jeg er blevet opmærksom på, at ovennævnte selskab har indberettet en årsrapport for 2021 indeholdende en erklæring fra revisor med mig som underskriver.

Vi har på et tidspunkt ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet. Vi har dog ikke afgivet erklæring på den indsendte årsrapport, og vi har ikke assisteret med indberetning af årsrapporten for 2021.

Jeg har i første omgang anmodet selskabet om at trække den eksisterende årsrapport tilbage, men de har ikke reageret på anmodningen. Jeg skal derfor anmode Erhvervsstyrelsen om at trække årsrapporten tilbage....."

Erhvervsstyrelsen har på den baggrund udtaget årsrapporten til kontrol i henhold til årsregnskabslovens § 159 b, stk. 1.

Styrelsen kan konstatere, at årsrapporten for 2021, der er indberettet den 20. juli 2022, indeholder en erklæring om opstilling af regnskab afgivet af statsautoriseret revisor BB, der har tilknytning til CC A/S, Statsautoriserede revisorer. Erklæringen er ligeledes påført revisors MNE-nr.

På baggrund af ovenstående, er det styrelsens vurdering, at årsrapporten indeholder en ugyldig påtegning og dermed er groft misvisende, hvorfor styrelsen har valgt at trække virksomhedens årsrapport for 2021 tilbage fra offentliggørelse, jf. årsregnskabslovens § 154, stk. 1, 2. pkt.

Afgørelse

Erhvervsstyrelsen påbyder derfor virksomhedens ledelse at berigtige forholdet, således at der indsendes en ny behørig og godkendt årsrapport for 2021, jf. årsregnskabslovens § 161, stk. 1. Årsregnskabet skal være revideret, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 1. pkt. Revisionen skal være udført af en godkendt revisor, jf. årsregnskabsloven § 135 a. Årsrapporten med det reviderede årsregnskab skal være modtaget i styrelsen **senest den 5. januar 2023**.

Har virksomheden ikke efterkommet Erhvervsstyrelsens påbud og indsendt en behørig årsrapport inden udløbet af fristen, vil styrelsen anmode skifteretten om at tvangsopløse virksomheden, jf. årsregnskabslovens § 162 a, stk. 1, nr. 2.

Erhvervsstyrelsen har også truffet beslutning om, at virksomhedens årsregnskaber for de to kommende regnskabsår 2022 og 2023 skal revideres, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 7.2

Retligt grundlag

Det følger af årsregnskabslovens § 154, stk. 1, 2. pkt., at Erhvervsstyrelsen kan trække en årsrapport tilbage fra offentliggørelse, hvis styrelsen i forbindelse med en kontrol efter bestemmelserne i årsregnskabslovens § 159-159 b konstaterer, at årsrapporten er groft misvisende.

På baggrund af oplysninger fra statsautoriseret revisor BB, hvorefter det fremgår, at han ikke har afgivet en erklæring på den indsendte årsrapport og ikke har assisteret med virksomhedens indberetning af årsrapporten for 2021, er det styrelsens vurdering, at påtegningen i årsrapporten for 2021 er ugyldig.

Det er styrelsens vurdering, at den til styrelsen indberettede årsrapport for 2021, ikke kan være underskrevet af den godkendte revisor. Det er styrelsens vurdering, at en årsrapport er groft misvisende, hvis den fremstår med en erklæring om, at den er opstillet af en godkendt revisor, selvom dette ikke er tilfældet.

Det er ligeledes styrelsens vurdering, at en årsrapport er groft misvisende hvis den indeholder en erklæring, der er påført en underskrift, et navn og et MNE-nr., uden den pågældende person er vidende herom eller i øvrigt kender til erklæringsafgivelsen eller indberetningen af årsrapporten.

Styrelsen har derfor besluttet at trække årsrapporten for 2021 tilbage fra offentliggørelse jf. årsregnskabslovens § 154, stk. 1, 2. pkt.

Styrelsen bemærker desuden, at statsautoriseret revisor BB anfører i henvendelsen til styrelsen, at revisor har anmodet virksomheden om at trække den eksisterende årsrapport tilbage, men at virksomheden ikke har reageret herpå.

Som følge af, at der er indberettet en årsrapport med en ugyldig erklæring om opstilling af regnskabet, er det styrelsens opfattelse, at der er tale om en væsentlig overtrædelse af årsregnskabsloven.

Det følger af årsregnskabslovens § 135, stk. 7, 1. pkt., at Erhvervsstyrelsen kan fratage en virksomhed muligheden for at undlade revision i indeværende og de to efterfølgende regnskabsår, hvis Erhvervsstyrelsen ved en gennemførelse af en kontrol i henhold til årsregnskabslovens § 159, b, stk. 1, konstaterer væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen.

På den baggrund har styrelsen endvidere påbudt virksomheden revision af årsrapporterne for 2022 og 2023.

Politianmeldelse

Erhvervsstyrelsen agter at oversende sagen til den politikreds, hvortil virksomheden hører. Sagen oversendes med henblik på en vurdering af, om der bør rejses tiltale mod virksomhedens ledelse samt indberetter for overtrædelse af årsregnskabsloven og straffeloven.”

I klageskrivelsen af 27. december 2022 har klager anført blandt andet:

”På vegne af KL ApS, CVR nr. xx xx xx xx, klages der over Erhvervsstyrelsens afgørelse af 30. november 2022 til selskabet, i sag XX22-EW-76-ZT.

Erhvervsstyrelsen traf først en afgørelse i sagen den 16. november 2022 (**Bilag 1**), som var behæftet med så væsentlige faktuelle og retlige mangler, at

Erhvervsstyrelsen så sig nødsaget til at erstatte afgørelsen med en ny afgørelse den 30. november 2022 (**Bilag 2**).

Også den seneste afgørelse af 30. november 2022, er desværre karakteriseret ved:

- 1) Utilstrækkelig og fejlagtig beskrivelse af sagens centrale faktum
- 2) Manglende hjemmel til pålagte sanktioner i påberåbte bestemmelser
- 3) Fuldstændig mangel på proportionalitet i sanktionens udmåling
- 4) Oplysning om politianmeldelse, uden oplysning om hjemmelsgrundlaget herfor

Klager har forgæves forsøgt at oplyse Erhvervsstyrelsen om sagens korrekte og fyldestgørende faktum – men af uforklarlige årsager for undertegnede – har Erhvervsstyrelsen desværre ikke virket interesseret i at få afklaret sagens faktum.

Erhvervsstyrelsens 2. afgørelse af 30. november 2022 er således nu retligt begrundet, med henvisning til at nyt faktum, som savner grundlag i de oplysninger, indklagede har fremlagt, og de oplysninger som statsautoriseret revisor BB nu er citeret for at have givet.

Indklagede anmodede om et personligt møde med Erhvervsstyrelsen, med deltagelse af selskabets ledelse, regnskabsmæssige bistand og undertegnede. Sagsbehandleren hos Erhvervsstyrelsen afviste anmodningen mundtligt – og anmodningen er ignoreret i afgørelsen.

Dette undrer indklagede og undertegnede meget, da regnskabet jo allerede var trukket tilbage af Erhvervsstyrelsen i forbindelse med fremsendelsen af den 1. afgørelse af 16. november 2022.

Et personligt møde med deltagelse af selskabets ledelse, regnskabsmæssige bistand og advokat ville være det bedste forum, for at få afklaret sagens centrale faktum. Nu er vi i stedet nødsaget til at klage til Erhvervsankenævnet, for at få helt centrale sagsfaktum inddraget i afgørelsen.

Der er tale om en særdeles uhensigtsmæssig administrativ sagsbehandling.

Der vil nedenfor blive knyttet nogle supplerende bemærkninger hertil, i relation til hvad normal forvaltningsretlig sagspraksis burde medføre – for at sikre indklagedes rettigheder.

Hændelsesforløbet

Det er på sin plads indledningsvis at beskrive hændelsesforløbet/baggrunden for den fejlagtige indberetning – da det beskriver det faktuelle grundlag for den trufne afgørelse.

Nedenstående citat er fra min redegørelse til Erhvervsstyrelsen den 22. november 2022 (**Bilag 3**), og de 11 bilag der henvises til deri. Henvisningerne nedenfor er til bilagene i redegørelsen.

Denne information er således Erhvervsstyrelsen bekendt, inden der træffes en ny afgørelse den 30. november 2022:

---ooOoo---

*”Den **14. marts 2022** fremsender økonomisk rådgiver/bogholder DD fra EE ApS regnskabstal til brug for opstilling af årsregnskab 2021 til CC A/S, jf. **Bilag 9**.*

*På trods af denne meget rettidige fremsendelse af regnskabstal, vælger statsautoriseret revisor BB først at fremsende udkast til årsregnskab den **9. juli 2022**, væsentligt efter selv den udskudte frist 30. juni 2022, for indsendelse af årsrapport i 2022.*

*Den **12. juli 2022** oplyser han (min bemærkning; revisor) samtidig, at han går på ferie den 14. juli 2022. Han oplyser dog i samme e-mail at ”Der er under alle omstændigheder mulighed for at foretage en manuel indberetning til Erhvervsstyrelsen via deres basisløsning...”*

Da BB først er tilbage fra ferie den 1. august 2022, regnskabet allerede var væsentligt forsinket og revisor selv skriftligt havde oplyst, at KL ApS kunne foretage manuel indberetning til Erhvervsstyrelsen via deres basisløsning (dvs. online) – så valgte direktør FF (sammen med DD) at foretage denne indberetning.

Men grundlæggende er det jo revisors alt for sene fremsendelse af udkast til årsregnskab, herunder umiddelbart inden han selv tager på ferie, der reelt ”tvinger” selskabet til selv at foretage indberetningen. Forrige år stod statsautoriseret revisor BB således herfor.

I forbindelse med anmeldelsen skal der sættes kryds ud for ”Ja” eller ”Nej” til spørgsmålet ”Har du en erklæring fra revisor?” Der vælger selskabet desværre at sætte kryds ud for ”Ja”, da man (pga. manglende praktisk erfaring med indberetningsløsningen), er af den fejlagtige opfattelse, at dette er det korrekte svar, når revisor har opstillet regnskabet.

Konsekvenserne af dette valg bliver så senere i systemet, at man kun kan ”komme videre”, såfremt man indlæser oplysninger om den ”erklæring” som revisor har afgivet, samt oplyser navn på revisor og dennes mne-nr.

I mangel af praktisk erfaring med indberetningen, vælger man (min bemærkning; selskabet) at indlæse det første afsnit fra

regnskabet "Anvendt regnskabspraksis" med overskriften "Generelt". Dette er naturligvis ikke korrekt, men en regnskabskyn- dig bruger af systemet, burde kunne konkludere, at der ikke er tale om en "revisorerklæring", men derimod blot information om "Anvendt regnskabspraksis".

Statsautoriseret revisor BBs bemærkninger over for Erhvervs- styrelsen om, at der skulle være tale om "misbrug af hans MNE- nr. og underskrift" er noget ude af proportioner.

Direktør FF hos KL ApS oplyser samtidig, at oplysningerne om revisors erklæring, navn og mne-nr. først indsættes efter at sy- stemet - under valideringen - ikke vil gå videre før en række sup- plerende oplysninger er tilføjet, jf. **Bilag 11**.

Direktør FF har oplyst, at han herefter tog kontakt til Erhvervs- styrelsen (som der også står på siden at man kan), fordi man ikke forstod hvad fejlmeddelelsen skyldtes. Tilbage meldingen fra Erhvervsstyrelsen skulle have været, at styrelsen desværre ikke kunne yde "rådgivning" og at de derfor selv måtte løse dette "problem" med indberetningsløsningen.

Det forsøgte selskabet så efter bedste evne – i tiltro til at det var vigtigt at få indberettet snarest muligt, da indberetningen alle- rede var sket for sent.

Det er først efter min gennemgang med selskabets ledelse, at selskabet bliver klar over, at der er tale om en fejlindberetning.

Selskabets revisor burde naturligvis have givet selskabet denne information direkte, i stedet for at vælge at anmelde selskabet for "misbrug af hans MNE-nr. og underskrift."

Denne fremgangsmåde er i mine øjne ikke i overensstemmelse med god revisor-skik. Der er tale om en form for "hævn", pga. en strid om fakturering. Det burde ikke være den måde som revi- sorer eller advokater vælger at reagere på.

Selskabet er ikke i stand til at udlede, hvad der skulle være for- kert ved indberetningen, alene ud fra en overordnet tilbage mel- ding om, at "erklæringen overholder ikke erklæring bekendtgø- relsen"

Ifølge mine oplysninger har Statsautoriseret revisor BB efterføl- gende afvist, konkret at oplyse over for selskabet, hvad der spe- cifict var forkert ved indberetningen."

---ooOoo---

Følgende er nok det væsentligste faktum i sagen:

Det er ubestridt, at revisor har opstillet regnskabet og har udarbejdet årsrapporten og har fremsendt den til KL ApS.

Det er denne udgave af årsrapporten, som KL ApS har benyttet som grundlag for indberetningen til Erhvervsstyrelsen og Skattestyrelsen.

Selskabets ledelse har oplyst, at den ikke selvstændigt har tilføjet nogen ny tekst til årsrapporten i forbindelse med indberetningen.

Regnskabssagkyndig DD har også bekræftet dette over for undertegnede i e-mail af 26. december 2022, der vedlægges som **Bilag 4**.

I e-mailen fra DD henviser han til to e-mail, der vedlægges som separate **Bilag 5** og **Bilag 6**.

Bilag 5 fra den **14. marts 2022**, er en e-mail fra DD, til en medarbejder hos CC A/S. E-mailen indeholder en række grundlæggende regnskabsmæssige oplysninger, som statsaut. revisor BB skal bruge for at kunne opstille og gennemgå regnskabet.

Bilag 6 fra den **13. juni 2022**, er en specifikation af yderligere materiale, som statsaut. Revisor BB har behov for, for at kunne opstille og ”afslutte regnskabet for 2021 for selskabet.”

Det skulle være Erhvervsstyrelsens indberetningssystem, der som følge af afkrydsning om revisor bistand, automatisk genererede den omstridte overskrift i årsrapporten.

---ooOoo---

Det er endeligt centralt for forståelsen af sagen, at indklagede på intet tidspunkt har ønsket at foretage andet end en korrekt indberetning.

Selskabets ledelse har misforstået ét af systemets overordnede spørgsmål og derefter forsøgt at afslutte indberetningen efter bedste evne.

Den foretagne indberetning har ikke givet selskabet nogen økonomisk for tjeneste eller mulighed for at opnå en sådan, måtte man have haft et ønske herom, jf. nærmere senere i klagen.

Erhvervsstyrelsen har ikke i selve afgørelsen redegjort for, forholdt sig til eller bestridt dette faktum, men har i filnavnet for den nye afgørelse af 30. november 2022 benyttet filnavnet:

”Afgørelse vedr. forfalsket revisionspåtegning 30.11.2022.pdf”

E-mailen fremlægges som **Bilag 7**, filteksten fremgår ud for overskriften **”Vedhæftede filer”**

Erhvervsstyrelsen har således truffet afgørelsen, på baggrund af en skjult antagelse om ”**forfalskning**”, som ikke fremgår af den trufne afgørelse og som indklagede derfor heller ikke (hvis det ikke var fordi jeg spottede betegnelsen i filnavnet,) havde mulighed for at reagere på.

Ordet ”forfalskning” betyder ifølge Den Store Danske ordbog (online):

”det med svig for øje at omforme, forandre eller eftergøre noget eller frembringe noget, der ikke er det, som det gives ud for at være.” (min understregning)

Forfalskning forudsætter således at indklagede har udvist ”svig”, hvilket er en fuldstændig ubegrundet og urimelig anklage.

Det er stærkt kritisabelt, at denne åbenbare antagelse hos Erhvervsstyrelsen – som utvivlsomt må have påvirket den trufne afgørelse - ikke fremgår af den trufne afgørelse.

Det forvaltningsretlige krav om en (fyldestgørende) begrundelse, har netop til hensigt at undgå, at nogen dømmes for forhold, som de ikke oplyses om og kan forsvare sig overfor.

Erhvervsstyrelsen har naturligvis ret til at indtage dette synspunkt, men så skal både faktum der støtter og afkræfter en sådan antagelse naturligvis fremgå af den trufne afgørelse.

Det er min antagelse, at forholdet ikke er medtaget i den trufne afgørelse, da synspunktet ikke har kunne forsvares på skrift – men det har alligevel fået lov til at påvirke afgørelsen.

Dette er ikke et retssamfund værdigt. Alle relevante forhold skal fremgå af afgørelsen.

1. Utilstrækkelig og fejlagtig beskrivelse af sagens centrale faktum

I Erhvervsstyrelsens første afgørelse af 16. november 2022, jf. Bilag 1, anføres bl.a.:

”Erhvervsstyrelsen har modtaget en henvendelse fra Statsautoriseret revisor BB, der har tilknytning til CC A/S, Statsautoriseret Revisorer, CVR-nr. xx xx xx xx, som oplyser, at han hverken har foretaget revision, ydet regnskabs- og skattemæssig assistance eller underskrevet virksomhedens årsrapport for 2021, og at der derfor er tale om misbrug af hans MNE-nr. og underskrift.”

Undertegnede fremsender i forlængelse heraf den 22. november 2022 en redegørelse til Erhvervsstyrelsen, om sagens korrekte faktum, jf. Bilag 3, og anmoder den 23. november 2023 om ”aktindsigt i sagen, herunder i det af revisor fremsendte brev til Erhvervsstyrelsen.”, jf. **Bilag 8**.

Undertegnede fremsender også en e-mail af 23. november 2022 til Erhvervsstyrelsen vedr. regnskabsmæssige erklæringstyper, jf. Bilag 8.

Fra dette Bilag 8 vil jeg tillade mig at fremhæve følgende beskrivelse fra Revsbæk Revision om ”Assistance med opstilling af regnskab”, som er den ”erklæring” der er relevant i denne sag:

”Hvis ikke man vil have hverken revision eller review, så har vi som revisorer også en sidste vare på hylden, nemlig en erklæring om: Assistance med opstilling af regnskab. Det betyder at revisor opstiller regnskabet, som det skal opstilles jf. lovens krav. Vi sørger for, at der er talt rigtigt sammen. Men, vi kontrollerer ikke indholdet og det skal tages bogstaveligt: Regnskabet kan altså være rygende fuldt af fejl som i yderste konsekvens kan koste dyrt for virksomheden, men det er prisen for, at man ikke vælger revision eller review.”

Modsat Erhvervsstyrelsen skelner således både praktiserende revisorer og lovgiver mellem hvilken form for erklæring som revisor afgiver.

I samme e-mail gøres Erhvervsstyrelsen også opmærksom på, at der ved indberetning af regnskabsoplysninger (på selvangivelsen) til Skattestyrelsen faktisk skal foretages en afkrydsning om revisionsbistand. Teksten citeret i e-mailen fra artiklen er:

”Krydset på selvangivelsen

Uanset hvad man vælger, skal der stadig afkrydses på selvangivelsen, om der har været revisor med til at lave regnskabet og selvangivelsen. Der skal oplyses om man har fået hjælp fra en godkendt revisor, eller man har fået ”ingen bistand fra revisor,” eller man har haft en ”anden rådgiver.”

Man skal også oplyse, hvilken slags revisorerklæring på regnskabet og om det er revision, udvidet gennemgang, review eller assistance – eller ”andet,” hvad det så end er.

Altså skal man fortælle SKAT, om der har været revisor med til at lave regnskabet. Man skal også oplyse, om revisoren har været med at beregne den skattepligtige indkomst.”

Når man over for Skattestyrelsen - ved indberetning af regnskabstal for 2021 - faktisk skal sætte et (positivt) kryds ud for, at selskabet har fået regnskabsmæssig bistand, så er dette forhold da centralt for at forstå (hvis man har et ønske herom), hvorfor selskabet har kunnet være af den fejlagtige opfattelse (uden at have ønsket at udøve ”svig” herved), at man også over for Erhvervsstyrelsen skulle oplyse, at man havde modtaget regnskabsmæssig bistand.

Den 25. november 2022 kl. 13.04 fremsender Erhvervsstyrelsen en skriftlig bekræftelse på, at Deres oprindelige tidsfrist er suspenderet. I samme e-mail

fremsender Erhvervsstyrelsen desuden kopi af bemærkningerne til ÅRL § 154, stk. 1, 2. og 3. pkt, jf. **Bilag 9**.

Det ville være naturligt, at Erhvervsstyrelsen så også selv benyttede lovens forarbejder, ved sin afgørelse af hvilken sanktion sagens faktum skulle hjemle. Erhvervsstyrelsen har imidlertid i sin afgørelse valgt at ignorere disse centrale forarbejder, jf. uddybende nedenfor.

Erhvervsstyrelsens fremsendelse af bemærkningerne til ÅRL § 154, stk. 1, besvarer jeg ved email af samme dag, 25. november 2022, kl. 14.31, hvori det bl.a. gøres gældende, at det af Erhvervsstyrelsen påberåbte hjemmelsgrundlag i ÅRL § 154, stk. 1, 3. pkt. savner retligt grundlag, da KL ApS i 2017 har fravalgt revision, jf. **Bilag 10**.

Den af Erhvervsstyrelsen oprindeligt påberåbte bestemmelse forudsætter, at selskabet er underlagt revisionspligt.

Erhvervsstyrelsen vælger herefter at fremsende en ny afgørelse med ordene ”*Styrelsen er i mellemtiden blevet opmærksom på ...*”, hvilket naturligvis vil give læsere af afgørelsen indtryk af, at Erhvervsstyrelsen selvstændigt er blevet opmærksom herpå – hvor sagens faktum er, at Erhvervsstyrelsen specifikt er blevet gjort opmærksom herpå af indklagede.

Jeg nævner dette fordi afgørelsen desværre generelt er karakteriseret, ved en usædvanlig administrativ sagsbehandling, hvor normale administrative sags-handlinger – herunder inddragelse og beskrivelse af det af indklagede fremlagte faktum – helt ignoreres/fordrejes.

I samme indledning til den nye afgørelse af 30. november 2022 anføres således også, at ”*styrelsen i nærværende afgørelse præciserer den af tredjemand beskrevne relation til virksomheden samt omfanget af det udførte arbejde.*”

I den oprindelige afgørelse har Erhvervsstyrelsen således anført, at selskabets tidligere revisor ”*oplyser, at han hverken har foretaget revision, ydet regnskabs- og skattemæssig assistance eller underskrevet virksomhedens årsrapport for 2021*”.

Det er korrekt, at han ikke har ”*foretaget revision*” – for KL ApS har retmæssigt fravalgt revision. Det er dog faktuel forkert, at revisor ikke skulle have ”*ydet regnskabs- og skattemæssig assistance ... for 2021*” – dette har revisor da også faktureret for.

Oplysninger herom fremsendes til Erhvervsstyrelsen ved mit brev af 22. november 2022, jf. Bilag 3, særligt brevets bilag 1, med faktura af 15/9 2022 fra CC A/S for udført arbejde vedrørende 2021 årsregnskabet (16.000 kr. ekskl. moms).

Som følge af dette bilags centrale betydning, som dokumentation af sagens centrale faktum, fremlægges dette bilag nu også som et separat **Bilag 11**.

---ooOoo---

I den nye afgørelse af 30. november 2022 citerer Erhvervsstyrelsen nu Statsautoriseret revisor BB for følgende:

”jeg er blevet opmærksom på, at ovennævnte selskab har indberettet en årsrapport for 2021 indeholdende en erklæring fra revisor med mig som underskriver.

Vi har på et tidspunkt ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet. Vi har dog ikke afgivet erklæring på den indsendte årsrapport, og vi har ikke assisteret med indberetning af årsrapporten for 2021.

Jeg har i første omgang anmodet selskabet om at trække den eksisterende årsrapport tilbage, men de har ikke reageret på anmodningen. Jeg skal derfor anmode Erhvervsstyrelsen om at trække årsrapporten tilbage.....”

---ooOoo---

Når statsautoriseret revisor BB skriver til Erhvervsstyrelsen, og klager over forhold relateret til selskabets årsrapport for 2021, så er det direkte misvisende at anføre, at ”Vi har på et tidspunkt ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet...” (min understregning).

Det centrale faktum i sagen er naturligvis, at statsautoriseret revisor BB i 2022 – helt op til selskabets indberetning af årsrapporten for 2021 – har ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet vedrørende årsrapporten for 2021, jf. Bilag 5 fra revisor.

Personligt er jeg faktisk af den faglige holdning, at denne uopfordrede henvendelse fra revisor til Erhvervsstyrelsen er mere misvisende (revisor har ydet ”regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet”, om netop den årsrapport som han klager over) end indklagedes fejlagtige afkrydsning/indsættelse af en af en overskrift om, at revisor har ydet bistand til opstilling af finansielle oplysninger (hvilket revisor faktisk har gjort, jf. Bilag 5 og Bilag 11).

Hvor er proportionaliteten i den forskellige bedømmelse af de to forhold?

Bistanden fra tidligere revisor vedrørende årsrapporten for 2021 har ifølge selskabets oplysninger til mig også omfattet opstilling af årsregnskab – i lighed med årsregnskabet for 2020.

Fakturaen for bistand vedr. årsregnskabet 2020 indeholder specifikt ordene:

*”Honorar for opstilling af årsregnskab samt tilhørende specifikationer til resultatopgørelsen og balancen for 2020, herunder opstilling af skattepligtig indkomst”, der er faktureret 16.000 kr. ekskl. moms herfor, jf. **Bilag 12**.*

Samme revisors faktura for 2021 årsrapporten benytter ordene:

”Honorar for regnskabs- og skattemæssig assistance i forbindelse med årsregnskab samt tilhørende specifikationer til resultatopgørelsen og balancen for 2021”, der er faktureret 16.480 kr. ekskl. moms herfor (svarende til et inflationstillæg på 3 %), jf. faktura fremlagt som Bilag 11.

Jeg har forgæves forsøgt at gøre Erhvervsstyrelsen opmærksom på, at tidligere revisor faktisk har bistået med opstilling af årsrapporten for selskabet for både 2020 og 2021, men Erhvervsstyrelsen har simpelthen ikke vist nogen interesse, i at få afklaret dette helt centrale forhold.

Erhvervsstyrelsen anfører således under overskriften ”Retligt grundlag” bl.a. at *”Det er styrelsens vurdering, at en årsrapport er groft misvisende, hvis den fremstår med en erklæring om, at den er opstillet af en godkendt revisor, selvom dette ikke er tilfældet.”*

Sidstnævnte erklæring *”selvom dette ikke er tilfældet”*, må naturligt skulle forstås således, at årsrapporten ikke er opstillet af en godkendt revisor – da det sidste afsnit i sætningen grammatisk viser tilbage til teksten lige inden (*”opstillet af en godkendt revisor”*).

Ordene må samtidig naturligt skulle forstås således, at Erhvervsstyrelsen vælger helt at se bort fra/forholde sig til et helt centralt faktum, som indklagede har fremlagt beviser til støtte for, særligt i form af kopi af faktura fra tidligere revisor, som taler til fordel for indklagede.

Når årsregnskabet 2021 samtidig er truffet tilbage af Erhvervsstyrelsen, inden den 2. afgørelse træffes og fremsendes den 30. november 2021, så er det svært at forstå Erhvervsstyrelsens grundlag, for ikke at tage det udbedte møde med/partshøre indklagede, inden en ny afgørelse udstedes, med henvisning til et fejlagtigt/bestridt faktum.

Alternativt havde det været et meget naturligt administrativt skridt at anmode tidligere revisor, om at kommentere på de af indklagede fremsendte modstridende oplysninger. Dette forhold er jo helt centralt for sagens afgørelse.

Der eksisterer ikke nogen faglig relevant begrundelse herfor, for Erhvervsstyrelsen er efter at regnskabet er trukket tilbage ikke længere underlagt noget tidspres i forhold til en offentliggjort årsrapport.

Dette er stærkt kritisabelt – og svarer ikke til normal administrativ sagsbehandling - i en retsstat som Danmark.

Erhvervsstyrelsen er i lighed med andre offentlige myndigheder underlagt officialprincippet.

Som bl.a. udtalt af Folketingets ombudsmand: *"Formålet med officialprincippet er at understøtte, at der træffes materielt lovlige og rigtige afgørelser."*

Det er således Erhvervsstyrelsens ansvar, at sagen er tilstrækkeligt oplyst, inden der træffes en afgørelse. Det er et helt grundlæggende princip i forvaltningsretten.

Om bevistvivl udtaler ombudsmanden:

www.ombudsmanden.dk/myndighedsguiden/generel-forvaltningsret/official-princippet/

"En materielt lovlig og rigtig afgørelse har som forudsætning, at alle relevante forhold er belyst, og at alle oplysninger er tilstrækkeligt pålidelige".

Er der tvivl om et væsentligt faktum, skal tvivlen søges afklaret. Det påhviler myndigheden så vidt muligt at afklare eller tage stilling til bevistvivl og afgøre, om den pågældende oplysning kan lægges til grund for afgørelsen."

Der kan f.eks. opstå tvivl i sager, hvor flere parter bidrager med uoverensstemmende oplysninger, eller i sagen, hvor parter bidrager med andre oplysninger end dem, myndigheden kender, eller bestrider oplysninger i sagen.

Hvis faktum er omstridt, bør myndigheden i afgørelsens begrundelse oplyse, at sagens faktiske omstændigheder er omtvistede, angive de modstridende versioner og anføre, hvilket faktum myndigheden bevismæssigt har lagt til grund i forbindelse med afgørelsen."

Også oplysninger, der er indhentet fra andre myndigheder eller sagkyndige, må myndigheden efter omstændighederne forholde sig kritisk til og ikke uden videre lægge til grund for sin bedømmelse af en sag."

Erhvervsstyrelsen tilsidesætter officialprincippet når:

1) Sagens faktum fastlægges alene på baggrund af klagers bevist manipulerende beskrivelse af faktum ("*...vi har på et tidspunkt ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet ...*" m.v.), hvor indklagedes modstridende forklaring og fremlæggelse af dokumentation (bl.a. tidl. revisors fakturering for "*regnskabs- og skattemæssig assistance i forbindelse med årsregnskab ... 2021*") ignoreres i afgørelsen.

2) Erhvervsstyrelsens nægtelse af partshøring eller anmodning om en uddybende erklæring fra revisor, om hvilke arbejdsopgaver denne faktisk har

udført, i forhold til aflæggelse af årsregnskabet for 2021. En sådan forespørgsel ville bl.a. kunne afdække, at tidl. revisor faktisk har ydet regnskabsmæssig assistance til opstilling af årsregnskabet.

Der er tale om oplysninger, som forholdsvis let og hurtigt kan indhentes, samtidig med at Erhvervsstyrelsen ved 2. afgørelse allerede har trukket regnskabet tilbage fra offentliggørelse (eventuel skadevirkning er ophørt), og afgørelsen er ret indgribende over for selskabet.

En sådan tilsidesættelse af officialprincippet må medføre:

Principalt: Den trufne afgørelse ophæves som ugyldig.

Subsidiært: Sagen må genoptages, så den manglende afklaring af faktum kan blive foretaget.

---ooOoo---

Hvis Erhvervsstyrelsens begrundelsen omvendt skal forstås således, at styrelsen vurderer at en årsrapport altid er ”groft misvisende”, ”hvis den fremstår med en erklæring om, at den er opstillet af en godkendt revisor”, så savner denne begrundelse støtte i forarbejderne.

Grundlæggende er det – i et retssamfund – ikke centralt hvad Erhvervsstyrelsen måtte vurdere er ”groft misvisende”, hvis lovgiver i lovgivningens ret klare forarbejder har givet udtryk for, at Erhvervsstyrelsen skal følge en anden praksis.

Det er også dybt problematisk, når Erhvervsstyrelsen anfører at:

”Det er ligeledes styrelsens vurdering, at en årsrapport er groft misvisende hvis den indeholder en erklæring der er påført en underskrift, et navn og et MNE-nr., uden den pågældende person er vidende herom eller i øvrigt kender til erklæringsafgivelsen eller indberetningen af årsrapporten.” (min understregning).

Her lægger Erhvervsstyrelsen igen blot til grund som faktum, at klagende revisor ikke kender til ”indberetningen af årsrapporten”. Dette på trods af, at indklagede udtrykkelig har orienteret Erhvervsstyrelsen, om klagende revisors præcise kendskab til ”indberetningen af årsrapporten”.

Klagende revisor må/bør selv være klar over, at der naturligt eksisterer en risiko for fejlindberetning, når revisor pludselig opfordrer selskabet til selv at indberette årsrapporten (pga. egen ferie-afholdelse) – noget selskabet ikke tidligere har gjort.

Dette er sandsynligvis også baggrunden for, at klagende revisor faktisk selv har kontrolleret det indberettede regnskab efterfølgende.

---ooOoo---

Igen er afgørelsens begrundelse baseret på en gengivelse af faktum, der slet ikke refererer eller tager højde for faktum fremlagt af indklagede.

Den afsagte afgørelse fremstår fejlagtig som fuldstændig uden input fra indklagede.

Dette på trods af, at indklagede har fremlagt og dokumenteret væsentlig og korrigerende faktum i sagen. Erhvervsstyrelsen har blot valgt at ignorere disse oplysninger. Så kan det jo heller ikke overraske, at Erhvervsstyrelsen når den afgørelse, som man er nået frem til.

Men dette er ikke et retssamfund værdigt.

Dette har naturligvis også særlig betydning, når Erhvervsstyrelsen har valgt at foretage politianmeldelse, hvor indklagede kommer til at stå i et meget dårligere lys, når indklagedes (afvigende) beskrivelse af sagens faktum m.v. ikke gengives i den trufne afgørelse.

Dette er en væsentlig tilsidesættelse, af en række almindelige forvaltningsretlige værdier og principper, som bl.a.

- **officialprincippet** (myndigheden har ansvaret for, at en sag oplyses til strækkeligt, inden der træffes afgørelse),
- **partshøring** (dette er med til at sikre det bedst mulige beslutningsgrundlag),
- **notatpligt** (myndigheden har pligt til at notere, når der modtages oplysninger, der er af betydning for sagens afgørelse),
- **begrundelse** (det fremgår af Folketingets Ombudsmands praksis bl.a., at en begrundelse skal forklare, være dækkende og skal være korrekt)

Den trufne afgørelse bør således ophæves, allerede som følge af en klart utilstrækkelig og fejlagtig beskrivelse af sagens centrale faktum.

3. Manglende hjemmel til pålagte sanktion i påberåbte bestemmelser

Officialprincippet forpligter også Erhvervsstyrelsen (myndigheden) til at *”tilvejebringe det faktiske og retlige materiale, som er nødvendigt for at kunne træffe afgørelse.”*, jf.:

www.ombudsmanden.dk/myndighedsguiden/generel-forvaltningsret/officialprincippet/

Officialprincippet indebærer således også, at Erhvervsstyrelsen er forpligtet til at sætte sig ind i det retlige grundlag, for den afsagte afgørelse, herunder særligt bestemmelsens forarbejder og de af lovgiver heri udtrykte ønsker med bestemmelsen og afgrænsning af bestemmelsens anvendelsesområde.

Dette er den helt grundlæggende problemstilling, om hvorvidt en afgørelse har hjemmel.

Erhvervsstyrelsen har i sin tilrettede afgørelse af 30. november 2022, nu anført ÅRL §154, 2. pkt., som hjemmel for det udstedte pålæg om revision. Bestemmelsen har følgende ordlyd:

”Konstaterer Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en kontrol efter bestemmelserne i §§ 159-159 b, at en årsrapport m.v. indeholder så alvorlige fejl eller mangler, at dokumentet er groft misvisende, kan styrelsen trække dokumentet tilbage fra offentliggørelse.”

Det er således åbenlyst, at denne hjemmel kun kan påberåbes, hvis dokumentet er *”groft misvisende”*.

---ooOoo---

Erhvervsstyrelsen har selv identificeret forarbejderne til ÅRL § 154, stk. 1, 2. pkt som relevante. I forlængelse af min indledende drøftelse med Erhvervsstyrelsen, fremsender FF faktisk kopi af bestemmelsens forarbejder til undertegnede.

Forsiden samt side 33-34, fra det fremsendte Lovforslag nr. L 110, er ovenfor fremlagt som Bilag 9.

Ved e-mail af 25. november 2022, jf. Bilag 10, kommenterede jeg på de fremsendte forarbejder:

”Fra forarbejderne skal særligt fremhæves følgende:

”En årsrapport m.v. er groft misvisende, hvis dokumentet som helhed ikke giver et retvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver m.v., og det i øvrigt kan anses som misvisende.”

Det bemærkes i den forbindelse at der er indsat et ”og” mellem bemærkningens første og anden del - ikke et ”eller”. Baggrunden herfor er naturligvis, at det ”retvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver m.v.” - dvs. beskrivelsen af virksomhedens finansielle situation, naturligvis er det centrale for en regnskabslæser.

Forarbejdernes yderligere kram om ”og det i øvrigt kan anses for misvisende” har alene som effekt yderligere at kvalificere bestemmelsen. Dvs. at denne formulering ikke alene kan påberåbes som hjemmel - ordene skal (pga. ”og”) naturligvis forstås som et samlet krav. Begge dele skal være opfyldt for at bestemmelsen kan påberåbes.

Fra bestemmelsens forarbejder kan også henvises til følgende centrale fortolkningsbidrag:

"Groft misvisende vil dog normalt dække over de situationer, hvor der er stor risiko for, at regnskabsbrugeren træffer en forkert beslutning på baggrund af regnskabet, og hvor denne beslutning kan medføre betydelige økonomiske konsekvenser for regnskabsbrugeren.

...

Den foreslåede bestemmelse vil derfor ikke finde anvendelse i alle tilfælde, hvor styrelsen konstaterer væsentlige fejl og mangler, men alene hvor dokumentet indeholder så alvorlige fejl og mangler, at det må anses som groft misvisende. Tilbagetrækning af årsrapport vil eksempelvis kunne ske i sager, hvor der er indberettet et åbenlyst forkert dokument, f.eks. en skatteopgørelse."

Hvilken "forkert beslutning" skulle regnskabsbrugeren kunne træffe på baggrund af et regnskab, hvor ingen bestrider at de indberettede regnskabsoplysninger er korrekte, og det eneste der fremgår af den fejlagtige erklæring er, at der er ydet bistand i forbindelse med opstilling af regnskabet? Med alle de begrænsninger der i øvrigt altid gælder i forbindelse med sådanne erklæringer med begrænset sikkerhed?

Der skal også være tale om en "stor risiko" for at der træffes en sådan forkert beslutning.

Disse hjemmelskrav vurderer jeg simpelthen ikke er opfyldt i denne sag.

Selskabet anerkender, at der er tale om en beklagelig fejlindberetning som naturligvis skal tilrettes. Selskabet ønsker således at indberette et nyt regnskab hvor hele siden med denne "erklæring" ikke indgår - i praksis ved en indberetning, hvor der ved indberetningen ikke sættes kryds ud for "Har du en erklæring fra en revisor" og der ikke indlæses tekst fra regnskabspraksis under dette afsnit samt anføres navn, titel og mne-nr. fra revisor.

Så vidt jeg forstår er det systemet selv der indsætter overskriften "Revisors erklæring om opstilling af finansielle oplysninger" (når der sættes kryds ud for "Har du en erklæring fra en revisor", og så ud for hvilken bistand der er ydet).

Ovenstående er blot mine umiddelbare hurtige strøtanker, efter en hurtig læsning af bestemmelsens ordlyd og forarbejder - men jeg tænkte at de måske kunne bidrage til Erhvervsstyrelsens vurdering af forholdet."

Erhvervsstyrelsen kan naturligvis have en anden fortolkning af lovens forarbejder end undertegnede, men Erhvervsstyrelsen må være forpligtet til at forholde sig til bestemmelsens forarbejder, særligt når disse påberåbes af indklagede og udtrykker et klart formål:

I forarbejderne fremstår to betingelser som centrale for, at et årsregnskab er ”groft misvisende”:

1) Når årsregnskabet ”ikke giver et retvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver m.v.”

2) Der er ”stor risiko for, at regnskabsbrugeren træffer en forkert beslutning på baggrund af regnskabet”, med ”betydelige økonomiske konsekvenser”.

Hvordan kan disse grundlæggende betingelser være til stede, når der intet grundlag er for, at årsregnskabet skulle give et misvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver m.v.?

Hvordan kan regnskabsbrugeren træffe en forkert beslutning (som følge af et misvisende regnskab), når der intet faktisk grundlag er for at betvivle, at regnskabet er retvisende?

Hvordan kan alene overskriften ”Revisors erklæring om opstilling af finansielle oplysninger” samt revisors navn og mne nr. medføre, at et årsregnskab bliver ”groft misvisende”?

Hvordan kan en simpel gentagelse af allerede indføjet tekst, fra det generelle afsnit under afsnittet ”Regnskabspraksis” gøre regnskabet ”groft misvisende”?

Hvad skulle i øvrigt være ”groft misvisende” ved den indsatte tekst, når teksten er udfærdiget og indsat i regnskabet af klagende revisor? Det er ikke en tekst som indklagede har fundet på.

Hvordan kan årsrapporten være ”groft misvisende”, såfremt det revisionsarbejde som erklæringens overskrift giver udtryk for skulle være udført, faktisk er udført af revisor?

Det fremsatte pålæg synes alene at være rettet mod at beskytte revisors interesser – og det er ikke formålet med bestemmelsen.

---ooOoo---

Den trufne afgørelse har således ikke støtte i den påberåbte bestemmelses forarbejder, herunder særligt det om bestemmelsens formål anførte.

Lovgiver har specifikt hjemlet Erhvervsstyrelsens kompetence, til at trække en årsrapport tilbage, når den ”ikke er behørigt godkendt og revideret”.

Når selskabet ikke er revisionspligtigt og den revisor tilskrevne erklæring ikke vedrører revision, så er det nogle væsentligt andre regler der regulerer forbuddet (2. pkt. og ikke 3.).

Betingelserne i 2. pkt. er simpelthen ikke opfyldt i dette tilfælde og afgørelsen skal derfor tilsidesættes, fordi den mangler hjemmel (i sagens faktum og lovgivning mv.).

4. Fuldstændig mangel på proportionalitet i sanktionens udmåling

Indklagede har udtrykt et ønske, om at måtte ændre den foretagne indberetning, således at siden med den fejlagtige *"Revisors erklæring om omstilling af finansielle oplysninger"* fjernes.

Der er ingen der har givet udtryk for at der – bortset fra denne ene side – skulle være fejl eller mangler ved den indsendte årsrapport for 2021.

Der skulle samtidig heller ikke være tale om et såkaldt *"gentagelsestilfælde"* eller lignende, der måske kunne berettige en hårdere straf end ellers.

En proportional reaktion havde været et påbud til indklagede, om at rette Årsrapporten 2021, jf. ÅRL § 161, stk. 1 og fastsættelse af en kortere frist herfor, jf. ÅRL § 161, stk. 2.

Der er ikke anført noget grundlag for, at indklagedes oprindeligt årsrapport for 2021 skulle indebære større risiko for forkerte beslutninger, end alle andre selskabers årsregnskaber.

Det savner derfor proportionalitet, at pålægge indklagede at skulle revidere regnskabet for 2021, 2022 og 2023.

Indklagede har redegjort for de særlige forhold, som medførte at selskabet så sig nødsaget til selv at indsende årsrapporten via Virk's selvbetjeningsløsning og har redegjort for hvilke forhold ved Virk's selvbetjeningsløsning, som medførte den forkerte anmeldelse.

Erhvervsstyrelsen har så valget mellem at overveje om 1) vejledningsteksten i selvbetjeningsløsningen er tilstrækkelig tydelig, eller 2) om alle fejl der indebærer angivelse af ordet *"erklæring"* og navnet på en revisor på samme side, utvivlsomt må betegnes som *"groft misvisende"* (særligt når Erhvervsstyrelsen ikke skulle ønske at *"rådgive"* brugerne om indberetningsløsningen).

En sådan fremgangsmåde synes i hvert fald ikke at respektere lovgivers generelle ønske, om at lette regnskabsbyrden for små og mellemstore virksomheder.

Dette ønske fra lovgiver bliver aldrig realiseret, hvis forholdsvis ordinære indberetningsfejl medfører, at forholdet af Erhvervsstyrelsen betegnes som

”groft misvisende” og der sker politianmeldelse. Så vil alle mindre virksomheder være nødsaget til at benytte revisor.

Det virker desværre som, at den *”2. mulighed”* er Erhvervsstyrelsens udgangspunkt.

Der fremgår således ikke noget sted i afgørelsen, nogen refleksion fra Erhvervsstyrelsens side, dels over det hændelsesforløb, der har medført den kritiserede tekst, dels hvad ved den kritiserede tekst der skulle medføre *”stor risiko”* for *”en forkert beslutning på baggrund af regnskabet.”*

Det er min klare personlige erfaring (som tidligere revisor og investment-banker), at ingen fagligt kvalificeret kreditgivning/investering m.v. vil være påvirket af den omstridte *”erklæring”*.

Økonomiske beslutninger træffes på baggrund af regnskabets oplysninger om historiske indtægtsforhold, aktiver som der kan gives sikkerhed i, selskabets fremtidsudsigter m.v.

I nogen situationer anmodes om revision, udvidet gennemgang m.v., såfremt der ønskes mere tillid til de økonomiske oplysninger.

Men en erklæring alene om *”opstilling af finansielle oplysninger”*, har jeg aldrig oplevet som relevant i forhold til investering- og lånebeslutninger.

Dette må også anses for baggrunden for, at Erhvervsstyrelsen er hjemlet en særlig ret til at trække årsrapporter tilbage, som ikke er *”behørigt godkendt og revideret”*.

Lovgiver har således ikke ønsket, at der skulle sættes lighedstegn mellem årsrapporter med revisionspligt og årsrapporter med andre erklæringer fra revisor.

Dette er naturligvis sket ud fra et ønske, om at undgå unødvendigt omkostningsspild.

---ooOoo---

Der vedlægges som dokumentation en kopi af det oprindeligt indberettede årsregnskab for 2021 som **Bilag 13**. Det reviderede årsregnskab for 2021 fremlægges som **Bilag 14**.

Statsautoriseret revisor HH, har ved e-mail af 19. december 2022 oplyst at *”I forhold til det oprindelige årsregnskab har vi ikke ændret på resultatet.”*

Honorar for revision af årsrapporten 2021 for KL ApS, har kostet selskabet 34.000 kr. ekskl. moms, jf. **Bilag 15**.

Dertil skal lægges udgifter til selskabets eksterne regnskabsmæssige bistand (til besvarelse af nye henvendelser fra ny revisor m.v.), selskabets ledelses

yderligere tidsforbrug til kommunikation med ny revisor m.v. samt advokat-omkostninger til undertegnede.

KL ApS er således pålagt udgifter på væsentligt over de 100.000 kr. ekskl. moms, som revisionsudgiften for 3 år alene vil medføre.

Denne sanktion savner proportionalitet, i forhold til det sanktionerede forhold.

5. Den anførte hjemmel til pålæg om revision for de to kommende regnskabsår

Erhvervsstyrelsen anfører i sin seneste afgørelse, side 2 midt, at:

”Erhvervsstyrelsen har også truffet beslutning om, at virksomhedens årsregnskaber for de to kommende regnskabsår 2022 og 2023 skal revideres, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 7”

Det er uklart hvorledes denne anførte bestemmelse skulle hjemle det udstedte påbud for 2022 og 2023 årsregnskaberne.

Det fremgår således af den gældende lovbekendtgørelse af årsregnskabsloven (jf. Retsinformation.dk), LBK nr. 1441, af 14/11 2022, (**Bilag 16**), at ÅRL § 135, stk. 7 har følgende ordlyd:

”Stk. 7. Hvor det i lovgivningen er tilladt, at oplysninger, som skal gives i årsregnskabet eller koncernregnskabet, alternativt kan placeres i andre dokumenter m.v., hvortil der henvises i årsregnskabet eller koncernregnskabet, omfatter revisionspligten efter stk. 1, 1. pkt., de pågældende oplysninger i disse dokumenter m.v. Revisionspligten efter stk. 1, 1. pkt., omfatter ikke ledelsesberetningen og de supplerende beretninger, som indgår i årsrapporten, jf. § 2, stk. 1 og 2. Revisor skal dog afgive en udtalelse om, hvorvidt oplysningerne i ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab. 2. og 3. pkt. finder anvendelse på oplysninger, der placeres i ledelsesberetningen, og på oplysninger, der efter denne lov eller regler, som er udstedt efter denne lov, alternativt offentliggøres andre steder, hvortil der henvises i ledelsesberetningen. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte krav om revision af supplerende beretninger, som indgår i årsrapporten for alle eller nogle af de virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse C og D.”

Denne bestemmelse ses ikke at hjemle det udstedte pålæg, for 2022 og 2023 årsregnskabet – da denne sag ikke vedrører ”supplerende beretninger” og indklagede ikke er en virksomhed omfattet af regnskabsklasse C og D. Som det fremgår af både det oprindelige årsregnskab 2021 og det nye reviderede årsregnskab, er indklagede en virksomhed i regnskabsklasse B.

Begrundelsen for pålægget er desuden væsentlig omformuleret, i forhold til den i den 1. afgørelse anførte begrundelse. Nogen årsag til ændringen er ikke anført.

Erhvervsstyrelsens afgørelse er truffet den 30. november 2022 (dvs. 16 dage efter datoen for lovbekendtgørelsen ovenfor), og bør således henvises til en hjemmel i den gældende lovbekendtgørelse (som Erhvervsministeriet endda selv er ressortministerium for). eller som minimum præciserer hvilken specifik lov, som bestemmelsen måtte være indført ved.

Jeg har således – også af denne årsag - meget svært ved at finde hjemmelsgrundlaget for dette pålæg.

6. Politianmeldelse

Den 2. afgørelses resultat (i relation til pålægget om revision) var grundlæggende det samme som ved den 1. afgørelse – dog med den væsentlige ændring, at Erhvervsstyrelsen nu åbenbart også har truffet beslutning om politianmeldelse.

At blive politianmeldt, af en offentlig myndighed, er noget af det mest belastende man som erhvervsdrivende kan udsættes for. Det må derfor kunne kræves, at en sådan anmeldelse tydeligt angiver hvilke konkrete bestemmelser anmelder anser for overtrådt.

I stedet anfører Erhvervsstyrelsen blot at ”*Erhvervsstyrelsen agter at oversende sagen til den politikreds, hvortil virksomheden hører. Sagen oversendes med henblik på en vurdering af, om der bør rejses tiltale mod virksomhedens ledelse samt indberetter for overtrædelse af årsregnskabsloven og straffeloven.*”

Skal ”*virksomhedens ledelse samt indberetter*” virkelig selv finde ud af hvilke bestemmelser i årsregnskabsloven og straffeloven, som Erhvervsstyrelsen vurderer, kan indebære en strafferetlig påtale?

Anmeldte må have et retskrav på, at Erhvervsstyrelsens orientering til sel-skabet indeholder en specifikation, af hvilke konkrete bestemmelser, som Erhvervsstyrelsen vurderer, kan medføre en strafferetlig tiltale. Dette kan naturligvis ikke blot specificeres på lovniveau.

Alt andet er uacceptabelt i et retssamfund.

Politianmeldelsen indgik desuden ikke som en del af den oprindelige anmeldelse. På nuværende tidspunkt fremstår tilføjelsen af politianmeldelsen primært som en efterfølgende form for ekstra-sanktion, hvor vi kun kan spekulere over baggrunden herfor.

Når en offentlig myndighed oplyser, at man har foretaget ”*Politianmeldelse*”, må anmeldte som minimum have et retskrav, på at få oplyst hjemlen

for, at myndigheden har kompetence til at foretage anmeldelsen, samt hvilke konkrete bestemmelser anmeldelsen vedrører.

Dette fremgår også af vejledningen fra Folketingets ombudsmand:

www.ombudsmanden.dk/myndighedsguiden/generel-forvaltningsret/begrundelse/

”En begrundelse for en afgørelse skal indeholde en henvisning til de retsregler, som afgørelsen er truffet i henhold til. Det følger af forvaltningslovens § 24, stk. 1.

...

Henvisningen til de anvendte retsregler skal være klar og specifik. Det vil sige, at henvisningen skal omtale retsreglerne, så de uden videre kan identificeres af parten.”

I Erhvervsstyrelsens udtalelse af 6. februar 2023 fremgår om det retlige grundlag:

”Sagens retlige grundlag

Det fremgår af årsregnskabslovens § 159 b, stk. 1, at Erhvervsstyrelsen gennemfører en kontrol af virksomhedernes modtagne årsrapporter og andre dokumenter, som skal indsendes til styrelsen i henhold til årsregnskabsloven, med henblik på at kontrollere overholdelsen af årsregnskabsloven, bogføringsloven, selskabsloven, hvidvaskloven, revisorloven m.fl.

Det fremgår af årsregnskabslovens § 161, stk. 1, at Erhvervsstyrelsen kan påbyde en virksomheds ledelse at berigtige et forhold i årsrapporten, således at der indsendes en ny behørig og godkendt årsrapport.

Det fremgår af årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 1. pkt., at en virksomhed, der har pligt til at udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse B, C eller D, skal lade sit årsregnskab og eventuelt koncernregnskab revidere af en eller flere revisorer.

I henhold til årsregnskabslovens § 135 a, skal revisionen være udført af en godkendt revisor. Styrelsen bemærker i den forbindelse, at årsregnskabslovens § 135 a, ved lov nr. 695 af 24. maj 2022 er ophævet, men at indholdet er rykket til § 135 b, i forbindelse med lovændringen. § 135 b, er trådt i kraft den 1. juli 2022, men har først virkning for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere

I henhold til årsregnskabslovens 154, stk. 1, 2. pkt., kan Erhvervsstyrelsen, såfremt det i forbindelse med en kontrol konstateres, at årsrapporten m.v. indeholder så alvorlige fejl eller mangler, at dokumentet er groft misvisende, trække dokumentet tilbage fra offentliggørelse.

Det fremgår af de specielle bemærkninger til L 110 om Lov om ændring af årsregnskabsloven m.fl. fremsat den 5. februar 2020, at;

”En fejlagtig eller mangelfuld årsrapport kan vildlede regnskabsbruger, fordi der er tale om et selvstændigt dokument i pdf-format, hvor der ikke er mulighed for at påføre en advarsel om fejlen eller manglen. Det foreslås, at adgangen til tilbagetrækning fremover fremgår direkte af lovteksten.

Det foreslås, at der indsættes et nyt 2. pt. i § 154, stk. 1 som fastslår, at konstaterer Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en kontrol efter bestemmelserne i §§ 159-159 b, at en årsrapport m.v. indeholder så alvorlige fejl eller mangler, at dokumentet er groft misvisende, kan styrelsen trække dette tilbage fra offentliggørelse.

En årsrapport m.v. kan efter det foreslåede 2. pkt. alene trækkes tilbage, hvis den er groft misvisende, dvs. hvor det åbenbart er i regnskabsbrugers interesse, at den trækkes tilbage. Her har risikoen for, at regnskabsbruger foretager fejldispositioner større betydning end hensynet til, at registreringshistorikken kan følges.

En årsrapport m.v. er groft misvisende, hvis dokumentet som helhed ikke giver et retvisende billede af virksomhedens aktiver, passiver m.v. og det i øvrigt kan anses som misvisende. Begrebet groft misvisende dækker over fejl og mangler, der er mere alvorlige end de, som omfattes af det almindelige væsentlighedsprincip i § 13, stk. 1, nr. 3. Det almindelige væsentlighedsprincip i årsregnskabsloven er det samme som under de internationale regnskabsstandarder IFRS. Der er tale om et væsentligt forhold, når en undladelse eller fravigelse m.v. med rimelighed må antages at kunne påvirke regnskabsbrugers beslutningstagen. Hvornår der er tale om, at et regnskab er groft misvisende, vil altid bero på et konkret skøn. Groft misvisende vil dog normalt dække over de situationer, hvor der er stor risiko for, at regnskabsbrugerne vil træffe en forkert beslutning på baggrund af regnskabet, og hvor denne beslutning kan medføre betydelige økonomiske konsekvenser for regnskabsbrugeren.

Den foreslåede bestemmelse vil derfor ikke finde anvendelse i alle tilfælde, hvor styrelsen konstaterer væsentlige fejl og mangler, men alene hvor dokumentet indeholder så alvorlige fejl og mangler, at det må anses som groft misvisende. Tilbagetrækning af årsrapporten vil eksempelvis kunne ske i sager, hvor der er indberettet et åbenlyst forkert dokument, f.eks. en skatteopgørelse.

Selvom en årsrapport m.v. indeholder alvorlige fejl og mangler, kan regnskab bruger have behov for dokumentet, f.eks. i forbindelse med en igangværende retssag. Dokumentet kan udleveres i forbindelse med anmodning om aktindsigt efter de almindelige forvaltningsretlige regler herom.”

Det følger af årsregnskabslovens § 135, stk. 7, 1. pkt., at Erhvervsstyrelsen kan fratage en virksomhed muligheden for at undlade revision i indeværende og de to efterfølgende regnskabsår, hvis Erhvervsstyrelsen ved en gennemførelse af en kontrol i henhold til årsregnskabslovens § 159 b, stk. 1, konstaterer væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen.

Styrelsen bemærker i den forbindelse, at årsregnskabslovens § 135, stk. 7, ved lov nr. 695 af 24. maj 2022 er ophævet, men at indholdet er rykket til § 135 a, stk. 3, i forbindelse med lovændringen. § 135 a, stk. 3, er trådt i kraft den 1. juli 2022, men har først virkning for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere.”

I udtalelsen af 6. februar 2023 fremgår desuden følgende:

”Erhvervsstyrelsens udtalelse

Erhvervsstyrelsens afgørelse af den 30. november 2022 om at trække selskabets årsrapport for 2021 tilbage som følge af, at styrelsen har konstateret, at årsrapporten indeholder en urigtig erklæring og dermed er groft misvisende, er lovlig og korrekt.

En årsrapport, der indeholder en erklæring fra en revisor, men hvor revisor ikke kan vedkende sig den og ikke som anført har påtegnet den med sit navn og sit MNE-nummer, er urigtig. En årsrapport, der indeholder en sådan erklæring, er groft misvisende i henhold til årsregnskabslovens § 154, stk. 1, 2. pkt. og skal trækkes tilbage fra offentliggørelse hurtigst muligt, så regnskabsbrugere ikke foretager fejlagtige dispositioner på baggrund af den.

Det fremgår af bemærkningerne til § 154, som angivet under det retlige grundlag, at Erhvervsstyrelsen kan tilbagetrække en årsrapport, hvis en årsrapport med fejl af denne karakter, kan påvirke en regnskabsbruger og bewirke, at regnskabsbruger foretager fejlagtige dispositioner alene fordi, årsrapporten med en erklæring fra en godkendt revisor har skabt en større tillid hos regnskabsbrugeren.

Det er styrelsens vurdering, at bemærkningerne til årsregnskabslovens 154, stk. 1, 2. pkt., ikke indeholder en udtømmende opstilling af, hvad der er tilbagetrækningsgrund, men derimod angiver eksempler på, hvornår et forhold kan siges at være groft misvisende og dermed begrunde en tilbagetrækningsgrund. Det er ikke styrelsens opfattelse, at samtlige af de forhold, der er anført i bemærkningerne, skal være opfyldt for at en årsrapport kan siges at være groft misvisende. Derfor har styrelsen ikke fundet det relevant at inddrage virksomhedens aktiver og passiver i denne sammenhæng.

Styrelsen hæfter sig ved det faktum, at fejlen skal kunne påvirke en regnskabsbruger til at foretage fejlagtige dispositioner for, at et forhold kan karakteriseres som groft misvisende. Det er styrelsens vurdering, at en årsrapport, der indeholder en erklæring, der fremstår som om, den er afgivet af en godkendt revisor, men hvor revisor ikke har udfærdiget den, underskrevet den og påført sit MNE-nr., er groft misvisende og dermed skal trækkes tilbage fra offentliggørelse.

Styrelsen har alene vurderet forholdet ud fra den betragtning, at årsrapporten indeholder en urigtig erklæring, der fører til, at årsrapporten er groft misvisende, jf. årsregnskabslovens § 154, stk. 1 2. pkt. I denne sammenhæng er det

afgørende, hvordan erklæringen fremstår med en overskrift, der tydeligt angiver, at der er tale om en erklæring fra en godkendt revisor, samt anførelsen af revisors navn og MNE-nr. Styrelsen har ligeledes tillagt overskriften i erklæringen afgørende betydning. Af overskriften fremgår det: ”Revisors erklæring om opstilling af oplysninger”. Overskriften i sig selv efterlader regnskabsbruger med en klar forventning om, at revisor har været inde over selve opstillingen af regnskabet, hvilket ikke er tilfældet. Selve teksten i erklæringen er ikke afgørende i denne sammenhæng, da det væsentlige er, at regnskabsbruger kan blive snydt til at tro, at en godkendt revisor har afgivet en erklæring om regnskabet.

En revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant, jf. revisorlovens § 16, og det er derfor altafgørende, at regnskabsbrugerne kan have tillid til revisors arbejde og de erklæringer, der afgives af en godkendt revisor.

En regnskabsbruger kan derfor med rette ansøres til at tillægge en årsrapport, der fremstår med en erklæring afgivet af en godkendt revisor, mere værdi og troværdighed, end årsrapporten i virkeligheden har, uagtet hvilken erklæringstype, der er tale om. Der vil derfor være en risiko for, at en regnskabsbruger vil træffe nogle beslutninger af økonomisk karakter, og med risiko for økonomisk tab til følge, alene fordi de har tillagt virksomhedens årsrapport og finansielle oplysninger i øvrigt en større værdi og troværdighed, på baggrund af erklæringen.

Styrelsen bemærker, at statsautoriseret revisor BB anfører i henvendelsen til styrelsen, at han har anmodet virksomheden om at trække den eksisterende årsrapport tilbage, men at virksomheden ikke har reageret herpå. Det er styrelsens vurdering, at virksomhedens ledelse herved burde være klar over, at der er et forhold i virksomhedens årsrapport, som den skal forholde sig til og reagere på. Virksomhedens ledelse har gennem sin advokat erkendt, at der er begået fejl i forbindelse med indberetningen af årsrapporten. Det er ledelsens ansvar, at den indberettede årsrapport fremstår uden fejl og i overensstemmelse med lovgivningen.

Det er derfor styrelsens vurdering, at det er både i regnskabsbrugernes og den forurettede revisors interesse, at årsrapporten, som må betragtes som groft misvisende med en urigtig erklæring, trækkes tilbage.

Det forhold, at der kan være en mulig tvist mellem virksomheden og revisor omkring det udførte arbejde og det arbejde, der er faktureret, er sagen uvedkommende, og det har derfor ikke nogen betydning for styrelsens vurdering af sagen. Styrelsen har således ikke tillagt de bilag, der vedrører fakturering af det arbejde, som revisor tidligere har udført for virksomheden, nogen betydning i vurderingen af sagen. Uanset hvilke uafklarede ting, der måtte være mellem virksomhedens ledelse og revisor, så vil det overordnede ansvar for at den indberettede årsrapport er i overensstemmelse årsregnskabsloven, altid være placeret hos virksomhedens ledelse, jf. årsregnskabslovens § 8, stk. 2.

Det er ligeledes styrelsens vurdering, at der er tale om en væsentlig fejl, når der indberettes en årsrapport, der indeholder en erklæring fra en revisor, uden

dennes kendskab til erklæringen, og hvor der er en risiko for, at regnskabsbruger kan disponere på baggrund heraf. Når styrelsen konstaterer væsentlige fejl i forhold til selskabslovgivningen og regnskabslovgivningen, som blandt andet en groft misvisende årsrapport, kan styrelsen fratage virksomheden muligheden for at undlade revision i indeværende og de to efterfølgende regnskabsår. Det er styrelsens faste praksis og i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 135, stk. 7.

I de tilfælde, hvor der skal foretages en vurdering af, om der bør rejses tiltale mod virksomhedens ledelse og indberetter af årsrapporten, om der er sket en overtrædelse af straffeloven, oversendes sagen til den politikreds, hvortil virksomheden hører. Det er alene politiet, der kan foretage denne vurdering, hvorfor styrelsen som led i sædvanlig praksis i lignende sager, oversender sagen til politiet. I overensstemmelse med sædvanlig praksis har styrelsen orienteret virksomheden herom i den fremsendte afgørelse. Oftest vil styrelsen foretage selve anmeldelsen efter klagefristens udløb.

På den baggrund fastholder styrelsen sin afgørelse af 30. november 2022 om tilbagetrækning af en groft misvisende årsrapport og sit påbud til virksomheden om at berigtige forholdet således, at der indsendes en godkendt årsrapport med et revideret årsregnskab for regnskabsåret 2021 samt de to efterfølgende regnskabsår.”

Heroverfor har advokat AA i et supplerende indlæg af 21. februar 2023 anført:

”Som en offentlig myndighed, skal Erhvervsstyrelsen ikke kun varetage samfundsmæssige interesser, men samtidig sikre overholdelsen, af virksomhedernes og borgernes individuelle rettigheder.

Vi forventer alle (eller burde kunne forvente), at Erhvervsstyrelsen vil være garanten for en fagligt velbelyst sag, hvor de juridiske regler vil blive anvendt, i overensstemmelse med det formål, som lovgiverne har angivet i det lovforberedende arbejde.

Det er desværre ikke tilfældet i denne sag.

Jeg må samtidig desværre konstatere, at Erhvervsstyrelsens sagsbehandler afgiver direkte forkerte oplysninger i sin redegørelse, om den telefonsamtale jeg havde med vedkommende.

---ooOoo---

Generelt henvises til min klage af 27/12 2022 og det deri anførte.

Erhvervsstyrelsens redegørelse giver dog anledning til følgende supplerende bemærkninger:

1. Skøn under regel (det pligtmæssige skøn)

Det følger klart af forarbejderne til ÅRL § 154, stk. 1, 2. pkt., at forvaltningen skal foretage et konkret og individuelt skøn, hvor en række fortolkningsparametre skal inddrages. Dette fremgår direkte af forarbejderne til bestemmelsen, jf. **Bilag 17** (s. 33 nederst):

”Hvornår der er tale om, at et regnskab er groft misvisende, vil altid bero på et konkret skøn.”

På trods heraf fremgår det af Erhvervsstyrelsens redegørelse af 6. februar 2023, at alene det forhold, at *”årsrapporten indeholder en urigtig erklæring”* (som giver udtryk af at være afgivet af en statsautoriseret revisor), af Erhvervsstyrelsen anses for tilstrækkeligt, til at årsrapporten *”dermed anses for groft misvisende”* (jf. 1. og 2. afsnit i redegørelsen).

Når lovgiver har bestemt, at der i afgørelser efter denne regel skal foretages et konkret skøn, så er det i klar strid med det forvaltningsretlige princip om *”skøn under regel”*, at Erhvervsstyrelsen fastsætter grundlæggende ufravigelige regler for, hvordan dette skøn skal udøves.

Når det konkret i bestemmelsens forarbejder understreges og præciseres, at der skal foretages en individuel vurdering, og kriterierne for denne vurdering specifikt angives, så taler det klart imod lovligheden af, at sætte skøn under regel i denne sag.

Samtidig er Erhvervsstyrelsens regel så firkantet – enhver erklæring der angiver at være afgivet af en revisor, skal medføre at forholdet er *”groft misvisende”* – at der slet ikke er mulighed for en afvejning/individuel vurdering, efter de i forarbejderne angivne kriterier.

Havde dette været lovgivers ønske med bestemmelsen, så havde dette naturligvis fremgået af lovteksten og/eller dennes forarbejder. Det gør det ikke. Det modsatte fremgår.

I praksis er det forvaltningsmæssige skøn som Erhvervsstyrelsen er pålagt at foretage blevet erstattet af en meget firkantet regel – uden hjemmel i lovteksten eller lovens forarbejder.

Også af denne grund er den trufne afgørelse klart ugyldig.

2. Undertegnede telefonsamtale med FF 23/11 2023

Undertegnede havde en kort telefonsamtale med FF den 23. november 2022. Der er i erklæringen bl.a. anført følgende om telefonsamtalen:

”Styrelsen foreslog af hensyn til tidsperspektivet, ferieafholdelse og de fastsatte frister, at der blev afholdt et onlinemøde over Teams. Dette blev ikke drøftet videre.

Advokat AA oplyser igen efterfølgende til styrelsen, at han vil påklage vores afgørelse til Erhvervsankenævnet, uanset hvad en

eventuel ny afgørelse vil indeholde. Derfor vurderer styrelsen, at det ikke længere er aktuelt at spørge yderligere ind til, om et onlinemøde kan være relevant.”

Det bestrides på det kraftigste, at jeg skulle have oplyst over for FF, at jeg ”vil påklage vores afgørelse til Erhvervsankenævnet, uanset hvad en eventuel ny afgørelse vil indeholde”.

Hvilken interesse skulle vi have i at påklage en ændret afgørelse, såfremt denne eksempelvis fjernede revisionskravet?

---ooOoo---

Til Erhvervsankenævnets orientering vedlægges FF telefonnotat (udleveret ved anmodning om aktindsigt), fra telefonsamtalen den 23. november 2022 som **Bilag 18**.

Dette mødereferat anfører, at jeg ”vil gerne afholde et møde med styrelsen. Vi aftalte at jeg vender tilbage med begge dele, men at styrelsen ud fra et legebehandlingsprincip ikke vil kunne afvige fra sædvanlig praksis.”

---ooOoo---

Der henvises desuden til vores tidligere fremlagte Bilag 8 (e-mail af 23. november 2022). Erhvervsstyrelsen har valgt at fremlægge samme e-mail som deres Bilag 7.

Denne e-mail, som jeg skrev onsdag den 23. november 2022 anfører alene at ”jeg ser frem til din telefoniske tilbagemelding torsdag/fredag”.

Der er på intet tidspunkt givet udtryk for, at der vil blive klaget over afgørelsen til Erhvervsankenævnet ”uanset hvad en eventuel ny afgørelse vil indeholde”

Som det fremgår af Erhvervsstyrelsens Bilag 9, vælger FF alene at give mig en skriftlig tilbagemelding fredag den 25. november 2022.

Det fremgår heraf, at ”Jeg vender tilbage til jer i løbet af næste uge, når vi har en afklaring.” Resten af e-mailen vedrører alene den ”præcisering”, som Erhvervsstyrelsen ønsker at foretage, efter min oplysning om, at hjemmelsgrundlaget ikke er korrekt samt om suspension af fristen.

Min anmodning om et møde (fysisk eller virtuelt) ignoreres blot.

Erhvervsstyrelsen **Opfordres (1)** til at dokumentere, hvor undertegnede skulle have givet udtryk for at ”han vil påklage vores afgørelse til Erhvervsankenævnet, uanset hvad en eventuel ny afgørelse vil indeholde. Derfor vurderer styrelsen, at det ikke længere er aktuelt at spørge yderligere ind til, om et onlinemøde kan være relevant.”

Når klager har fremsat et ønske om afholdelse af et møde, så skal Erhvervsstyrelsen naturligvis respektere dette. De anførte forhold vedrørende ”*tidsperspektivet, ferieafholdelse og de fastsatte frister*” er alene interne forhold hos Erhvervsstyrelsen, som ikke bør hindre overholdelse af klagers partsrettigheder (og som desuden aldrig blev kommunikeret til undertegnede).

---ooOoo---

Vores ønske med mødet – som jeg også tydeligt gav udtryk for over for FF – var nærmere at redegøre for hændelsesforløbet i forbindelse med indberetningen, herunder nærmere at belyse/uddybe faktuelle forhold i forbindelse med indberetningen.

Det var vores vurdering, at det ville/burde kunne påvirke Erhvervsstyrelsens afgørelse, hvis baggrunden for og hensigten med indberetningen blev yderligere belyst af selskabets direktør og regnskabsmæssige eksterne bistand.

Et sådant møde – og helst et fysisk møde – ville efter vores vurdering være bedre til at afklare sagens faktum over for Erhvervsstyrelsen, end alene korrespondance fra klagers advokat.

3. Sagsfaktum der kan tale til klagers fordel, tillægges ikke nogen reel vægt

Det er et helt generelt problem i denne sag, at Erhvervsstyrelsen simpelt ikke har ønsket at tillægge fakta i sagen, der kan tale til klagers fordel, nogen reel vægt/betydning.

Det er eksempelvis et helt centralt faktum for klager, at det forhold som den fejlagtigt indsatte overskrift, giver udtryk for – at revisor har bistået med opstilling af oplysninger i regnskabet – faktisk svarer til den regnskabsmæssige bistand, som klagende revisor har ydet over for klager, i forbindelse med færdiggørelsen af 2021 årsregnskabet.

Erhvervsstyrelsen vælger i stedet alene at fokusere på følgende (s. 8 øverst i redegørelsen):

”Det forhold, at der kan være en mulig tvist mellem virksomheden og revisor omkring det udførte arbejde og det arbejde, der er faktureret, er sagen uvedkommende, og det har derfor ikke nogen betydning for styrelsens vurdering af sagen. Styrelsen har således ikke tillagt de bilag, der vedrører fakturering af det arbejde, som revisor tidligere har udført for virksomheden, nogen betydning i vurderingen af sagen.”

Klager har over for Erhvervsstyrelsen oplyst, at revisor faktisk har udført det arbejde som den fejlagtigt indsatte erklæring vedrører – dvs. at han faktisk har opstillet oplysningerne i regnskabet.

Som dokumentation for dette udsagn har klager så fremlagt modtaget fakturering fra revisor, som dokumenterer, at revisor faktisk har faktureret klager for regnskabsmæssig bistand vedrørende 2021 regnskabet.

Det er usagligt, når Erhvervsstyrelsen affærdiger dette helt centrale argument med, at det skulle vedrøre ”*en mulig tvist mellem virksomheden og revisor omkring det udførte arbejde og det arbejde, der er faktureret*”

Revisor fakturerer vel kun for arbejde som han har udført?

Hvorfor nægter Erhvervsstyrelsen at lægge til grund, at revisor har ydet ”*regnskabs- og skattemæssig assistance i forbindelse med årsregnskab samt tilhørende specifikationer til resultatopgørelsen og balancen for 2021*” – når han specifikt har faktureret herfor den 15/9 2022, jf. vores Bilag 3?

Revisor fakturerer også for ”*assistance ved korrespondance med begge direktører om deres individuelle kommentarer til årsrapporten, herunder ajourføring af ledelsens udkast til årsrapport med kommentarer i to omgange, korrespondance om kompetence og ansvar for årsrapport for ledelsen m.v.*”

Når tidligere revisor er så dybt involveret i færdiggørelsen af årsregnskabet, så er det naturligvis fordi han - i lighed med året før - faktisk opstillede regnskabet. Helt indtil tidligere revisor, med et dages varsel, pludselig gik på ferie, var det da også meningen, at han skulle have indberettet årsregnskabet for dette år (i lighed med året forinden).

Tidligere revisor har endda året før, vedrørende klagers årsregnskab for 2020, direkte anført i sin fakturering, at han blev honoreret ”*for opstilling af årsregnskab samt tilhørende specifikationer ...*”, jf. vores Bilag 12.

Når de specifikke ord ”*opstilling af årsregnskab*” ikke indgår i ordlyden i faktureringen for 2021 årsregnskabet, så er det naturligvis fordi, at det primært var i forbindelse med revisors tiltrædelse ved 2020 årsregnskabet, at opstillingen indebar et større arbejde (første opstilling).

Det er et helt centralt faktum i sagen, at revisor har bistået selskabet med ”*opstilling af oplysninger*”. Det er mig uforståeligt, hvordan Erhvervsstyrelsen kan vælge at se bort herfra – eller ikke som det mindste, efterprøver klagers oplysninger, ved at forespørge hos revisor.

I stedet lader Erhvervsstyrelsen sig besnære af en erklæring fra statsautoriseret revisor BB om at:

”*Vi har på et tidspunkt ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet. Vi har dog ikke afgivet erklæring på en indsendte årsrapport, og vi har ikke assisteret med indberetning af årsrapporten for 2021.*”

Det ”tidspunkt” som revisor nævner er et par måneder tidligere og specifikt vedrørende det 2021 årsregnskab, som han nu klager over. Det er som minimum en vildledende erklæring.

Statsautoriseret revisor BB har samtidig ”assisteret” så meget med indberetningen af årsrapporten for 2021, at han har fremsendt det dokument til klager, som skulle indberettes. Der er ikke ændret på nogen af de tal i indberetningen, som revisor har ydet bistand med opstillingen af og har fremsendt til klager, med henblik på indberetning under hans ferie.

Erhvervsstyrelsen kunne meget let have fået dette forhold nærmere belyst/afklaret – alene ved en simpel skriftlig henvendelse til revisor. Det har Erhvervsstyrelsen valgt ikke at gøre.

En saglig forsvarlig sagsbehandling, ville have inkluderet en sådan præciserende forespørgsel til den klagende revisor.

---ooOoo---

Erhvervsstyrelsen bør være klar over, at det har faktisk betydning, om revisor rent faktisk har udført det arbejde som anføres i ”revisor-erklæringen”.

For det er ikke muligt at argumentere for, at regnskabet er ”groft misvisende”, hvis den arbejdshandling som tilskrives revisor i erklæringen rent faktisk er udført af ham.

Og det er jo det der er kernen i denne sag – statsaut. revisor BB har bistået klager med opstilling af regnskabet – både for 2020 og 2021 årsregnskaberne.

Klager har så anført, at teksten under overskriften alene er en afskrift fra afsnittet ”Anvendt regnskabspraksis”, som alene er udarbejdet af statsaut. revisor BB.

Erhvervsstyrelsen har hertil anført, at ”Selve teksten i erklæringen er ikke afgørende i denne sammenhæng, da det væsentlige er, at regnskabsbruger kan blive snydt til at tro, at en godkendt revisor har afgivet en erklæring om regnskabet.” (s. 7 midt i redegørelsen)

Herved er vi tilbage til problemstillingen om ”skøn under regel” – for Erhvervsstyrelsen fokuserer alene på, om ”en godkendt revisor har afgivet en erklæring om regnskabet” (regel) og ikke om årsregnskabet derved bliver groft misvisende (skøn).

---ooOoo---

Nu startede denne sag jo med at Erhvervsstyrelsen anså det ulovlige forhold som vedrørende ÅRL § 154, stk. 1, 3. punktum – der vedrører ”En årsrapport m.v., som ikke er behørigt godkendt og revideret, kan tilsvarende trækkes tilbage fra offentliggørelse.”

Specifikt vedrørende ”revisionspåtegninger”, har lovgiver i bestemmelsens forarbejder anført, jf. Bilag 17 (s. 34 midt):

”Tilbagetrækning af årsrapport vil f.eks. kunne ske i sager, hvor det entydigt kan fastslås, at årsrapporten indeholder en revisionspåtegning, som er forfalsket, og hvor revisor derfor ikke har foretaget revision af årsregnskabet og dermed heller ikke har underskrevet revisionspåtegningen.”

Men dette 3. pkt. vedrører alene årsrapporter som ”ikke er behørigt godkendt og revideret”. Denne bestemmelse vedrører således alene årsregnskaber som ikke er godkendt af selskabets ledelse eller revideret af en revisor. Ingen af forholdene er aktuelle i denne sag.

Det kan ikke – som gjort af Erhvervsstyrelsen – lægges til grund, at alle regnskabsmæssige erklæringer fra en revisor skal tillægges samme vægt. Lovens tekst og forarbejder skelner mellem disse forskellige erklæringer – det samme bør Erhvervsstyrelsen gøre.

4. Revisors involvering i ”opstillingen af regnskabet”

Erhvervsstyrelsen anfører i sin redegørelse direkte (s. 7 midt):

”Overskriften i sig selv efterlader regnskabsbruger med en klar forventning om, at revisor har været inde over selve opstillingen af regnskabet, hvilket ikke er tilfældet.” (min understregning)

Uden at skulle gentage det jeg lige har nævnt ovenfor, så giver dette udsagn anledning til følgende yderligere bemærkninger:

Med hvilken faglig berettigelse kan Erhvervsstyrelsen udtale dette og lægge dette til grund som sagens faktum?

Det er ikke hvad tidligere revisor har skrevet til Erhvervsstyrelsen. Statsaut. revisor BB har alene skrevet herom (jf. Erhvervsstyrelsens Bilag 1):

”Vi har på et tidspunkt ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet.”

Klager har specifikt gjort gældende over for Erhvervsstyrelsen, at tidligere revisor netop specifikt har bistået med opstilling af de regnskabsmæssige oplysninger, jf. vores Bilag 3.

Det fremgår også af Underbilag 2 til Bilag 3, at revisor fremsender udkast til både eksternt og internt årsregnskab 2021, generalforsamlingsreferat og ledelsens forhandlingsprotokol til selskabet, med henblik på ledelsens underskrift. Det gør han naturligvis kun, fordi han har bistået selskabet med opstillingen af årsregnskabet.

---ooOoo---

Erhvervsstyrelsen er som offentlig myndighed underlagt officialprincippet og skal derfor sørge for en fagligt forsvarlig oplysning af sagen.

Klager har ikke selv mulighed for at rette henvendelse om dette forhold til tidligere revisor, men Erhvervsstyrelsen burde som en naturlig del af sin kontrolvirksomhed, have sørget for en afklaring af dette faktum – særligt når dette nok er det faktum i sagen, der har den væsentligste betydning for, om regnskabet er ”groft misvisende”.

Hvis Erhvervsstyrelsen ikke ønsker at indhente supplerende sagsoplysning, så er udgangspunktet desuden i et demokratisk samfund, at man er uskyldig indtil det modsatte er bevist.

5. ”Ingen af disse præciseringer ændrer på det materielle i styrelsens afgørelse”

Erhvervsstyrelsen anfører i sin redegørelse (s. 4 øverst) at:

”der var henvist til et forkert punktum i den relevante paragraf vedrørende tilbagetrækning af årsrapporten ... Ingen af disse præciseringer ændrer på det materielle i styrelsens afgørelse.”

Denne bemærkning er central – fordi den illustrerer Erhvervsstyrelsens manglende foretagelse af et konkret skøn i sagen.

Der er således ikke kun tale om henvisning til ”et forkert punktum” – der er tale om en helt anden bestemmelse, vedrørende andre forhold (fejl og mangler kontra godkendt/revideret).

Der skal således være tale om en ændret materiel vurdering i Erhvervsstyrelsens afgørelse.

Det fremstår som om, at Erhvervsstyrelsen ikke i praksis foretager et skøn om hvilke alvorlige ”fejl og mangler” en erklæring fra en revisor måtte indeholde. Erhvervsstyrelsen synes således at have opstillet en regel om, at enhver erklæring, uanset baggrunden herfor, der angiver at være afgivet af en revisor - uden at være dette - vil være ”groft misvisende”.

Det er i den forbindelse væsentligt at være opmærksom på forarbejderne til ÅRL § 154, stk. 1, 3. pkt. (bilag 17, s. 34):

”Tilbagetrækning af årsrapport vil f.eks. kunne ske i sager, hvor det entydigt kan fastslås, at årsrapporten indeholder en revisionspåtegning, som er forfalsket, og hvor revisor derfor ikke har foretaget revision af årsregnskabet og dermed heller ikke har underskrevet revisionspåtegningen.” (min understregning)

Det fremgår af ovenstående at lovgiver (naturligvis), har anset det for væsentligt for vurderingen af, om en årsrapport er ”groft misvisende”, om revisor faktisk har udført de revisionshandlinger som omtales i erklæringen.

Det virker åbenlyst, at der i de tilfælde hvor revisor har udført de handlinger som (her) erklæringsoverskriften angiver, så kan erklæringen ikke være groft misvisende.

For det anførte arbejde er jo udført. Revisor har i denne sag opstillet regnskabet.

Det er også væsentligt at være opmærksom på, at lovgiver i forarbejderne faktisk skelner mellem ”ikke har foretaget revision af årsregnskabet” og ”ikke har underskrevet revisionspåtegningen” (mine understregninger).

Denne skelnen virker helt naturlig, da det naturligvis har central betydning for den faglige vurdering af, om en årsrapport er groft misvisende, om de arbejdshandlinger som er beskrevet udført i årsrapporten faktisk også er udført (herunder af den anførte revisor).

Selve underskrivelsen af revisionspåtegningen anføres i forarbejderne, som en handling der er adskilt fra foretagelsen af de arbejdshandlinger der er anført i påtegningen.

Erhvervsstyrelsen burde derfor i forbindelse med udøvelsen af sit skøn, have tillagt det afgørende vægt, at revisor faktisk har udført den arbejdshandling, som anføres i erklæringen. Som minimum burde Erhvervsstyrelsen have sørget for afklaring af dette centrale sagsfaktum, hvilket let kunne være sket, ved at kontakte tidligere revisor.

Erhvervsstyrelsen har derimod alene valgt at benytte en meget firkantet regel, som den selv beskriver således (redegørelsen s. 7 midt):

”Styrelsen har alene vurderet forholdet ud fra den betragtning, at årsrapporten indeholder en urigtig erklæring, der fører til, at årsrapporten er groft misvisende, jf. årsregnskabslovens § 154, stk. 1, 2. pkt.”

Undladelsen af at foretage det påkrævede skøn bør medføre, at afgørelsen erklæres for ugyldig.

---ooOoo---

Hvis denne afgørelse skal prøves ved retten, vil statsaut. revisor BB naturligvis blive anmodet af klager, om at afgive forklaring i retten, om det af ham udførte arbejde. Det er stærkt usandsynligt, at han ikke for retten vil vedstå at have udført arbejde, som han har faktureret for i relation til 2020 og 2021 årsregnskaberne.

Klagers regnskabsmæssige bistand vil naturligvis også blive indkaldt som vidne og anmodet om at redegøre for arbejdsfordelingen mellem bogfører og revisor.

Disse parts-/vidneforklaringer vil dokumentere, at revisor har udført de arbejdshandlinger som anføres i erklæringens overskrift – hvilket helt naturligt må medføre, at overskriften ikke kan være ”groft misvisende” – da revisor har opstillet de finansielle oplysninger i årsregnskabet.

Hvis Erhvervsstyrelsen betvivlede klagers beskrivelse af udført arbejde, burde Erhvervsstyrelsen som minimum have kontaktet statsaut. revisor BB og anmodet ham om en nærmere beskrivelse af udført arbejde, i forbindelse med klagers årsregnskab 2021.

Erhvervsstyrelsen har intet faktuelte grundlag, for at bestride dette væsentlige sagsfaktum.

Enhver berettiget tvivl skal desuden tale til den indklages fordel. Man er i et retssamfund uskyldig, indtil det modsatte er bevist.

Det er ikke sagligt, blot at vælge at se bort fra faktum, der taler i klagers favør – eller ikke seriøst at genoverveje betydningen af nye sagsoplysninger, som fremlægges af indklagede.

6. Erhvervsstyrelsens Regnskab 2.0 Basis

Der fremlægges som **Bilag 19** tre kopier af indberetningssider fra Erhvervsstyrelsens indberetningsløsning for årsregnskaber, det såkaldte ”Regnskab 2.0 Basis”.

Side 1:

På den første side benævnt ”1. Start indberetning” ses overskriften ”Har du en erklæring fra revisor?” Her har klager sat kryds ud for ”Ja” og kryds ud for ”Virksomheden har ikke revision men en anden erklæring fra revisor (erklæring om assistance, review eller udvidet gennemgang.”

Dette kryds medfører så automatisk under pkt. ”3.3 Revisors erklæring” de valgmuligheder som fremgår af den følgende side:

Side 2:

På denne side skal man så sætte kryds ud for hvilken form for arbejde som revisor har udført. Klager satte kryds ud for ”Opgave om opstilling af finansielle oplysninger.”

Det var klagers oprigtige vurdering på daværende tidspunkt, at dette var det rigtige kryds at sætte, da revisor jo havde haft til opgave at bistå dem med opstilling af årsregnskabets finansielle oplysninger.

Selv om selskabet har en anden ekstern regnskabsmæssig bistand til at bogføre alle selskabets bilag, så var det statsaut. revisor BB, der sørgede for at opstille selve regnskabet.

Side 3:

På denne side ses så den nederste del af side 2.

Dvs. at når man har krydset af, at revisor har udført ”Opgave om opstilling af finansielle oplysninger”, så genererer SYSTEMET selv automatisk overskriften ”Revisors erklæring om opstilling af finansielle oplysninger”. Dette er IKKE en tekst, som man selv kan tilføje/ændre.

Under denne overskrift skal man så anføre en ”Adressat” og ”Omtale af arbejdets og erklæringens omfang”.

Fra det indberettede regnskab (jf. Bilag 13, side 7) fremgår, at klager har anført ”KL ApS”. Nedenunder er indsat den øverste tekst fra ”Anvendt regnskabspraksis”, under overskriften ”Generelt” - al tekst ned til overskriften ”Resultatopgørelsen”

Felterne under overskriften ”Revisor” er så også udfyldt og er tilføjet erklæringen.

---ooOoo---

Klager har IKKE haft nogen intention om at vildlede med disse afkrydsninger. De virkede på klager som naturlige, når nu revisor havde bistået selskabet med opstilling af årsrapporten.

Men erklæringen giver jo heller ikke udtryk for andet end den bistand, som klager faktisk har modtaget af statsaut. revisor BB.

Samtidig har selskabet ikke benyttet erklæringen på regnskabet til at opnå nogen form for lån eller kapitaltilskud. Mig bekendt er der da heller ikke nogen professionel långiver/investor, der ikke vil stille krav om et revideret regnskab, som grundlag for en lånevurdering mv.

7. Parternes dialog om erklæring om opstilling af regnskab

Erhvervsstyrelsen anfører i sin redegørelse (side 7 nederst), at

”statsautoriseret revisor BB anfører i henvendelsen til styrelsen, at han har anmodet virksomheden om at trække den eksisterende årsrapport tilbage, men at virksomheden ikke har reageret herpå. Det er styrelsens vurdering, at virksomhedens ledelse herved burde være klar over, at der er et forhold i virksomhedens årsrapport, som den skal forholde sig til og reagere på.”

Dette er heller ikke korrekt.

Hvorfor partshører Erhvervsstyrelsen ikke, inden revisors erklæring lægges uprøvet til grund?

Som dokumentation fremlægges som **Bilag 20** kopi af korrespondance mellem parterne.

15. september 2022:

Denne dato kl. 12.04 fremsender statsaut. revisor BB faktura til klager.

Klager skriver kl. 12.11 bl.a. følgende retur: *"Jeg er ikke enig i fakturaen og kravet. Den er hermed bestridt."*

Statsaut. revisor BB indleder og afslutter kl. 13.27 en e-mail med bemærkninger om honorarkravet og anfører midt imellem disse honorar-bemærkninger følgende:

"Jeg har herudover konstateret, at der i den offentliggjorte årsrapport er anført en revisorerklæring, hvor vort revisorfirma samt mit navn er påført erklæringen. Erklæringen overholder ikke erklæringsbekendtgørelsen, og jeg har ikke afgivet denne erklæring. Det får karakter af dokumentfalsk, og jeg skal anmode dig berigtige dette uden ugrundet ophold. Du bedes give besked så snart forholdet er berigtiget."

Klagers direktør FF svarer herpå samme dag kl. 15.49 bl.a. med følgende:

"Der er ingen form for dokumentfalsk, hvordan skulle det være muligt??? Du går simpelthen for vidt BB. Årsrapporten blev indsendt som systemet forlangte. Vi har ikke tilføjet noget. Jeg forhører mig hos Erhvervsstyrelsen."

27. september 2022:

Statsaut. revisor BB svarer på e-mailen af 15. september med en række kommentarer vedrører udført arbejde og fakturering (bemærkninger som klager forøvrigt er stærkt uenige i) samt tilføjer følgende omkring regnskaberklæringen:

"Regnskabet med min erklæring fremgår fortsat på cvr.dk, og jeg har ikke hørt fra dig hvad der sker i sagen. Som du har bemærket, tager jeg dette forhold utroligt seriøst da hele Erhvervsstyrelsens indberetningssystem er baseret på tillid til indberetninger og revisors erklæringer. Erklæringen overholder ikke erklæringsbekendtgørelsens regler, hvorfor den er ulovlig. Det ønsker jeg naturligvis ikke knyttet til min person og revisionsfirmaet. Teksten i erklæringen ligner uddrag fra anvendt regnskabspraksis fra årsrapporten. Hører jeg ikke fra dig i denne uge ser jeg mig nødsaget til at tage kontakt direkte til Erhvervsstyrelsen." (min understregning)

Forventer revisor virkelig, at en ikke-regnskabskyndig skal forstå, hvad han konkret mener med, at noget ikke overholder ”erklæringsbekendtgørelsens regler”?

Samtidig anfører revisor at ”Teksten i erklæringen ligner uddrag fra anvendt regnskabspraksis fra årsrapporten”. Det må da være svært for en regnskabsmæssig ”lægmand”, at anse det for et graverende forhold, at ”teksten i erklæringen ligner uddrag fra anvendt regnskabspraksis fra årsrapporten” – for dette er jo det eneste som revisor konkret ”kritiserer”, ved den afgivne erklæring.

Det kan godt være at revisor synes at han er meget klar i sin kommunikation – men det er han på ingen måde, over for ”almindelige” folk, uden en regnskabsmæssig baggrund.

Men revisor ønskede jo ikke nogen reel dialog med klager – og det fremgår da også af den senere korrespondance nedenfor.

5. oktober 2022:

Den 5. oktober 2022 fremsender revisor en ren rykkerskrivelse til klager, som klager pga. sygdom først besvarer den 13. oktober 2022.

13. oktober 2022:

Den 13. oktober 2022 kl. 8.17 skriver FF fra klager, bl.a. følgende til statsaut. Revisor BB:

”Hej BB,

Jeg er desværre syg, så jeg har ikke haft mulighed for at gå dine emails igennem eller besvarer dem.

Skal vi arrangere et opkald i næste uge? Jeg er på arbejde igen fra Tirsdag 18.

For nu bliver jeg nød til at bestride dine fakturaer pga de tidligere nævnte punkter:”

Samme dag kl. 8.46 skriver statsaut. revisor BB retur:

”Hej FF

Tak for din mail. Din argumentation nedenfor har ikke fået mig til at ændre standpunkt på de forhold du omtaler. Da der fortsat ikke er tegn til vi bliver enige, bør vi blot overlade det til retssystemet, og jeg ser ingen årsag til at skulle deltage i et opkald da der ikke er nogen udvikling i standpunkterne. Jeg fortsætter processen som tidligere anført.

Ønske om en god bedring.”

Det var FF fra klagers forventning, at den foreslåede telefonsamtale skulle have omfattet alle de udestående forhold, herunder forholdet om erklæringen om finansiel bistand, som han ikke forstod hvad han skulle have gjort forkert ved indberetningen af.

Dialogen med Erhvervsstyrelsen havde heller ikke bragt ham en forståelse nærmere, da tilbagemeldingen derfra var, at man ikke kunne yde rådgivning om benyttelse af systemet.

Grundlæggende forstod klager simpelthen ikke, hvad der skulle være forkert ved den foretagne indberetning – den anførte overskrift svarede jo til den ydede bistand og selve teksten var blot revisors egen tekst fra afsnittet regnskabspraksis.

Revisor må også selv have et ansvar, for at fortælle en ikke-regnskabskyndig klient, hvad hans indsigelse konkret vedrører, på et sprog som almindelige mennesker forstår.

Hele denne sag kunne være løst så meget lettere, ved lidt almindelig sund dialog.

---ooOoo---

8. Opsummering

En (meget kort) opsummering af de væsentligste kritikpunkter fra klager:

1. Den trufne afgørelse er karakteriseret ved en utilstrækkelig og fejlagtig beskrivelse af sagens centrale faktum – uden en reel inddragelse og efterprøvelse af sagsfaktum anført af indklagede (jf. *bl.a. brev af 27/12 2022, afsnit 1 og 2*).
2. Der mangler hjemmel til de pålagte sanktioner, i de af Erhvervsstyrelsen påberåbte bestemmelser. (jf. *bl.a. brev af 27/12 2022, afsnit 3 og 5*).
3. Der er en fuldstændig mangel på proportionalitet i sanktionens udmåling (jf. *bl.a. brev af 27/12 2022, afsnit 4*).
4. Erhvervsstyrelsen har ikke foretaget det pligtsmæssige skøn, som ÅRL § 154, stk. 1, 2. pkt. pålægger Erhvervsstyrelsen at foretage (jf. *bl.a. dette brev afsnit 1*).
5. Statsaut. revisor BB har ydet bistand til klager med opstilling af årsregnskab 2021, hvorfor en erklæring med dette indhold, ikke kan være groft misvisende (jf. *bl.a. dette brev afsnit 3, 4 og 5*).
6. Erhvervsstyrelsen har, ved at ignorere klagers anmodning om afholdelse af et møde inden der træffes endelig afgørelse, undladt at foretage tilstrækkelig partshøring (jf. *bl.a. brev af 27/12 2022 s. 11 og særligt dette brev afsnit 2*).
7. Klager har alene ved sin indberetning krydset af, at revisor har udført ”Opgave om opstilling af finansielle oplysninger” - hvorefter SYSTEMET selv automatisk har genereret overskriften ”Revisors erklæring om opstilling af finansielle oplysninger” (jf. *bl.a. dette brev afsnit 6*).

8. Klager har simpelthen ikke fra sin dialog med tidligere revisor forstået, hvad der skulle være forkert ved den afgivne erklæring – som jo svarer til den faktisk ydede bistand (*jf. bl.a. dette brev afsnit 7*).

9. Afgørelsen er derfor ugyldig.

Ovenstående skal ikke opfattes som en indskrænkning af klagers argumentation i sin helhed, men alene som et lille forsøg på at skabe mere overblik i sagen.”

Ankenævnet udtaler:

Klager foretog den 20. juli 2022 digital indberetning af årsrapporten for 2021.

I mail af 14. november 2022 anmodede statsautoriseret revisor BB fra revisionsvirksomheden CC A/S om, at Erhvervsstyrelsen trak klagers årsrapport for 2021 tilbage. Revisor BB anførte navnlig, *at* revisionsvirksomheden ”på et tidspunkt [har] ydet regnskabs- og skattemæssig assistance til selskabet”, *at* den omhandlede årsrapport indeholder en erklæring fra revisor med BB som underskriver, men *at* revisionsvirksomheden ikke har afgivet erklæring på årsrapporten eller assisteret med indberetning af årsrapporten.

Den 16. november 2022 traf Erhvervsstyrelsen herefter afgørelse om at påbyde klager at indsende en ny behørig, revideret og godkendt årsrapport for 2021, ligesom styrelsen bestemte, at klagers årsregnskab for de to kommende regnskabsår skal revideres. Det kan lægges til grund, at denne afgørelse blev truffet uden forudgående partshøring af klager.

Ved mail af 22. november 2022 med bilag fremkom klagers advokat med en redegørelse over for Erhvervsstyrelsen, hvori advokaten blandt andet bestred rigtigheden af oplysninger om faktiske forhold, som Erhvervsstyrelsen havde lagt til grund i afgørelsen af 16. november 2022. Advokaten anfægtede endvidere en hjemmel, som Erhvervsstyrelsen havde henvist til i afgørelsen.

Det fremgår af sagen, at der den 23. november 2022 var telefonisk kontakt mellem klagers advokat og Erhvervsstyrelsen, og i mail af samme dag fremkom advokaten med yderligere bemærkninger og anmodede om aktindsigt i sagen.

Ved afgørelse af 25. november 2022 meddelte Erhvervsstyrelsen aktindsigt til klager.

I en mail samme dag – den 25. november 2022 – fulgte Erhvervsstyrelsen op på sagen over for klagers advokat. Af mailen fremgår blandt andet, at sagen ”fortsat” var under vurdering af Erhvervsstyrelsens jurister, og i redegørelsen af 6. februar 2023 har styrelsen anført følgende om indholdet af mailen:

”Den 25. november 2023 besvarer styrelsen AAs henvendelse af 23. november 2023 (bilag 9), hvor styrelsen orienterer om, at der fortsat pågår en vurdering af hans anbringender, og at styrelsen forventer en afklaring heraf den efterfølgende uge. Styrelsen orienterer samtidig om, at man forventer at trække den tidligere afgørelse af 16. november 2022 tilbage og fremsende en ny afgørelse med en ny frist, hvor beskrivelsen af revisors udførte arbejde for virksomheden præciseres. Styrelsen bekræfter samtidig, at den nuværende frist er suspenderet, indtil styrelsen vender retur. Med henvisning til en telefonisk drøftelse og styrelsens videre overvejelse af, hvorvidt den korrekte hjemmel er årsregnskabslovens § 154, stk. 1, 2. punktum eller 3. punktum, fremsendes lovforslag nr. L110 af 5. februar 2020 om ændring af bl.a. årsregnskabsloven, idet bestemmelserne omkring tilbagetrækning blev indsat ved vedtagelsen af denne lov.”

Den 30. november 2022 traf Erhvervsstyrelsen herefter den påklagede afgørelse. Det fremgår af afgørelsen, at den er truffet på baggrund af statsautoriseret revisor BBs oplysninger i mail af 14. november 2022 og indholdet af klagers årsrapport 2021. Det fremgår ikke af afgørelsen, at klager i perioden fra den 16. november 2022 er fremkommet med bemærkninger, eller om disse i noget omfang er indgået i grundlaget for Erhvervsstyrelsens afgørelse.

Ankenævnet finder, at Erhvervsstyrelsens sagsbehandling og afgørelse af 30. november 2022 er mangelfuld med hensyn til partshøring, jf. herved forvaltningslovens § 19, stk. 1, og med hensyn til inddragelse af klagers synspunkter, og at disse mangler er væsentlige.

Ankenævnet har herved lagt vægt på, at Erhvervsstyrelsen traf afgørelsen af 16. november 2022 på grundlag af årsrapportens indhold og oplysningerne fra revisor BB og uden forudgående partshøring klager, at Erhvervsstyrelsen den 25. november 2022 – ganske få dage efter modtagelsen af klagers indsigelser – oplyste, at styrelsen var i

færd med at vurdere klagers anbringender, men at styrelsen forventede at trække afgørelsen af 16. november 2022 tilbage og træffe en ny afgørelse med samme indhold, og at Erhvervsstyrelsens afgørelse af 30. november 2022, som til dels beror på skønmæssige vurderinger, fremstår som truffet på samme grundlag som afgørelsen af 16. november 2022 og uden nogen inddragelse af eller henvisning til klagers indsigelser og bemærkninger.

Ankenævnet finder på den anførte baggrund, at Erhvervsstyrelsens afgørelse af 30. november 2022 er ugyldig, og ankenævnet hjemviser sagen til fornyet behandling i Erhvervsstyrelsen.

.

Mikael Friis Rasmussen
næstformand for ankenævnet