

PRAKSISOVERSIGTER • SAMLET UDGAVE

Praksis inden for *revisorer*

God revisorskik og revisors ansvar – tilsyn og erklæringer.

OVERSIGTER

8

AFGØRELSE

350

PERIODE

1994–2026

8 OVERSIGTER

Indhold

01	Erhvervsstyrelsens kvalitetskontrol og tilsyn med revisorer	38 afg.
02	God revisorskik som retsstandard (revisorloven § 16)	45 afg.
03	Revisionspligt og fravalg af revision	32 afg.
04	Revisionsstandarder (ISA m.fl.) og god revisorskik	45 afg.
05	Revisorloven – godkendelse, god revisorskik og offentligt tilsyn	49 afg.
06	Revisornævnets disciplinærsager og sanktioner	58 afg.
07	Revisors erklæringer (revisionspåtegning, forbehold og supplerende oplysninger)	51 afg.
08	Revisors uafhængighed (revisorloven § 24)	32 afg.

Hver oversigt er et selvstændigt kapitel med introduktion, principper, gennemgang, lovgrundlag og citerede afgørelser. Titlerne er klikbare, og kapitlerne findes også som bogmærker i PDF-læseren.

01

PRAKSISOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over Erhvervsstyrelsens kvalitetskontrol og tilsyn med revisorer

Kvalitetskontrol, § 37-undersøgelser og reaktionsvalg efter revisorloven

Version 2 · Opdateret 6. sep. 2026 · 38 afgørelser · 2007-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Det offentlige tilsyn med godkendte revisorer og revisionsvirksomheder hviler på revisorlovens kapitel om offentligt tilsyn, hvor Erhvervsstyrelsen siden 2016 har været eneansvarlig tilsynsmyndighed efter nedlæggelsen af Revisortilsynet. Tilsynet består af to hovedspor: den systematiske, risikobaserede kvalitetskontrol efter §§ 29 og 34-35 b, og de ad hoc-baserede undersøgelser efter § 37, der iværksættes ved risiko for overtrædelse af revisorlovgivningen, revisorforordningen eller hvidvaskloven. Praksis fra Erhvervsankenævnet, Revisornævnet og domstolene viser et konsekvent mønster: pligten til at medvirke til kvalitetskontrol er ufravigelig og håndhæves med fratagelse af godkendelsen, mens de materielle kontrolresultater som udgangspunkt ikke kan påklages – til gengæld efterprøver Erhvervsankenævnet nøje styrelsens forvaltningsretlige sagsbehandling og hjemviser ved partshøringsfejl.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01 En revisionsvirksomhed, der trods gentagne fristforlængelser ikke gennemfører den udmeldte kvalitetskontrol, anses for at have nægtet at lade sig kontrollere, og godkendelsen kan fratages efter revisorlovens § 14, stk. 2 – sygdom, arbejdspress og forestående virksomhedssalg fritager ikke.
- 02 Erhvervsstyrelsens afgørelser om selve kvalitetskontrollen (§§ 29, 34-35 b) og om undersøgelser (§§ 37-39) kan ikke indbringes for højere administrativ myndighed, jf. § 51, stk. 2; kun de afledte afgørelser – fratagelse, påbud og påtale med gentagelsesvarsel – prøves af Erhvervsankenævnet.
- 03 En påtale efter § 40, stk. 1, nr. 2, er ikke i sig selv en afgørelse, men revisor har retlig interesse i at få den prøvet, når den ledsages af en advarsel om indbringelse for Revisornævnet ved gentagelse.
- 04 Kvalitetskontrollantens uafhængighed anfægtes ikke af, at tilsynsmyndigheden selv deltager i kontrolbesøget, når deltagelsen sker med hjemmel i kvalitetskontrolbekendtgørelsen og efter kontrollantens instruktion.
- 05 Revisionsvirksomheden har ikke krav på forhåndsoplysning om stikprøveudvælgelsen, og kvalitetskontrollantens planlægningsnotat er et internt arbejdsblad, der ikke skal udleveres.

- 06** Kvalitetskontrollen udmøntes i en rapport med henstillinger; efterkommes henstillingerne ikke, følger opfølgende kontrol, mulighed for offentliggørelse med navns nævnelse efter § 35 b og indbringelse for Revisornævnet efter § 43, stk. 5.
- 07** Revisornævnets faste udgangspunkt ved førstegangstilfælde af utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem er en bøde til revisionsvirksomheden på 100.000 kr.; ved tredje konstatering skærpes til 125.000 kr.
- 08** Når revisors individuelle dokumentationsmangler er et udslag af virksomhedens utilstrækkelige kvalitetsstyringssystem, og virksomheden selvstændigt sanktioneres, bortfalder revisors personlige disciplinærstraf efter nævnets faste praksis.
- 09** Revisionshandling skal fremgå skriftligt af revisionsdokumentationen – det er ikke tilstrækkeligt, at revisor efterfølgende mundtligt kan redegøre for det udførte arbejde eller henvise til langvarigt kundekendskab.
- 10** Domstolene er tilbageholdende med at tilsidesætte Revisornævnets faglige og skønsmæssige bødefastsættelse, medmindre nævnet har fraveget udmålingspraksis eller inddraget uvedkommende hensyn.
- 11** Formålet med § 37-undersøgelser er at konstatere, korrigere og forhindre overtrædelser af revisorlovgivningen – ikke at konstatere strafbare forhold; ved mistanke om straffelovsovertrædelser overdrages sagen til politiet.
- 12** Forbuddet mod selvinkriminering i retssikkerhedslovens § 10 gælder ved tilsynets indhentelse af oplysninger, når der foreligger konkret mistanke om en strafsanktioneret lovovertrædelse.
- 13** Erhvervsstyrelsens beslutning om at politianmelde et forhold er ikke en afgørelse, der kan påklages til Erhvervsankenævnet.
- 14** En afgørelse truffet uden reel inddragelse af partens indsigelser er ugyldig og hjemvises, når afgørelsen beror på et skøn – også selv om styrelsen formelt har genfremsat afgørelsen på nyt hjemmelsgrundlag.
- 15** Oplysninger, som Erhvervsstyrelsen modtager som led i tilsynsvirksomheden, er omfattet af den skærpede tavshedspligt i § 48, stk. 1, der udgør en særlig tavshedspligtsbestemmelse efter offentlighedslovens § 35 og afskærer både aktindsigt og meroffentlighed.
- 16** Gebyrfinansieringen efter § 50 opkræves efter en ordlydsfortolkning pr. registreret revisor pr. godkendt revisionsvirksomhed – også ved dobbeltregistrering under omstrukturering med identiske kvalitetsstyringssystemer.

Tilsynsarkitekturen: Erhvervsstyrelsen som eneansvarlig tilsynsmyndighed

§ 1

Efter [revisorlovens § 32, stk. 1](#) er Erhvervsstyrelsen ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder. Tilsynsansvaret er i [§ 32, stk. 3](#) udspecificeret til at omfatte eksamen og efteruddannelse

(nr. 1), kvalitetskontrol (nr. 2), undersøgelser (nr. 3), disciplinære sanktioner (nr. 4) og samarbejde med udenlandske kompetente myndigheder (nr. 5). Efter § 32, stk. 4 omfatter tilsynet tillige medlemmer af det øverste ledelsesorgan, direktionen og revisionsudvalget i virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), og efter § 32, stk. 7 træder Finanstilsynet i styrelsens sted for de PIE-virksomheder, der er under Finanstilsynets tilsyn.

En selvstændig uafhængighedsgaranti følger af § 32, stk. 2: ledelsen af tilsynet må ikke under sit virke eller i de seneste tre år have udført lovpligtig revision, haft stemmerettigheder i en revisionsvirksomhed, været medlem af en revisionsvirksomheds ledelse eller have haft ansættelses- eller kontraktforhold til en revisionsvirksomhed. Kravet udspringer af revisordirektivets krav om et tilsyn, der styres af ikke-revisorer.

Den nuværende struktur er resultatet af en institutionel udvikling. Frem til 2016 lå den praktiske gennemførelse af kvalitetskontrollen hos **Revisortilsynet**, som Erhvervsstyrelsen ikke kunne overprøve fagligt. Det illustreres af Erhvervsankenævnets kendelse i **2008-0017432**, hvor styrelsen udtrykkeligt anførte, at den ikke havde kompetence til at efterprøve Revisortilsynets afgørelse om fornyet kontrol, og hvor ankenævnet tiltrådte, at tilsynets afgørelser efter dagældende § 35, stk. 5, var endelige. Revisortilsynet blev nedlagt pr. 17. juni 2016 ved [lov nr. 631 af 8. juni 2016](#), og opgaverne overgik til Erhvervsstyrelsen. Overgangen fremgår konkret af **17/00955**, hvor en kvalitetskontROLSAG påbegyndt af Revisortilsynet i 2013 blev færdigbehandlet af Erhvervsstyrelsen efter de hidtil gældende regler, fordi kontrolbesøget var gennemført forud for lovens ikrafttræden.

Det EU-retlige fundament er artikel 29 og 32 i [revisordirektivet 2006/43/EF](#) som ændret ved [direktiv 2014/56/EU](#), suppleret af [forordning \(EU\) nr. 537/2014](#) om specifikke krav til revision af PIE-virksomheder. Forarbejderne til den oprindelige revisorlov fra 2008 formulerer formålet direkte:

"Det nye 8. direktiv fastsætter, at alle revisorer og revisionsvirksomheder skal være underlagt et effektivt offentligt tilsyn, herunder at det offentlige tilsynssystem har ret til at udføre undersøgelser og træffe de fornødne foranstaltninger. Formålet med direktivet er styrke kvaliteten af den lovpligtige revision samt forebygge regnskabsskandaler og derved medvirke til at genskabe tilliden til selskabers års- og koncernregnskaber."

LOV

[Revisorloven § 32, stk. 1-4](#)[Revisorloven § 35, stk. 5](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber

29.11.2017

Erhvervsankenævnet · Sletning af revisionsvirksomhed fra Revireg grundet manglende efterlevelse af lovpligtig kvalitetskontrol

27.02.2009

§ 2 Pligten til at underkaste sig kvalitetskontrol og fratagelse af godkendelsen efter § 14, stk. 2

Kernebestemmelsen er [revisorlovens § 29, stk. 1](#), hvorefter en revisionsvirksomhed og de heri beskæftigede revisorer har pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol. Pligten er en betingelse for selve godkendelsen, jf. [§ 13, stk. 1, nr. 2](#), og [§ 29, stk. 4](#) pålægger virksomheden aktivt at give Erhvervsstyrelsen og kvalitetskontrollanten adgang til de nødvendige undersøgelser samt at yde den bistand, kontrollen kræver. Modstykket er [§ 14, stk. 2](#): styrelsen kan fratage godkendelsen, hvis virksomheden nægter at lade sig undergive reglerne om kvalitetskontrol, hvorefter virksomheden slettes af registeret, jf. [§ 14, stk. 3](#).

Erhvervsankenævnets praksis er entydig: passivitet sidestilles med nægtelse. I **2009-0020413** havde en revisionsvirksomhed fået forlænget fristen for indsendelse af kontrollanterklæringen fra januar til februar, marts og endelig 1. maj 2009 under henvisning til sygdom, hvorefter styrelsen gav en absolut slutfrist til 31. juli 2009 med udtrykkelig advarsel om fratagelse uden yderligere varsel. Da erklæringen fortsat udeblev, blev godkendelsen frataget, og ankenævnet stadfæstede. Revisorens argument om, at myndighederne agerede som "robotter" og burde tage menneskelige hensyn til sygdomsforløbet og årsregnskabssæsonen, førte ikke til et andet resultat.

Samme resultat i **2013-0035155**, hvor virksomheden var udtaget til kontrol i februar 2012 med frist til 15. november 2012, hvorefter Revisortilsynet og siden Erhvervsstyrelsen gav en række nye frister på grundlag af lægeerklæringer. Da hverken opdateret lægedokumentation eller en aftale med kvalitetskontrollanten forelå, blev godkendelsen frataget den 19. juli 2013. Revisorens anbringende om, at en sletning ville skade igangværende salgsforhandlinger om virksomheden, og at kvalitetsstyringssystemet i øvrigt var velfungerende, blev ikke tillagt vægt. Styrelsen begrundede i begge sager fratagelsen med registerets signalværdi:

"En revisionsvirksomhed, der er registreret i Revireg, viser overfor omverdenen, herunder brugere af revisorers erklæringer, at der er tale om en revisionsvirksomhed, som lader sig kvalitetskontrollere af Revisortilsynet, og som følger Revisortilsynets afgørelser."

At pligten også omfatter *forny*et kontrol, følger af **2008-0017432**, hvor revisor havde afvist en kontrol i 2007 med den begrundelse, at hans system var identisk med det, der var kontrolleret i 2006, og at han havde indbragt den tidligere kontrollant for Disciplinærnævnet. Ankenævnet fastslog, at pligten efter § 29, stk. 1, er ufravigelig, og at afgørelsen om fornyet kontrol ikke kunne påklages.

Endelig viser **2006-0007463**, at pligten ikke kan afgrænses efter virksomhedens selvforståelse. Revisor gjorde gældende, at virksomheder, der udelukkende beskæftiger sig med skatterådgivning, ikke burde være omfattet af kvalitetskontrollen. Ankenævnet fandt det godtgjort, at revisor faktisk udførte erklæringsopgaver – herunder erklæringer til brug for skattevæsenet – og tiltrådte både påbuddet om at indsende en skriftlig kontrolaftale og den varslede sletning ved manglende overholdelse. Ankenævnet støttede sig på forarbejderne til den dagældende lov:

"Hvis en revisionsvirksomhed nægter at lade sig underkaste kvalitetskontrol, vil virksomheden ikke opfylde betingelserne for at være en revisionsvirksomhed, jf. § 12, stk. 1."

Efter § 13, stk. 8 kan en virksomhed, hvis godkendelse er frataget, kun godkendes på ny, hvis årsagen til fratagelsen ikke længere er til stede.

LOV	Revisorloven § 13, stk. 1	Revisorloven § 14, stk. 2-3	Revisorloven § 29, stk. 1, 4
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol		19.11.2013
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol		10.05.2010
	Erhvervsankenævnet · Sletning af revisionsvirksomhed fra Revireg grundet manglende efterlevelse af lovpligtig kvalitetskontrol		27.02.2009
	Erhvervsankenævnet · Revisionsvirksomhed påbudt at indsende kvalitetskontrolaftale under trussel om sletning fra Revireg		17.01.2007

Kontrollens tilrettelæggelse: risikoanalyse, intervaller og sondringen

§ 3 PIE/ikke-PIE

Efter [§ 34, stk. 1](#) er Erhvervsstyrelsen ansvarlig for gennemførelsen af kvalitetskontrollen og kan uddelegere udførelsen for revisionsvirksomheder, der ikke reviderer PIE-virksomheder. Bemyndigelsen i [§ 34, stk. 2](#) omfatter regler om, hvem der kan udføre kontrol, udvælgelse af kontrollanter og af revisionsvirksomheder, kontrollens omfang samt offentliggørelse af resultatet.

Kontrolintervallerne følger af [§ 29, stk. 3](#): revisionsvirksomheder, der reviderer regnskaber aflagt af mellemstore og store virksomheder eller afgiver erklæringer om bæredygtighedsrapportering, kontrolleres med højst 6 års mellemrum, mens øvrige erklæringsafgivende virksomheder kontrolleres på grundlag af en risikoanalyse. For PIE-revisionsvirksomheder gælder i stedet artikel 26, nr. 2, i [revisorforordningen](#). Reglerne er gentaget i [§ 4 i bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder](#), der tillige undtager virksomheder, som forud for kontrolåret har registreret i styrelsens it-system, at der ikke afgives erklæringer gennem virksomheden.

Den centrale organisatoriske sondring findes i [§ 35, stk. 1 og 2](#):

Virksomhedstype	Hvem udfører kontrolbesøget	Retsgrundlag
PIE-revisionsvirksomheder	Kvalitetskontrollanter ansat i Erhvervsstyrelsen	§ 35, stk. 1
Øvrige revisionsvirksomheder	Eksterne kvalitetskontrollanter godkendt af styrelsen for en 5-årig periode	§ 35, stk. 2

Styrelsen kan efter [§ 35, stk. 2, 3. pkt.](#), hvor det skønnes nødvendigt, selv udføre kontrolbesøg eller deltage sammen med en kvalitetskontrollant, og kan i konkrete tilfælde udpege andre end revisorer som kontrollanter. Kontrollanterne skal efter [§ 35, stk. 3](#) have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabsaflæggelse samt kendskab til kvalitetskontrol – fra 1. januar 2026 tillige erfaring inden for bæredygtighedsrapportering som følge af CSRD-gennemførelsen ved [lov nr. 480 af 22. maj 2024](#). Efter [§ 35, stk. 4](#) er kontrollanterne selv underkastet uafhængighedsreglerne i [§ 24](#).

Bekendtgørelsen udmønter dette i detaljer. Efter [§ 9](#) udpeger styrelsen kontrollanten og underretter så vidt muligt inden 1. juni i kontrolåret, kontrollanten skal have kvalifikationer svarende til den kontrollerede virksomheds karakter og størrelse, og der gælder en **treårig karensperiode**, hvis kontrollanten tidligere har været partner i, ansat hos eller på anden måde knyttet til virksomheden. Kontrollens indhold og stikprøvekravet fremgår af de foreslåede §§ 26-27 i det udkast, Erhvervsstyrelsen sendte i høring den 27. oktober 2025 om [nye regler for kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder](#), hvorefter den stikprøvevise udtagelse skal tage udgangspunkt i en risikobaseret tilgang, og styrelsen både før, under og efter besøget kan bede kontrollanten om at udvide stikprøven eller udtage bestemte erklæringsopgaver, revisorer eller kontorsteder.

Godkendelsen som kvalitetskontrollant kan fratages på en række objektive og skønsmæssige grundlag, jf. [bekendtgørelsens § 50](#) – herunder hvis kontrollanten selv sanktioneres af Revisornævnet, hvis den revisionsvirksomhed, kontrollanten er tilknyttet, ved seneste kontrol er pålagt opfølgende kvalitetskontrol, eller hvis styrelsen i øvrigt finder kontrollantens virke utilfredsstillende. Kontrollanten skal have lejlighed til at udtale sig først. Allerede forarbejderne til den oprindelige revisorlov forudsatte denne adgang:

"En godkendelse kan naturligvis også tilbagekaldes i løbet af perioden, hvis kontrollanten ikke lever op til de krav, der stilles til kontrollanterne ... for eksempel hvis kvaliteten af de af kvalitetskontrollanten udførte kontroller er

utilfredsstillende, kvalitetskontrollanten ikke overholder tidsfristerne ... eller hvis Revisortilsynet modtager gentagne berettigede klager over kontrollanten."

De nærmere operative rammer fastsættes årligt i styrelsens retningslinjer, jf. [bekendtgørelsens § 46](#) – senest offentliggjort som [retningslinjer for kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder for 2026](#).

LOV

[Bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder § 9](#)[Revisorloven § 29, stk. 3](#)[Revisorloven § 34, stk. 1-2](#)[Revisorloven § 35, stk. 1-4](#)

§ 4 Kvalitetskontrollantens uafhængighed og tilsynets deltagelse i kontrolbesøget

Det mest udførlige praksisbidrag om kontrollantens rolle er Erhvervsankenævnets kendelse i **17/01959**. En revisor klagede over den kvalitetskontrollant, der havde forsøgt at gennemføre kontrollen af hans virksomhed, og gjorde bl.a. gældende, at kontrollanten ikke burde have påtaget sig opgaven, fordi Revisortilsynet – rekvisenten af kontrollanterklæringen – selv deltog aktivt i kontrolbesøget med to chefkonsulenter. Tilsynets interne telefonnotat beskrev rollefordelingen således:

"Det blev oplyst til kontrollanten, at han ville have ansvaret for planlægningen, udførelsen og rapportering vedrørende kontrollen. Revisortilsynets rolle var mere af observerende art, men tilsynet ville nok også hjælpe til med enkeltsagsgennemgangen under instruktion af kontrollanten."

Erhvervsankenævnet stadfæstede styrelsens afvisning af klagen og bemærkede udtrykkeligt, at Revisortilsynets deltagelse skete i overensstemmelse med den dagældende kvalitetskontrolbekendtgørelse. Kendelsen afklarer flere praktiske stridspunkter:

- **Uafhængighed:** Tilsynsmyndighedens deltagelse under kontrollantens instruktion kompromitterer ikke kontrollantens uafhængighed efter [§ 35, stk. 4](#), jf. [§ 24](#).
- **Stikprøver:** Den kontrollerede virksomhed har ikke krav på forudgående oplysning om, hvilke erklæringsopgaver der udtages til stikprøve.
- **Planlægningsnotatet:** Kontrollantens planlægningsnotat er et internt arbejdsblad, som ikke skal udleveres til den kontrollerede.
- **Bemandingen:** Antallet af deltagere ved besøget lå inden for bekendtgørelsens rammer, uanset revisorens indsigelse om "mandsopdækning".
- **ISA-standarderne:** Revisorens anbringende om, at kontrollanten påstod afvigelser fra revisionsstandarder uden lovhjemmel, blev afvist – standarderne udfylder netop begrebet god revisorskik, herunder kravet om kvalitetsstyringssystem efter [§ 16, stk. 1](#).
- **Honorar uden erklæring:** Den kontrollerede skal betale kontrollantens honorar, også hvor erklæring ikke kan afgives af årsager, der ikke skyldes kontrollanten. Det svarer til udgangspunktet i [§ 34, stk. 3](#), hvorefter udgifterne udredes foreløbig af Erhvervsstyrelsen, men afholdes af den kontrollerede virksomhed, jf. nærmere [bekendtgørelsens § 43](#) om årligt fastsatte timepriser.

Sagen illustrerer også konsekvensen af manglende samarbejde: kontrollanten meddelte til sidst, at kontrollen ikke kunne gennemføres, og at der derfor ikke ville blive afgivet erklæring, fordi revisionsvirksomheden ikke

havde samarbejdet og bistået – netop den situation, som § 29, stk. 4 og fratagelseshjemlen i § 14, stk. 2 er indrettet på.

LOV

Revisorloven § 16, stk. 1

Revisorloven § 24

Revisorloven § 34, stk. 3

Revisorloven § 35, stk. 4

PRAKSIS Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning

04.04.2019

§ 5 Fra kontrolrapport til handlingsplan, opfølgende kontrol og offentliggørelse

Kvalitetskontrollen afsluttes efter § 35 a, stk. 1 med en rapport til den kontrollerede virksomhed indeholdende de væsentligste konklusioner og eventuelle henstillinger til opfølgning på identificerede forbedringspunkter. Styrelsen tager herefter stilling til, om kontrollen afsluttes uden yderligere opfølgning, eller om der skal gennemføres en **opfølgende kvalitetskontrol**. Efter henstilling udarbejder virksomheden en handlingsplan, som skal godkendes af styrelsen, jf. § 35 a, stk. 2 og bekendtgørelsens § 33. Ved det opfølgende besøg kontrolleres netop, om der er fulgt op på henstillingerne, med udgangspunkt i den godkendte handlingsplan, jf. bekendtgørelsens § 41.

For PIE-revisionsvirksomheder gælder en særskilt orienteringspligt: revisionsvirksomheden skal senest 4 uger efter modtagelsen af rapporten skriftligt orientere revisionskundens revisionsudvalg om rapportens væsentligste konklusioner og om resultatet af kontrollen af revisionen af den pågældende kundes regnskab, jf. § 35 a, stk. 3. Har kunden ikke etableret revisionsudvalg, gives orienteringen til det øverste ledelsesorgan, jf. § 35 a, stk. 4.

Offentliggørelsesadgangen i § 35 b, stk. 1 er todelt. Styrelsen **kan** offentliggøre resultatet, hvis det ved en opfølgende kontrol konstateres, at der ikke er fulgt op på henstillinger fra den forrige kontrol, og kan endvidere offentliggøre resultatet for PIE-revisionsvirksomheder. **Bekendtgørelsens § 35** tilføjer, at offentliggørelse også kan ske, hvis virksomheden ikke efterkommer henstillingen om at udarbejde en handlingsplan, og fastlægger formatet: et sammendrag af de væsentligste konklusioner og forbedringspunkter, med **revisionsvirksomhedens navn**, men i øvrigt anonymiseret. For PIE-revisionsvirksomheder, der reviderer mindst tre PIE-regnskaber, er offentliggørelse obligatorisk, jf. bekendtgørelsens § 36, der tillige omfatter revisionsvirksomheder, som reviderer kommuner, regioner og kommunale fællesskaber. Endelig udgiver styrelsen efter § 35 b, stk. 2 en årlig redegørelse om arbejdet med kvalitetskontrollen – jf. senest **redegørelsen med resultatet af kvalitetskontrollen af 2025**.

Mekanismen – henstilling, handlingsplan, opfølgende kontrol, sanktion – er den centrale forklaring på Revisornævnets praksis. I **23-10643** blev der ved kontrollen i 2017 identificeret otte forbedringspunkter; den opfølgende kontrol i 2021 afdækkede **enslydende** mangler, og kvalitetskontrollanten konkluderede:

"Det er vurderingen at virksomhedens koncept for opgaveløsning, særligt vedrørende planlægningen er meget mangelfuld. Dette betyder at dele af den udførte revision ligeledes er mangelfuld og/eller udokumenteret..."

Tilsvarende i **24-10720_24-10815**, hvor styrelsen efter kontrollen i 2018 havde godkendt en handlingsplan den 18. februar 2021, men ved den opfølgende kontrol i 2022 konstaterede, at 4 ud af 7 forbedringspunkter genoptrådte:

"Erhvervsstyrelsen har dog konstateret, at revisionsvirksomheden ikke på tilstrækkelig vis har implementeret de tiltag, som er beskrevet i handlingsplanen for så vidt angår forbedringspunkterne 1, 2, 5 og 6."

I **24-09955** var billedet det samme: revisionsvirksomheden havde ikke fulgt op på forbedringspunkter fra en kontrol i 2017 og manglede dokumenteret årlig overvågning af kvalitetsstyringssystemet, hvilket ved den opfølgende kontrol i 2022 fremstod uændret.

LOV

Bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder § 35

Revisorloven § 35a, stk. 1-4

Revisorloven § 35b, stk. 1-2

PRAKSIS	Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	15.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bodelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger revisionsvirksomhed bøde på 100.000 kr. for uafhjulpne mangler i kvalitetsstyringssystem – den indklagede revisors personlige disciplinærstraf bortfalder	09.04.2024

§ 6 Ad hoc-undersøgelser efter § 37: hjemmel, anledninger og afgrænsningen mod politiets efterforskning

Ved siden af den systematiske kvalitetskontrol råder Erhvervsstyrelsen over undersøgelsesbeføjelsen i § 37. Efter § 37, stk. 1 kan styrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse, når den vurderer, at der er **risiko** for, at en revisor, en revisionsvirksomhed, en PIE-virksomhed eller et medlem af en PIE-virksomheds øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg har overtrådt eller vil overtræde en pligt efter revisorloven eller revisorforordningen. Bestemmelsen finder tilsvarende anvendelse, hvis der er risiko for, at en revisor har **tilsidesat en forpligtelse efter hvidvaskloven eller rådgivet en kunde i strid med kundens hvidvaskforpligtelser** – se hertil den beslægtede oversigt om [hvidvasktilsyn](#). Styrelsen kan endvidere iværksætte en undersøgelse efter anmodning fra en kompetent udenlandsk myndighed.

§ 37, stk. 2 udvider adgangen til overtrædelser af de bestemmelser, der gennemfører revisordirektivets artikel 37 og 38 om valg og afsættelse af revisor, og § 37, stk. 3 hjemler udtrykkeligt, at en undersøgelse kan iværksættes, **når risikoen er konstateret i forbindelse med en kvalitetskontrol**. De to spor er dermed forbundne – kvalitetskontrollen er både et selvstændigt kontrolinstrument og en indgang til den dybere undersøgelse. Det ses konkret i **24-10720_24-10815**, hvor styrelsen efter den opfølgende kontrol i 2022 "iværksatte en dybdegående undersøgelse af 2 af de 4 gennemgåede erklæringsopgaver".

Forarbejderne til § 37 trækker en skarp grænse mod strafferetten:

"Derimod er det ikke formålet med bestemmelsen at iværksætte undersøgelser, der sigter mod at konstatere strafbare forhold. Hvis styrelsen har mistanke om overtrædelse af straffeloven, vil sagen blive overdraget til politiet med henblik på politimæssig efterforskning."

Forarbejderne beskriver undersøgelsen som noget, der "udføres på ad hoc basis på grundlag af en begivenhed, et problem eller en anden indikation af, at revisorlovgivningen er eller vil blive overtrådt", og opregner de typiske anledninger: regnskabskontrollen med børsnoterede selskaber, den stikprøvevise kontrol af modtagne årsrapporter efter årsregnskabsloven, Finanstilsynets regnskabskontrol med ikke-børsnoterede

finansielle virksomheder og udefrakommende informationer, herunder mediedækning. Samtidig understreges begrænsningen:

"Det skal imidlertid bemærkes, at det ikke er hensigten, at styrelsen skal fungere som klageinstans for utilfredse kunder, konkurrenter, pressen, mv. Det er således til enhver tid Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, der tager stilling til, om der foreligger oplysninger af en karakter, der berettiger iværksættelsen af en undersøgelse."

Efter § 37, stk. 4 kan styrelsen anvende ekstern bistand. Ved lov nr. 1733 af 1. december 2020 blev der indsat et krav om, at eksperten skal opfylde de faglige krav til kvalitetskontrollanter, og at der ikke må foreligge interessekonflikter. Forarbejderne præciserer ansvarsfordelingen:

"Uanset at en undersøgelse udføres af en ekspert, er det Erhvervsstyrelsen som ansvarlig for det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder, som træffer afgørelse om resultatet af undersøgelsen."

Endelig fastslår § 32, stk. 8, at både kvalitetskontrol efter §§ 34-35 b og undersøgelser efter § 37 kan gennemføres i forbindelse med kontrol i medfør af anden lovgivning på styrelsens område, og at kontrollen kan tilrettelægges i samarbejde med andre myndigheder.

LOV

Revisorloven § 32, stk. 8

Revisorloven § 37, stk. 1-4

PRAKSIS

Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem 15.05.2025

§ 7 Oplysningspligt, adgang uden retskendelse, tvangsbøder og forbuddet mod selvinkriminering

Undersøgellesbeføjelsen understøttes af tre indgrebshjemler. Efter § 38, stk. 1 kan Erhvervsstyrelsen kræve **alle** oplysninger af revisor eller revisionsvirksomheden – arbejds papirer, revisionsprotokoller, korrespondance og andre dokumenter – som skønnes nødvendige for at afgøre, om der er sket eller vil ske en overtrædelse. Ved undersøgelser, der involverer PIE-virksomheder, udvides kredsen efter § 38, stk. 2 til personer, der er involveret i eller har forbindelse med revisor, og til tredjeparter, som har fået overdraget opgaver. Efter § 38, stk. 3 kan styrelsen indhente relevant regnskabsmateriale **hos revisorens kunde**, som har pligt til at give adgang.

§ 39, stk. 1 giver styrelsen adgang til revisionsvirksomheden og dens fortegnelser og papirer – herunder elektronisk opbevaret materiale – **mod behørig legitimation og uden retskendelse**, dog med udtrykkelig forbehold for § 9 i retssikkerhedsloven. Adgangen omfatter ikke bygninger, der udelukkende anvendes til privat beboelse, jf. § 39, stk. 2, og politiet yder om nødvendigt bistand, jf. § 39, stk. 3.

Manglende medvirken sanktioneres med **tvangsbøder**. Efter § 42, stk. 1 kan styrelsen pålægge medlemmer af en revisionsvirksomheds bestyrelse eller direktion, revisorer samt medlemmer af PIE-virksomheders øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg daglige eller ugentlige bøder, hvis de undlader at efterkomme en oplysningsanmodning efter § 38, stk. 1, eller et påbud efter § 40. Tilsvarende gælder over for den, der efter § 38, stk. 3, er anmodet om at udlevere regnskabsmateriale, jf. § 42, stk. 2. Tvangsbøderne tilfalder statskassen. Ved netværksrelaterede kvalitetskontroller efter § 29, stk. 5 finder § 42, stk. 1, tilsvarende anvendelse over for ledelsen i netværksvirksomheder, jf. § 29, stk. 6.

Den retssikkerhedsmæssige modvægt er **forbuddet mod selvinkriminering**. Forarbejderne til § 35 om tilsynets adgang til oplysninger formulerer det udtrykkeligt:

"Det bemærkes, at der kan forekomme situationer, hvor en person har en egeninteresse i ikke at oplyse nærmere omkring et givent forhold, fordi personen i den situation ville udtale sig om en eventuelt påstået forbrydelse, som den pågældende kan være inddraget i. Hvis man i disse tilfælde afkrævede personen oplysninger, ville myndigheden handle i strid med princippet om forbud mod selvinkriminering. § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb om oplysningspligter (retssikkerhedsloven), om forbud mod selvinkriminering, finder således anvendelse i disse situationer, således at en myndighed ikke kan afkræve en person, fysisk eller juridisk, oplysninger, hvis der er en konkret mistanke om, at den pågældende har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf."

Omvendt gælder revisors tavshedspligt efter § 30 ikke over for tilsynet – kvalitetskontrollen ville ellers være umulig at gennemføre. Efter § 35, stk. 6 kan styrelsen forlange de oplysninger fra både kvalitetskontrollanten og den kontrollerede, der er nødvendige for at tage stilling til fejl, mangler eller forbedringspunkter – og specifikt de oplysninger fra kontrollanten, som er nødvendige, for at styrelsen kan **føre en sag for Revisornævnet**. Kontrollanten skal på anmodning forelægge sine arbejds papirer og besvare styrelsens spørgsmål, jf. bekendtgørelsens § 30.

LOV

Lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter § 10

Revisorloven § 35, stk. 6

Revisorloven § 38, stk. 1-3

Revisorloven § 39, stk. 1-3

Revisorloven § 42, stk. 1-2

Reaktionsspektret efter § 40: påtale, påbud og indbringelse for Revisornævnet

§ 8

Efter afslutningen af en undersøgelse tager Erhvervsstyrelsen efter § 40, stk. 1 stilling til, om resultatet giver anledning til (1) afslutning uden bemærkninger, (2) en påtale, (3) et påbud om at bringe overtrædelsen til ophør, (4) indbringelse af revisor og/eller revisionsvirksomheden for Revisornævnet, eller (5) indbringelse af en PIE-virksomhed eller et medlem af dens ledelse eller revisionsudvalg for Revisornævnet. Påbud efter nr. 3 offentliggøres efter § 40, stk. 2, jf. § 47 a, stk. 1 – afgørelser mod fysiske personer i anonymiseret form, mens afgørelser mod juridiske personer offentliggøres med identitet, medmindre offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade eller true en igangværende strafferetlig efterforskning, jf. § 47 a, stk. 3. Har undersøgelsen omfattet en revisionsopgave for en PIE-virksomhed, skal revisionsvirksomheden inden 4 uger orientere revisionsudvalget om styrelsens væsentligste konklusioner, jf. § 40, stk. 3.

Påtalen er den mildeste reaktion, og dens retlige status har været prøvet. I **2014-0036894** havde Erhvervsstyrelsen givet en statsautoriseret revisor en påtale efter § 40, nr. 1, for ikke at have kontaktet den senest registrerede fratrædende revisor ved klientovertagelse. Ankenævnet fastslog indledningsvis, at påtaler ikke i sig selv er afgørelser, der kan påklages, men realitetsbehandlede sagen, fordi påtalen var ledsaget af en advarsel om, at styrelsen ville overveje indbringelse for Revisornævnet ved gentagelse:

*Da påtalen imidlertid var ledsaget af en advarsel om, at styrelsen ville overveje at indbringe K for Revisornævnet ved gentagelse, fandt ankenævnet, at K havde en **retlig interesse** i at få prøvet styrelsens vurdering.*

Samme mekanisme ses i **17/00955**, hvor Erhvervsstyrelsen på grundlag af en kvalitetskontrol gav revisor en påtale for fire konkrete forhold – utilstrækkeligt revisionsbevis vedrørende igangværende arbejder, revisionshandling dokumenteret udført *efter* erklæringsafgivelsen, mangelfuld dokumentation for omsætning og forudbetalinger samt en umodificeret udtalelse om ledelsesberetning – og **samtidig** besluttede at indbringe revisor for Revisornævnet som gentagelsestilfælde. Ankenævnet stadfæstede påtalen og tiltrådte, at revisor ikke havde godtgjort at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, jf. dagældende § 16 og § 23. Sagen fastslår tillige, at revisionspåtegningen skal dateres den dag, revisionen afsluttes – ikke den dag, årsrapporten "frigives".

Indbringelsen for Revisornævnet har en særlig hjemmel, når det gælder revisionsvirksomheden selv. Efter § 43, stk. 5 kan Erhvervsstyrelsen indbringe en revisionsvirksomhed, hvis styrelsen på grundlag af en kvalitetskontrol efter § 29 eller en undersøgelse efter § 37 finder fejl og mangler, herunder hvis virksomheden ikke har et kvalitetsstyringssystem efter §§ 28 og 28 a. Kompetencen er **eksklusiv**: i **24-08440** afviste Revisornævnet en privat klage mod en revisionsvirksomhed med den begrundelse, at kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe en revisionsvirksomhed selvstændigt, og at det accessoriske virksomhedsansvar forudsætter, at de individuelle revisorer pålægges ansvar. Samme princip i **25-08632_+25-08954**, hvor klagen over revisionsvirksomheden blev afvist, fordi det accessoriske ansvar efter § 44, stk. 6 forudsætter, at revisor personligt pålægges ansvar. For PIE-virksomheder og deres ledelse gælder den parallelle ordning i § 44 a og § 44 b, hvor nævnet kan tildele en advarsel, pålægge en bøde på indtil 300.000 kr. og ved grov eller gentagen forsømmelse nedlægge forbud mod ledelses- og revisionsudvalgshverv i op til 3 år.

De disciplinære sanktioner over for revisor selv behandles nærmere under [revisoransvar](#).

LOV

Revisorloven § 40, stk. 1-3

Revisorloven § 43, stk. 5

Revisorloven § 44a, stk. 1

Revisorloven § 44b, stk. 1-2

Revisorloven § 47a, stk. 1, 3

PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber	29.11.2017
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor påtalt for ikke at kontakte senest registrerede fratrædende revisor ved tiltræden som revisor for selskab	25.09.2014
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	16.03.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	14.05.2025

Sanktionsniveauet ved svigtende kvalitetsstyring – Revisornævnets faste praksis

Når kvalitetskontrollen udmøntes i en indbringelse efter § 43, stk. 5, er sanktionsniveauet efterhånden fast. Det materielle grundlag er § 28, stk. 1, hvorefter en revisionsvirksomhed skal have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem, der forhindrer trusler mod uafhængigheden og sikrer kvaliteten, integriteten og grundigheden ved erklæringsopgaver, tilpasset virksomhedens størrelse og driftsmæssige karakteristika – og § 28, stk. 2, hvorefter virksomheden skal kunne **dokumentere** opfyldelsen, herunder anvendelsen af systemet. Kravene er udmøntet i [bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation](#).

Revisornævnet har i **23-10643** formuleret udgangspunktet klart: efter fast praksis pålægges revisionsvirksomheden i **førstegangstilfælde en bøde på 100.000 kr.**, medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpende omstændigheder. Ved gentagne konstateringer skærpes niveauet – i

24-10720_24-10815 fastsatte nævnet bøden til **125.000 kr.**, fordi det var tredje gang, det blev konstateret, at virksomheden ikke havde sikret tilstrækkelig anvendelse af kvalitetsstyringssystemet, at virksomheden to gange tidligere havde modtaget henstillinger uden at efterkomme dem, og at ledelsen ikke havde levet op til sit ansvar for kvaliteten af de afgivne erklæringer.

Afgørelse	Konstateringer ved kvalitetskontrol	Bøde til revisionsvirksomheden	Bøde til revisor personligt
23-10643 (2024)	Kontrol 2017 + opfølgende 2021 med enslydende forbedringspunkter	100.000 kr.	Bortfaldet
24-09955 (2025)	Kontrol 2017 uden opfølgning + opfølgende 2022	Bøde til virksomheden	Bortfaldet
24-10720_24-10815 (2025)	Kontrol 2015, 2018 og opfølgende 2022 – tredje gang	125.000 kr.	40.000 kr.
24-09190_+ 24-09191 (2025)	Kontrol 2016 + opfølgende 2020 med systematiske mangler	100.000 kr.	50.000 kr.

For revisor personligt ligger niveauet ved kvalitetskontrolafledte dokumentationsmangler typisk i intervallet **30.000-50.000 kr.:** 30.000 kr. i **25-08297**, hvor kontrollen afdækkede, at 35 planlagte revisionshandlinger hverken var udført eller dokumenteret; 50.000 kr. i **25-08058** for manglende professionel skepsis ved kundekendskab og manglende revisionsbevis for primobalance, varelager, debitorer og omsætning; og 50.000 kr. i **23-03315** for utilstrækkelig revision af IFRS 16-leasing og udenlandske kapitalandele.

En særlig og praktisk vigtig regel er **bortfaldet af den personlige straf**. I **23-10643** fandt nævnet revisoren skyldig i begge klagepunkter, men lod disciplinærstraffen bortfalde:

De to klagepunkter, som begge angår mangelfuld planlægning og dokumentation, må anses som et udslag af, at virksomhedens kvalitetsstyringssystem er utilstrækkelig. Disse forhold er samtidig selvstændigt sanktioneret over for revisionsvirksomheden, som indklagede revisor er enejer af.

Et gennemgående bevistema er, at **dokumentationen skal foreligge skriftligt**. I **23-10643** afviste nævnet revisorens forsvar om langvarigt kundekendskab, koncernens soliditet og den koncerninterne omsætning med, at det ikke er tilstrækkeligt, at revisor efterfølgende kan redegøre for udførte handlinger – viden og vurderinger skal fremgå af revisionsdokumentationen. Samme i **17/00955**, hvor det ikke var tilstrækkeligt, at revisor verbalt kunne redegøre for handlingerne, og i **24-10720_24-10815**, hvor engagementsbekræftelse og tingbogsattest indhentet efter balancedagen ikke kunne reparere manglen.

At kvalitetskontrollen også kan føre til **frifindelse**, viser **25-09934**: Erhvervsstyrelsen indbragte en revisor på grundlag af kvalitetskontrollens fund om, at udenlandske komponentrevisorer angiveligt havde overtrådt EU-rettens rotationskrav ved koncernrevisionen af et børsnoteret selskab. Revisornævnet frifandt, idet rotationskravet efter en fortolkningsudtalelse fra CEAOB ikke omfatter komponentrevisorer i dattervirksomheder, der ikke selv er PIE-virksomheder.

LOV

[Bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation § 3, stk. 1](#)
[Revisorloven § 28, stk. 1-2](#)
[Revisorloven § 43, stk. 5](#)
[Revisorloven § 44, stk. 1](#)

PRAKSIS **Revisornævnet** · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem

20.04.2026

Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde for utilstrækkelig kundekendskab og manglende revisionsbevis ved revision af bilhandelsselskab	20.04.2026
Revisornævnet · Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab	10.04.2026
Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. til registreret revisor og 100.000 kr. til revisionsvirksomhed for systematisk mangelfuld revisionsudførelse og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem (sag 077-2024/078-2024)	10.11.2025
Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	15.05.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	10.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger revisionsvirksomhed bøde på 100.000 kr. for uafhjulpne mangler i kvalitetsstyringssystem – den indklagede revisors personlige disciplinærstraf bortfalder	09.04.2024
Revisornævnet · Revisornævnet 016-2023: Bøde på 50.000 kr. for utilstrækkelig revision af IFRS 16-leasing og udenlandske kapitalandele	06.12.2023
Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber	29.11.2017

§ 10 Domstolsprøvelse af kvalitetskontrolafledte bøder – tilbageholdenhed over for det faglige skøn

Revisornævnets kendelser kan indbringes for domstolene, og domspraksis viser en markant tilbageholdenhed over for nævnets faglige og skønsmæssige vurderinger.

Grundsagen er **BS-7/2007-KBH**, hvor en registreret revisor med enkeltmandsvirksomhed var udtaget til kvalitetskontrol i december 2004, men ved kontrolbesøget ikke havde etableret et skriftligt kvalitetsstyringssystem. Disciplinærnævnet pålagde en bøde på 100.000 kr. Revisoren gjorde bl.a. gældende, at bøden svarede til 27 % af virksomhedens omsætning og 66 % af resultatet før renter, at kravet skulle tilpasses virksomhedens størrelse, og at loven ikke indeholdt et udtrykkeligt skriftlighedskrav. Københavns Byret afviste dette og udledte skriftlighedskravet af dokumentationspligten:

Efter revisorlovens § 11, stk. 4, skal en revisionsvirksomhed "opstille" retningslinjer for revisorernes uafhængighed, og revisionsvirksomheden skal kunne dokumentere retningslinjerne ved den kvalitetskontrol, som Revisortilsynet skal forestå efter revisorlovens kapitel 9. Det følger heraf at et kvalitetssikringssystem må foreligge i skriftlig eller tilsvarende dokumenterbar form.

Retten fandt ikke det fornødne sikre grundlag for at tilsidesætte nævnets vurdering af, at manglen udgjorde en grov tilsidesættelse, og bemærkede, at domstolene bør være tilbageholdende over for nævnets faglige vurderinger, medmindre der er tale om tilsidesættelse af udmålingspraksis eller inddragelse af uvedkommende hensyn. At revisoren efterfølgende havde implementeret et system, som Revisortilsynet godkendte, og at han havde deponeret sin beskikkelse, kunne ikke føre til nedsættelse. Østre Landsret stadfæstede i **BS-1712/2008-OLR**, hvor bøden på 100.000 kr. for manglende implementering af lovpligtige retningslinjer for kvalitetsstyring og uafhængighedsvurdering blev opretholdt.

Samme linje gælder for de øvrige kvalitetsrelaterede sanktioner. I **BS-18337/2021-ROS** frifandt Retten i Roskilde Revisornævnet i en sag, hvor en revisor havde påstået bøden på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud nedsat eller sagen hjemvist under henvisning til formildende omstændigheder og "skøn under regel"; retten

fandt ikke grundlag for at tilsidesætte nævnets skønsmæssige bødefastsættelse. Østre Landsret stadfæstede i **BS-11922/2023-OLR** og fandt ikke grundlag for at ændre bøden.

De fire domme tegner tilsammen en klar arbejdsdeling: nævnet fastlægger det faglige indhold af god revisorskik og bødeniveauet, mens domstolskontrollen koncentrerer sig om, hvorvidt nævnet har holdt sig inden for sin egen udmålingspraksis og inddraget saglige hensyn.

LOV	Revisorloven § 44, stk. 1	Revisorloven § 52b	
PRAKSIS	Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse		02.01.2025
	Landsretten · Stadfættelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring		03.06.2009
	Byretten · Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn		03.02.2023
	Byretten · Sag om bøde for manglende kvalitetsstyringssystem i revisionsvirksomhed		19.06.2008

Klageadgangen efter § 51 – hvad Erhvervsankenævnet kan og ikke kan prøve

Klageadgangen er reguleret i § 51. Udgangspunktet i § 51, stk. 1 er, at Erhvervsstyrelsens afgørelser efter revisorloven, forskrifter udstedt i medfør heraf eller revisorforordningen kan indbringes for Erhvervsankenævnet inden 4 uger. Men § 51, stk. 2 indeholder en omfattende undtagelse: afgørelser truffet efter §§ 29, 34-35 b og 37-39 samt § 47 a, stk. 3, og § 47 b, stk. 1 og 2, kan **ikke** indbringes for højere administrativ myndighed. Efter § 51, stk. 3 gælder det samme for Revisornævnets afgørelser, der i stedet prøves ved domstolene.

Konsekvensen er, at selve kvalitetskontrolresultatet, beslutningen om opfølgende kontrol og iværksættelsen af en § 37-undersøgelse ligger uden for ankenævnets kompetence. Det blev udtrykkeligt fastslået i **2008-0017432**, hvor ankenævnet bemærkede, at afgørelser om opfølgende kontrol efter dagældende § 35, stk. 5, var endelige og ikke kunne påklages. Erhvervsstyrelsen anførte i samme sag, at den ikke havde kompetence til at overprøve tilsynets faglige vurderinger.

Tre kategorier af afgørelser bliver derimod prøvet:

- **Fratagelse af godkendelsen efter § 14, stk. 2** – realitetsbehandlet i **2009-0020413** og **2013-0035155**.
- **Påbud efter § 40, stk. 1, nr. 3** – jf. de mange hvidvasktilsynssager, fx **23/08990**, **23/11997** og **23/14798**.
- **Påtale efter § 40, stk. 1, nr. 2** – men kun når der foreligger retlig interesse, jf. **2014-0036894**.

To yderligere afgrænsninger er værd at fremhæve. For det første kan **beslutningen om at politianmelde** ikke påklages. I **23/06287** afviste ankenævnet klagen over politianmeldelsen med den begrundelse, at nævnet ikke har kompetence til at behandle klager over en myndigheds beslutning om at overgive en sag til politimæssig efterforskning, og i **23/08990** blev det tilsvarende fastslået, at politianmeldelse ikke er en påklagelig afgørelse. Det korresponderer med forarbejdernes afgrænsning af § 37 mod strafferetlig efterforskning.

For det andet er der ikke opsættende virkning. Som styrelsen anførte i **18/03251**, fremgår det udtrykkeligt af lov om Erhvervsankenævnet, at en klage ikke har opsættende virkning, medmindre andet er fastsat ved lov – et

forhold, der har direkte betydning for revisionsvirksomheder, hvis godkendelse frataget efter § 14, stk. 2, uanset klage medfører sletning i registeret.

Endelig kan Revisornævnet efter § 43, stk. 6 afvise klager fra personer uden retlig interesse og klager, der på forhånd må skønnes grundløse – men er klagen indbragt af Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden eller FSR – danske revisorer, **skal** nævnet behandle den. Styrelsens indbringelse udløser således en behandlingspligt.

LOV	Revisorloven § 40, stk. 1	Revisorloven § 43, stk. 6	Revisorloven § 51, stk. 1-3
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Ankenævnet tiltræder delvist Erhvervsstyrelsens påbud og påtaler til revisionsselskab efter hvidvasktilsyn		31.01.2025
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende mangler i overholdelse af hvidvaskloven		10.01.2025
	Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af påbud om PEP-kontrol og stadfæstelse af offentliggørelse i sag om revisionsvirksomheds overholdelse af hvidvaskloven		06.12.2023
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende overtrædelser af hvidvaskloven		06.12.2023
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor påtalt for ikke at kontakte senest registrerede fratrædende revisor ved tiltræden som revisor for selskab		25.09.2014
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol		19.11.2013
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol		10.05.2010
	Erhvervsankenævnet · Sletning af revisionsvirksomhed fra Revireg grundet manglende efterlevelse af lovpligtig kvalitetskontrol		27.02.2009

Forvaltningsretlige krav til tilsynssagen: partshøring, officialprincip og proportionalitet

Selv om ankenævnet ikke prøver kontrolresultatet som sådan, efterprøver det til gengæld styrelsens sagsbehandling nøje, når der træffes en påklagelig afgørelse. Den skarpeste illustration er **23/00159**, hvor Erhvervsstyrelsen efter en henvendelse fra selskabets tidligere revisor havde påbudt et selskab at indsende en ny, revideret årsrapport og pålagt revision i to efterfølgende regnskabsår. Selskabets advokat indsendte en redegørelse med 11 bilag, der dokumenterede, at revisoren faktisk havde ydet assistance, og styrelsen erkendte i en mail, at den havde anvendt et forkert hjemmelsgrundlag og ville trække afgørelsen tilbage. Den nye afgørelse fastholdt imidlertid de samme materielle krav uden at inddrage indsigelserne. Ankenævnet ophævede afgørelsen som ugyldig og hjemviste:

Erhvervsstyrelsens afgørelse af 30. november 2022, som til dels beror på skønsmæssige 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.

Nævnet lagde afgørende vægt på, at partshøringsreglen i **forvaltningslovens § 19, stk. 1** var tilsidesat, og at det netop ved skønsmæssige afgørelser er en væsentlig retlig fejl ikke at inddrage partens synspunkter i beslutningsgrundlaget. Klageren havde tillige gjort gældende, at officialprincippet var tilsidesat, og at kravet om revision i tre år til en anslået pris på over 100.000 kr. var uproportionalt i forhold til en indberetningsfejl.

Samme kontrolintensitet præger tilsynssagerne på hvidvaskområdet, hvor Erhvervsstyrelsen fører tilsyn med revisionsvirksomheder efter [hvidvaskloven § 57, stk. 1](#) – et tilsyn, der efter [revisorlovens § 37, stk. 1, 3. pkt.](#), også kan udløse en revisorretlig undersøgelse. Mønsteret er, at ankenævnet stadfæster de **overordnede** påbud om risikovurdering, politikker og forretningsgange, men hjemviser de **konkrete** kundesagsbaserede påbud, når virksomheden dokumenterer, at forholdet faktisk var bragt i orden:

- **23/06287:** Påbud om PEP-kontrol hjemvist, fordi mailkorrespondance og arbejdsfiler fra august-september 2022 indikerede, at kontrollen af nærtstående til PEP faktisk var foretaget før styrelsens afgørelse i maj 2023. Offentliggørelsen blev derimod stadfæstet, da virksomheden var behørigt partshørt over udkastet og ikke havde påberåbt sig uforholdsmæssig skade.
- **24/03152:** De tre overordnede påbud A, B og C stadfæstet, mens påbud I om et konkret kundeforhold blev hjemvist.
- **23/08958:** Delvis stadfæstelse og delvis hjemvisning.
- **23/11997:** Ni påbud og syv påtaler stadfæstet, dog således at påbuddene vedrørende et kundeforhold, der blev opløst efter høringsfristen, ændredes til påtaler.
- **23/14798:** Otte påbud og seks påtaler stadfæstet med ændring af ét enkelt påbud om PEP-forretningsgange.

I **23/08990** præciserede ankenævnet den generelle prøvelsesnorm: opfyldelsen af hvidvasklovens krav beror på en skønsmæssig vurdering, og der var ikke grundlag for at tilsidesætte det skøn, styrelsen havde udøvet, ligesom kravene hverken var uhjemlede eller uproportionale i forhold til virksomhedens karakter som revisionsvirksomhed. Nævnet afviste samtidig virksomhedens argument om, at revisorers indgående kundekendskab – "revisorbranchens DNA" – kunne erstatte dokumenterede risikovurderinger og systematiske procedurer.

De generelle forvaltningsretlige rammer er nærmere behandlet i oversigterne om [partshøring](#), [officialprincippet](#), [proportionalitetsprincippet-forvaltning](#) og [begrundelse-forvaltning](#).

LOV	Forvaltningsloven § 19, stk. 1	Hvidvaskloven § 57, stk. 1	Revisorloven § 37, stk. 1
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om hvidvaskprocedurer og hjemvisning af sag om specifik kundevurdering		
	31.01.2025		
	Erhvervsankenævnet · Ankenævnet tiltræder delvist Erhvervsstyrelsens påbud og påtaler til revisionsselskab efter hvidvasktilsyn		
	31.01.2025		
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende mangler i overholdelse af hvidvaskloven		
	10.01.2025		
	Erhvervsankenævnet · Delvis stadfæstelse og hjemvisning i sag om revisorvirksomheds overholdelse af hvidvaskregler		
	25.04.2024		
	Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af påbud om PEP-kontrol og stadfæstelse af offentliggørelse i sag om revisionsvirksomheds overholdelse af hvidvaskloven		
	06.12.2023		
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende overtrædelser af hvidvaskloven		
	06.12.2023		
	Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af sag om revisionspåbud grundet væsentlige sagsbehandlingsfejl og manglende partshøring		
	31.03.2023		

§ 13 Tavshedspligt, aktindsigt og offentliggørelse i tilsynssager

Tilsynets adgang til fortrolige oplysninger modsvares af en skærpet tavshedspligt. Efter [§ 48, stk. 1](#) er Erhvervsstyrelsens ansatte under ansvar efter straffelovens §§ 152-152 e forpligtet til at hemmeligholde fortrolige oplysninger, som de får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden. Tavshedspligten omfatter tillige personer, der udfører serviceopgaver, **enhver der inddrages i arbejdet med en kvalitetskontrol**, eksperter der handler på styrelsens vegne, og personer der ledsager styrelsen ved undersøgelser. Efter [§ 48, stk. 2](#) berettiger samtykke fra den beskyttede ikke til videregivelse, og efter [§ 48, stk. 3](#) må oplysningerne kun anvendes i forbindelse med tilsynshvervet, til pålæggelse af sanktioner eller ved påklage og domstolsprøvelse. [§ 48, stk. 4](#) opregner udtømmende, hvem der kan modtage oplysningerne – bl.a. Revisornævnet, Finanstilsynet, anklagemyndigheden og politiet samt udenlandske tilsynsmyndigheder. Endelig beskytter [§ 48, stk. 9](#) identiteten på personer, der indberetter overtrædelser til styrelsen.

Tavshedspligtens rækkevidde blev afgjort i **20/00585**, hvor en journalist søgte aktindsigt i Erhvervsstyrelsens undersøgelse af revisionen af et politisk partis årsregnskab. Journalisten argumenterede for, at partiregnskaber er underlagt særlige offentlighedsregler, at det ikke kunne være holdbart at hemmeligholde revisors oplysninger under henvisning til revisorens "personlige opfattelse", og at hemmeligholdelse ville skabe mistillid til de offentliggjorte partiregnskaber. Erhvervsankenævnet stadfæstede alligevel afslaget:

Ankenævnet lagde til grund, at bilag 7e – "revisors redegørelse af 30. maj 2017" – var modtaget af Erhvervsstyrelsen som led i styrelsens tilsynsvirksomhed. De undtagne oplysninger, herunder revisors tilkendegivelser af sin personlige opfattelse af sammenlignelige forhold, havde karakter af fortrolige oplysninger i henhold til revisorlovens § 48, stk. 1.

Nævnet fastslog, at revisorlovens § 48 udgør en særlig tavshedspligtsbestemmelse i [offentlighedslovens § 35s](#) forstand, hvorfor aktindsigt er afskåret, og at meroffentlighed efter [offentlighedslovens § 14](#) heller ikke kan komme på tale, jf. § 14, stk. 1, 2. pkt. Nævnet lagde vægt på, at bestemmelserne efter forarbejderne til [lov nr. 631 af 8. juni 2016](#) er spejlet efter Finanstilsynets tavshedspligt i den finansielle lovgivning. Sagen indeholder samtidig en påmindelse om sagsbehandlingskvaliteten: Erhvervsministeriet kritiserede i hjemvisningen, at styrelsen havde truffet tre forskellige afgørelser på baggrund af den samme anmodning, "hvilket blandt andet har medført en unødvendig lang sagsbehandlingstid".

Også **partsaktindsigt** i tilsynssager er begrænset. I **2015-4441** stadfæstede ankenævnet, at Finanstilsynet kunne undtage interne arbejdsdokumenter efter [forvaltningslovens § 12](#) og oplysninger om tredjemands forhold efter [forvaltningslovens § 15 b, nr. 5](#) i en sag, hvor en revisor var indbragt for Revisornævnet. Revisorens anbringende om, at nævnssagen havde karakter af en disciplinær straffesag, der efter [EMRK artikel 6](#) krævede videre indsigt, blev afvist.

Omvendt viser **26-00291**, at ankenævnet håndhæver de grundlæggende aktindsigtsgarantier i styrelsens kontrolsager: nævnet ophævede og hjemviste en aktindsigtsafgørelse, fordi der i flere af de ti kontrolsager fandtes flere dokumenter i journalsystemet, end klageren havde modtaget, og fordi klageren aldrig havde fået en **aktliste**, som kunne gøre det muligt at kontrollere aktindsigtens fuldstændighed.

Offentliggørelsen af tilsynsreaktioner er derimod lovbunden: påbud efter § 40, stk. 1, nr. 3, offentliggøres efter [§ 47 a](#), kvalitetskontrolresultater efter [§ 35 b](#), og Revisornævnets kendelser efter [§ 47 c](#).

LOV

[Forvaltningsloven § 12](#)[Offentlighedsloven § 14, stk. 1](#)[Offentlighedsloven § 35](#)[Revisorloven § 47a, stk. 1](#)[Revisorloven § 48, stk. 1-4](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Erhvervsankenævnet hjemviser aktindsigtssag: Manglende aktliste forhindrede kontrol af fuld aktindsigt i ti kontrolsager	25.02.2026
Erhvervsankenævnet · Aktindsigt afslået i revisors redegørelse om politisk partis årsregnskab – fortrolighed under revisorlovens tavshedspligt	15.04.2020
Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af begrænset aktindsigt i sag om revisors indbringelse for Revisornævnet	08.06.2015

§ 14 Efteruddannelse som selvstændigt tilsynsspor – fratagelse efter § 8, stk. 2, nr. 2

Erhvervsstyrelsens tilsyn med efteruddannelse er efter [§ 32, stk. 3, nr. 1](#) en integreret del af det offentlige tilsyn, og det er i praksis det mest sagsproducerende spor ved siden af kvalitetskontrollen. Grundpligten følger af [§ 4, stk. 1](#), hvorefter en godkendt revisor skal deltage i et passende efteruddannelsesprogram, og efter [§ 4, stk. 3](#) skal revisor til enhver tid kunne dokumentere opfyldelsen. Sanktionen er fratagelse af godkendelsen efter [§ 8, stk. 2, nr. 2](#), mens [§ 8, stk. 3](#) kun giver mulighed for at fastsætte en frist, hvis revisor alene mangler "en mindre del".

Ankenævnets praksis fastlægger tærsklen mekanisk. Efter lovbemærkningerne og [bekendtgørelse om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer § 18, stk. 1](#) udgør "en mindre del" som udgangspunkt 1/3 af de 120 timer, dvs. **maksimalt 40 timer**:

Afgørelse	Manglende timer af 120	Anbragte omstændigheder	Resultat
2014-0037775 (2014)	71	40 års pletfri karriere, generationsskifte, højsæson	Fratagelse stadfæstet
2014-0037519 (2015)	120	24 års erfaring, tidligere kvalitetskontrollant, indhentet 120 timer i 2014	Fratagelse stadfæstet
2014-0038310 (2015)	105	Knæ- og hofteoperation, hudsygdom, prostatakræft	Fratagelse stadfæstet
2015-6446 (2015)	82	Rygproblemer, udvikling af egne revisionsværktøjer, selvstudium	Fratagelse stadfæstet
2014-9320 (2015)	120	Tre hospitalsindlæggelser, 100 timers udvikling af eget kvalitetssikringssystem	Fratagelse stadfæstet

Tre principper går igen. For det første kan **timer ikke overføres bagud** fra en senere periode; efterfølgende opfyldelse reparerer ikke en afsluttet periodes mangel, jf. **2014-0037775** og **2015-6446**, hvor ankenævnet tilføjede, at godkendelsen i stedet kun kan generhverves efter [§ 9, stk. 3](#) efter en årrække og ved beståelse af en prøve. Forarbejderne begrundet dette med hensynet til at undgå spekulation:

"Bestemmelsen kan kun benyttes af personer, der frivilligt eller ufrivilligt har været ude af erhvervet som revisor i en årrække... Herved undgås det, at godkendte revisorer spekulerer i at undlade at efteruddanne sig."

For det andet anerkendes **udvikling af eget kvalitetsstyringssystem og selvstudium ikke** som efteruddannelse. Det er en pointe med direkte tilknytning til kvalitetskontrollen: i **2015-6446** og **2014-9320** gjorde revisorerne gældende, at deres arbejde med at opbygge det kvalitetssikringssystem, som kvalitetskontrollen kræver, burde tælle med – hvilket blev afvist, fordi internt fagteknisk arbejde skal have en formaliseret struktur og rapportering for at kunne medregnes. I **2013-0034041** afviste ankenævnet

efterfølgende at genoptage sagen, selv om revisoren fremlagde en nyudarbejdet forhandlingsprotokol og erklæringer fra kolleger, da der ikke var fremkommet "nye og for sagens afgørelse væsentlige oplysninger".

For det tredje forudsætter **reduktion ved sygdom** dokumenteret fravær fra stillingen. I **2015-6446** påviste styrelsen via CVR-registret, at revisor havde afgivet revisorerklæringer i alle måneder af 2009 på nær én, og i **2014-0038310** blev reduktionen nægtet, fordi revisor fortsat underskrev regnskaber. Styrelsen formulerede kriteriet således:

"Revisor må under sit fravær fra stillingen ikke afgive erklæringer med sikkerhed eller udføre anden revisions- eller rådgivningsmæssige arbejdsopgaver for sine kunder, idet dette indikerer, at revisor ikke har været fraværende fra sin stilling som revisor."

Ankenævnet har konsekvent afvist proportionalitetsindsigelsen med henvisning til, at det netop i [revisordirektivet 2006/43/EF](#) er forudsat, at fratagelse af godkendelsen er en mulig sanktion for at sikre revisors kompetencer og offentlighedens tillid. Efteruddannelsen kontrolleres i øvrigt også ved kvalitetskontrolbesøget selv, jf. det foreslåede § 26, nr. 7, i det udkast til ny kvalitetskontrolbekendtgørelse, der var i [høring i oktober 2025](#).

LOV	Revisorloven § 4, stk. 1, 3	Revisorloven § 8, stk. 2-3	Revisorloven § 9, stk. 3
	Revisorloven § 32, stk. 3		
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende efteruddannelse og afslag på dispensation		07.12.2015
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende obligatorisk efteruddannelse		04.06.2015
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende obligatorisk efteruddannelse		11.02.2015
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisor som følge af manglende opfyldelse af krav om obligatorisk efteruddannelse		11.02.2015
	Erhvervsankenævnet · Revisor mister godkendelse efter kun 49 af 120 påkrævede efteruddannelsestimer i perioden 2009-2011		17.10.2014
	Erhvervsankenævnet · Afslag på genoptagelse af sag om manglende efteruddannelse for godkendt revisor		17.01.2014

§ 15 Gebyrfinansiering af kontrol-, undersøgelses- og disciplinærsystemet

Hele tilsynsapparatet er brugerfinansieret. Efter [§ 50, stk. 1](#) kan Erhvervsstyrelsen fastsætte, at finansieringen af kvalitetskontrol samt undersøgelses- og disciplinærsystemet sker ved opkrævning af et gebyr hos **alle godkendte revisorer, der er tilknyttet en revisionsvirksomhed**, og gebyret for kvalitetskontrol fastsættes særskilt for revisorer tilknyttet henholdsvis PIE-revisionsvirksomheder og øvrige revisionsvirksomheder. Efter [§ 50, stk. 2](#) kan der opkræves et særskilt gebyr til finansiering af Revisornævnet. Hertil kommer, at udgifterne til det konkrete kvalitetskontrolbesøg efter [§ 34, stk. 3](#) afholdes af den kontrollerede virksomhed.

Gebyrreglerne fortolkes efter ordlyden, ikke efter formålet. I **2009-0018761** havde en større revisionsvirksomhed omdannet sig pr. 1. januar 2008, hvorved 225 revisorer i overgangsåret formelt var tilknyttet både det gamle og det nye selskab på opgørelsesdagen 1. juli. Virksomheden blev derfor opkrævet gebyr to gange for de samme revisorer og gjorde gældende, at dobbeltregistreringen alene var motiveret af

hensynet til kunderne, at kontrolmiljø, politikker og kvalitetsstyringssystem var identiske, og at et tilsynsbesøg derfor ikke ville medføre merudgifter. Erhvervsankenævnet stadfæstede opkrævningen:

"Uanset at de to revisionsvirksomheder angiveligt har samme kontrolmiljø, politikker og kvalitetsstyringssystem, kan det ikke udelukkes, at der vil være ekstraudgifter forbundet med, at Revisortilsynet skal administrere hele kvalitetskontrolprocessen for hver af de to revisionsvirksomheder."

Nævnet lagde vægt på, at de to selskaber var selvstændige juridiske personer med hver deres rettigheder og pligter som godkendt revisionsvirksomhed, og at opkrævningen sker på grundlag af de registeroplysninger, virksomheden selv er ansvarlig for. Klagerens ønske om en formålsfortolkning frem for en ordlydsfortolkning blev afvist.

Gebyrsatserne fastsættes ved bekendtgørelse. Erhvervsstyrelsen sendte den 8. oktober 2025 et udkast i høring om [nye gebyrer for revisorer](#) til erstatning for den hidtidige bekendtgørelse, med den ændring, at gebyrsatserne fremover fremgår direkte af bekendtgørelsen. Bekendtgørelsen dækker finansiering af kvalitetskontrol, undersøgelser, Revisornævnet **samt hvidvasktilsynet** med revisorer og revisionsvirksomheder og har hjemmel i revisorlovens § 49 a og [§ 50](#).

LOV

[Revisorloven § 34, stk. 3](#)[Revisorloven § 50, stk. 1-2](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af gebyropkrævning for revisionsvirksomhed trods dobbeltregistrering under omstrukturering

01.09.2009

§ 16 Udviklingslinjer og kommende ændringer i tilsynsgrundlaget

Retsgrundlaget for tilsynet har været under vedvarende forandring, og flere ændringer er endnu ikke konsolideret.

Institutionelt blev tilsynet samlet ved [lov nr. 631 af 8. juni 2016](#), der nedlagde Revisortilsynet pr. 17. juni 2016 og gennemførte ændringerne i revisordirektivet samt valgmulighederne i revisorforordningen. Ved samme lov blev § 35 og § 37 nyaffattet – § 35 for at regulere kvalitetskontrolbesøg, herunder kvalifikationskrav til kontrollanter og rapportering, og § 37 for at udvide adgangen til at iværksætte undersøgelser over for revisorer, revisionsvirksomheder og PIE-virksomheder. Forud herfor havde [lov nr. 1232 af 18. december 2012](#) om forenkling af revisionspligten styrket det offentlige tilsyn, og [lov nr. 642 af 19. maj 2020](#) – Kontrolpakken – udbyggede Erhvervsstyrelsens kontrolbeføjelser på tværs af selskabs- og regnskabslovgivningen.

Kvalifikations- og habilitetskravene blev skærpet ved [lov nr. 1733 af 1. december 2020](#) om skærpede krav til revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant, der bl.a. indsatte kravet i [§ 37, stk. 4](#) om, at eksterne eksperter skal opfylde kvalitetskontrollanternes faglige krav og være fri for interessekonflikter – en gennemførelse af revisordirektivets artikel 32, stk. 5.

Bæredygtighedssporet kom til med [lov nr. 480 af 22. maj 2024](#) (CSRD-gennemførelsen), der udvidede kvalitetskontrollens genstand til erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, indførte 6-årsintervallet for virksomheder, der afgiver sådanne erklæringer, jf. [§ 29, stk. 3](#), og fra 1. januar 2026 stiller krav om, at kvalitetskontrollanter i givet fald har erfaring inden for bæredygtighedsrapportering, jf. [§ 35, stk. 3](#). Samme lov udvidede tilsynet efter [§ 32, stk. 4](#) og undersøgelsesadgangen efter [§ 37](#) til også at omfatte "udvalg og organer der varetager dele af revisionsudvalgets opgaver", således at tilsynet ikke kan omgås ved at delegere revisionsudvalgets opgaver til et andet organ.

Bekendtgørelsesgrundlaget blev fornyet med [bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder](#) af 4. december 2025, der bl.a. viderefører den systematiske sondring mellem PIE- og ikke-PIE-kontrol (jf. [§ 3](#)), fastlægger reglerne om handlingsplan og opfølgende kontrol og udvider offentliggørelsesadgangen. Bekendtgørelsen udspringer af det udkast, der var i [høring 27. oktober – 24. november 2025](#) under overskriften ændrede kontrolintervaller og skærpet offentliggørelse.

Endnu ikke konsolideret i lovebekendtgørelsen er de ændringer, der følger af **lov nr. 729 af 1. september 2026** om ændring af lov om erhvervsdrivende fonde, årsregnskabsloven og forskellige andre love. Loven indebærer for tilsynsområdet, at

- **Revisorrådet nedlægges** ved ophævelse af [§ 32 a](#) som led i Erhvervsministeriets effektiviseringstiltag, mens Eksamensudvalget videreføres under Erhvervsstyrelsen ved et nyt [§ 33, stk. 3](#),
- henvisningerne til Revisorrådet i [§ 50 c](#), [§ 50 d](#) og [§ 51, stk. 3](#) udgår, og
- der indsættes en ny [§ 47 e](#), hvorefter Erhvervsstyrelsen bliver nationalt indsamlingsorgan og skal videreende oplysninger fra revisorregisteret, offentliggjorte sanktioner efter [§§ 47 a-47 d](#) og revisionsvirksomheders gennemsigtighedsberetninger til **det fælles europæiske adgangspunkt (ESAP)**, jf. ESAP-direktivet (EU) 2023/2864.

Ændringerne betyder, at offentliggjorte tilsynsreaktioner mod danske revisorer fremover bliver søgbare på EU-plan – en yderligere skærpelse af den offentlighedsdimension, der allerede præger [§ 35 b](#) og [§ 47 a](#).

LOV

[Revisorloven § 29, stk. 3](#)[Revisorloven § 32, stk. 4](#)[Revisorloven § 35, stk. 3](#)[Revisorloven § 37, stk. 4](#)[Revisorloven § 51, stk. 3](#)

§ 17 Sammenfatning: tilsynets to spor og de retlige knudepunkter

Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer hviler på to spor, der er retligt forskellige, men praktisk sammenkoblede.

Kvalitetskontrollsporet er systematisk og risikobaseret. Pligten til at medvirke er absolut, og den håndhæves ikke gennem bøder, men gennem det stærkeste tænkelige middel – fratagelse af godkendelsen efter [§ 14, stk. 2](#). Erhvervsankenævnets praksis i **2009-0020413**, **2013-0035155**, **2008-0017432** og **2006-0007463** viser, at hverken sygdom, arbejdspress, forestående salg af virksomheden eller uenighed med den forrige kontrollant fritager, og at et forløb med gentagne fristforlængelser efterfulgt af en klart varslet slutfrist er tilstrækkeligt grundlag. Kontrollen udmøntes i en rapport med henstillinger, en godkendt handlingsplan og – ved manglende opfølgning – opfølgende kontrol, offentliggørelse med navns nævnelser og indbringelse for Revisornævnet.

Undersøgelsessporet efter [§ 37](#) er ad hoc-baseret og forudsætter alene en *risiko* for overtrædelse. Det er bevidst afgrænset mod strafferetten: formålet er at konstatere, korrigere og forhindre overtrædelser af

revisorlovgivningen, ikke at konstatere strafbare forhold, og ved mistanke om straffelovsovertrædelser overgives sagen til politiet. Retssikkerhedslovens forbud mod selvinkriminering sætter grænsen for oplysningspligten, og styrelsens beslutning om politianmeldelse ligger uden for Erhvervsankenævnets kompetence, jf. **23/06287** og **23/08990**.

De centrale retlige knudepunkter kan sammenfattes således:

- **Prøvelsesgrænsen:** § 51, stk. 2 afskærer klageadgang over kontrol- og undersøgelsesafgørelserne selv. Det, der prøves, er de afledte afgørelser – fratagelse, påbud og påtale med gentagelsesvarsel.
- **Retlig interesse:** En påtale bliver prøvelig, når den kobles til en advarsel om Revisornævnet, jf. **2014-0036894**.
- **Sagsbehandlingen:** Ankenævnet efterprøver partshøring, sagsoplysning og begrundelse med betydelig intensitet og hjemviser ved fejl, jf. **23/00159**, **23/06287**, **24/03152** og **23/08958** – men tilsidesætter ikke styrelsens faglige skøn, jf. **23/08990**.
- **Sanktionsniveauet:** 100.000 kr. til revisionsvirksomheden i førstegangstilfælde, 125.000 kr. ved tredje konstatering, 30.000-50.000 kr. til revisor personligt – og bortfald af den personlige straf, når manglerne er udslag af virksomhedens system, jf. **23-10643** og **24-10720_24-10815**.
- **Bevistemaet:** Dokumentation skal foreligge skriftligt på erklæringstidspunktet. Efterfølgende redegørelser, langvarigt kundekendskab og koncernsoliditet reparerer ikke manglende revisionsbevis.
- **Fortroligheden:** § 48 er en særlig tavshedspligtsbestemmelse, der afskærer både aktindsigt og meroffentlighed i tilsynsmaterialet, jf. **20/00585** – mens de reaktioner, tilsynet munder ud i, netop offentliggøres.

Oversigten dækker ikke revisors civilretlige professionsansvar over for klient og tredjemand eller det materielle indhold af god revisorskik og uafhængighedsreglerne; se hertil [revisoransvar](#). Tilsynet med revisorers hvidvaskforpligtelser behandles nærmere under [hvidvasktilsyn](#), og den parallelle finansielle tilsynspraksis under [finanstilsynets-afgørelser](#).

LOV

[Revisorloven § 14, stk. 2](#)[Revisorloven § 37, stk. 1](#)[Revisorloven § 48, stk. 1](#)[Revisorloven § 51, stk. 2](#)

PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om hvidvaskprocedurer og hjemvisning af sag om specifik kundevurdering	31.01.2025
	Erhvervsankenævnet · Delvis stadfæstelse og hjemvisning i sag om revisorvirksomheds overholdelse af hvidvaskregler	25.04.2024
	Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af påbud om PEP-kontrol og stadfæstelse af offentliggørelse i sag om revisionsvirksomheds overholdelse af hvidvaskloven	06.12.2023
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende overtrædelser af hvidvaskloven	06.12.2023
	Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af sag om revisionspåbud grundet væsentlige sagsbehandlingsfejl og manglende partshøring	31.03.2023
	Erhvervsankenævnet · Aktindsigt afslået i revisors redegørelse om politisk partis årsregnskab – fortrolighed under revisorlovens tavshedspligt	15.04.2020
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor påtalt for ikke at kontakte senest registrerede fratrædende revisor ved tiltræden som revisor for selskab	25.09.2014
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	19.11.2013

Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	10.05.2010
Erhvervsankenævnet · Sletning af revisionsvirksomhed fra Revireg grundet manglende efterlevelse af lovpligtig kvalitetskontrol	27.02.2009
Erhvervsankenævnet · Revisionsvirksomhed påbudt at indsende kvalitetskontrolaftale under trussel om sletning fra Revireg	17.01.2007
Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	15.05.2025
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger revisionsvirksomhed bøde på 100.000 kr. for uafhjulpne mangler i kvalitetsstyringssystem – den indklagede revisors personlige disciplinærstraf bortfalder	09.04.2024

REFERENCE Lovgrundlag

9 paragraffer

Revisorloven § 14	stk. 2	Revisorloven § 29	stk. 1
Revisorloven § 32	stk. 1	Revisorloven § 34	stk. 1
Revisorloven § 35	stk. 1-2	Revisorloven § 35b	stk. 1
Revisorloven § 37	stk. 1	Revisorloven § 40	stk. 1
Revisorloven § 51	stk. 2		

MATERIALE Citerede afgørelser

38 afgørelser

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS

2

02.01.2025	Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse	10916-14050
03.06.2009	Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring	7286-8785

BYRET TEN · FØRSTE INSTANS

2

03.02.2023	Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn	10912-14045
19.06.2008	Sag om bøde for manglende kvalitetsstyringssystem i revisionsvirksomhed	7269-8767

ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS

24

25.02.2026	Erhvervsankenævnet hjemviser aktindsigtssag: Manglende aktliste forhindrede kontrol af fuld aktindsigt i ti controlsager	26-00291
31.01.2025	Ankenævnet tiltræder delvist Erhvervsstyrelsens påbud og påtaler til revisionsselskab efter hvidvasktilsyn	23/14798
31.01.2025	Stadfæstelse af påbud om hvidvaskprocedurer og hjemvisning af sag om specifik kundevurdering	24/03152

10.01.2025	Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende mangler i overholdelse af hvidvaskloven	23/11997
25.04.2024	Delvis stadfæstelse og hjemvisning i sag om revisorvirksomheds overholdelse af hvidvaskregler	23/08958
06.12.2023	Hjemvisning af påbud om PEP-kontrol og stadfæstelse af offentliggørelse i sag om revisionsvirksomheds overholdelse af hvidvaskloven	23/06287
06.12.2023	Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende overtrædelser af hvidvaskloven	23/08990
31.03.2023	Hjemvisning af sag om revisionspåbud grundet væsentlige sagsbehandlingsfejl og manglende partshøring	23/00159
15.04.2020	Aktindsigt afslået i revisors redegørelse om politisk partis årsregnskab – fortrolighed under revisorlovens tavshedspligt	20/00585
04.04.2019	Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning	17/01959
29.11.2017	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber	17/00955
07.12.2015	Fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende efteruddannelse og afslag på dispensation	2015-6446
08.06.2015	Stadfæstelse af begrænset aktindsigt i sag om revisors indbringelse for Revisornævnet	2015-4441
04.06.2015	Stadfæstelse af fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende obligatorisk efteruddannelse	2014-9320
11.02.2015	Fratagelse af godkendelse som revisor som følge af manglende opfyldelse af krav om obligatorisk efteruddannelse	2014-0038310
11.02.2015	Fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende obligatorisk efteruddannelse	2014-0037519
17.10.2014	Revisor mister godkendelse efter kun 49 af 120 påkrævede efteruddannelsestimer i perioden 2009-2011	2014-0037775
25.09.2014	Statsautoriseret revisor påtalt for ikke at kontakte senest registrerede fratrædende revisor ved tiltræden som revisor for selskab	2014-0036894
17.01.2014	Afslag på genoptagelse af sag om manglende efteruddannelse for godkendt revisor	2013-0034041
19.11.2013	Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	2013-0035155
10.05.2010	Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	2009-0020413
01.09.2009	Stadfæstelse af gebyropkrævning for revisionsvirksomhed trods dobbeltregistrering under omstrukturering	2009-0018761
27.02.2009	Sletning af revisionsvirksomhed fra Revireg grundet manglende efterlevelse af lovpligtig kvalitetskontrol	2008-0017432

17.01.2007	Revisionsvirksomhed påbudt at indsende kvalitetskontrolaftale under trussel om sletning fra Revireg	2006-0007463
------------	---	--------------

REVISORNÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS 10

20.04.2026	Registreret revisor idømt bøde for utilstrækkelig kundekendskab og manglende revisionsbevis ved revision af bilhandelsselskab	25-08058
------------	---	----------

20.04.2026	Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem	25-08297
------------	---	----------

10.04.2026	Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab	25-09934
------------	--	----------

16.03.2026	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	25-08632+_25-08954
------------	---	--------------------

10.11.2025	Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. til registreret revisor og 100.000 kr. til revisionsvirksomhed for systematisk mangelfuld revisionsudførelse og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem (sag 077-2024/078-2024)	24-09190+_24-09191
------------	---	--------------------

15.05.2025	Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-10720_24-10815
------------	---	-------------------

14.05.2025	Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	24-08440
------------	---	----------

10.04.2025	Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-09955
------------	--	----------

09.04.2024	Revisornævnet pålægger revisionsvirksomhed bøde på 100.000 kr. for uafhjulpne mangler i kvalitetsstyringssystem – den indklagede revisors personlige disciplinærstraf bortfalder	23-10643
------------	--	----------

06.12.2023	Revisornævnet 016-2023: Bøde på 50.000 kr. for utilstrækkelig revision af IFRS 16-leasing og udenlandske kapitalandele	23-03315
------------	--	----------

02

PRAKSISOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over god revisorskik som retsstandard (revisorloven § 16)

Retsstandardens indhold, professionel skepsis og sanktionspraksis efter revisorloven §§ 16 og 44

Version 3 · Opdateret 4. sep. 2026 · 45 afgørelser · 2008-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

God revisorskik i [revisorlovens § 16, stk. 1](#) er en dynamisk retsstandard, der måler revisors adfærd ved erklæringsopgaver med sikkerhed mod den gode, omhyggelige og fagligt kompetente gennemsnitsrevisor – hverken ekspertrevisoren eller den sjuskede revisor. Standarden skærpes af, at revisor efter bestemmelsens 1. pkt. er offentlighedens tillidsrepræsentant og derfor også skal varetage kreditorers, investorers, medarbejderes og myndigheders – ofte modstående – interesser. Praksis fra Revisornævnet, Erhvervsankenævnet og domstolene viser, at standarden i det store flertal af sager konkretiseres gennem to spor: manglende professionel skepsis over for ledelsens skøn (§ 16, stk. 2) og manglende dokumentation for tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis (§ 23). Sanktionerne spænder fra advarsel over bøder på typisk 30.000-250.000 kr. til betinget og ubetinget frakendelse efter § 44, hvor rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant udtrykkeligt tillægges afgørende vægt.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01 God revisorskik er en retsstandard, ikke en fast regel: målestokken er den gode og kompetente gennemsnitsrevisor – "hverken mere eller mindre" – og hverken den højt specialiserede ekspertrevisor eller den dårlige og sjuskede revisor.
- 02 Standarden gælder kun ved erklæringsopgaver med sikkerhed efter § 1, stk. 2; ved erklæringer uden sikkerhed efter § 1, stk. 3 gælder alene det snævrere krav om professionel kompetence og fornøden omhu i § 16, stk. 4.
- 03 Rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant indebærer, at revisor også skal varetage omverdenens interesser – myndigheder, medarbejdere, kreditorer og investorer – selv om revisor er valgt og betalt af virksomheden.
- 04 Revisor er ikke offentlighedens tillidsrepræsentant ved almindelig rådgivning; dårlig rådgivning kan derfor ikke i sig selv indbringes for Revisornævnet.

- 05 Professionel skepsis efter § 16, stk. 2 indebærer en selvstændig pligt til at efterprøve og stille spørgsmål til ledelsens skøn – revisor kan ikke uden videre lægge ledelsens værdiansættelser til grund som revisionsbevis.
- 06 Ledelseserklæringer, mundtlige bekræftelser fra ledelsen og indtrykket af et "professionelt og troværdigt" bogføringsmateriale udgør ikke i sig selv tilstrækkeligt revisionsbevis for væsentlige poster.
- 07 Dokumentationskravet er bevismæssigt afgørende: det er ikke tilstrækkeligt, at revisor verbalt kan redegøre for udførte handlinger – de skal kunne udledes af revisionsdokumentationen.
- 08 Revisionsdokumentation og kvalitetsstyringsgodkendelser udarbejdet efter erklæringsdatoen kan ikke reparere et manglende grundlag for erklæringsafgivelsen.
- 09 Going concern udløser skærpet skepsis, når egenkapitalen kun er positiv på grund af et udskudt skatteaktiv, når kortfristet gæld overstiger kortfristede aktiver, eller når selskabet er under likviditetspres.
- 10 En påtegning bliver ikke retmæssig, fordi det efterfølgende gik godt – efterfølgende positive regnskabsresultater fritager ikke revisor for at have haft dokumenteret grundlag på erklæringstidspunktet.
- 11 Omvendt kræver god revisorskik ikke "gold-plating": at der kunne have været udført flere eller andre revisionshandling, indebærer ikke i sig selv, at den udførte revision var mangelfuld – se frifindelsen 3 mod 2 i den store udlånssvindelsag.
- 12 Behørigt begrundede fravalg af revisionshandling (fx saldomeddelelser eller uanmeldt beholdningseftersyn) kan være forenelige med god revisorskik, når der er udført relevante alternative handlinger og fravalget er dokumenteret i revisionsplanen.
- 13 Standarden udfyldes løbende af domme, Revisornævnskendelser, responsa og revisionsstandarder; ISA-standarderne og Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for udvidet gennemgang er med til at udfylde begrebet, jf. hjemlen i § 16, stk. 5.
- 14 Ved udvidet gennemgang gælder god revisorskik og skepsiskravet fuldt ud, selv om sikkerhedsniveauet er lavere – revisor skal opnå forståelse af virksomheden, stille forespørgsler til ledelsen og udføre supplerende handlinger.
- 15 Revisornævnets kompetence omfatter hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring – også når erklæringen aldrig blev underskrevet, dog uden ansvar for indholdsmæssige mangler i et uunderskrevet udkast.
- 16 Bødeniveauet ligger typisk på 30.000-60.000 kr. for enkeltstående dokumentations- og skepsismangler, 75.000-100.000 kr. ved flere grove forhold eller stor betydning for regnskabsbrugere, og 200.000-250.000 kr. ved systematiske overtrædelser.
- 17 Ved frakendelse efter § 44, stk. 4 lægger Revisornævnet efter bestemmelsens ordlyd afgørende vægt på, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant – et skærpet vurderingsgrundlag i forhold til fx advokater.

- 18** Gentagelsestilfælde er en central skærpende faktor, og en revisionsvirksomheds egen interne overvågning udelukker ikke disciplinæransvar ved efterfølgende ekstern kvalitetskontrol.
- 19** Lang sagsbehandlingstid hos Erhvervsstyrelsen medfører hverken ugyldighed, frifindelse eller mildere sanktion, så længe 5-årsfristen i § 46 er overholdt.
- 20** Erhvervsstyrelsens påtaler og påbud efter kvalitetskontrol kan påklages til Erhvervsankenævnet, mens Revisornævnets kendelser prøves ved domstolene inden 4 uger efter § 52 b.

§ 1 Retsstandarden i § 16 og dens anvendelsesområde efter § 1, stk. 2 og 3

Revisorlovens § 16, stk. 1 består af tre led, der hver har selvstændig retlig betydning:

"Revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2. Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader. God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne."

Anvendelsesområdet er afgrænset af § 1, stk. 2: revisionspåtegninger på regnskaber, udtalelser om ledelsesberetninger efter årsregnskabsloven og andre **erklæringer med sikkerhed**, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Ved erklæringer **uden** sikkerhed efter § 1, stk. 3 finder kun en begrænset kreds af lovens bestemmelser anvendelse, herunder § 16, stk. 4.

De oprindelige forarbejder til **lov nr. 468 af 17. juni 2008** (revisorloven) definerer standarden udtømmende for retsanvendelsen:

"Ved »god revisorskik« forstår den adfærd, som gode og omhyggelige, fagligt kompetente revisorer udviser, og som opfylder de faglige og etiske krav, der må opstilles på grundlag af lovgivningens regler om revisorers funktioner. Der er tale om en retsstandard, som er udtryk for den kvalitet i udøvelsen af erhvervet, der må kunne forventes i en given situation og på et givet tidspunkt. Begrebet »god revisorskik« lader sig ikke fastlægge præcist, men vil være afhængigt af den til enhver tid rådende opfattelse, således at kravet til revisorers adfærd må tilpasses ændringer i samfundsforholdene. Begrebet rummer dog en fast kerne af normer, der vil være gældende til enhver tid."

Målestokken er efter samme forarbejder gennemsnitsrevisoren:

"Generelt betyder kravet om god revisorskik, at arbejdet skal udføres som en god og kompetent gennemsnitsrevisor ville udføre det tilsvarende arbejde, hverken mere eller mindre. Målestokken er således hverken den højt specialiserede ekspertrevisor inden for et bestemt område, eller den standard, som man vil kunne finde hos en dårlig og sjusket revisor."

Bemærk nummereringen. Paragraffen har skiftet struktur. Ved **lov nr. 631 af 8. juni 2016** blev der indsat et nyt stk. 2 om professionel skepsis, hvorved den hidtidige stk. 2 (krav om udførelse i revisionsvirksomhed) blev stk. 3, den hidtidige stk. 3 (professionel kompetence og fornøden omhu ved § 1, stk. 3-opgaver) blev stk. 4, og

bemyndigelsen blev stk. 5. Kravet ved erklæringer uden sikkerhed står altså i dag i **§ 16, stk. 4** – ikke i stk. 3 – og Revisornævnet henviser konsekvent hertil, se fx sag 004-2023 ([23-01232](#)) og [23-03117](#).

LOV

[Revisorloven § 1, stk. 2-3](#)[Revisorloven § 16, stk. 1, 4](#)

PRAKSIS

Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf 15.11.2023
for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist

Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af 08.08.2023
årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)

§ 2 Offentlighedens tillidsrepræsentant – normens skærpende kerne og dens grænser

Begrebet "offentlighedens tillidsrepræsentant" blev indsat i revisorlovgivningen i 1994 og videreført ved revisorloven af 2008. Forarbejderne gengiver 1994-bemærkningerne ordret som stadig gældende fortolkningsbidrag:

"Begrebet har til formål at angive, at revisor ved udførelse af revision eller i øvrigt ved afgivelse af erklæringer og rapporter – der er egnet til fremvisning over for offentligheden eller kræves efter lovgivningen – også skal varetage hensynet til virksomhedens omverden såsom myndigheder, medarbejdere, kreditorer og investorer, selvom revisor er valgt af virksomheden, som kan have modstående interesser. Det understreges hermed, at revisor i udførelsen af visse opgaver skal være særlig opmærksom på, at revisors erklæringer skal kunne anvendes over for – og skal kunne forstås korrekt af – en bredere personkreds, herunder af personer, der ikke har særlige regnskabsmæssige forudsætninger eller særligt kendskab til hvervgiveren."

Forarbejderne skelner skarpt mellem de to begreber: *offentlighedens tillidsrepræsentant* angår revisors **ansvar over for offentligheden**, mens *god revisorskik* angår revisors **adfærd ved udførelsen af opgaverne**.

Rollen har konkret vægt i praksis. I høreapparatsagen ([25-03983](#)) lagde Revisornævnet ved bødefastsættelsen udtrykkeligt vægt på, at de påtalte forhold "kunne have eller kunne have fået betydning for regnskabsbrugeres beslutninger", og at der var tale om en virksomhed, der modtog offentlige tilskud. Tilsvarende betragtning ligger bag [24-06659](#) (sag 050/2024), hvor koncernens finansielle situation gjorde going concern-vurderingen central for kreditorerne.

Rollens grænser er lige så vigtige. Forarbejderne fastslår, at revisor **ikke** er offentlighedens tillidsrepræsentant, når revisor byder ind på en rådgivnings- eller konsulentopgave i konkurrence med andre erhvervsgrupper:

"Endvidere vil der ikke være tale om god revisorskik for rådgivningsopgaver. Når revisor derfor f.eks. leverer rådgivningsydelser, vil revisor skulle handle i overensstemmelse med eventuelle branchenormer ganske som alle andre, der yder rådgivningsydelser. Revisor vil således ikke kunne indbringes for Revisornævnet på grund af dårlig rådgivning."

Denne afgrænsning har direkte betydning for, hvor tvister om revisors arbejde skal føres. Rådgivningsfejl håndteres i erstatningsretlige søgsmål ved de almindelige domstole – se fx [SS 1-17629/2012 \(Højesterets dom af 12. oktober 2012\)](#) om revisors erstatningsansvar over for tredjemand ved ulovlig kapitalnedsættelse. Erstatnings- og påtegningensansvaret behandles selvstændigt under [revisoransvar](#), mens nærværende oversigt alene angår adfærdsnormen.

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1	Revisorloven § 44, stk. 4
PRAKSIS	Højesteret · Højesteretsdom om erstatningsansvar for revisor ved ulovlig kapitalnedsættelse og kravene til revisionspåtegninger	12.10.2012
	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport	20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)	20.12.2024

§ 3 De etiske byggesten i § 16, stk. 1, 3. pkt. samt nøjagtighed og hurtighed

Bestemmelsens 3. pkt. opregner syv etiske principper, som god revisorskik "desuden indebærer": professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu. Forarbejderne til den oprindelige lov definerer hver enkelt:

Princip	Forarbejdernes definition
Integritet	Revisor skal være redelig og ærlig i alle professionelle og forretningsmæssige forbindelser
Objektivitet	Revisor må ikke være forudindtaget, have interessekonflikter eller være under utilbørlig påvirkning af andre, så den professionelle dømmekraft undertrykkes
Fortrolighed	Revisor skal respektere fortroligheden om informationer modtaget som led i professionelle forbindelser og må ikke videregive dem uden behørig tilladelse
Professionel adfærd	Revisor skal overholde relevant lovgivning og undgå enhver adfærd, der kan give standen et dårligt omdømme
Professionel kompetence og fornøden omhu	Revisor skal løbende vedligeholde sin faglige viden på det nødvendige niveau og optræde omhyggeligt i overensstemmelse med relevante faglige standarder

Dertil kommer det selvstændige krav i 2. pkt. om **nøjagtighed og hurtighed**, "som opgavernes beskaffenhed tillader". Forarbejderne bemærker udtrykkeligt, at det i forhold til den tidligere lov nu er eksplicit anført, at nøjagtighed og hurtighed anses for at være en del af god revisorskik.

Erhvervsankenævnet har lagt netop denne opregning til grund som normens indhold i **17/01959 (kendelse af 4. april 2019)**, hvor en revisor klagede over den kvalitetskontrollant, der havde forestået kontrollen af hans virksomhed. Ankenævnet

"lagde til grund, at begrebet 'god revisorskik' efter revisorlovens § 16, stk. 1 indebærer, at revisor udviser nøjagtighed, hurtighed, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd samt professionel kompetence og fornøden omhu"

og frifandt kvalitetskontrollanten, idet forløbet ikke gav grundlag for at antage, at han havde handlet i strid med god revisorskik. Sagen er samtidig autoritativ for, at **revisionsstandarderne udfylder normen**: Erhvervsstyrelsen afviste revisorens indsigelse om, at ISA-standarderne ikke var identiske med lovens indhold, med den begrundelse, at standarderne netop er med til at udfylde begrebet god revisorskik.

Kravet om **hurtighed** har selvstændig disciplinær betydning. I sag 004-2023 (**23-01232**) tildelte Revisornævnet en advarsel for passivitet ved manglende rettidig indberetning af en årsrapport, der førte til tvangsopløsning.

Samme mønster ses i [24-08850](#), hvor revisor svarede "Done" på en klients forespørgsel, uden at årsregnskaberne faktisk var indsendt – begge selskaber blev sendt til tvangsopløsning, og nævnet tildelte en advarsel for manglende professionel kompetence og fornøden omhu.

Fortrolighed og udlevering af materiale ligger derimod i praksis sjældent til grund for domfældelse, da bevisbyrden påhviler klageren. Revisorer er frifundet for påstået tilbageholdelse af regnskabsmateriale i både [23-09085](#) og [25-06171](#).

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1, 4	
PRAKSIS	Revisornævnet · Registreret revisor frifundet for klage om tilbageholdelse af regnskabsmateriale efter fratræden	20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder registreret revisor for påstået tilbageholdelse af regnskabsmateriale	08.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	08.08.2023
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning	04.04.2019

Professionel skepsis efter § 16, stk. 2 – ledelsens skøn, dagsværdier og going concern

§ 4

[§ 16, stk. 2](#) blev indsat ved **lov nr. 631 af 8. juni 2016** som gennemførelse af ændringsdirektiv 2014/56/EU, der ændrede [artikel 21 i revisordirektivet 2006/43/EF](#) om faglig etik. Bestemmelsen lyder:

"Revisor skal under planlægningen og udførelsen af en opgave efter § 1, stk. 2, udvise professionel skepsis i erkendelse af, at der kan forekomme omstændigheder, der kan indikere væsentlig fejlinformation i erklæringsemnet. Ved udførelse af revision skal revisor navnlig udvise professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige pengestrømme, der har betydning for den reviderede virksomheds mulighed for at fortsætte driften."

Direktivteksten definerer professionel skepsis som "en holdning, der indbefatter en kritisk tilgang, og hvor revisor skal være opmærksom på omstændigheder, som kan indikere mulig fejlinformation som følge af fejl eller svig, samt en kritisk vurdering af revisionsbeviset", jf. [artikel 21, stk. 2](#).

Forarbejderne til 2016-loven fastslår rækkevidden af 2. pkt. – og dette er den enkeltstående vigtigste fortolkningskilde til bestemmelsen:

"Med præciseringen bliver det understreget, at revisor ikke uden videre kan lægge ledelsens skøn over værdiansættelserne til grund som revisionsbevis, men at revisor har en selvstændig pligt til at efterprøve og stille spørgsmål til det af ledelsen anvendte grundlag og metoder for de udøvede skøn."

Forarbejderne understreger videre, at revisors tidligere erfaringer med virksomhedens ledelse ikke fritager for skepsis, og at skepsis skal udvises "under hele opgaven". Kravet gælder efter forarbejderne alle erklæringer med sikkerhed – også udvidet gennemgang – mens den særlige præcisering i 2. pkt. kun gælder ved revision.

Praksis anvender bestemmelsen intensivt. I sag 002-2023 ([23-00613](#)) fandt nævnet overtrædelse af § 16, stk. 1 og 2 på fire revisionsmål: revisor havde ikke dokumenteret at have udfordret ledelsens skøn over færdiggørelsesgraden af igangværende arbejder, havde baseret indregningen af et udskudt skatteaktiv på historiske resultater uden budgetter, og havde ikke taget stilling til covenants på selskabets bankkredit, selv om egenkapitalen ville have været **negativ** uden det udskudte skatteaktiv.

Mønstret gentager sig systematisk:

Sag	Skønspost under skepsiskravet	Sanktion
23-03068	Nedskrivning af tilgodehavende hos udenlandsk datterselskab, 46 % af balancesummen	Bøde 50.000 kr.
24-06659	Aktiverede udviklingsomkostninger, tilgodehavender hos tilknyttede virksomheder, going concern	Bøde 60.000 kr.
24-11681	Aktiverede udviklingsprojekter (54 % af balancesummen) og going concern	Bøde 40.000 kr.
24-09955	Investeringsejendomme til dagsværdi, 97 % af balancesummen	Bøde til revisor og virksomhed
22-15743	Manglende professionel skepsis på tværs af fem selskaber, 10 klagepunkter	Bøde 75.000 kr.

Et gennemgående træk er, at **ledelsens egne bekræftelser ikke er revisionsbevis**. I høreapparatsagen [25-03983](#) afviste nævnet, at hverken bogholderens materiale, som "fremstod professionelt og troværdigt", ledelseserklæringen eller CFO'ens mundtlige svar udgjorde tilstrækkelig bekræftelse af tilgodehavender, der udgjorde 35 % af aktivmassen og selskabets største aktiv. Selskabet gik konkurs ca. 3½ måned efter den rene erklæring.

LOV	Revisorloven § 1, stk. 2	Revisorloven § 16, stk. 2
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport 20.04.2026 Revisornævnet · Revisornævnet pålægger registreret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af aktiverede udviklingsprojekter, going concern og manglende anlægsnote (sag 089-2024) 10.04.2025 Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem 10.04.2025 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024) 20.12.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. for manglende dokumentation ved nedskrivning af tilgodehavende hos udenlandsk datterselskab – frifundet for klassifikationsfejl 15.11.2023 Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern 29.08.2023 Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor bøde på 75.000 kr. for manglende professionel skepsis og utilstrækkelig revision af fem selskaber (sag 059-2022) 22.08.2023	

§ 5 Dokumentationskravet i § 23 som bevismæssig nøgle til § 16

[Revisorlovens § 23](#) forpligter revisor til for enhver opgave efter § 1, stk. 2 at udarbejde arbejds papirer, "der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring eller udtalelse", og at opbevare dem i 5 år fra

underskriftstidspunktet. I disciplinærpraksis optræder § 23 næsten altid sammen med § 16, stk. 1, fordi dokumentationen er det eneste bevismiddel, der kan godtgøre, at god revisorskik faktisk blev iagttaget.

Det centrale retsprincip formuleres således i sag 002-2023 (23-00613):

"Det er ikke tilstrækkelig, at indklagede verbalt kan redegøre for udførte revisionshandlinger, men at det skal kunne udledes af revisionsdokumentationen hvilke revisionshandlinger, der er udført, samt de opnåede resultater heraf, jf. hertil revisorlovens § 23, stk. 1."

Erhvervsankenævnet har stadfæstet samme standard i 17/00955 (kendelse af 29. november 2017).

Ankenævnet tiltrådte Erhvervsstyrelsens påtale af, at revisor ikke havde godtgjort at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, jf. dagældende § 16 og § 23. Sagen illustrerer tre typiske dokumentationsmangler:

- **Ingen underliggende bilag.** Revisor havde noteret, at fire projekter var "gennemgået med direktøren", men ingen af kontrakterne lå i dokumentationen, og der var ingen beskrivelse af, hvordan avancer var opgjort og indregnet – selv om igangværende arbejder udgjorde 38,4 % af balancesummen.
- **Revision udført efter erklæringsdatoen.** Væsentlighedsniveau og going concern-vurdering var dokumenteret foretaget den 8. november 2014, mens revisionspåtegningen var dateret den 30. september 2014. Ankenævnet afviste argumentet om, at påtegningen "frigives" senere: påtegningen skal dateres den dag, revisionen afsluttes.
- **Systemrevision påstået, substansrevision planlagt.** Erhvervsstyrelsen bemærkede, at planlægningsnotatet angav substansrevision, ikke systemrevision som revisor efterfølgende gjorde gældende.

Tidsmæssige inkonsistenser er et selvstændigt og hyppigt domfældelsesgrundlag. I sag 032-2024 (-24-04759) var vigtige arbejds papirer og kvalitetsstyringsgodkendelser underskrevet 7-8 måneder efter erklæringsdatoerne – bøde 50.000 kr. I 25-08297 havde kvalitetskontrollen afdækket, at 35 planlagte revisionshandlinger hverken var udført eller dokumenteret – bøde 30.000 kr. Og i 23-02309 fik en revisor advarsel for at have erklæret om tilbagebetaling af et ulovligt kapitalejerlån uden dokumentation for, at den forudsatte generalforsamlingsbeslutning faktisk var truffet – lånet bestod fortsat.

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1	Revisorloven § 23	
PRAKSIS	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejerlån uden tilstrækkelig dokumentation		24.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern		29.08.2023
	Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber		29.11.2017

§ 6 Erklæringer uden sikkerhed: det snævrere krav i § 16, stk. 4

[§ 16, stk. 4](#) fastslår, at revisor "under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 3, [skal] udvise professionel kompetence og fornøden omhu", og at manglende uafhængighed skal oplyses i erklæringen. Der er tale om en **selvstændig og snævrere norm** end god revisorskik.

Forarbejderne til den oprindelige lov forklarer, hvorfor de øvrige etiske principper ikke gælder:

"I forhold til de øvrige etiske regler for erklæringer omfattet af § 1, stk. 2 – integritet, objektivitet, fortrolighed og professionel adfærd – anses det ikke for relevant, at disse principper også skulle gælde for § 1, stk. 3-erklæringer. Baggrunden herfor er, at der ikke er krav om, at revisor skal være uafhængig ved disse erklæringer, hvilket integritet og objektivitet i al væsentlighed drejer sig om. [...] Derudover drejer professionel adfærd sig om revisors omdømme, hvilket ikke vil være relevant for § 1, stk. 3-erklæringer, da omdømme knytter sig til revisors funktion som offentlighedens tillidsrepræsentant, som ikke gælder for § 1, stk. 3-erklæringer."

Forarbejderne præciserer indholdet af kravet: revisor skal have "den fornødne faglige viden på det område, som den enkelte erklæring vedrører" – eksemplet er, at revisor ved opstilling af et regnskab for en finansiel virksomhed skal kende de særlige opstillingsregler, før erklæringen om assistance kan afgives. Forarbejderne fremhæver, at fastlæggelsen af kravene til disse erklæringer "særligt [er] begrundet i forbrugermæssige hensyn".

Praksis. Revisornævnet anvender § 16, stk. 4 typisk i sager om forsømt sagsbehandling ved assistanceopgaver:

- I sag 004-2023 ([23-01232](#)) fik revisor advarsel for passivitet og manglende professionel kompetence ved undladt indberetning af årsrapport.
- I [24-08850](#) fastslog nævnet udtrykkeligt, at kompetencen omfatter **hele processen fra opdrag til indberetning** – advarsel for manglende professionel kompetence og fornøden omhu efter [§ 1, stk. 3](#), jf. § 16, stk. 4.
- I [23-03117](#) blev overtrædelse af god revisorskik konstateret, men uden tillægsstraf, da forholdene var begået forud for en tidligere bøde på 500.000 kr. og betinget frakendelse.

Bemærk, at § 16, stk. 4 **ikke** kan bruges til at omgå uafhængighedskravet ved erklæringer med sikkerhed.

I [25-07027](#) påberåbte en revisor sig netop § 16, stk. 4 som hjemmel til blot at oplyse om sin manglende uafhængighed i en erklæring med høj grad af sikkerhed om genoptagelse af eget selskab. Nævnet afviste og pålagde en bøde på 50.000 kr. – nedsat fra standardniveaue på 100.000 kr., fordi den manglende uafhængighed udtrykkeligt fremgik af erklæringen.

Forældelsesfristen i [§ 46](#) gælder også § 1, stk. 3-erklæringer: i [25-08632_+25-08954](#) blev en klage over to ISRS 4410-erklæringer om regnskabsopstilling afvist, fordi begge var afgivet mere end 5 år før klagen.

LOV	Revisorloven § 1, stk. 3	Revisorloven § 16, stk. 4	Revisorloven § 46
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder		
	Revisornævnet · Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist		
	Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)		

§ 7 Den dynamiske udfyldning: ISA, erklæringsbekendtgørelsen og erklæringsstandarden for udvidet gennemgang

Forarbejderne til den oprindelige lov fastslår, at standarden er levende:

"God revisorskik udfyldes løbende i takt med den udvikling, der sker i samfundet og naturligvis indenfor erhvervet selv. [...] God revisorskik synliggøres og udvikles især gennem domme, disciplinærnævnskendelser (revisornævnskendelser), responsa, revisionsstandards og –vejledninger, samt gennem praksis."

Den retlige kanal for udfyldningen er [§ 16, stk. 5](#), der bemyndiger Erhvervsstyrelsen til at fastsætte regler og standarder om etik, tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver samt afgivelse af erklæringer. Bemyndigelsen er udnyttet i [erklæringsbekendtgørelsen](#) og – for revisionsvirksomhedernes tilrettelæggelse af arbejdet – i en særskilt bekendtgørelse herom. Ved **lov nr. 480 af 22. maj 2024** blev bemyndigelsen udvidet, så Erhvervsstyrelsen også kan fastsætte regler om tilrettelæggelse af arbejdet ved erklæringsopgaver om **bæredygtighedsrapportering**, som led i gennemførelsen af CSRD-direktivet.

Udvidet gennemgang. For regnskabsklasse B-virksomheder, der efter årsregnskabsloven vælger udvidet gennemgang frem for revision, gælder Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder i [bilag 1 til erklæringsbekendtgørelsen](#). Standarden kræver, at revisor bl.a.:

- planlægger og udfører gennemgangshandlinger (primært forespørgsler og analytiske handlinger) med henblik på **begrænset sikkerhed**,
- udfører de særlige **supplerende handlinger**, der adskiller udvidet gennemgang fra et almindeligt review, og
- udformer og udfører **yderligere gennemgangshandlinger**, når revisor bliver opmærksom på forhold, der giver grund til at mene, at årsregnskabet kan indeholde væsentlig fejlinformation.

Standarden fastslår desuden udtrykkeligt, at revisor, hvis der ikke kan udformes en konklusion, enten skal undlade at udtrykke en konklusion eller – hvor det er passende – fratræde opgaven, "hvis fratræden er mulig efter god revisorskik", jf. [§ 18, stk. 2](#).

Det lavere sikkerhedsniveau er ikke en undskyldning. I høreapparatsagen [25-03983](#) fandt Revisornævnet, at revisor ikke i tilstrækkeligt omfang havde opnået en forståelse af virksomheden og dens omgivelser, stillet forespørgsler til den daglige ledelse, gjort sig overvejelser om evnen til at fortsætte driften, foretaget supplerende handlinger eller foretaget yderligere gennemgangshandlinger – alle krav der følger direkte af erklæringsstandarden. Bøde 100.000 kr.

Tilsvarende er systematisk mangelfuld udvidet gennemgang bærende i sag 021-2023 ([23-04081](#)) og i sag 040-2024 ([24-05388](#)), hvor bl.a. det obligatoriske advokatbrev var udeladt.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 3	Revisorloven § 16, stk. 5	Revisorloven § 18, stk. 2
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport		
	20.04.2026		
	Revisornævnet · Revisornævnet 2024: Registreret revisor idømt 40.000 kr. for mangelfuld revision, manglende modifikation og udeladt advokatbrev (sag 040-2024)		
	08.11.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)		
	22.02.2024		

§ 8 Den "faste kerne" af lovbestemmelser, der udfylder god revisorskik

Forarbejderne til den oprindelige lov opregner udtrykkeligt, hvilke af lovens bestemmelser der på lovgivningsniveau udgør den faste kerne i begrebet god revisorskik:

"I forhold til lovgivningen er den faste kerne af bestemmelser, som på lovgivningsniveau udfylder begrebet god revisorskik blandt andet bestemmelserne i forslaget om – revisors fratræden mv., jf. § 18, – underskriftsforhold, jf. § 19, – revisionsprotokollen, jf. §§ 20 og 21, – rapportering om økonomiske forbrydelser, jf. § 22, – dokumentation, jf. § 23, – uafhængighed, jf. kapitel 4, – kvalitetsstyring, jf. kapitel 6."

Denne opregning er ikke akademisk – den forklarer, hvorfor Revisornævnet rutinemæssigt henfører overtrædelser af disse særbestemmelser til § 16, stk. 1:

Fratræden (§ 18, stk. 2). Revisor kan til enhver tid fratræde, "medmindre fratræden strider mod god revisorskik", og den tiltrædende revisor skal rette henvendelse til den fratrædende, som har pligt til at oplyse grundene. Manglende kontakt til den fratrædende revisor ved førstegangsrevision var et selvstændigt klagepunkt i frakendelsessagen [24-01979+_24-01973](#).

Rapportering om økonomiske forbrydelser (§ 22). Indser revisor under en § 1, stk. 2- eller stk. 3-opgave, at et ledelsesmedlem begår økonomiske forbrydelser af grov karakter eller vedrørende betydelige beløb, skal revisor straks underrette hele ledelsen og – hvis der ikke rettes op inden 14 dage – underrette National Enhed for Særlig Kriminalitet. Bestemmelsen gælder ikke forhold omfattet af hvidvaskloven.

Hvidvaskregler. Hvidvaskovertrædelser behandles i praksis som selvstændige, meget grove tilsidesættelser. I sag 047-2022 ([22-15212](#)) blev en revisor idømt bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse i 2 år for utilstrækkelige kundekendskabsprocedurer ved otte kontantstiftelser, hvor revisor selv havde anerkendt den forhøjede hvidvaskrisiko. I [24-01608](#) førte kombinationen af mangelfuld revision og systematiske hvidvaskovertrædelser til bøde på 200.000 kr. og **ubetinget frakendelse i 3 år**. Erhvervsankenævnet har parallelt stadfæstet omfattende påbud og påtaler mod en revisionsvirksomhed i [23/08990](#) ([kendelse af 6. december 2023](#)) og afvist virksomhedens argument om, at branchens "DNA" og de facto kundekendskab kunne erstatte dokumenterede procedurer.

Uafhængighed (§ 24) og kvalitetsstyring (§ 28). Uafhængighedsbrud påtales ofte sammen med god revisorskik – se [22-16421](#) (bøde 150.000 kr. for erklæring om tilbagebetaling af lån fra eget selskab) og [25-04669](#) (bøde 100.000 kr. ved fælles ejerskab med erklæringskunden). Mangelfuld kvalitetsstyring giver selvstændigt virksomhedsansvar, jf. [23-09040+_23-09042](#) og [24-09955](#). Østre Landsret stadfæstede allerede i [BS-1712/2008-OLR](#) ([dom af 3. juni 2009](#)) en bøde på 100.000 kr. for manglende implementering af lovpligtige retningslinjer for kvalitetsstyring og uafhængighedsvurdering.

Emnerne uafhængighed, erklæringstyper og kvalitetskontrol behandles i deres egne oversigter; her fremhæves de alene som lovgivningsmæssig udfyldning af § 16.

LOV

[Revisorloven § 18, stk. 2](#)[Revisorloven § 22](#)[Revisorloven § 23](#)[Revisorloven § 24, stk. 1](#)[Revisorloven § 28](#)

PRAKSIS

Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring

03.06.2009

Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab	10.11.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	10.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidskovovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	20.12.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde	22.08.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde	16.02.2024
Revisornævnet · Revisornævnet 047-2022: Bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse for utilstrækkelige hvidvask-procedurer ved otte kontantstiftelser	14.06.2023
Revisornævnet · Registreret revisor AA bødelagt 150.000 kr. for brud på uafhængighedsregler ved erklæring om tilbagebetaling af lån fra eget selskab – Revisornævnet sag 063-2022	14.06.2023
Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende overtrædelser af hvidvaskloven	06.12.2023

§ 9 Normens grænser – frifindelser og forbuddet mod "gold-plating"

Retsstandarden har en øvre grænse: revisor skal udføre arbejdet som gennemsnitsrevisoren, "hverken mere eller mindre". Praksis viser, at nævnet reelt håndhæver denne grænse.

Den principielle frifindelse er [25-00039](#) (kendelse af 4. december 2025). Et ejendomskreditselskabs medstifter havde fabrikeret 184 fiktive låneansøgninger med et samlet tab på 36,7 mio. kr. Klageren gjorde gældende, at revisor burde have udsendt saldomeddelelser direkte til låntagerne, kontrolleret tinglysning af pant og kontrolleret låntagernes egne afdrag – ikke blot betalingerne fra mellemløbet. Revisornævnet frifandt med **3 stemmer mod 2**. Flertallet fandt, at fravalget af beholdningseftersyn og saldomeddelelser var "behørigt begrundet i revisionsplanen", at der var udført relevante alternative handlinger, og at

"Det er ikke ved den af klager fremlagte dokumentation godtgjort, at den af indklagede udførte revision ikke er i overensstemmelse med god revisionsskik."

Mindretallet ville have domfældt, fordi outsourcingen af al kundekontakt og alle pengestrømme til mellemløbet kombineret med en identificeret svaghed i den interne kontrol (én persons alenefuldmagt over bankkonti) burde have ført til andre revisionshandling. Kendelsen er dermed også en illustration af, at grænsen mellem tilstrækkeligt og utilstrækkeligt revisionsbevis kan være reelt omtvistet.

Indklagedes forsvar i samme sag rammer normens kerne: at der *kunne* have været udført flere eller andre handlinger, indebærer ikke i sig selv, at den udførte revision var i strid med god revisorskik. Samme synspunkt blev fremført – men afvist på faktum – i sag 002-2023 ([23-00613](#)), hvor revisor anførte, at man ikke skal "gold-plate revisionen med en højere regning til følge".

Andre frifindelser tegner konturerne:

- **Tilstrækkelig dokumentation fremlagt.** I [24-05250](#) blev revisor frifundet, fordi han ved sagens dokumentation havde godtgjort at have foretaget tilstrækkelige revisionshandling og opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis.
-

Fagligt forsvarlig konklusion – også en afkræftende. I [23-01118](#) blev revisor frifundet for både uafhængigheds- og skikbrud, da han afgav afkræftende konklusioner i en konflikt mellem stridende kapitalejere.

- **Regnskabspraksis i overensstemmelse med myndighedsmodel.** I [24-09951](#) blev en blank påtegning på en andelsboligforenings regnskab anset for forenelig med god revisorskik, fordi præsentationen fulgte Erhvervsstyrelsens modelregnskab. Modsat i [23-11998](#), hvor manglende modifikation ved skift af indregningsprincip og fejlbenævnt nedskrivning gav bøde på 30.000 kr.
- **Bevisbyrden ligger hos klageren.** I [25-02567](#) og [25-07866](#) blev revisorer frifundet, fordi det ikke var bevist, at god revisorskik var tilsidesat.
- **Udkast pådrager ikke indholdsmæssigt ansvar.** I Revisornævnets kendelse af 31. januar 2024 i [sag 033-2023](#) frifandtes revisor for klagepunkt 1, fordi der alene forelå et **udkast** til revisionspåtegning, der ikke kan pådrage ansvar for indholdsmæssige mangler.

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1	Revisorloven § 43, stk. 3	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over uautoriseret erklæring og frifinder revisor for fejl i årsrapporter		24.03.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse		04.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager		28.08.2025
	Revisornævnet · Revisor frifundet: Blank påtegning på andelsboligforenings årsregnskab var ikke i strid med god revisorskik – vedligeholdelsesreserve behøver ikke indgå i andelskroneberegning		10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for klagepunkter om revision af partnerselskabs årsregnskab 2023		08.11.2024
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022		09.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse		31.01.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern		29.08.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere		08.08.2023

Revisornævnets kompetence: hvad er en erklæring omfattet af § 1, stk. 2 og 3

§ 10

Klageadgangen følger [§ 43, stk. 3](#): klager over, at en revisor "ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører", kan indbringes for Revisornævnet. Klager over revisors vederlag og kollegiale sager kan derimod ikke. Nævnet eller formanden kan efter [§ 43, stk. 6](#) afvise klager fra personer uden retlig interesse og klager, der på forhånd må skønnes grundløse – men skal behandle klager indbragt af bl.a. Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden og FSR – danske revisorer.

Kompetencens tidsmæssige udstrækning. I [25-00039](#) fastslog nævnet med henvisning til Revisorkommissionens betænkning nr. 1411 om revisorlovgivningen, s. 66, at kompetencen omfatter

"hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring"

Klagen over revisionen af et årsregnskab, hvor påtegningen aldrig blev underskrevet, var derfor inden for kompetencen – men revisor kunne ikke stilles til ansvar for indholdsmæssige mangler i det uunderskrevne udkast.

Erklæringsbegrebets ydre grænse. Nævnet har afvist kompetence i to instruktive tilfælde:

- **Skønsrapporter.** I [26-00287](#) fandt nævnet, at en solvensrapport afgivet af en revisor som domstolsudpeget skønsmand efter retsplejelovens regler om syn og skøn ikke er en erklæring med sikkerhed og dermed hverken omfattet af [§ 1, stk. 2](#) eller [stk. 3](#). Klagen skulle i stedet rettes til den udpegende domstol.
- **Uautoriserede besvarelser.** I [25-07866](#) blev klagepunkter afvist, fordi det ikke var dokumenteret, at der forelå en erklæring omfattet af erklæringsbekendtgørelsen.

Retlig interesse. Kredsen af klageberettigede er ikke ubegrænset. I [23-10365](#) blev en klage afvist, fordi et datterselskab ikke havde retlig interesse i erklæringsarbejde vedrørende moderselskabet. Omvendt blev en sponsor og regnskabsbruger anset for at have retlig interesse i en forenings regnskab i [25-02567](#), og en kurator i et konkursbo blev anset for at have konkret og individuel interesse i høreapparatsagen [25-03983](#).

Virksomhedsansvaret er accessorisk. Efter [§ 44, stk. 6](#) forudsætter revisionsvirksomhedens ansvar som udgangspunkt, at revisor personligt pålægges ansvar – bortfalder det personlige ansvar, bortfalder virksomhedsansvaret, jf. [25-08632_+_25-08954](#). Kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe en revisionsvirksomhed for nævnet, jf. [23-03117](#).

LOV	Revisorloven § 1, stk. 2-3	Revisorloven § 43, stk. 3, 6	Revisorloven § 44, stk. 6
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport 20.04.2026		
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over uautoriseret erklæring og frifinder revisor for fejl i årsrapporter 24.03.2026		
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder 16.03.2026		
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb 10.12.2025		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse 04.12.2025		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager 28.08.2025		
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage fra datterselskab over revisor for forsinket årsrapportsindberetning – BB ApS mangler retlig interesse 24.04.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist 15.11.2023		

Sanktionsstigen i § 44 – advarsel, bøde, betinget og ubetinget frakendelse

§ 11

[§ 44, stk. 1](#) hjemler advarsel eller bøde på op til **300.000 kr.**, og ved tilsidesættelse "af særlig grov karakter" op til **600.000 kr.** For revisionsvirksomheder er rammerne 750.000 kr., henholdsvis 1.500.000 kr., jf. [§ 44, stk. 6](#).

Forarbejderne til **lov nr. 631 af 8. juni 2016**, der hævdede bodeløftet og indførte den betingede frakendelse, forklarer baggrunden:

"Med hensyn til størrelsen af disciplinære bøder foreslås det, at en disciplinærbøde i særligt grove tilfælde kan forhøjes op til 600.000 kr. for en revisor og op til 1.500.000 kr. for en revisionsvirksomhed. Bøder i dette niveau anses efter danske forhold tilstrækkeligt afskrækkende. Lovforslaget gennemfører en anbefaling fra Revisorkommissionen om at indføre betinget frakendelse af revisors godkendelse som en ny sanktion."

Samme forarbejder forklarer, hvorfor rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant er skrevet ind i frakendelsesbestemmelsen:

"Lovforslaget følger endvidere Revisorkommissionens anbefaling om at tydeliggøre, at Revisornævnet i forbindelse med vurderingen af, om der er grundlag for at statuere frakendelse i en konkret sag, i højere grad lægger vægt på, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant. Der gælder derfor et skærpet vurderingsgrundlag i forhold til det som kendes fra f.eks. advokater."

Dette er i dag udmøntet direkte i [§ 44, stk. 4](#), 3. pkt.: "Ved afgørelsen lægger Revisornævnet afgørende vægt på, at revisor, jf. § 16, stk. 1, er offentlighedens tillidsrepræsentant." Sammenligningen med advokaters disciplinæransvar er dermed lovgivers egen – se til sammenligning [advokatansvar](#).

Sanktionsniveauer i praksis.

Niveau	Typiske forhold	Eksempler
Advarsel	Enkeltstående forsømmelse uden væsentlig regnskabsmæssig konsekvens; forsinket indberetning; enkeltstående dokumentationsmangel	23-01232 , 24-08850 , 23-02309
Bøde 30.000-60.000 kr.	Dokumentations- og skepsismangler på enkelte revisionsmål, typisk afdækket ved kvalitetskontrol	23-00613 (30.000), 25-08297 (30.000), 24-11681 (40.000), 24-05388 (40.000), 23-03068 (50.000), 24-04759 (50.000), 24-06659 (60.000)
Bøde 75.000-150.000 kr.	Flere væsentlige og grove tilsidesættelser, betydning for regnskabsbrugere, eller uafhængighedsbrud	22-15743 (75.000), 25-03983 (100.000), 25-04669 (100.000), 22-16421 (150.000)
Bøde + betinget frakendelse	Systematisk mangelfuld erklæringsafgivelse over flere klienter, ofte kombineret med uafhængigheds- eller hvidvaskbrud	23-04081 (200.000 + 2 års prøvetid), 23-09040 + 23-09042 (200.000 + 2 år, virksomhed 100.000), 22-15212 (250.000 + 2 år)
Ubetinget frakendelse	Grov eller oftere gentaget forsømmelse med formodning om fremtidig uforsvarlig udøvelse	24-01979 + 24-01973 (3 år + 250.000), 24-01608 (3 år + 200.000)

Skærpende og formildende momenter.

- *Gentagelsestilfælde* er den hyppigste skærpende faktor; i [23-00613](#) tillagdes en tidligere advarsel for "delvis ligeartet forhold" skærpende betydning.
- *Egen intern overvågning fritager ikke*. I sag 040-2024 ([24-05388](#)) besvarede nævnet benægtende spørgsmålet, om revisionsvirksomhedens egne fund og sanktioner i den interne overvågning kan udelukke disciplinæransvar ved efterfølgende ekstern kvalitetskontrol.
- *Lang sagsbehandlingstid er ikke formildende*. Nævnet fastslog i [23-00613](#) – hvor forløbet hos Erhvervsstyrelsen havde taget ca. 3½ år:

"En lang sagsbehandlingstid medfører ikke, medmindre sagen er forældet, at Erhvervsstyrelsens afgørelse ikke kan indbringes for Revisornævnet, ligesom sagsbehandlingstiden ikke medfører, at en sag skal afvises på grund af ugyldighed, eller at en indklaget skal frifindes eller pålægges en mildere sanktion."

- *Efterfølgende positive regnskaber reparerer ikke.* Samme sag afviste argumentet om, at senere års overskud og voksende egenkapital viste, at de rene påtegninger var korrekte.
- *Absorptionsprincippet.* Er forholdene begået forud for en tidligere sanktion, kan nævnet undlade tillægsstraf, jf. 23-03117.

Efter § 44, stk. 7 skal revisor desuden skriftligt orientere sin kunde om en kendelse, hvor nævnet har fundet revisor skyldig i en klage vedrørende forholdet mellem revisor og kunden, senest 4 uger efter modtagelsen.

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1	Revisorloven § 44, stk. 1-2, 4, 6-7	
PRAKSIS	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkonzerns årsrapport		20.04.2026
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab		10.11.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar		10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger registreret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af aktiverede udviklingsprojekter, going concern og manglende anlægsnote (sag 089-2024)		10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)		20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)		20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet 2024: Registreret revisor idømt 40.000 kr. for mangelfuld revision, manglende modifikation og udeladt advokatbrev (sag 040-2024)		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde		22.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)		22.02.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde		16.02.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejerlån uden tilstrækkelig dokumentation		24.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. for manglende dokumentation ved nedskrivning af tilgodehavende hos udenlandsk datterselskab – frifundet for klassifikationsfejl		15.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist		15.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern		29.08.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor bøde på 75.000 kr. for manglende professionel skepsis og utilstrækkelig revision af fem selskaber (sag 059-2022)		22.08.2023

Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	08.08.2023
Revisornævnet · Registreret revisor AA bødelagt 150.000 kr. for brud på uafhængighedsregler ved erklæring om tilbagebetaling af lån fra eget selskab – Revisornævnet sag 063-2022	14.06.2023
Revisornævnet · Revisornævnet 047-2022: Bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse for utilstrækkelige hvidvask-procedurer ved otte kontantstiftelser	14.06.2023

§ 12 Kontrolveje: kvalitetskontrol, Erhvervsankenævnet og domstolsprøvelse

Der løber to adskilte prøvelsesspor gennem systemet, og de må ikke forveksles.

Spor 1 – Erhvervsstyrelsens reaktioner → Erhvervsankenævnet. Erhvervsstyrelsen forestår kvalitetskontrollen og kan afslutte sager om mindre alvorlige forseelser med **påtale** eller **påbud** i stedet for at indbringe dem for Revisornævnet. Denne praksisomlægning blev udtrykkeligt tilsigtet med 2016-reformen; forarbejderne beskriver den således:

"Ved mindre alvorlige forseelser fra en revisionsvirksomhed eller revisor er der ofte ikke tilstrækkeligt behov for at indbringe en revisionsvirksomhed eller revisor for Revisornævnet, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde. [...] Det vurderes, at det vil medføre, at Erhvervsstyrelsen fremover årligt vil indbringe ca. 45 sager mod nu ca. 70 sager for Revisornævnet."

Forarbejderne angiver også kriteriet for, hvad der er "mindre alvorligt": det indgår, i hvilket omfang forseelsen kan antages at have eller kunne få betydning for revisionskundens forhold eller tredjemands beslutningstagen om fx kreditydelse – typisk sager, der ville have udløst en bøde på op til ca. 25.000 kr. ved nævnet.

Erhvervsstyrelsens påtaler og påbud kan påklages til Erhvervsankenævnet. Praksis herfra viser stor tilbageholdenhed med at tilsidesætte styrelsens faglige skøn: påtalen for manglende revisionsbevis blev stadfæstet i **17/00955** ([kendelse af 29. november 2017](#)), afvisningen af klagen mod en kvalitetskontrollant i **17/01959** ([kendelse af 4. april 2019](#)), og omfattende hvidvaskpåbud i **23/08990** ([kendelse af 6. december 2023](#)).

Manglende medvirken til den lovpligtige kvalitetskontrol er i sig selv et selvstændigt og alvorligt forhold: godkendelsen som revisionsvirksomhed kan fratages, jf. Erhvervsankenævnets kendelser i **2009-0020413** ([10. maj 2010](#)) og **2013-0035155** ([19. november 2013](#)).

Spor 2 – Revisornævnets kendelser → domstolene. Revisornævnets kendelser kan **ikke** påklages administrativt, men skal indbringes for domstolene senest 4 uger efter meddelelsen, jf. [§ 52 b](#) (for frakendelser og forbud efter [§ 44, stk. 3](#) og [4](#) gælder [§ 52](#)). Indbringer revisor en betinget frakendelse for retten, og stadfæstes den, regnes prøvetiden fra endelig dom, jf. [§ 44, stk. 2](#).

Domstolsprøvelsen er reel, men tilbageholdende med hensyn til sanktionsudmålingen. I **BS-18337/2021-ROS** ([Retten i Roskildes dom af 3. februar 2023](#)) fandt retten "ikke grundlag for at tilsidesætte Revisornævnets skønsmæssige bødefastsættelse eller for at hjemvise sagen" og frifandt nævnet; Østre Landsret stadfæstede i **BS-11922/2023-OLR** ([dom af 2. januar 2025](#)) og fandt "ikke grundlag for at ændre den af Revisornævnet fastsatte bøde på 100.000 kr." Tilsvarende stadfæstede Østre Landsret allerede i **BS-1712/2008-OLR** ([dom af 3. juni 2009](#)) en bøde på 100.000 kr. for manglende kvalitetsstyringssystemer.

Domstolene har dog i nyere praksis vist, at prøvelsen ikke er formel: Østre Landsret ophævede ved dom af 12. marts 2026 to kendelser fra Revisornævnet om revisorers uafhængighed, jf. [Nævnenes Hus' omtale](#) og [Østre Landsrets egen omtale](#).

Endelig kan Revisornævnet ikke bruges som bevisoptagelsesorgan i civile sager: retten kan afslå at tillade forelæggelse af et spørgetema for nævnet, jf. [BS-2727/2007-OLR](#) ([Østre Landsrets kendelse af 8. januar 2008](#)).

Alle kendelser offentliggøres efter [§ 47 c](#). Erhvervsstyrelsen har årligt offentliggjort både [retningslinjer for kvalitetskontrol](#) og [redegørelser med resultaterne af kontrollen](#).

LOV

[Revisorloven § 43, stk. 5](#)
[Revisorloven § 44, stk. 2](#)
[Revisorloven § 47c](#)
[Revisorloven § 52b](#)

PRAKSIS	Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse	02.01.2025
	Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring	03.06.2009
	Landsretten · Østre Landsrets stadfæstelse af byretskendelse om spørgsmål til Disciplinærnævnet for Revisorer	08.01.2008
	Byretten · Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn	03.02.2023
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende overtrædelser af hvidvaskloven	06.12.2023
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning	04.04.2019
	Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber	29.11.2017
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	19.11.2013
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	10.05.2010

§ 13 Retstilstandens udvikling og aktuelle status

Bestemmelsens legislative bue er kort, men substantiel:

År	Ændring	Betydning for § 16
1994	Begrebet "offentlighedens tillidsrepræsentant" indsættes i de dagældende revisorlove	Etablerer, at revisor også varetager omverdenens modstående interesser
2008	Lov nr. 468 af 17. juni 2008 (revisorloven) – gennemførelse af 8. selskabsdirektiv	Samler normen i § 16; opdeler anvendelsesområdet i § 1, stk. 2 og 3; kodificerer de etiske principper eksplicit "med henblik på at opfylde direktivets krav om etiske regler"
2012	Erklæringsstandarden for små virksomheder (udvidet gennemgang) indføres som alternativ til revision for regnskabsklasse B	God revisorskik udstrækkes til en ny erklæringstype med begrænset sikkerhed

2016	Lov nr. 631 af 8. juni 2016 – gennemførelse af ændringsdirektiv 2014/56/EU og valgmuligheder i forordning (EU) nr. 537/2014	Indsætter professionel skepsis i stk. 1, 3. pkt. og nyt stk. 2; udvider bemyndigelsen til tilrettelæggelse af arbejdet; nedlægger Revisortilsynet (opgaverne overgår til Erhvervsstyrelsen pr. 17. juni 2016); indfører betinget frakendelse og hæver bødeløfterne
2024	Lov nr. 480 af 22. maj 2024 – gennemførelse af CSRD	Udvider bemyndigelsen i stk. 5 til tilrettelæggelse af arbejdet ved erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering; § 44, stk. 3 udvides tilsvarende

Den EU-retlige ramme er [revisordirektivet 2006/43/EF, artikel 21](#) om faglig etik og professionel skepsis, som ændret ved [direktiv 2014/56/EU](#), suppleret af [forordning \(EU\) nr. 537/2014](#) om virksomheder af interesse for offentligheden. Forordningens artikel 7 fortrænger revisorlovens § 22 om rapportering af økonomiske forbrydelser ved revision af PIE-virksomheder, if. [§ 22, stk. 5](#).

Vedtagne, endnu ikke konsoliderede ændringer. Efter den seneste lovbekendtgørelse (konsolideret pr. 27. februar 2025) er der vedtaget ændringer til revisorloven ved lov af 2. september 2026 om ændring af lov om erhvervsdrivende fonde, årsregnskabsloven og forskellige andre love. Ændringerne berører **ikke § 16** materielt, men indebærer bl.a., at Revisorrådet nedlægges (ophævelse af § 32 a), at Eksamensudvalget videreføres under Erhvervsstyrelsen i et nyt § 33, stk. 3, og at der indsættes en ny § 47 e om videregivelse af oplysninger – herunder offentliggjorte sanktioner efter §§ 47 a-47 d og Revisornævnets kendelser – til det fælles europæiske adgangspunkt (ESAP). Ikrafttrædelsestidspunktet fremgår ikke af ændringslovens registrerede oplysninger.

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1-5	Revisorloven § 22, stk. 5	Revisorloven § 44, stk. 3
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning		
	Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber		

§ 14 Sammenfatning: hvad afgør en § 16-sag i praksis

Praksis efter [revisorlovens § 16](#) lader sig sammenfatte i fem operative iagttagelser.

1. Normen er adfærdsbaseret, ikke resultatbaseret. Spørgsmålet er ikke, om regnskabet i sidste ende viste sig at være rigtigt, men om revisor på erklæringstidspunktet havde et forsvarligt og dokumenteret grundlag. Både efterfølgende positive regnskabsresultater ([23-00613](#)) og efterfølgende konkurs ([25-03983](#)) er som udgangspunkt uden selvstændig betydning – men konkursen er ofte anledningen til, at sagen overhovedet rejses.

2. Dokumentationen afgør bevisspørgsmålet. Kombinationen af § 16, stk. 1 og § 23 betyder i praksis, at en revisor, der ikke kan fremlægge arbejds papirer for de udførte handlinger, taber sagen – uanset hvor overbevisende den mundtlige redegørelse er. Omvendt vinder revisorer, der kan dokumentere deres handlinger og deres begrundede fravalg (25-00039, 24-05250).

3. Skønsposterne er risikozonen. Dagsværdier, nedskrivninger, hensættelser, igangværende arbejder, aktiverede udviklingsomkostninger, udskudte skatteaktiver, koncerninterne tilgodehavender og going concern er de poster, hvor § 16, stk. 2 skærper kravene, og hvor domfældelserne koncentrerer sig. Er posten væsentlig i

forhold til balancesummen eller væsentlighedsniveauet, kræves der aktiv efterprøvelse af ledelsens grundlag og metoder – ikke blot en indhentet ledelseserklæring.

4. Normen har en øvre grænse. Kravet er gennemsnitsrevisorens indsats, "hverken mere eller mindre". Nævnet stadfæster ikke ethvert klagepunkt, og frifindelser er reelle – også i sager med store efterfølgende tab. Det er klageren, der skal godtgøre tilsidesættelsen, jf. [25-02567](#).

5. Sanktionen styres af tillidsrepræsentantrollen. Ved bødeudmålingen vejer det tungt, om forholdet kunne få betydning for regnskabsbrugeres beslutninger, og ved frakendelse skal nævnet efter [§ 44, stk. 4](#) lægge **afgørende** vægt på, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant. Det er dette lovbestemte hensyn, der begrundes, at revisorers disciplinæransvar efter lovgivers egen beskrivelse hviler på "et skærpet vurderingsgrundlag i forhold til det som kendes fra f.eks. advokater".

For revisors erstatnings- og påtegningsansvar over for tredjemand henvises til [revisoransvar](#); for det almindelige professionsansvar i sammenlignelige rådgiverhverv til [advokatansvar](#).

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1-2	Revisorloven § 23	Revisorloven § 44, stk. 4
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport 20.04.2026 Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse 04.12.2025 Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager 28.08.2025 Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for klagepunkter om revision af partnerselskabs årsregnskab 2023 08.11.2024 Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern 29.08.2023		

REFERENCE	Lovgrundlag	4 paragraffer
	Revisorloven § 1 stk. 2-3	Revisorloven § 16 stk. 1, 2, 4
	Revisorloven § 23	Revisorloven § 44 stk. 1, 4

MATERIALE	Citerede afgørelser	45 afgørelser
HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS		1
12.10.2012	Højesteretsdom om erstatningsansvar for revisor ved ulovlig kapitalnedsættelse og kravene til revisionspåtegninger	SS 1-17629/2012
LANDSRETTE · ANKEINSTANS		3
02.01.2025	Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse	10916-14050
03.06.2009	Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring	7286-8785

08.01.2008	Østre Landsrets stadfæstelse af byretskendelse om spørgsmål til Disciplinærnævnet for Revisorer	5366-6438
------------	---	-----------

BYRETTE	FØRSTE INSTANS	1
---------	----------------	---

03.02.2023	Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn	10912-14045
------------	--	-------------

REVISORNÆVNET	NÆVN / KLAGEINSTANS	35
---------------	---------------------	----

20.04.2026	Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport	25-03983
------------	---	----------

20.04.2026	Registreret revisor frifundet for klage om tilbageholdelse af regnskabsmateriale efter fratræden	25-06171
------------	--	----------

20.04.2026	Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem	25-08297
------------	---	----------

24.03.2026	Revisornævnet afviser klage over uautoriseret erklæring og frifinder revisor for fejl i årsrapporter	25-07866
------------	--	----------

16.03.2026	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	25-08632+_25-08954
------------	---	--------------------

10.12.2025	Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning	25-07027
------------	---	----------

10.12.2025	Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	26-00287
------------	---	----------

04.12.2025	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	25-00039
------------	---	----------

10.11.2025	Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab	25-04669
------------	---	----------

28.08.2025	Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager	25-02567
------------	---	----------

10.04.2025	Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	24-08850
------------	---	----------

10.04.2025	Revisor frifundet: Blank påtegning på andelsboligforenings årsregnskab var ikke i strid med god revisorskik – vedligeholdelsesreserve behøver ikke indgå i andelskroneberegning	24-09951
------------	---	----------

10.04.2025	Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-09955
------------	--	----------

10.04.2025	Revisornævnet pålægger registreret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af aktiverede udviklingsprojekter, going concern og manglende anlægsnote (sag 089-2024)	24-11681
------------	---	----------

20.12.2024	Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	24-01608
------------	---	----------

20.12.2024	Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)	24-06659
08.11.2024	Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024	24-04759
08.11.2024	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for klagepunkter om revision af partnerselskabs årsregnskab 2023	24-05250
08.11.2024	Revisornævnet 2024: Registreret revisor idømt 40.000 kr. for mangelfuld revision, manglende modifikation og udeladt advokatbrev (sag 040-2024)	24-05388
22.08.2024	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillæggsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde	24-01979+_24-01973
24.04.2024	Revisornævnet afviser klage fra datterselskab over revisor for forsinket årsrapportsindberetning – BB ApS mangler retlig interesse	23-10365
09.04.2024	Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022	23-11998
08.04.2024	Revisornævnet frifinder registreret revisor for påstået tilbageholdelse af regnskabsmateriale	23-09085
22.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	23-04081
16.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde	23-09040+_23-09042
31.01.2024	Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse	6-f98474e-7302-4fa2-a5c9-002f2
24.11.2023	Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejrlån uden tilstrækkelig dokumentation	23-02309
15.11.2023	Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. for manglende dokumentation ved nedskrivning af tilgodehavende hos udenlandsk datterselskab – frifundet for klassifikationsfejl	23-03068
15.11.2023	Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	23-03117
29.08.2023	Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern	23-00613
22.08.2023	Revisornævnet idømmer registreret revisor bøde på 75.000 kr. for manglende professionel skepsis og utilstrækkelig revision af fem selskaber (sag 059-2022)	22-15743
08.08.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	23-01118

08.08.2023	Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	23-01232
14.06.2023	Revisornævnet 047-2022: Bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse for utilstrækkelige hvidvask-procedurer ved otte kontantstiftelser	22-15212
14.06.2023	Registreret revisor AA bødelagt 150.000 kr. for brud på uafhængighedsregler ved erklæring om tilbagebetaling af lån fra eget selskab – Revisornævnet sag 063-2022	22-16421
ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		5
06.12.2023	Stadfæstelse af påbud og påtaler til revisionsvirksomhed for omfattende overtrædelser af hvidvaskloven	23/08990
04.04.2019	Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning	17/01959
29.11.2017	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber	17/00955
19.11.2013	Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	2013-0035155
10.05.2010	Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	2009-0020413

03

PRAKSISOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over revisionspligt og fravalg af revision

Årsregnskabslovens § 135 og § 135 a i Erhvervsankenævnets og domstolenes praksis

Version 2 · Opdateret 5. sep. 2026 · 32 afgørelser · 1998-2025

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Revisionspligt er hovedreglen for alle virksomheder i regnskabsklasse B, C og D, mens fravalg af revision er en snæver undtagelse, der forudsætter både at størrelsesgrænserne er overholdt, at ingen af de absolutte spærre i § 135, stk. 2-5, finder anvendelse, og at en række formelle oplysningskrav er opfyldt til punkt og prikke. Praksis – der næsten udelukkende dannes af Erhvervsankenævnet i klager over Erhvervsstyrelsens afgørelser – viser en meget streng formalisme: en manglende oplysning om fravalg i det foregående års reviderede årsrapport gør fravalget ugyldigt, uanset at generalforsamlingen faktisk har truffet beslutningen, og uanset at fravalget er registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer. Samtidig har lovgiver siden 2022 markant strammet adgangen med et absolut balancesumsløft på 50 mio. kr., erklæringspligt i klassificerede risikobrancher og automatisk afskæring ved bødeforelæg, dom eller konkurskarantæne.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Revisionspligt er hovedreglen: enhver virksomhed i regnskabsklasse B, C eller D skal lade årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab revidere, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 1. pkt.
- 02** Kun regnskabsklasse B-virksomheder kan fravælge revision, og kun hvis de i 2 på hinanden følgende regnskabsår ikke overskrider to af de tre størrelser: balancesum 4 mio. kr., nettoomsætning 8 mio. kr. og 12 heltidsbeskæftigede.
- 03** En balancesum over 50 mio. kr. i 2 på hinanden følgende regnskabsår afskærer fravalg absolut – uanset omsætning og antal ansatte – fordi lovgiver anså det for uhensigtsmæssigt, at investerings- og ejendomsselskaber med store balancer kunne stå uden revisor.
- 04** Virksomheder i en klassificeret risikobranche med nettoomsætning over 5 mio. kr. skal som minimum have en assistanceerklæring fra en uafhængig revisor; risikobrancherne er udvidet fra 11 til 15 branchekoder med virkning for regnskabsår, der begynder 1. januar 2025 eller senere.
- 05** Erhvervsdrivende fonde, medarbejderinvesteringsselskaber og virksomheder med kapitalinteresser og betydelig indflydelse over størrelsesgrænserne kan hverken fravælge revision eller nøjes med erklæringsstandarden for små virksomheder.

-
- 06** Manglende oplysning i den seneste reviderede årsrapport om, at det kommende års regnskab ikke skal revideres, er en selvstændig ugyldighedsgrund, der udløser revisionspligt – også når størrelsesgrænserne ubestridt er overholdt.
-
- 07** En korrekt truffet generalforsamlingsbeslutning, rettidig anmeldelse til Erhvervsstyrelsen og registrering i de offentlige registre reparerer ikke en manglende § 10 a-oplysning.
-
- 08** En offentliggjort årsrapport kan ikke berigtiges alene ved efterfølgende at tilføje oplysningen om fremadrettet fravalg – informationen skal være tilgængelig i den oprindeligt offentliggjorte rapport.
-
- 09** Erhvervsstyrelsen kan efter regnskabskontrol afskære fravalg for det indeværende og de 2 følgende regnskabsår, hvis der konstateres væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabs- eller regnskabslovgivningen, eller væsentlige fejl i bogføringen efter bogføringslovens § 23.
-
- 10** Flere fejl, der hver for sig er uvæsentlige, kan efter deres antal og karakter samlet gøre årsregnskabet væsentligt fejlbehæftet og dermed udløse tvungen revision.
-
- 11** Afgørelsen om at pålægge revisionspligt beror på et skøn, som Erhvervsankenævnet kun tilsidesætter, hvis det hviler på et mangelfuldt grundlag – ikke fordi sanktionen føles omkostningstung for selskabet.
-
- 12** Manglende partshøring i en sag, der beror på en skønsmæssig vurdering af, om et regnskab er groft misvisende, er en væsentlig sagsbehandlingsfejl, der gør revisionspåbuddet ugyldigt og fører til hjemvisning.
-
- 13** Fravalg er udelukket i det regnskabsår, hvor en endelig dom afsiges eller et bødeforelæg vedtages for overtrædelse af selskabs-, regnskabs-, hvidvask- eller skatte- og afgiftslovgivningen, samt de 2 efterfølgende regnskabsår.
-
- 14** Indtræder et ledelsesmedlem, der inden for de seneste 2 år har været pålagt konkurskarantæne, indtræder revisionspligt fra og med indtrædelsesåret og indtil 2 år efter karantænenes udløb – medmindre den pågældende udtræder inden Erhvervsstyrelsens frist.
-
- 15** Kun revisorer godkendt efter revisorloven kan afgive erklæringer på revisionspligtige årsregnskaber – og også når en fritaget virksomhed frivilligt vælger at bruge revisor.
-
- 16** Manglende anmeldelse af revisor i et revisionspligtigt selskab og manglende indsendelse af godkendt årsrapport er selvstændige tvangsopløsningsgrunde efter selskabslovens § 225, stk. 1.
-
- 17** Skifteretten kan ikke efterprøve Erhvervsstyrelsens beslutning om at oversende et selskab til tvangsopløsning; indsigelser skal rejses som en genoptagelsesansøgning over for styrelsen.
-
- 18** Fravalg af revision fjerner ikke bogføringspligten – tværtimod er netop virksomheder, der har fravalgt revision, direkte udpeget som målgruppe for Erhvervsstyrelsens risikobaserede bogføringskontrol.
-

- 19** Et urevideret eller mangelfuldt regnskabsgrundlag giver Skatteforvaltningen adgang til at tilsidesætte regnskabet og ansætte indkomsten skønsmæssigt, og bevisbyrden for et lempeligere resultat påhviler herefter virksomheden.

§ 1 Grundreglen i § 135, stk. 1: revisionspligt for klasse B, C og D – og de tre erklæringsniveauer

Udgangspunktet er kategorisk. Efter [årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 1. pkt.](#) skal en virksomhed, der har pligt til at udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse B, C eller D, lade sit årsregnskab og et eventuelt koncernregnskab revidere af en eller flere revisorer. Regnskabsklasserne fastlægges i [§ 7](#), hvorefter små virksomheder som minimum følger klasse B, mellemstore og store klasse C, og statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder uanset størrelse klasse D.

Bestemmelsen opererer med tre niveauer, der alle ligger i stk. 1:

Punktum	Indhold	Adressat
1. pkt.	Fuld revision	Alle klasse B, C og D
2. pkt.	Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (udvidet gennemgang)	Klasse B, jf. dog stk. 3 og 4
3. pkt.	Fravalg af revision	Klasse B under størrelsesgrænserne, jf. dog stk. 2-5

At lovteksten i dag taler om »Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder« er en sproglig modernisering af det, forarbejderne og den ældre praksis konsekvent kalder »udvidet gennemgang«.

Mellemformen blev indført ved ændringsloven af 19. december 2012 om **forenkling af revisionspligten og styrket offentligt tilsyn med revisorer m.v.**, hvis specielle bemærkninger beskriver ændringen som en mulighed for, at klasse B-virksomheder, der ikke kan fravælge revision helt, i stedet kan nøjes med en erklæring efter styrelsens standard.

Revisionspligtens rækkevidde er præciseret i [§ 135, stk. 7](#): pligten omfatter ikke ledelsesberetningen og de supplerende beretninger, men revisor skal afgive en udtalelse om ledelsesberetningen. Omvendt følger revisionspligten med, når oplysninger, der skulle stå i årsregnskabet, lovligt placeres i andre dokumenter, hvortil der henvises – en værnsregel indsat ved ændringsloven af 30. december 2008 for at forhindre, at virksomheder kan undgå revisors gennemgang ved at flytte oplysninger ud af regnskabet.

Hvem der må afgive erklæringen, følger af [§ 135 b, stk. 1](#): kun revisorer godkendt efter revisorloven.

Bestemmelsen gælder også, når en virksomhed, der er fritaget for revisionspligt, alligevel frivilligt vælger at lade regnskabet revidere eller at få en revisorerklæring til årsrapporten. Ved revision af klasse D-regnskaber skal mindst én revisor være statsautoriseret, jf. [§ 135 b, stk. 3](#).

At kravet om en **godkendt** revisor er reelt, viser Erhvervsankenævnets kendelse i **2005-0002442** ([kendelse af 27. juni 2006](#)), hvor en erhvervsdrivende fonds årsrapport blev trukket tilbage fra offentliggørelse, fordi revisionspåtegningen var afgivet af Kommunernes Revision. Styrelsen fastslog:

"Da revisionspåtegningen ikke er underskrevet af statsautoriserede eller registrerede revisorer, kan årsrapporten ikke anses for at være revideret, hvilket er i strid med årsregnskabslovens § 135."

Den danske ordning hviler på [direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber](#), der i [artikel 2](#) definerer lovpligtig revision som en revision, der bl.a. kræves i national ret for så vidt angår små virksomheder, og i [artikel 3](#) fastslår, at lovpligtig revision kun må udføres af revisorer eller revisionsfirmaer godkendt af den medlemsstat, der kræver revisionen. Direktivet overlader det altså til national ret at afgrænse, hvilke små virksomheder der overhovedet skal revideres – hvilket er det danske § 135-spørgsmål.

LOV

[Årsregnskabsloven § 7, stk. 1](#)[Årsregnskabsloven § 135, stk. 1, 7](#)[Årsregnskabsloven § 135b, stk. 1, 3](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Erhvervsdrivende fond pålagt at indsende ny revideret årsrapport – kommunal revision ikke tilstrækkelig efter årsregnskabsloven 27.06.2006

§ 2 Størrelsesgrænserne for fravalg efter § 135, stk. 1, 3. pkt., og beregningsreglerne

Adgangen til at fravælge revision er kvantitativt afgrænset. Efter [§ 135, stk. 1, 3. pkt.](#) kan en klasse B-virksomhed undlade at lade årsregnskabet revidere, hvis den i **2 på hinanden følgende regnskabsår** på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende tre størrelser:

Kriterium	Grænseværdi
Balancesum	4 mio. kr.
Nettoomsætning	8 mio. kr.
Gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret	12

Det er altså **to af tre**-princippet, der gælder: en virksomhed kan overskride én grænse og fortsat fravælge revision. Grænserne blev sat til det nuværende niveau ved ændringsloven af 26. juni 2010 om **ændring af årsregnskabsloven og selskabsloven**, hvis bemærkninger beskriver forhøjelsen til henholdsvis 4 mio. kr. og 8 mio. kr. som en lempelse af revisionspligten for de mindste virksomheder i regnskabsklasse B.

Erhvervsankenævnet har i **20/12544 (kendelse af 19. februar 2021)** gengivet grænserne i tabelform og understreget den systematik, der er afgørende i praksis: selvom grænserne er overholdt, fastslår [§ 135, stk. 1](#) som hovedregel, at regnskaber skal revideres, **medmindre alle betingelser for fravalg er opfyldt**. Størrelsesgrænserne er nødvendige, men ikke tilstrækkelige betingelser.

Ved beregningen finder [§ 7, stk. 3 og 4](#) anvendelse, jf. [§ 135, stk. 6](#). Det betyder navnlig to ting. For det første opgøres balancesummen som summen af alle aktivposter, og nettoomsætningen forholdsmæssigt op- eller nedskaleres, hvis regnskabsåret er kortere eller længere end 12 måneder. For det andet – og med stor praktisk betydning for holding- og ejendomsselskaber – skal virksomheder, hvis finansielle indtægter eller indtægter fra investeringsvirksomhed mindst svarer til nettoomsætningen, ved beregningen anvende nettoomsætningen **med tillæg** af disse indtægter. Som indtægter af investeringsvirksomhed anses positive dagsværdireguleringer efter [§ 38, stk. 1](#) og realiserede gevinster ved salg af investeringsejendomme. En ejendomsinvestor kan altså ikke fastholde en kunstigt lav »nettoomsætning« ved at lade hele indtjeningen fremtræde som værdireguleringer.

Bemærk, at de tal, der afgrænser **regnskabsklasse B** som sådan (og som ved overskridelse løfter virksomheden op i klasse C), ligger langt højere. Forarbejderne til 2022-reformen beskriver de dagældende klasse B-grænser

som en balancesum på 44 mio. kr., en nettoomsætning på 89 mio. kr. og 50 heltidsbeskæftigede. Der er derfor et betydeligt spænd mellem den øvre grænse for at være en »lille virksomhed« og den langt lavere grænse for at måtte fravælge revision – og det er netop i dette spænd, at mellemformen udvidet gennemgang lever.

LOV

Årsregnskabsloven § 7, stk. 3-4

Årsregnskabsloven § 135, stk. 1, 6

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Manglende oplysning om fravalg af revision i tidligere årsrapport medfører krav om revideret regnskab

19.02.2021

§ 3 De absolutte spærre i § 135, stk. 2-5: 50 mio. kr.-loftet, risikobrancherne, fondene og kapitalinteresserne

2022-reformen – gennemført ved [lov nr. 695 af 24. maj 2022](#) om gennemførelse af aftale om det fremadrettede behov for revision – indførte to nye, kvalitativt forskellige spærre, der gælder **uanset** at størrelsesgrænserne i stk. 1, 3. pkt., er overholdt.

Balancesumsloftet på 50 mio. kr. Efter [§ 135, stk. 2](#) gælder fravalgsadgangen ikke for en virksomhed, der i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr. Baggrunden fremgår direkte af de almindelige bemærkninger til lovforslaget:

"I gruppen af virksomheder, der kan fravælge revision, forekommer virksomheder med meget store balancesummer, herunder investeringsvirksomheder, f.eks. ejendomsinvestorer og holdingvirksomheder. Investeringsvirksomheder har nogle andre karakteristika end produktions- og handelsvirksomheder. De kan forvalte betydelige midler og have betydelig gæld, samtidig med, at de ingen eller kun få ansatte har, ligesom nettoomsætningen tillige kan være lav."

Og videre:

"De fleste fejl i regnskaber må antages ikke at være bevidste, men kan alligevel få stor betydning, når en virksomhed forvalter betydelige midler. Den enkelte fejl kan således få meget større betydning for regnskabsbrugeren, end hvad der er tilfældet for regnskabsbrugeren i en lille virksomhed, som tidligere lempelser af revisionspligten har været rettet mod."

Lovgiver valgte samtidig ikke at kræve fuld revision: virksomheden kan i stedet vælge udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard. Hvor absurd retstilstanden kunne blive før loftet, illustreres af [17/00340 \(kendelse af 30. august 2017\)](#), hvor et selskab med en balancesum på over 3,5 mia. kr. og aktiver for ca. 500 mio. euro i Brasilien og Tyskland havde fravalgt revision – og først blev fanget på det formelle § 10 a-krav, ikke på størrelsen.

Risikobrancherne. Efter [§ 135, stk. 5](#) skal en klasse B-virksomhed, der tilhører en klassificeret risikobranche, uanset stk. 1, 3. pkt., lade årsregnskabet forsyne med enten en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller en revisorerklæring med sikkerhed, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår overskrider en nettoomsætning på 5 mio. kr. Der er altså tale om en *erklæringspligt efter eget valg*, ikke en revisionspligt. Ministeriets overvejelser forklarer valget:

"Ved at ændre grænserne for erklæringspligt for brancher, hvor risikoen for fejl i skatte- og momsangivelserne er størst, så der i disse brancher stilles krav om revisorerklæring efter eget valg, er det forventningen, at virksomhederne i højere grad vil få styr på de basale bogføringsrutiner for skatte- og momsangivelser."

Hvilke brancher der er omfattet, fastsættes af erhvervsministeren efter forhandling med skatteministeren, jf. § 135, stk. 8. De oprindelige 11 brancher fra den politiske aftale er nu udvidet: [bekendtgørelse om fastsættelse af klassificerede risikobrancher efter årsregnskabsloven § 1](#) opregner 15 branchekoder – vejgodstransport (494100), flytteaktiviteter (494200), servering i restauranter og caféer (561110), drift af øvrige spisesteder (561190), event catering (562100), catering på kontrakt (562200), udskænkning af ikke-alkoholiske (563010) og alkoholiske drikkevarer (563020), drift af internetportaler (639100), kombinerede hjælpetjenester ved drift af fast ejendom (811000), almindelig rengøring i bygninger (812100), vinduespolering (812210), anden rengøring af bygninger og erhvervslokaler (812290), anden rengøring (812300) og skønhedspleje (962200). Klassifikationen gælder i to regnskabsår, jf. § 2, og bekendtgørelsen har efter § 3 virkning for virksomheder med regnskabsår, der begynder den 1. januar 2025 eller senere.

Fonde og medarbejderinvesteringsselskaber. Efter § 135, stk. 3 gælder hverken erklæringsstandarden eller fravalgsadgangen for erhvervsdrivende fonde eller medarbejderinvesteringsselskaber. Fondes ubetingede revisionspligt er illustreret i **2005-0002442** (kommunal revision utilstrækkelig) og i **2006-0007443** ([kendelse af 19. april 2007](#)), hvor en lille testamentarisk fond med én udlejningsejendom forgæves argumenterede for, at det var ude af proportion at stille samme regnskabskrav som til en »rigtig erhvervsdrivende fond«.

Kapitalinteresser. Endelig afskærer § 135, stk. 4 både erklæringsstandarden og fravalget for virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder og udøver betydelig indflydelse på disses driftsmæssige og finansielle ledelse, hvis virksomheden og de påvirkede virksomheder tilsammen i 2 på hinanden følgende regnskabsår overskrider to af størrelserne i § 7, stk. 2, nr. 1. Beregningsreglerne i § 110 finder tilsvarende anvendelse. Bestemmelsens sproglige præcisering – hvor »eller« blev til »og« og »kapitalandele« til »kapitalinteresser« – skete ved ændringsloven af 28. december 2018 for at bringe holdingundtagelsen i overensstemmelse med lovens definitioner.

At koncernforbundethed ikke i sig selv fritager for selvstændig revision, har lang tradition. I **97-95.528** ([kendelse af 23. april 1998](#)) fastholdt Erhvervsankenævnet, at et kommanditselskab ejet af to pengeinstitutter skulle aflægge separat revideret regnskab, uanset at resultaterne allerede indgik i ejernes koncernregnskaber ved pro rata konsolidering: konsolideringen sikrede ikke i sig selv, at det grundlag, resultatandelene var opgjort på, var underkastet revision.

LOV	Årsregnskabsloven § 7, stk. 2	Årsregnskabsloven § 135, stk. 2-5, 8	
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende overholdelse af oplysningskrav ved fravalg		30.08.2017
	Erhvervsankenævnet · Erhvervsdrivende fond pålagt at indsende ny årsrapport efter manglende afskrivninger og utilstrækkelig regnskabspraksis		19.04.2007
	Erhvervsankenævnet · Erhvervsdrivende fond pålagt at indsende ny revideret årsrapport – kommunal revision ikke tilstrækkelig efter årsregnskabsloven		27.06.2006
	Erhvervsankenævnet · Kommanditselskab i finansiell koncern skulle aflægge selvstændigt revideret regnskab trods pro rata konsolidering		23.04.1998

§ 4 § 10 a-oplysningen: den formelle betingelse der afgør flest sager

Den absolut største gruppe af sager om fravalg af revision handler ikke om størrelsesgrænser, men om en enkelt sætning i den foregående årsrapport. Efter [årsregnskabslovens § 10 a, stk. 1](#) skal det – hvis årsregnskabet er revideret – i tilknytning til ledelsespåtegningen oplyses, hvis generalforsamlingen eller det tilsvarende

godkendelsesorgan i en virksomhed, der opfylder betingelserne i § 135, stk. 1, 3. pkt., har truffet beslutning om, at årsregnskabet for det **kommende** regnskabsår ikke skal revideres. Har årsrapporten ingen ledelsespåtegning, gives oplysningen i ledelsesberetningen, jf. [§ 10 a, stk. 2](#).

Erhvervsstyrelsen har konsekvent behandlet manglende § 10 a-oplysning som en selvstændig ugyldighedsgrund, og Erhvervsankenævnet har lige så konsekvent stadfæstet. Formålet er gengivet ordret i **17/00232** ([kendelse af 10. oktober 2017](#)) med citat fra forarbejderne (L 50 af 16. november 2005):

"For regnskabsbrugerne kan det være af væsentlig betydning at få kendskab til, at kommende årsrapporter for virksomheden ikke vil blive revideret. Derfor foreslås det i § 10 a, at virksomheder, som har besluttet at fravælge revision i overensstemmelse med det ovenfor anførte, skal oplyse dette hvert år i tilknytning til ledelsespåtegningen i årsrapporten for det forudgående regnskabsår."

Praksisrækken er lang og entydig:

Sag	År	Konstellation	Udfald
2011-0023581	2011	2008-rapport skrev »Da ledelsen har fravalgt revision«, men ikke at 2009 ikke ville blive revideret	Stadfæstet 2-1
2011-0025370	2012	Selskabet var selv en godkendt revisionsvirksomhed	Stadfæstet
17/00340	2017	Balancesum 3,5 mia. kr.; anmodning om omgørelse af 2014-rapporten afvist	Stadfæstet
17/00232	2017	Oplysningen manglede i den <i>berigtigede</i> 2015-rapport	Stadfæstet
20/12544	2021	»Beklagelig, men hændelig fejl«; fravalg korrekt vedtaget og anmeldt	Stadfæstet
21/12022	2022	Selskabet havde <i>tilvalgt</i> revision i 2019 og glemte oplysningen om fravalg for 2020	Stadfæstet

To træk fortjener at fremhæves.

For det første reparerer den selskabsretlige korrekthed intet. I **20/12544** havde selskabet – repræsenteret ved en statsautoriseret revisor – opfyldt størrelsesgrænserne i både 2017 og 2018, truffet fravalgsbeslutningen på ordinær generalforsamling den 31. maj 2019 i overensstemmelse med [selskabslovens § 88, stk. 1](#), og anmeldt fravalget inden for 14-dages fristen i [selskabslovens § 9, stk. 1](#). Nævnet stadfæstede alligevel, fordi lovgiver har lagt vægt på, at regnskabsbrugere skal kunne læse direkte i den seneste reviderede årsrapport, om det kommende år vil være uden revision. At regnskabsbrugerne kunne have fundet oplysningen i de offentlige registre, var uden betydning.

For det andet kan fejlen ikke rettes bagud. Både i **20/12544** og i **17/00340** afviste styrelsen at tillade omgørelse af den allerede offentliggjorte årsrapport med henvisning til indsendelsesbekendtgørelsens regler om berigtigelse, og Erhvervsankenævnet fandt i **17/00340** ikke grundlag for at tilsidesætte afslaget, jf. [årsregnskabslovens § 138](#). Informationen skal være tilgængelig i den oprindeligt offentliggjorte rapport.

21/12022 viser den mest kontraintuitive variant: selskabet havde i 2018-rapporten korrekt oplyst om fravalg fra 2019 og fremover, men valgte alligevel – af usikkerhed om virkningstidspunktet – at lade 2019-regnskabet revidere. Da 2019-regnskabet dermed *var* revideret, genopstod § 10 a-pligten for 2020, og den blev ikke opfyldt. Selskabets argumenter om lukket ejerkreds uden eksterne regnskabsbrugere, om proportionalitet og om at ledelsen ikke kunne tilvælge revision i strid med generalforsamlingens beslutning efter [selskabslovens § 144](#), førte ikke til et andet resultat.

Et vist ubehag ved formalismen findes dog i praksis. I **2011-0023581** blev afgørelsen truffet med stemmerne 2-1, og mindretallet fandt, at en regnskabslæser ikke kunne være i tvivl om, at revisionen var fravalgt indtil videre, og at selskabet derfor ikke burde pålægges den økonomiske byrde ved en efterfølgende revision af 2009-regnskabet.

En vigtig lempelse skete i øvrigt ved ændringsloven af 19. december 2012 om forenkling af revisionspligten, hvor kravet blev indskrænket, så oplysningen kun skal gives i det årsregnskab, der fremlægges på den generalforsamling, hvor fravalgsbeslutningen træffes – og altså ikke i alle efterfølgende årsregnskaber. Forarbejderne anfører udtrykkeligt, at ændringen ikke ændrer på de gældende betingelser for at kunne fravælge revision.

LOV

[Selskabsloven § 88, stk. 1](#)[Selskabsloven § 144, stk. 1](#)[Årsregnskabsloven § 10a, stk. 1, 2](#)[Årsregnskabsloven § 135, stk. 1](#)

PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Krav om revision af årsrapport på grund af manglende oplysninger om fravalg i det foregående år	19.10.2022
	Erhvervsankenævnet · Manglende oplysning om fravalg af revision i tidligere årsrapport medfører krav om revideret regnskab	19.02.2021
	Erhvervsankenævnet · Anpartsselskab pålagt revisionspligt for 2016 – fravalg af revision kræver oplysning i foregående årsrapport	10.10.2017
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende overholdelse af oplysningskrav ved fravalg	30.08.2017
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende oplysninger om fravalg i tidligere årsrapport	21.05.2012
	Erhvervsankenævnet · Selskab pålagt revision af årsrapport på grund af manglende oplysning om fravalg for det kommende regnskabsår	19.08.2011

Ledelsespåtegningen, vedtægterne og generalforsamlingens valg af revisor

Fravalg af revision er ikke kun en regnskabsretlig, men også en selskabsretlig disposition, og de to spor skal stemme overens.

Ledelsens erklæring. Efter [årsregnskabslovens § 9, stk. 6](#) skal medlemmerne af de ansvarlige ledelsesorganer, når årsregnskabet ikke er revideret, i ledelsespåtegningen erklære, hvorvidt virksomheden opfylder betingelserne herfor. Det er en selvstændig pligt ved siden af de grundlæggende erklæringer i [§ 9, stk. 1](#) om lovmæssighed og retvisende billede. Erhvervsstyrelsen har i **2011-0025370** ([kendelse af 21. maj 2012](#)) påberåbt sig både § 10 a og den dagældende § 9, stk. 4 (nu stk. 6), som selvstændige mangler i én og samme årsrapport. Styrelsen bemærkede med skærpet forventning, at klageren selv var registreret som godkendt revisionsvirksomhed:

"Regnskabsbruger må kunne forvente, at godkendte revisorer har et indgående kendskab til årsregnskabsloven. Når det ikke fremgår af årsrapporten for 2008/09, at den kommende årsrapport for 2009/10 ikke vil blive revideret, må regnskabsbrugeren kunne have tillid til, at revisionsfirmaets næste årsrapport er revideret."

Manglende ledelseserklæringer indgik tilsvarende som et af flere elementer i **2015-4196** ([kendelse af 18. december 2015](#)), hvor ledelsen slet ikke havde erklæret sig om lovmæssighed, retvisende billede eller opfyldelse af fravalgsbetingelserne.

Generalforsamlingens valg af revisor. Efter [selskabslovens § 144, stk. 1](#) skal generalforsamlingen vælge en eller flere godkendte revisorer, hvis selskabet er omfattet af revisionspligt efter årsregnskabsloven eller anden lovgivning – eller hvis generalforsamlingen i øvrigt beslutter, at årsregnskabet skal revideres. Beslutningen træffes med simpelt stemmeflertal. Vedtægtsbestemmelser eller aftaler, der begrænser valget til bestemte kategorier af eller lister over revisorer, er ugyldige, jf. [§ 144, stk. 2](#). Har et revisionspligtigt selskab ikke den påkrævede revisor, kan Erhvervsstyrelsen efter [§ 144, stk. 4](#) udnævne en revisor på anmodning fra et ledelsesmedlem eller en kapitalejer, og efter [§ 144, stk. 5](#) afholdes omkostningerne foreløbigt af statskassen, men dækkes endeligt af selskabet.

Vedtægterne skal være entydige. I **2011-0023061** ([kendelse af 17. juni 2011](#)) nægtede styrelsen at registrere tre nystiftede anpartsselskaber, hvis vedtægter indeholdt en betinget formulering om, at revision skulle foretages, »hvis der er revisionspligt«. Erhvervsankenævnet stadfæstede og fastslog:

"Vedtægternes § 12 om mulig revision opfylder allerede af den grund ikke kravet om klarhed og utvetydighed for bestemmelser i vedtægterne."

Nævnet lagde vægt på, at det ganske vist ikke er et lovkrav efter [selskabslovens § 28](#), at anvendelsen af revision fremgår af vedtægterne – men vælger selskabet at medtage oplysningen, skal den være klar og utvetydig, så tredjemand ikke er i tvivl om, hvorvidt selskabets årsregnskab revideres. En bestemmelse, der blot gengiver lovens generelle valgmuligheder, er uegnet som vedtægtsbestemmelse.

LOV	Selskabsloven § 28	Selskabsloven § 144, stk. 1-5	Årsregnskabsloven § 9, stk. 1, 6
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Påbud om revision af årsrapport grundet væsentlige fejl og mangler i A A/S' regnskabsaflæggelse 18.12.2015 Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende oplysninger om fravalg i tidligere årsrapport 21.05.2012 Erhvervsankenævnet · Krav om berigtigelse af uklare vedtægtsbestemmelser om revision 17.06.2011		

§ 135 a, stk. 3: Erhvervsstyrelsens afskæring af fravalg efter regnskabs- og bogføringskontrol

Den mest anvendte indgrebshjemmel er i dag [§ 135 a, stk. 3](#), hvorefter Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om, at hverken erklæringsstandard eller fravalgsadgangen kan anvendes for det indeværende og de 2 følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten efter [§ 159 b, stk. 1](#) har konstateret væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabs- eller regnskabslovgivningen, eller ved en kontrol efter [bogføringslovens § 23](#) har konstateret væsentlige fejl eller mangler i bogføringen.

Bestemmelsen viderefører den tidligere § 135, stk. 7, som næsten al foreliggende praksis henviser til. Erhvervsankenævnet gjorde overgangen udtrykkelig i **22/14128** ([kendelse af 17. februar 2023](#)) ved at anføre

§ 135, stk. 7, »nu § 135 a, stk. 3«. Bestemmelsen var i sin tidligere form blevet skærpet ad flere omgange – bl.a. ved ændringsloven af 26. juni 2010, der udvidede perioden med pålagt revision til to år med mulighed for forlængelse til tre år i særlige tilfælde, og ved ændringsloven af 19. december 2012, der gav styrelsen mulighed for at pålægge revision allerede i det indeværende regnskabsår.

Væsentlighedsvurderingen er kernen. Det principielle udgangspunkt blev formuleret i **22/14128**:

"Erhvervsankenævnet bemærker, at hvis et årsregnskab lider af flere fejl eller mangler, som hver for sig må anses for at være uvæsentlige, kan antallet og karakteren af disse fejl eller mangler føre til, at årsregnskabet samlet set må anses for at være væsentligt fejlbehæftet eller mangelfuldt."

Sagen angik et ejendomsselskab, hvis investeringsejendom udgjorde 99 % af balancesummen. Styrelsen havde konstateret seks overtrædelser – fejlklassifikation af investeringsejendommen, måling under dokumenteret dagsværdi, uregelmæssig opskrivningsreserve, manglende oplysninger om anvendt regnskabspraksis, manglende oplysninger om centrale forudsætninger for dagsværdiberegningen og manglende oplysning om pantsætning. Selskabets indsigelse om, at fejlen vedrørende opskrivningsreserven var minimal (ca. 250.000 kr. mod en balancesum på 16 mio. kr.), slog ikke igennem, netop fordi fejlene skulle vurderes samlet.

En nyere parallel er **25/00183** ([kendelse af 10. juli 2025](#)), hvor et selskab uretmæssigt havde anvendt mikroreglerne i [§ 22 b](#), selvom [§ 22 a, stk. 3](#) afskærer virksomheder, der udelukkende anbringer deres midler i værdipapirer og fast ejendom. Konsekvensen var, at de almindelige krav gjaldt, herunder pligten efter [§ 58 a, stk. 2](#) til at oplyse om de centrale forudsætninger for dagsværdiberegningen. Da den manglende noteoplysning vedrørte selskabets eneste aktiv – 100 % af balancesummen – var fejlen væsentlig, og påbuddet om revision for regnskabsåret og de to følgende år blev stadfæstet.

Andre typetilfælde, hvor fravalget er blevet afskåret:

- **Manglende sammenhæng i regnskabet.** I **2015-4196** var årets resultat opgjort til 17.011 kr., mens egenkapitalen steg med 159.337 kr. uden forklaring; sammenholdt med sammenligningstal i den efterfølgende reviderede rapport (resultat 460.558 kr.) fandt nævnet regnskabet væsentligt fejlbehæftet. Klagerens argument om, at kravene til små selskaber uden revisorbistand burde være lempeligere, og at indberetningssystemet var uoverskueligt, blev afvist.
- **Manglende resultatdisponering.** I **23/11424** ([kendelse af 10. juli 2024](#)) manglede oplysning om dækning af årets underskud, jf. [§ 31, stk. 1](#), og egenkapitalen fremstod positiv med 50.000 kr. i stedet for negativ med -103.034 kr.
- **Ulovlige kapitalejerlån.** I **2016-12348** ([kendelse af 10. maj 2017](#)) blev en finansieringsmodel mellem et anpartsselskab og et interessentskab med sammenfaldende ejerkreds ikke anset for en sædvanlig forretningsmæssig disposition efter [selskabslovens § 212](#), og selskabet blev afskåret fra fravalg i to år – også selvom lånet blev tilbagebetalt under ankesagen.
- **Forkert indregning og måling.** I **19/09056** ([kendelse af 4. marts 2021](#)) udgjorde et tilgodehavende hos et nødlidende moderselskab og et udskudt skatteaktiv tilsammen ca. 33 % af aktiverne uden tilstrækkelig dokumentation; revisionspligt for 2019 og 2020 blev stadfæstet.
- **Urigtig revisorerklæring.** I **23/07370** ([kendelse af 8. december 2023](#)) var en årsrapport indberettet med en erklæring påført navn og MNE-nummer på en revisor, der aldrig havde afgivet den. Nævnet udtalte, at årsrapporten var »groft misvisende og indeholder væsentlige fejl«, og stadfæstede tre års revisionspligt. At selskabet efterfølgende selv havde indsendt en revideret rapport, ændrede intet.

Proportionalitetsindsigelser slår sjældent igennem. I **23/11424** understregede nævnet skønnets karakter:

"Afgørelsen om at pålægge en virksomhed revisionspligt [...] beror på en skønsmæssig vurdering af, om de konstaterede fejl og mangler er væsentlige. Ankenævnet tiltræder efter en gennemgang af sagen, at der er konstateret væsentlige fejl, og ankenævnet er enig i den begrundelse, Erhvervsstyrelsen har anført."

Bemærk endelig overgangsreglen: Erhvervsstyrelsen anførte i **23/11424**, at ændringen af § 135 ved [lov nr. 695 af 24. maj 2022](#) først har virkning for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere, hvorfor de dagældende regler gjaldt for det konkrete regnskabsår.

LOV	Bogføringsloven § 23, stk. 1	Selskabsloven § 212	Årsregnskabsloven § 135a, stk. 3
	Årsregnskabsloven § 159b, stk. 1	Årsregnskabsloven § 161, stk. 1	
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision og noteoplysninger for investeringsejendomme målt til dagsværdi 10.07.2025 Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om berigtigelse af årsrapport og tvungen revision for AA ApS 10.07.2024 Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring 08.12.2023 Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision for ejendomsselskab grundet væsentlige fejl i årsrapport 17.02.2023 Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om berigtigelse af årsrapport vedrørende tilgodehavender og udskudte skatteaktiver 04.03.2021 Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om inddrivelse af ulovligt kapitalejerlån og pålæg om revisionspligt 10.05.2017 Erhvervsankenævnet · Påbud om revision af årsrapport grundet væsentlige fejl og mangler i A A/S' regnskabsaflæggelse 18.12.2015		

§ 135 a, stk. 1 og 2: bødeforelæg, dom og konkurskarantæne som automatiske spærre

Ud over det skønsmæssige indgreb i stk. 3 indeholder [§ 135 a](#) to spærre, der virker automatisk uden nogen forudgående afgørelse fra Erhvervsstyrelsen.

Lovovertrædelser. Efter [§ 135 a, stk. 1](#) kan fravalgsadgangen ikke anvendes, når virksomheden selv, en tilknyttet virksomhed eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabs-, regnskabs-, hvidvask- eller skatte- og afgiftslovgivningen. Spærren gælder det regnskabsår, hvori den endelige dom afsiges eller det endelige bødeforelæg vedtages, og de 2 efterfølgende regnskabsår.

Hvidvasklovgivningen blev føjet til listen ved 2022-reformen. Baggrunden fremgår af de almindelige bemærkninger:

"Det vurderes, at de nuværende værktøjer mod økonomisk svindel, herunder f.eks. Skatteforvaltningens fremrykkede svigsbekæmpelse, hvor potentielle svigvirksomheder nægtes registrering for skatte- og afgiftspligter, ikke i sig selv er tilstrækkelige til effektivt at bekæmpe økonomisk svindel og misbrug. Der er behov for også at skærpe revisionspligten for virksomheder med en væsentligt forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug."

Konkurskarantæne. Efter § 135 a, stk. 2 kan en virksomhed ikke fravælge revision, hvis en person, der indtræder som ledelsesmedlem, inden for de seneste 2 år forud for sin indtræden har været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler. Revisionspligten løber fra og med det regnskabsår, hvori ledelsesmedlemmet indtræder, og til og med det regnskabsår, der har balancedag senest 2 år efter udløbet af karantænen. Der er indbygget en reparationsmulighed: udtræder ledelsesmedlemmet inden for en frist fastsat af Erhvervsstyrelsen, finder bestemmelsen ikke anvendelse.

De underliggende konkurskarantænesager illustrerer, hvorfor koblingen er valgt: karantæne pålægges typisk netop for groft uforsvarlig forretningsførelse i form af manglende bogføring og regnskabsaflæggelse. I **BS-23728/2020-SON** ([kendelse af 16. juli 2020](#)) blev en indehaver pålagt tre års karantæne, fordi manglende aflevering af bogføringen umuliggjorde kontrol, med gæld på over 5,6 mio. kr., heraf over 3 mio. kr. til SKAT. I **BS-24879/2018-SVE** ([kendelse af 9. august 2019](#)) fik en direktør tre års karantæne, netop fordi han **ikke havde reageret** på en meget forbeholden revisionspåtegning i selskabets årsrapport – en påmindelse om, at revisionen kun har værdi, hvis ledelsen agerer på den. Højesteret har i **Sag 90/2018** ([kendelse af 24. april 2019](#)) fastlagt rammerne for reel ledelse og koncernbegrebet i [konkurslovens § 157, stk. 3](#), hvilket har direkte betydning for, hvem der udløser spærren i § 135 a, stk. 2, ved indtræden i ledelsen.

En praktisk vanskelighed ved konkurskarantænesporet fremgår af **22/14137** ([kendelse af 20. december 2022](#)): en revisionsvirksomhed gjorde forgæves gældende, at den ikke havde adgang til Erhvervsstyrelsens **lukkede** konkurskarantæneregister og derfor ikke kunne vide, at kundens reelle bagmand var pålagt karantæne. Erhvervsankenævnet fastslog, at de øvrige oplysninger om personens historik med økonomisk kriminalitet, brugen af dæknavn og rollen som primær kontaktperson uden formel ledelsestilknytning under alle omstændigheder burde have udløst mistanke om stråmandsvirksomhed og underretningspligt efter [hvidvasklovens § 26, stk. 1](#).

Om afgrænsningen af, hvornår et ledelsesmedlems konkurskarantæne udløses, henvises til praksisoversigten om [konkurskarantæne](#), og om ledelsens ansvar for regnskabsaflæggelsen til [bestyrelsesansvar](#).

LOV

[Hvidvaskloven § 26, stk. 1](#)[Konkursloven § 157, stk. 3](#)[Årsregnskabsloven § 135a, stk. 1, 2](#)

PRAKSIS	Højesteret · Højesterets afgørelse om konkurskarantæne, reel ledelse og fortolkning af koncernbegrebet	24.04.2019
	Byretten · Kendelse om konkurskarantæne pålagt ejer af tømmer- og snedkervirksomhed med betydelig gæld til SKAT og manglende overholdelse af bogføringslovgivning	16.07.2020
	Byretten · Konkurskarantæne pålagt direktør for groft uforsvarlig forretningsførelse	09.08.2019
	Erhvervsankenævnet · Revisionsvirksomheds manglende underretning om mistanke om stråmandsvirksomhed og hvidvask	20.12.2022

§ 8 Sagsbehandlingskravene: partshøring, officialprincip og grænserne for Erhvervsstyrelsens skøn

Selvom Erhvervsankenævnet er tilbageholdende med at tilsidesætte styrelsens materielle skøn, prøver nævnet den forvaltningsretlige kvalitet af afgørelserne fuldt ud – og her taber styrelsen faktisk sager.

Den centrale afgørelse er **23/00159** ([kendelse af 31. marts 2023](#)). Erhvervsstyrelsen havde trukket en årsrapport tilbage fra offentliggørelse efter [§ 154, stk. 1](#) og pålagt revision i tre år, fordi selskabets tidligere revisor

oplyste, at han ikke havde afgivet den erklæring, hans navn og MNE-nummer stod på. Selskabet dokumenterede med fakturaer på over 16.000 kr., at revisoren faktisk havde assisteret, og at fejlen var opstået, fordi ledelsen ved den digitale indberetning på Virk.dk ved en fejl havde svaret »Ja« til, om der forelå en revisorerklæring. Styrelsen erkendte at have anvendt forkert hjemmelsgrundlag, trak afgørelsen tilbage – og traf derpå en ny afgørelse med de samme materielle krav uden at inddrage selskabets omfattende indsigelser. Erhvervsankenævnet udtalte:

Erhvervsstyrelsens afgørelse af 30. november 2022, som til dels beror på skønsmæssige 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.

Afgørelsen blev ophævet som ugyldig og hjemvist, fordi partshøringspligten i [forvaltningslovens § 19, stk. 1](#) var tilsidesat. Nævnet lagde afgørende vægt på, at afgørelsen beroede på en skønsmæssig vurdering af, om årsrapporten var »groft misvisende« – netop derfor var det en væsentlig retlig fejl ikke at inddrage partens synspunkter i beslutningsgrundlaget. Sagen har en direkte fortsættelse i **23/07370**, hvor styrelsen efter fornyet og korrekt partshøring nåede samme materielle resultat, som denne gang blev stadfæstet.

Et tilsvarende krav til sagsoplysningen gælder ved påbud, der kobles med revisionspligt. I **24/00680** ([kendelse af 24. juli 2024](#)) havde Erhvervsstyrelsen efter kontrol i medfør af [§ 159 b, stk. 1](#) anset en mellemregning på ca. 2,46 mio. kr. fra et datterselskab til dets helejede modervirksomhed – en erhvervsdrivende fond – for et ulovligt kapitalejerlån og påbudt både straksinddrivelse og revision af to kommende årsregnskaber efter [§ 135 a, stk. 3](#). Nævnet hjemviste på grund af mangelfuld sagsoplysning og vurdering.

De indsigelser, der derimod **ikke** fører nogen vegne, tegner et lige så tydeligt billede:

- **Omkostningsargumentet.** I **23/00159** var revisionsomkostningen anslået til over 100.000 kr. for en indberetningsfejl uden økonomisk vinding – det var ikke i sig selv nok (afgørelsen faldt på partshøringen). I **2011-0023581** blev styrelsens ageren kaldt »magtarrogance« og kravet »ude af proportioner« af en virksomhed med ca. 2,5 mio. kr. i omsætning; stadfæstet.
- **Ingen eksterne regnskabsbrugere.** I **21/12022** anførte selskabet, at ejerkredsen var lukket, og beskyttelseshensynet derfor irrelevant. Nævnet fastholdt, at [§ 10 a](#) skal sikre gennemsigtighed for **alle** potentielle brugere – kreditorer, myndigheder m.v.
- **Tekniske problemer med indberetningssystemet.** I **2015-4196** blev det anført, at Erhvervsstyrelsens system REGNSKAB BASIS var uoverskueligt; nævnet fastslog, at hverken it-vanskeligheder eller manglende regnskabsuddannelse fritager ledelsen for ansvaret for at indsende en korrekt og lovlig årsrapport.
- **Efterfølgende berigtigelse.** I både **22/14128** og **23/07370** havde selskabet under klagesagen indsendt en berigtiget og revideret årsrapport. Det fjernede ikke grundlaget for revisionspålægget for de kommende år.

Endelig er kompetenceafgrænsningen skarp: i **23/08990** fastslog nævnet, at Erhvervsstyrelsens beslutning om at politianmelde ikke er en afgørelse, der kan påklages, og i **17/00340** anførte styrelsen med henvisning til [selskabslovens § 371, stk. 2](#), at beslutningen om at oversende et selskab til skifteretten ikke kan indbringes for højere administrativ myndighed.

LOV

[Forvaltningsloven § 19, stk. 1](#)[Selskabsloven § 371, stk. 2](#)[Årsregnskabsloven § 135a, stk. 3](#)[Årsregnskabsloven § 154, stk. 1](#)[Årsregnskabsloven § 159b, stk. 1](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af påbud om inddrivelse af kapitalejerlån grundet mangelfuld sagsoplysning og vurdering

24.07.2024

Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring	08.12.2023
Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af sag om revisionspåbud grundet væsentlige sagsbehandlingsfejl og manglende partshøring	31.03.2023
Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision for ejendomsselskab grundet væsentlige fejl i årsrapport	17.02.2023
Erhvervsankenævnet · Krav om revision af årsrapport på grund af manglende oplysninger om fravalg i det foregående år	19.10.2022
Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende overholdelse af oplysningskrav ved fravalg	30.08.2017
Erhvervsankenævnet · Påbud om revision af årsrapport grundet væsentlige fejl og mangler i A A/S' regnskabsaflæggelse	18.12.2015
Erhvervsankenævnet · Selskab pålagt revision af årsrapport på grund af manglende oplysning om fravalg for det kommende regnskabsår	19.08.2011

§ 9 Sanktionssiden: påbud, tvangsopløsning og bogføringskontrol som håndhævelsesspor

Håndhævelsen af revisionspligten er trinvis, og trappen ender i skifteretten.

Påbud. Efter [§ 161, stk. 1](#) kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en kontrol påtale en overtrædelse, påbyde at en fejl rettes og påbyde at en overtrædelse bringes til ophør, med en frist fastsat efter [§ 161, stk. 2](#). Det er denne hjemmel, samtlige revisionspåbud i praksis hviler på: påbuddet lyder typisk på at indsende en ny, behørig og godkendt årsrapport med et revideret årsregnskab.

Tvangsopløsning. Efterkommes påbuddet ikke, er næste skridt oversendelse til skifteretten. [Selskabslovens § 225, stk. 1](#) opregner grundene, hvoraf tre er direkte relevante her: at Erhvervsstyrelsen ikke rettidigt har modtaget selskabets godkendte årsrapport (nr. 1), at selskabet ikke har anmeldt en revisor, selv om det er omfattet af revisionspligt efter årsregnskabsloven eller anden lovgivning (nr. 9), og at selskabet ikke har anmeldt en revisor, selv om generalforsamlingen i øvrigt har besluttet, at årsregnskabet skal revideres (nr. 10). Styrelsen kan efter [§ 225, stk. 2](#) fastsætte en afhjælpningsfrist.

Truslen er ikke teoretisk. I **17/00340** blev selskabet faktisk oversendt til skifteretten under klagesagens behandling, og i **2011-0023581** blev tvangsopløsning varslet over en manglende sætning i ledelsespåtegningen. I **23/11424** blev selskabet oversendt i januar 2024 efter manglende reaktion på en rykkerskrivelse, med hjemmel i [årsregnskabslovens § 162 a, stk. 1](#).

Skifterettens prøvelsesintensitet er begrænset. I **L 1963/09-F** ([kendelse af 16. september 2009](#)) gjorde direktøren gældende, at årsrapporten var indgivet rettidigt, men anmodede ikke styrelsen om genoptagelse. Skifteretten tog selskabet under likvidation, og landsretten stadfæstede med den begrundelse, at skifteretten ikke kan efterprøve styrelsens opløsningsbeslutning. Selskabets vej er altså genoptagelse hos Erhvervsstyrelsen – ikke indsigelse i skifteretten. Om det videre forløb, herunder rammerne for at afsætte en likvidator i en tvangsopløsningssag, se **SKS-1950/2022-SHR** ([kendelse af 20. december 2023](#)).

Bogføringskontrollen – den nye kontrolflade. Fravalg af revision fjerner ikke bogføringspligten; det gør blot virksomheden til et selvstændigt kontrolobjekt. [Bogføringslovens § 23, stk. 1](#) forpligter Erhvervsstyrelsen til at gennemføre en risikobaseret kontrol med to grupper: virksomheder, der ikke har indsendt deres første årsrapport, og virksomheder, **der har fravalgt revision** efter [årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt.](#) Efter [§ 23, stk. 2](#) har virksomheden samt dens nuværende og tidligere ledelse og revisor pligt til at meddele oplysninger

og stille regnskabsmateriale til rådighed, og efter § 23, stk. 3 kan styrelsen kræve en erklæring fra en godkendt revisor om overholdelse af bogføringsloven. Konstateres væsentlige fejl i bogføringen, kan fravalget afskæres efter § 135 a, stk. 3.

Sammenhængen er tilsigtet. Lovforslagets almindelige bemærkninger anfører, at »§ 23 indfører mulighed for, at Erhvervsstyrelsen kan udføre bogføringskontrol med virksomheder, der ikke har indberettet første årsrapport, eller som har fravalgt revision«, og begrundet det med, at »risikoen for svindel er større i virksomhedens tidligste stadie«. Fravalg af revision udløser med andre ord et andet – men ikke fraværende – kontrolregime.

LOV

Bogføringsloven § 23, stk. 1-3

Selskabsloven § 225, stk. 1, 2

Årsregnskabsloven § 135a, stk. 3

Årsregnskabsloven § 161, stk. 1, 2

Årsregnskabsloven § 162a, stk. 1

PRAKSIS	Sø- og Handelsretten · Højesterets kendelse i tvangsopløsningssag: Anmodning om afsættelse af likvidator ikke imødekommet	20.12.2023
	Sø- og Handelsretten · Tvangsopløsning af selskab grundet manglende årsrapport og manglende anmodning om genoptagelse	16.09.2009
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om berigtigelse af årsrapport og tvungen revision for AA ApS	10.07.2024
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende overholdelse af oplysningskrav ved fravalg	30.08.2017
	Erhvervsankenævnet · Selskab pålagt revision af årsrapport på grund af manglende oplysning om fravalg for det kommende regnskabsår	19.08.2011

Den skattemæssige bagside: urevideret regnskab og skønsmæssig ansættelse

§ 10

Fravalg af revision har en konsekvens, der sjældent adresseres i Erhvervsankenævnets sager, men som ofte er den økonomisk tungeste: uden revisors kontrol af regnskabsgrundlaget er sandsynligheden for, at Skatteforvaltningen kan tilsidesætte regnskabet og ansætte indkomsten skønsmæssigt, betydeligt større. Netop dette hensyn ligger bag risikobrancheordningen, hvor Erhvervsministeriet baserede branchevalget på »data fra Skatteforvaltningen om virksomheders fejl i skatte- og momsangivelser«.

Landsskatterettens praksis er konsistent: konstateres et ufuldstændigt regnskabsgrundlag – manglende kasseafstemninger, manglende bilag, uregistrerede indtægter eller slet intet regnskabsmateriale – er myndighederne berettiget til at tilsidesætte regnskabet, og bevisbyrden for et lempeligere resultat påhviler herefter virksomheden.

Sag	År	Grundlag for tilsidesættelse	Udfald
18-0000439	2022	Restaurationsvirksomhed; alvorlige regnskabsmangler og udeholdt omsætning	Forhøjelser på 700.000/600.000/450.000 kr.; 2013 nedsat til 612.623 kr.
22-0024882	2023	Intet regnskabsmateriale indsendt for 2018-2020	Skøn på bankindsætninger og branchenormkoefficienter stadfæstet

20-0092035	2023	Ufuldstændigt regnskabsgrundlag med betydelige uregistrerede indtægter	Resultat ansat til 360.000 kr. pr. år; stadfæstet
24-0006020	2024	Selskab i detailhandel; alvorlige bogføringsmangler	Forhøjelse med 566.781 kr. stadfæstet
24-0055412	2025	Malervirksomhed; manglende regnskabsmateriale og fiktive underleverandører	Skøn i det væsentlige stadfæstet; regnefejl korrigeret
19-0040934	2021	Rengøringsvirksomhed uden selvangivelser 2015-2017	Indsætninger på ca. 7 mio. kr. anset for omsætning; udgifter skønnet til 25 %

Skatteretligt hviler adgangen på pligten til at føre et regnskab baseret på løbende bogføring med afstemt kasseregnskab og på den skærpede bevisbyrde ved manglende materiale efter [skattekontrollovens § 74](#). Landsskatteretten har flere gange udtrykkeligt henvist til, at kravene til regnskabet fremgår af mindstekravsbekendtgørelsen, [bogføringsloven](#) og årsregnskabsloven – de tre regelsæt spiller sammen. Bemærk, at en revisorerklæring i sig selv ikke redder regnskabsgrundlaget: i flere sager var årsrapporterne udarbejdet af et revisionsfirma, men med supplerende oplysninger om manglende kasseafstemninger og betydelige efterposterings, og netop disse oplysninger blev anvendt som grundlag for tilsidesættelsen.

Revisornævnets praksis viser den beslægtede risiko på revisorsiden, når erklæringer afgives på et for tyndt grundlag: i **24-02552 (kendelse af 8. november 2024)** blev en statsautoriseret revisor pålagt bøde og 2-årigt revisionsforbud bl.a. for utilstrækkelig revision af en virksomhed med **urevideret primobalance** – netop den situation, der opstår, når en virksomhed skifter fra fravalgt revision til revision. Revisors erstatnings- og disciplinæransvar behandles i øvrigt i praksisoversigten om [revisoransvar](#), og de strafferetlige konsekvenser af unddragelse i [skattesvig](#).

Også på det civilretlige plan har regnskabets kvalitet grænser for sin retsvirkning. I **Sag BS-50539/2023-SHR** og **Sag BS-50552/2023-SHR (dom af 3. januar 2025)** frifandt Sø- og Handelsretten et konkursbo for krav fra investorer, der havde købt aktier på grundlag af »åbenlyst forkerte årsrapporter« – fordi investorerne ikke kunne bevise, at de urigtige regnskabsoplysninger var bestemmende for købet. Regnskabets rigtighed beskytter altså kun den regnskabsbruger, der faktisk har lagt det til grund.

LOV	Bogføringsloven § 7	Skattekontrolloven § 74	Årsregnskabsloven § 135, stk. 5	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Forhøjelse af skattepligtig indkomst ved skønsmæssig ansættelse grundet manglende regnskabsmateriale og fiktive underleverandører			09.05.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på grund af mangelfuld bogføring			07.10.2024
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af overskud af virksomhed grundet manglende regnskabsmateriale			25.08.2023
	Landsskatteretten · Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af resultat af virksomhed grundet mangelfuldt regnskabsgrundlag			11.04.2023
	Landsskatteretten · Skønsmæssig forhøjelse af indkomst i restaurationsvirksomhed på grund af mangelfuldt regnskab og udeholdt omsætning			22.09.2022
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af virksomheds overskud på baggrund af manglende regnskabsmateriale			30.11.2021
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber			08.11.2024

§ 11 Sammenfatning: en tretrinstest og en formalismelære

Praksis kan sammenfattes i en tretrinstest, som en rådgiver bør gennemløbe hvert eneste år før indberetning.

Trin 1 – er virksomheden kvantitativt berettiget? Ligger den i regnskabsklasse B, og har den i 2 på hinanden følgende regnskabsår undladt at overskride to af de tre grænser (4 mio. kr., 8 mio. kr., 12 heltidsbeskæftigede), jf. § 135, stk. 1, 3. pkt.? Husk tillægsreglen i § 7, stk. 4, der lægger finansielle indtægter og indtægter fra investeringsvirksomhed oven i nettoomsætningen for investeringstunge virksomheder.

Trin 2 – findes der en absolut spærre? Overskrides balancesumsloftet på 50 mio. kr. (stk. 2)? Er virksomheden en erhvervsdrivende fond eller et medarbejderinvesteringsselskab (stk. 3)? Besidder den kapitalinteresser med betydelig indflydelse over de samlede grænser (stk. 4)? Ligger den i en klassificeret risikobranche med omsætning over 5 mio. kr. (stk. 5)? Foreligger der bødeforelæg, dom eller konkurskarantæne (§ 135 a, stk. 1 og 2)? Har Erhvervsstyrelsen truffet afskærende afgørelse efter kontrol (§ 135 a, stk. 3)?

Trin 3 – er formkravene opfyldt? Fremgår det af den seneste **reviderede** årsrapport i tilknytning til ledelsespåtegningen, at generalforsamlingen har besluttet, at det kommende års regnskab ikke skal revideres (§ 10 a)? Har ledelsen i det ureviderede regnskab erklæret, at betingelserne for fravalg er opfyldt (§ 9, stk. 6)? Er generalforsamlingsbeslutningen truffet og revisors fratræden registreret? Er vedtægterne bragt i overensstemmelse, så tredjemand ikke er i tvivl?

Det er trin 3, der i praksis fælder flest virksomheder, og det er her formalismelæren står stærkest.

Erhvervsankenævnet har i sag efter sag – **2011-0023581**, **2011-0025370**, **17/00340**, **17/00232-**, **20/12544** og **21/12022** – fastholdt, at en manglende oplysning gør fravalget ugyldigt, uanset at fravalget materielt var uangribeligt, at beslutningen var korrekt truffet og anmeldt, at ejerkredsen var lukket, og at revisionsomkostningen står i grelt misforhold til fejlen. Kun i **2011-0023581** har et mindretal villet vægte proportionaliteten anderledes.

Omvendt er styrelsen ikke ubundet. **23/00159** og **24/00680** viser, at et revisionspåbud, der hviler på et skøn, kræver reel partshøring og forsvarlig sagsoplysning – og at nævnet ophæver og hjemviser, når disse krav svigtes. Selskabet vinder altså sjældent på realiteten, men kan vinde på processen.

Den retspolitiske udvikling går i én retning. Hvor perioden 2006-2012 var præget af lempelser – indførelse af fravalgsadgangen, forhøjelse af grænserne til 4/8 mio. kr., indførelse af udvidet gennemgang og indskrænkning af den årligt gentagne oplysningspligt – har **lov nr. 695 af 24. maj 2022** markeret et vendepunkt med balancesumsloft, risikobrancher, hvidvask- og konkurskarantænespærre samt en helt ny bogføringskontrol rettet netop mod virksomheder, der har fravalgt revision. Risikobranche listen er sidenhen udvidet fra 11 til 15 brancher. Den samlede bevægelse er, at fravalg af revision i stigende grad forudsætter, at virksomheden er både lille, ukompliceret, lovlydig og uden for de brancher, hvor Skatteforvaltningen konstaterer flest fejl.

LOV

Årsregnskabsloven § 7, stk. 4

Årsregnskabsloven § 9, stk. 6

Årsregnskabsloven § 10a, stk. 1

Årsregnskabsloven § 135, stk. 1-5

Årsregnskabsloven § 135a, stk. 1-3

PRAKSIS **Erhvervsankenævnet** · Stadfæstelse af påbud om revision og noteoplysninger for investeringsejendomme målt til dagsværdi

10.07.2025

Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af påbud om inddrivelse af kapitalejerlån grundet mangelfuld sagsoplysning og vurdering	24.07.2024
Erhvervsankenævnet · Hjemvisning af sag om revisionspåbud grundet væsentlige sagsbehandlingsfejl og manglende partshøring	31.03.2023
Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision for ejendomsselskab grundet væsentlige fejl i årsrapport	17.02.2023
Erhvervsankenævnet · Krav om revision af årsrapport på grund af manglende oplysninger om fravalg i det foregående år	19.10.2022
Erhvervsankenævnet · Manglende oplysning om fravalg af revision i tidligere årsrapport medfører krav om revideret regnskab	19.02.2021
Erhvervsankenævnet · Anpartsselskab pålagt revisionspligt for 2016 – fravalg af revision kræver oplysning i foregående årsrapport	10.10.2017
Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende overholdelse af oplysningskrav ved fravalg	30.08.2017
Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende oplysninger om fravalg i tidligere årsrapport	21.05.2012
Erhvervsankenævnet · Selskab pålagt revision af årsrapport på grund af manglende oplysning om fravalg for det kommende regnskabsår	19.08.2011

REFERENCE Lovgrundlag

10 paragraffer

Bogføringsloven § 23	stk. 1	Selskabsloven § 144	stk. 1
Selskabsloven § 225	stk. 1	Årsregnskabsloven § 9	stk. 6
Årsregnskabsloven § 10a	stk. 1	Årsregnskabsloven § 135	stk. 1-5
Årsregnskabsloven § 135a	stk. 1-3	Årsregnskabsloven § 135b	stk. 1
Årsregnskabsloven § 159b	stk. 1	Årsregnskabsloven § 161	stk. 1

MATERIALE Citerede afgørelser

32 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS		1
24.04.2019	Højesterets afgørelse om konkurskarantæne, reel ledelse og fortolkning af koncernbegrebet	90-2018
SØ- OG HANDELSRETEN · SPECIALRET		2
20.12.2023	Højesterets kendelse i tvangsopløsningssag: Anmodning om afsættelse af likvidator ikke imødekommet	6857-8239
16.09.2009	Tvangsopløsning af selskab grundet manglende årsrapport og manglende anmodning om genoptagelse	L 1963/09-F (B-257-10)
BYRETEN · FØRSTE INSTANS		2
16.07.2020	Kendelse om konkurskarantæne pålagt ejer af tømrer- og snedkervirksomhed med betydelig gæld til SKAT og manglende overholdelse af bogføringslovgivning	99-114

09.08.2019	Konkurskarantæne pålagt direktør for groft uforsvarlig forretningsførelse	3956-4770
------------	---	-----------

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS	6
--	---

09.05.2025	Forhøjelse af skattepligtig indkomst ved skønsmæssig ansættelse grundet manglende regnskabsmateriale og fiktive underleverandører	24-0055412
------------	---	------------

07.10.2024	Landsskatteretten: Skønsmæssig forhøjelse af indkomst på grund af mangelfuld bogføring	24-0006020
------------	--	------------

25.08.2023	Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af overskud af virksomhed grundet manglende regnskabsmateriale	22-0024882
------------	--	------------

11.04.2023	Stadfæstelse af skønsmæssig forhøjelse af resultat af virksomhed grundet mangelfuldt regnskabsgrundlag	20-0092035
------------	--	------------

22.09.2022	Skønsmæssig forhøjelse af indkomst i restaurationsvirksomhed på grund af mangelfuldt regnskab og udeholdt omsætning	18-0000439
------------	---	------------

30.11.2021	Landsskatteretten: Skønsmæssig ansættelse af virksomheds overskud på baggrund af manglende regnskabsmateriale	19-0040934
------------	---	------------

ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS	20
--	----

10.07.2025	Stadfæstelse af påbud om revision og noteoplysninger for investeringsejendomme målt til dagsværdi	25/00183
------------	---	----------

24.07.2024	Hjemvisning af påbud om inddrivelse af kapitalejerlån grundet mangelfuld sagsoplysning og vurdering	24/00680
------------	---	----------

10.07.2024	Stadfæstelse af påbud om berigtigelse af årsrapport og tvungen revision for AA ApS	23/11424
------------	--	----------

08.12.2023	Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring	23/07370
------------	---	----------

31.03.2023	Hjemvisning af sag om revisionspåbud grundet væsentlige sagsbehandlingsfejl og manglende partshøring	23/00159
------------	--	----------

17.02.2023	Stadfæstelse af påbud om revision for ejendomsselskab grundet væsentlige fejl i årsrapport	22/14128
------------	--	----------

20.12.2022	Revisionsvirksomheds manglende underretning om mistanke om stråmandsvirksomhed og hvidvask	22/14137
------------	--	----------

19.10.2022	Krav om revision af årsrapport på grund af manglende oplysninger om fravalg i det foregående år	21/12022
------------	---	----------

04.03.2021	Stadfæstelse af påbud om berigtigelse af årsrapport vedrørende tilgodehavender og udskudte skatteaktiver	19/09056
------------	--	----------

19.02.2021	Manglende oplysning om fravalg af revision i tidligere årsrapport medfører krav om revideret regnskab	20/12544
------------	---	----------

10.10.2017	Anpartsselskab pålagt revisionspligt for 2016 – fravalg af revision kræver oplysning i foregående årsrapport	17/00232
------------	--	----------

30.08.2017	Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende overholdelse af oplysningskrav ved fravalg	17/00340
10.05.2017	Stadfæstelse af påbud om inddrivelse af ulovligt kapitalejerlån og pålæg om revisionspligt	2016-12348
18.12.2015	Påbud om revision af årsrapport grundet væsentlige fejl og mangler i A A/S' regnskabsaflæggelse	2015-4196
21.05.2012	Stadfæstelse af påbud om revision grundet manglende oplysninger om fravalg i tidligere årsrapport	2011-0025370
19.08.2011	Selskab pålagt revision af årsrapport på grund af manglende oplysning om fravalg for det kommende regnskabsår	2011-0023581
17.06.2011	Krav om berigtigelse af uklare vedtægtsbestemmelser om revision	2011-0023061
19.04.2007	Erhvervsdrivende fond pålagt at indsende ny årsrapport efter manglende afskrivninger og utilstrækkelig regnskabspraksis	2006-0007443
27.06.2006	Erhvervsdrivende fond pålagt at indsende ny revideret årsrapport – kommunal revision ikke tilstrækkelig efter årsregnskabsloven	2005-0002442
23.04.1998	Kommanditselskab i finansiel koncern skulle aflægge selvstændigt revideret regnskab trods pro rata konsolidering	97-95.528
REVISORNÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		1
08.11.2024	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber	24-02552

04

PRAKSISSOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over revisionsstandarder (ISA m.fl.) og god revisorskik

Standardernes retlige status og Revisornævnets håndhævelse af revisorlovens § 16

Version 2 · Opdateret 6. sep. 2026 · 45 afgørelser · 2009-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

De internationale revisions- og erklæringsstandarder (ISA, ISRE 2400, ISAE 3000, ISQM/ISQC samt Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder) er ikke formelt inkorporeret i dansk ret ved bekendtgørelse – de virker som udfyldning af den retsstandard, der ligger i kravet om god revisorskik i [revisorlovens § 16, stk. 1](#). Erhvervsankenævnet har udtrykkeligt afvist argumentet om, at ISA-standarderne ikke kan håndhæves, fordi de ikke er identiske med lovens ordlyd, og Revisornævnet anvender dem rutinemæssigt som målestok for, om revisor har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, udvist professionel skepsis og dokumenteret sit arbejde. Denne oversigt gennemgår hjemmelskonstruktionen i § 16, stk. 5, de udmøntende bekendtgørelser og den disciplinære praksis fra Revisornævnet, Erhvervsankenævnet og domstolene. Oversigten dækker ikke revisorers erstatningsretlige professionsansvar, som behandles under [revisoransvar](#).

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** God revisorskik er en retsstandard: den adfærd, som gode og omhyggelige, fagligt kompetente revisorer udviser – hverken ekspertrevisorens eller den sjuskede revisors standard, men gennemsnitsrevisorens.
- 02** Revisionsstandarderne (ISA m.fl.) er ikke gennemført ved bekendtgørelse, men udfylder begrebet god revisorskik og kan derfor håndhæves disciplinært, selv om de ikke er identiske med lovteksten.
- 03** Erhvervsstyrelsens hjemmel i revisorlovens § 16, stk. 5, til at gennemføre ISA er aldrig udnyttet, fordi Europa-Kommissionen ikke har udnyttet sin kompetence efter revisordirektivets artikel 26.
- 04** Erklæringsbekendtgørelsen og bekendtgørelserne om tilrettelæggelse af arbejdet, intern organisation og kvalitetskontrol er derimod direkte bindende og henviser selv til standarderne.
- 05** Revisionsbeviset skal være både tilstrækkeligt og egnet – og det skal kunne udledes af arbejdspapirerne; revisors efterfølgende mundtlige redegørelse er ikke revisionsbevis.
- 06** Revisionsdokumentationen skal foreligge FØR erklæringen dateres; 60-dages-reglen om samling af opgavearkivet dækker kun den administrative arkivering, ikke udformningen af delkonklusioner.

- 07** Revisionsopgaver kan ikke erstattes af den bogførings- og regnskabsassistance, revisor i øvrigt har ydet, medmindre den overbevisning fremgår af dokumentationen.
- 08** Professionel skepsis efter § 16, stk. 2, indebærer en selvstændig pligt til at efterprøve og udfordre ledelsens skøn over dagsværdier, nedskrivninger og fortsat drift – ledelsens skøn kan ikke uden videre lægges til grund som revisionsbevis.
- 09** En fremhævelse i påtegningen om "naturlig usikkerhed" kan ikke træde i stedet for manglende revisionshandlinger eller en påkrævet modifikation af konklusionen.
- 10** Ved udvidet gennemgang er de supplerende handlinger i erklæringsstandardens afsnit 34 (person-/bilbog, engagementsbekræftelser, SKAT-afstemninger) ufravigelige og kan ikke erstattes af forespørgsel til ledelsen eller adgang til efterfølgende bilagsmateriale.
- 11** Manglende opdagelse af besvigelser er ikke i sig selv bevis for mangelfuld revision; vurderingen er, om de valgte og fravalgte handlinger var fagligt forsvarligt begrundet i planlægningen.
- 12** Skærpede krav til professionel skepsis udløses af konkrete risikoindikatorer: ingen omsætning, negativ likviditet, suspenderet børsnotering, aktiver koncentreret i nærtstående mellemværender.
- 13** Bødeniveauet ligger typisk på 25.000-75.000 kr. for enkeltstående dokumentations- og bevismangler og på 150.000-300.000 kr. med betinget frakendelse ved systematiske overtrædelser.
- 14** Kvalitetsstyringssvigt i revisionsvirksomheden er et selvstændigt ansvarsgrundlag efter § 28, og gentagne uafhjulpne fund ved kvalitetskontrol skærper virksomhedsbøden markant.
- 15** Revisornævnets kompetence omfatter hele processen fra opdrag til erklæring – også når revisionspåtegningen aldrig blev underskrevet – men revisor kan ikke gøres ansvarlig for indholdsmæssige mangler i et udkast, der ikke blev afgivet.
- 16** En skønserklæring afgivet af en revisor som domstolsudpeget skønsmand er ikke en erklæring med sikkerhed og falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb.

§ 1 God revisorskik som retsstandard – den norm standarderne udfylder

Kernen i hele området er [revisorlovens § 16, stk. 1](#), hvorefter revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af opgaver efter [§ 1, stk. 2](#), og skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise "professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu".

Bestemmelsen indeholder ingen henvisning til ISA eller nogen anden standard. Indholdet fastlægges i stedet gennem forarbejderne. Af bemærkningerne til den oprindelige revisorlov (**lov nr. 468 af 17. juni 2008**) fremgår:

"Ved »god revisorskik« forstås den adfærd, som gode og omhyggelige, fagligt kompetente revisorer udviser, og som opfylder de faglige og etiske krav, der må opstilles på grundlag af lovgivningens regler om revisorers funktioner. Der er tale om en retsstandard, som er udtryk for den kvalitet i udøvelsen af erhvervet, der må kunne forventes i en given situation og på et givet tidspunkt. Begrebet »god revisorskik« lader sig ikke fastlægge præcist, men vil være afhængigt af den til enhver tid rådende opfattelse, således at kravet til revisorers adfærd må tilpasses ændringer i samfundsforholdene. Begrebet rummer dog en fast kerne af normer, der vil være gældende til enhver tid."

Forarbejderne præciserer normens niveau – det er gennemsnitsrevisorens, ikke specialistens:

"Generelt betyder kravet om god revisorskik, at arbejdet skal udføres som en god og kompetent gennemsnitsrevisor ville udføre det tilsvarende arbejde, hverken mere eller mindre. Målestokken er således hverken den højt specialiserede ekspertrevisor inden for et bestemt område, eller den standard, som man vil kunne finde hos en dårlig og sjusket revisor."

Og endelig anvises udtrykkeligt de kilder, hvorigennem normen udvikles:

"God revisorskik synliggøres og udvikles især gennem domme, disciplinærnævnskendelser (revisornævnskendelser), responsa, revisionsstandarder og –vejledninger, samt gennem praksis."

Formuleringen stammer i sin kerne fra Revisorkommissionens arbejde. Allerede [betænkning nr. 1411/2002 om revisorlovgivning – uafhængighed og liberalisering](#) indeholdt forslag til dokumentations- og protokolkrav, og [betænkning nr. 1478/2006 om revisorlovgivning i internationalt perspektiv](#) foreslog (s. 113) netop den ovenfor citerede retsstandard-definition indsat i lovbemærkningerne – hvilket skete med 2008-loven.

Det er denne åbne norm, standarderne udfylder. Konsekvensen er, at en standardafvigelse ikke i sig selv er en lovovertrædelse, men er det bevismæssige udgangspunkt for, at revisor ikke har handlet som en god og omhyggelig gennemsnitsrevisor.

LOV

Revisorloven § 1, stk. 2

Revisorloven § 16, stk. 1

§ 2 Hjemlen i § 16, stk. 5 – og hvorfor ISA aldrig blev gennemført ved bekendtgørelse

[Revisorlovens § 16, stk. 5](#) bemyndiger Erhvervsstyrelsen til at fastsætte "närmere regler og standarder om etik, tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver og revisors afgivelse af revisionspåtegninger ... og om tilrettelæggelse og udførelse af andre erklæringsopgaver med sikkerhed".

Bemyndigelsen blev indsat med 2008-loven netop med henblik på at kunne gennemføre ISA. Af de oprindelige bemærkninger fremgår:

"Efter direktivet kan det endvidere blive vedtaget, at en revision skal udføres i overensstemmelse med de internationale revisionsstandarder (ISA). Med den foreslåede bestemmelse er der således skabt hjemmel til at gennemføre disse standarder i dansk lovgivning. Med bestemmelsen er der også skabt hjemmel til, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen inden for rammerne af direktivets artikel 26 kan vedtage yderligere krav til revisionen eller udelade visse krav i standarderne inden for rammerne af direktivet."

Hjemlen refererer til [artikel 26 i revisordirektivet 2006/43/EF](#), der overlader det til Kommissionen at bestemme, at lovpligtig revision skal udføres efter internationale revisionsstandarter. Den afgørende pointe er, at **denne hjemmel aldrig er blevet udnyttet**. Det fremgår utvetydigt af de almindelige bemærkninger til **lov nr. 631 af 8. juni 2016** (gennemførelse af ændringsdirektivet 2014/56/EU), pkt. 3.1.2.3.1:

"De internationale standarder, herunder standarden om kvalitetsstyring i revisionsvirksomheder, som udfylder god skik efter revisorlovens § 16 og § 28, indeholder krav til revisors eller revisionsvirksomhedens tilrettelæggelse af en revision eller accept og fortsættelse af en revisionsopgave. Ved lov nr. 468 af 17. juni 2008 fik Erhvervsstyrelsen hjemmel til at indføre de internationale standarder i dansk lovgivning, men denne hjemmel er ikke udnyttet. Det skyldes, at Europa-Kommissionen endnu ikke har udnyttet sin kompetence til at bestemme, at lovpligtig revision skal udføres efter de gældende internationale standarder."

Dermed er retstilstanden klar: ISA-standarderne er **ikke** bindende, fordi de er bekendtgjort – de er bindende, fordi de udfylder god revisorskik. Det er en væsentlig forskel, både fortolkningsmæssigt (standarderne kan ikke anvendes mekanisk, men skal vejes mod gennemsnitsrevisor-normen) og legalitetsmæssigt (afvigelser skal kunne begrundes i den konkrete opgaves omstændigheder).

Bemyndigelsen er siden udvidet ad to omgange. Med 2016-loven fik styrelsen tillige hjemmel til at regulere *tilrettelæggelsen* af arbejdet – jf. forarbejderne, hvor det anføres, at kravene "foreslås udmøntet med en direktivkonform ordlyd, men med udgangspunkt i de internationale standarder, hvor dette er muligt inden for ændringsdirektivtekstens rammer", og at der samtidig skabes hjemmel til "en proportional anvendelse af de internationale gældende revisionsstandarter" ved revision af små virksomheder, jf. ændringsdirektivets artikel 26, stk. 5. Med **lov nr. 480 af 22. maj 2024** blev bemyndigelsen udvidet til også at omfatte tilrettelæggelse af arbejdet ved erklæringsopgaver med sikkerhed, herunder bæredygtighedsrapportering, jf. [artikel 26a i revisordirektivet](#), der pålægger Kommissionen at vedtage standarder for erklæringer med begrænset sikkerhed senest den 1. juli 2027.

For virksomheder af interesse for offentligheden supplerer [PIE-forordningen 537/2014](#) med selvstændige, direkte gældende krav – bl.a. rotationskravet i [artikel 17, stk. 7](#), som Revisornævnet har håndhævet strengt, jf. **23-05364**, hvor en IT-fejl i revisionsfirmaets rotationsvarslingssystem ikke fritog revisor for en bøde på 75.000 kr. for at have underskrevet en kommunes revisionspåtegning otte år i træk.

LOV

Revisorloven § 16, stk. 5

Revisorloven § 28, stk. 1

§ 3 De bekendtgørelser der binder standarderne fast

Selv om ISA ikke er inkorporeret, er en række forskrifter udstedt i medfør af [§ 16, stk. 5](#) og [§ 28, stk. 3](#) direkte bindende – og de henviser i vidt omfang selv til standarderne:

- **Erklæringsbekendtgørelsen** fastlægger minimumsindholdet af revisionspåtegningen i [§ 5](#): konklusion, grundlag for konklusionen (herunder "de revisionsstandarter, der er anvendt ved revisionen, og hvorvidt revisor har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis"), særskilt afsnit om "Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift", omtale af revisors ansvar og udtalelse om ledelsesberetningen. Efter [§ 5, stk. 9](#) skal påtegningen dateres og underskrives af den valgte revisor.
-

Erklæringsbekendtgørelsens § 6 pålægger revisor at modificere konklusionen, hvis regnskabet indeholder væsentlige fejl eller mangler, eller hvis der ikke kan opnås tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis – med de tre modifikationsformer forbehold, afkræftende konklusion og manglende konklusion.

- **Erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4** gør Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (bekendtgørelsens bilag 1) obligatorisk ved udvidet gennemgang. Standarden er dermed den mest direkte retligt bindende af alle erklæringsstandarterne.
- **Bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilrettelæggelse af arbejdet** regulerer udpegning af revisor og opgaveteam (§ 2), ressourceafsættelse (§ 3), revisors ansvar for ledelse, tilsyn og gennemgang af dokumentationen (§ 4) samt opgavearkivet (§ 7), hvor det endelige arkiv skal være samlet senest 60 dage efter underskrivelsen af revisionspåtegningen og opbevares i 5 år. Bekendtgørelsen gælder udtrykkeligt ikke for revisioner udført efter erklæringsstandarten for små virksomheder.
- **Bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation** opregner i § 3 de otte komponenter, kvalitetsstyringssystemet mindst skal omfatte – en direkte afspejling af ISQM 1's komponentstruktur, herunder risikovurderingsproces, ledelsesansvar for kvalitet, etiske krav, accept og fortsættelse, opgavens udførelse, ressourcer, information og kommunikation samt overvågning og afhjælpning.
- **Bekendtgørelse om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder** binder kontrollen sammen med standarterne: efter § 26 skal kontrollanten navnlig kontrollere, at erklæringsopgaver er "tilrettelagt, planlagt, udført og dokumenteret i overensstemmelse med kvalitetsstyringssystemet og god revisorskik, herunder gældende revisionsstandarter".

Det er denne sidste formulering – "god revisorskik, herunder gældende revisionsstandarter" – der i praksis gør standarterne til den operative kontrolnorm, og som via Erhvervsstyrelsens indbringelser efter § 43, stk. 3 fører dem videre til Revisornævnet.

Endelig er der en igangværende ændring at være opmærksom på: der er vedtagne, endnu ikke konsoliderede ændringer af revisorloven (kilde: retsinformation ELI /eli/ta/2026/729), hvorved **§ 32 a om Revisorrådet ophæves** og rådet nedlægges som led i Erhvervsministeriets effektiviseringstiltag, mens Eksamensudvalget videreføres under Erhvervsstyrelsen i et nyt § 33, stk. 3. Samtidig indsættes en ny § 47 e, der gør Erhvervsstyrelsen til nationalt indsamlingsorgan for videregivelse af oplysninger om godkendte revisorer og offentliggjorte sanktioner til det fælles europæiske adgangspunkt (ESAP). Ændringerne berører ikke standarternes retlige status, men flytter den institutionelle ramme.

LOV

Erklæringsbekendtgørelsen § 5

Erklæringsbekendtgørelsen § 6

Erklæringsbekendtgørelsen § 9, stk. 4

Revisorloven § 16, stk. 5

Revisorloven § 28, stk. 3

Revisorloven § 43, stk. 3

§ 4 Erhvervsankenævnet: standarterne udfylder god revisorskik og kan håndhæves

Det principielle spørgsmål – kan man håndhæve en standard, der ikke er bekendtgjort? – blev rejst direkte for Erhvervsankenævnet i 17/01959 (kendelse af 4. april 2019).

Sagen var usædvanlig: det var en revisor, der klagede over den **kvalitetskontrollant**, der havde kontrolleret hans egen virksomhed. Klagepunkt 4 gik ud på, at kontrollanten i breve og kontrolskemaer havde påstået afvigelser fra revisionsstandards, som der efter klagers opfattelse ikke var hjemmel til at håndhæve – klageren argumenterede udtrykkeligt for, at ISA-standarderne ikke er identiske med lovens indhold eller "god revisorskik".

Erhvervsstyrelsen afviste synspunktet, og Erhvervsankenævnet stadfæstede. Styrelsens begrundelse, som ankenævnet tilsluttede sig, var, at

revisionsstandards netop er med til at udfylde begrebet "god revisorskik" og indeholder krav om kvalitetsstyringssystem i overensstemmelse med [Revisorloven § 16, stk. 1](#).

Ankenævnet lagde selvstændigt til grund, at begrebet god revisorskik indebærer, at revisor udviser nøjagtighed, hurtighed, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd samt professionel kompetence og fornøden omhu, og fandt ikke grundlag for at antage, at kontrollantens ageren var i strid hermed.

Afgørelsen er den klareste danske stadfæstelse af standardernes retlige status: de er ikke selvstændige retskilder, men de er den faglige norm, som gennemsnitsrevisor-standardens konkretiseres gennem – og en revisor kan derfor ikke afvise kritik med henvisning til, at standarderne ikke er lov.

Samme ankenævn havde halvandet år tidligere anvendt standardnormen i en materiel sag, [17/00955](#) (kendelse af 29. november 2017). En kvalitetskontrol af fire selskabers årsregnskaber afdækkede, at det udførte arbejde var utilstrækkeligt og kun delvis dokumenteret. Ankenævnet stadfæstede Erhvervsstyrelsens påtale og tiltrådte,

"at klager ikke havde godtgjort at have opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis i de pågældende erklæringsopgaver, jf. dagældende revisorlovens § 16 og § 23, samt ikke i tilstrækkeligt omfang at have iagttaget dagældende erklæringsbekendtgørelses § 5, stk. 7 og 9."

Sagen er samtidig det tidligste tydelige danske eksempel på **dateringsproblematikken**. For selskabet B ApS var revisionspåtegningen dateret 30. september 2014, mens fastsættelse af væsentlighedsniveau og going concern-vurdering var dokumenteret foretaget 8. november 2014, og revision af likvide beholdninger så sent som 4. august 2015. Revisors forklaring om, at påtegningen først var "frigivet" 4. november, blev afvist: Erhvervsstyrelsen præciserede, at revisionspåtegningen skal dateres den dag, revisionen afsluttes – ikke den dag, årsrapporten frigives. For selskabet C ApS var revisionen af egenkapital og likvide beholdninger dokumenteret udført 31. maj 2015, to måneder efter erklæringsdatoen 30. marts 2015.

Endelig indeholder kendelsen et vigtigt bevismæssigt princip: revisor havde gjort gældende, at der var udført systemrevision frem for substansrevision. Styrelsen påpegede, at revisors eget planlægningsnotat angav substansrevision, og at det ikke er tilstrækkeligt, at revisor verbalt kan redegøre for udførte revisionshandlinger – det skal kunne udledes af revisionsdokumentationen.

LOV

[Erklæringsbekendtgørelsen § 5](#)
[Revisorloven § 16, stk. 1](#)
[Revisorloven § 23](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning

04.04.2019

Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber

29.11.2017

§ 5 Tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis – den hyppigste overtrædelse

Langt hovedparten af Revisornævnets sager angår spørgsmålet, om revisor har opnået **tilstrækkeligt og egnet** revisionsbevis for de væsentlige regnskabsposter. Mønsteret er stabilt: nævnet kobler [§ 16, stk. 1](#) sammen med dokumentationskravet i [§ 23, stk. 1](#) og – hvor konklusionen burde have været modificeret – [erklæringsbekendtgørelsens § 6](#).

Typeeksemplerne fordeler sig efter risikokoncentration i balancen:

- **Poster der udgør næsten hele balancen.** I [24-09955](#) manglede dokumentation for planlægning og revisionsbevis for investeringsejendomme svarende til 97 % af balancesummen. I [24-06732](#) angik det kapitalandele svarende til 99 % af balancesummen – bøde 75.000 kr. som gentagelsestilfælde.
- **Nærtstående mellemværender.** I [24-06659](#) udgjorde tilgodehavendet hos moderselskabet ca. 37 % af balancen – hos netop det moderselskab, revisor **samme dag** forsynede med en fremhævelse om væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift. Revisors arbejdsrapport konstaterede blot, at "der ikke er tilstrækkelig revisionsbevis der afkræfter værdien" – en omvendt bevisbyrde, som nævnet ikke accepterede. Tilsvarende i [25-00044](#), hvor utilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende transaktioner med nærtstående parter indgik i en samlet bøde på 200.000 kr.
- **Urevideret udenlandsk datterselskab.** I [22-15213](#) manglede risikovurdering og dokumentationsgrundlag ved revision af en investering i et urevideret udenlandsk datterselskab, hvor revisor otte år i træk havde gentaget et enslydende forbehold.
- **Varelager og omsætning.** I [23-03118](#) havde revisor baseret varelagerrevisionen på den interne revisions arbejde uden at opfylde betingelserne i ISA 610 – og undlod i en anden opgave at afgive afkræftende konklusion, selv om en gældsforpligtelse på 48,4 mio. kr. var indregnet i strid med årsregnskabsloven. I [25-08058](#) manglede bevis for primobalance, varebeholdninger, vareforbrug, tilgodehavender og omsætning på én gang.
- **Igangværende arbejder.** I [23-00613](#) var revisionen af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern samtidig utilstrækkelig.

Det gennemgående bevismæssige princip formuleres skarpest i [24-04759](#):

"Det er ikke tilstrækkelig, at en revisor efterfølgende producerer dokumentation. Der skal endvidere udarbejdes revisionsdokumentation, der er tilstrækkelig til, at en erfaren revisor, der ikke har forudgående tilknytning til opgaven, er i stand til at vurdere, om der er udført tilstrækkelige handlinger, resultaterne af udførte revisionshandlinger, og om det opnåede revisionsbevis er tilstrækkelig som grundlag for den afgivne erklæring."

Samme kendelse afviser den hyppige forsvarslinje om, at revisors løbende bogførings- og regnskabsassistance i sig selv giver den fornødne overbevisning. Erhvervsstyrelsen anførte – og nævnet tiltrådte – at udført bogføring og regnskabsmæssig assistance ikke kan sidestilles med revisionshandlinger og ikke i sig selv afdækker risikoen for fejl; overbevisning opnået via assistancehandlinger kan kun bruges som revisionsbevis, når dette fremgår af dokumentationen i arbejdsrapporterne.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 6	Revisorloven § 16, stk. 1	Revisorloven § 23, stk. 1
PRAKSIS	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde for utilstrækkelig kundekendskab og manglende revisionsbevis ved revision af bilhandelsselskab		
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor 200.000 kr. i bøde for uafhængighedsovertrædelse og mangelfuld revisionsdokumentation ved botilbud og holdingselskab (sag 001-2025)		

Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	10.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)	20.12.2024
Revisornævnet · Revisornævnet bøde 75.000 kr.: Registreret revisor fundet skyldig i manglende forbehold og utilstrækkelig revision af dagsværdi af kapitalandele (sag 056-2024)	08.11.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024	08.11.2024
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 75.000 kr. for utilstrækkeligt revisionsbevis for varelager og manglende afkræftende konklusion om indregnet gældsforpligtelse	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern	29.08.2023
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	23.08.2023

Professionel skepsis ved ledelsens skøn – § 16, stk. 2 som selvstændig norm

Revisorlovens § 16, stk. 2 blev indsat ved lov nr. 631 af 8. juni 2016 til gennemførelse af ændringsdirektivet 2014/56/EU. Bestemmelsen har to led: et generelt krav om professionel skepsis under planlægning og udførelse af enhver opgave med sikkerhed, og et særligt skærpet krav ved revision – "navnlig ... ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige pengestrømme, der har betydning for den reviderede virksomheds mulighed for at fortsætte driften".

Forarbejderne knytter bestemmelsen udtrykkeligt til standarderne og understreger, at det andet led går videre end disse:

"Kravet om at udvise professionel skepsis er således indarbejdet i de internationale standarder, f.eks. i afsnit 15 i ISA 200 om revisionens overordnede mål og gennemførelse, i afsnit 22 i ISRE 2400 om review og i afsnit 14 i ISAE 3000 om andre erklæringer med sikkerhed."

og videre om det særlige krav ved skøn:

"Med præciseringen bliver det understreget, at revisor ikke uden videre kan lægge ledelsens skøn over værdiansættelserne til grund som revisionsbevis, men at revisor har en selvstændig pligt til at efterprøve og stille spørgsmål til det af ledelsen anvendte grundlag og metoder for de udøvede skøn."

Forarbejderne opregner desuden, hvad skepsis konkret indebærer: opmærksomhed på beviser der modsiger andre beviser, information der rejser tvivl om pålideligheden af dokumenter, forhold der kan være tegn på besvigelser, og omstændigheder der kan medføre behov for yderligere handlinger. Det tilføjes udtrykkeligt, at revisors tidligere erfaringer med virksomhedens ledelse ikke fritager for skepsis.

Praksis følger dette tæt:

- I 23-05086 var anlægsaktiver opskrevet med ca. 10,4 mio. kr. på grundlag af en vurderingsrapport, der ikke opfyldte årsregnskabslovens dagsværdidefinition. Revisor afgav umodificeret påtegning – bøde 40.000 kr. for manglende dokumentation for revision af ledelsens regnskabsmæssige skøn og undladt modifikation.

- I [24-06659](#) var omsætningsprognoserne i grundlaget for aktiverede udviklingsomkostninger steget fra 750 t.kr. i 2021 til 11.250 t.kr. i 2022 – en stigning på 1.400 % – uden nogen dokumenteret udfordring af forudsætningerne. Erhvervsstyrelsens formulering rammer princippet præcist: "Sådanne relevante overvejelser kan ikke erstattes ved at henvise til en naturlig usikkerhed, og foretage en fremhævelse i revisionspåtegningen herom."

Revisornævnet fremhævede i samme sag hvilke konkrete omstændigheder, der **skærper** kravene til professionel skepsis: at selskabet ingen reel omsætning havde, at korrekt bogføring ikke forelå, at likviditeten var negativ på erklæringstidspunktet, at noteringen af moderselskabets aktier var suspenderet, og at en væsentlig del af aktiverne bestod af tilgodehavende hos et moderselskab i yderst usikker finansiel situation. Nævnets konklusion:

"Det af indklagede anførte om det udførte arbejde kan ikke føre til andet resultat, idet de i henhold til revisorlovens § 16 krævede revisionshandlingerne ikke findes dokumenteret ved indklagedes arbejds papirer."

- I [23-06510_+_23-06513](#) fik to statsautoriserede revisorer en advarsel for utilstrækkelig uafhængig efterprøvning af de mange skønsmæssige parametre i en ekspertvurdering, der lå til grund for en vurderingsberetning med høj grad af sikkerhed ved en "reverse takeover" af et biofarmaceutisk udviklingsselskab.
- I [22-15743](#) blev manglende professionel skepsis på tværs af fem selskaber og ti klagepunkter sanktioneret med en tillægsgbøde på 75.000 kr.

LOV	Revisorloven § 16, stk. 2	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)	20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til to statsautoriserede revisorer for utilstrækkelig dokumentation ved vurderingsberetning om biofarmaceutisk selskab	06.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer statsautoriseret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af dagsværdi på anlægsaktiver (sag 024-2023)	31.01.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor bøde på 75.000 kr. for manglende professionel skepsis og utilstrækkelig revision af fem selskaber (sag 059-2022)	22.08.2023

§ 7 Going concern – dokumentationskravets skarpeste kant

Going concern-vurderingen er det område, hvor § 16, stk. 2, og erklæringsbekendtgørelsens formkrav mødes. Efter [erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 5](#) skal revisor oplyse om væsentlige usikkerheder vedrørende virksomhedens evne til at fortsætte driften i et særskilt afsnit med overskriften "Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift".

Praksis viser tre tilbagevendende fejltyper:

1. Manglende dokumentation for grundlaget. I [23-14309](#) havde revisor afgivet umodificeret påtegning trods negativ egenkapital og manglende kreditfaciliteter, uden at have dokumenteret professionel skepsis eller tilstrækkeligt revisionsbevis – og uden det påkrævede særskilte afsnit. Bøde 40.000 kr. I [23-10631](#) var going concern-dokumentationen utilstrækkelig ved negativ egenkapital og likviditetspres.

2. Modstridende arbejdsrapporter. I [23-10546](#) dokumenterede revisors egne arbejdsrapporter modstrid og manglende analyse af going concern i et inaktivt datterselskab med strukturelt negativ egenkapital og et tilgodehavende svarende til 76 % af balancesummen. Bøden blev skærpet til 50.000 kr. som gentagelsestilfælde.

3. Budget uden underliggende test. I [24-06659](#) manglede drifts- og likviditetsbudgetter, der viste koncernens periodevis likviditetsbehov, og der forelå ingen konkrete tilkendegivelser fra långivere eller investorer. Revisor tillagde majoritetsaktionærens personlige indskudsmulighed betydning, men anerkendte selv i en fodnote, at der ikke forelå tilsagn. Et fremlagt "estimat på income/cash flow" udgjorde efter styrelsens vurdering ikke et likviditetsbudget.

At kravene også gælder finansielle virksomheder, og at nævnet ikke er tilbageholdende over for store revisionsvirksomheder, fremgår af [23-03475](#), hvor revisionen af et pengeinstituts års- og koncernregnskab for 2017 blev sanktioneret med en bøde på 50.000 kr. for utilstrækkelig going concern-dokumentation og budgetgennemgang samt mangelfuld revision af udskudte skatteaktiver – mens revisor blev frifundet for klagepunkter om hvidvaskrapporteringens rækkevidde og konsultationsdokumentation.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 5, stk. 5	Revisorloven § 16, stk. 2	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)		20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 50.000 kr. for mangelfuld going concern-revision og utilstrækkelig professionel skepsis ved revision af pengeinstitut (2017)		03.05.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. for manglende professionel skepsis og going concern-dokumentation i revision af ApS med negativ egenkapital		09.04.2024
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 40.000 kr. for manglende revisionsbevis, årsregnskabsfejl og utilstrækkelig going concern-dokumentation (BB ApS, 2020)		09.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)		08.04.2024

§ 8 Dokumentation efter § 23 og dateringen af erklæringen

[Revisorlovens § 23](#) pålægger revisor for enhver opgave efter § 1, stk. 2, at udarbejde arbejdsrapporter, "der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring eller udtalelse", og at opbevare dem i 5 år fra underskrivelsen. Bestemmelsen er kort – men den er sammen med § 16 det mest anvendte hjemmelsgrundlag i Revisornævnets praksis.

Den centrale retlige tvist er, **hvornår** dokumentationen skal foreligge. Revisorer påberåber sig regelmæssigt 60-dages-reglen om samling af det endelige opgavearkiv, jf. ISQC 1/ISQM 1 og [tilrettelæggelsesbekendtgørelsens § 7, stk. 4](#). Erhvervsstyrelsens – og nævnets – modargument er skarpt afgrænset:

"Når revisors arbejde, herunder delkonklusioner, først bliver dokumenteret i revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem efter, at erklæringen er afgivet, er der ikke sikkerhed for, at der forud for erklæringsafgivelsen er udført tilstrækkelige revisionshandling med henblik på at sikre tilstrækkelig og egnet revisionsbevis."

Med andre ord: 60-dages-reglen dækker den administrative arkiveringsproces, ikke udformningen af delkonklusioner, som er en forudsætning for overhovedet at kunne afgive erklæringen. Nævnet tiltrådte dette

i [24-06659](#), hvor revisionspåtegningen blev afgivet 8. april 2021, mens størstedelen af arbejdspapirerne først blev dateret og godkendt i kvalitetsstyringssystemet 29. april 2021.

Den mest markante sag er [24-04759](#). Her var forskydningen ekstrem:

Forhold	Erklæringsdato	Dokumentationens dato
Revisionspåtegning BB ApS	7. februar 2022	Godkendelse i kvalitetsstyringssystemet 21. oktober 2022
Arbejdsnotater om omsætning, varelager, værdiansættelse	7. februar 2022	Oprettet 24. oktober 2022
Udvidet gennemgang CC A/S – planlægningsnotat	18. februar 2022	Godkendt 17. oktober 2022
Udvidet gennemgang CC A/S – dagsværdiberegning	18. februar 2022	Modtaget fra kunden 22. februar 2022
Kontrol af momsangivelser	18. februar 2022	25. februar 2022
Udskrift af skattekonto	18. februar 2022	3. marts 2022

Af tidsregistreringen fremgik, at 20,25 af 74,75 timer var registreret efter erklæringsdatoen. Revisor forklarede dateringen af årsrapporten som en fejl og henviste til, at den faktisk blev underskrevet digitalt via Penneo den 9. marts 2022. Erhvervsstyrelsen afviste: den efterfølgende periode med indhentning af digitale underskrifter kan ikke anvendes til at opnå bevis som grundlag for den afgivne erklæring – beviset skal foreligge og være dokumenteret, inden erklæringen dateres. Bøde 50.000 kr. for flere alvorlige overtrædelser, herunder at "en lang række revisionshandling er foretaget længe efter de angivne erklæringstidspunkter".

Dokumentationskravet gælder også de rene erklæringsopgaver. I [23-02309](#) fik en revisor en advarsel for at have afgivet erklæring om tilbagebetaling af et ulovligt kapitalejrlån uden dokumentation for, at den forudsatte generalforsamlingsbeslutning faktisk var truffet – lånet bestod fortsat. I [24-07727](#) blev en registreret revisor bodelagt 40.000 kr. for hverken at have dokumenteret planlægning, arbejds handlinger eller skriftlige ledelsesudtalelser ved en kapitalerklæring – og for urigtigt at have erklæret, at selskabskapitalen var indbetalt på selskabets egen konto. Og i [25-08297](#) afdækkede en kvalitetskontrol, at 35 planlagte revisions handlinger hverken var udført eller dokumenteret – bøde 30.000 kr.

LOV	Revisorloven § 16, stk. 1	Revisorloven § 23, stk. 1	
PRAKSIS	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bodelagt 40.000 kr. for urigtig kapitalerklæring og manglende dokumentation ved stiftelse af ApS		14.03.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)		20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejrlån uden tilstrækkelig dokumentation		24.11.2023

§ 9 Udvidet gennemgang – erklæringsstandarden som ufravigelig norm

Udvidet gennemgang er den erklæringstype, hvor standardernes retlige bindingsgrad er højest, fordi standarden er optaget som bilag 1 til erklæringsbekendtgørelsen og gjort obligatorisk ved § 9, stk. 4. Muligheden hviler på årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., hvorefter en virksomhed i regnskabsklasse B kan vælge at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder.

Standarden beskriver selv, hvorfor sikkerhedsgraden er lavere end ved revision: revisor opnår ikke samme kendskab til virksomheden og dens interne kontroller, funktionaliteten af interne kontroller testes ikke, og der udføres ikke detailtest af transaktioner og balanceposter ud over de supplerende handlinger og kontrol af årsregnskab til bogføring. Til gengæld er netop de **supplerende handlinger** i standardens afsnit 34 det, der løfter erklæringen fra review til udvidet gennemgang.

Revisornævnet har gjort disse handlinger ufravigelige. I 24-01621 havde revisor for tre selskaber undladt at indhente udskrifter fra ting-, person- og bilbog samt engagementsbekræftelser fra pengeinstitutter. Begrundelserne var praktiske og ikke urimelige – selskaberne ejede ikke fast ejendom, registerudtræk et halvt år efter balancedagen "skønnedes ikke at tilføre revisionen yderligere værdi", revisor havde adgang til efterfølgende bankudskrifter og mangeårigt kendskab til bankforholdene, og ledelsen var mundtligt adspurgt.

Nævnet afviste samtlige begrundelser. Personbogsoplysninger skal ifølge standardens vejledende afsnit A62 **altid** indhentes med henblik på at afdække virksomhedspant og pant i løsøre, og engagementsforespørgsler skal sendes direkte til pengeinstitutterne ved anvendelse af standardforespørgslen mellem FSR – danske revisorer og Finansrådet. Ledelsens mundtlige bekræftelse og revisors adgang til efterfølgende materiale kan ikke træde i stedet. Nævnets konklusion var, at revisor ved at undlade "de efter de gældende bestemmelser obligatoriske supplerende handlinger" havde overtrådt erklæringsbekendtgørelsens § 9, stk. 4 og derved tilsidesat god revisorskik. Bøde 30.000 kr.

Samme resultat i 24-04759 vedrørende de foreskrevne tre stikprøver for AM-bidrag, A-skat og moms afstemt til bogføringen, og i 24-10720_24-10815, hvor manglende supplerende handlinger og dokumentation kostede revisor 40.000 kr. og revisionsvirksomheden 125.000 kr.

Den udvidede gennemgang stiller også krav til konklusionen. I 23-05858 blev et tilgodehavende på 6.473 t.kr. hos den ultimative ejers enkeltmandsvirksomhed fejlagtigt klassificeret som "tilgodehavende hos tilknyttede virksomheder" i stedet for "tilgodehavende hos virksomhedsdeltagere og ledelse"; nævnet fandt ved flertal 6-1, at konklusionen burde have været modificeret, og at et muligt ulovligt kapitalejerlån burde have været særskilt omtalt.

Den alvorligste sag om udvidet gennemgang er 25-03983, hvor en revisor under tre dages tidspres afgav ren erklæring om udvidet gennemgang på årsrapporten for en hastigt ekspanderende høreapparatkoncern, der kort efter gik konkurs. Konkursboet fik medhold i, at der ikke var udvist tilstrækkelig professionel skepsis, og at der burde have været taget forbehold for bl.a. going concern, tilgodehavender hos udenlandske datterselskaber samt manglende afregning af moms og lønsumsafgift. Bøde 100.000 kr.

LOV

Erklæringsbekendtgørelsen § 9, stk. 4

Revisorloven § 16, stk. 1

Årsregnskabsloven § 135, stk. 1

PRAKSIS

Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport

20.04.2026

Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem

15.05.2025

Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024	08.11.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)	22.08.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023)	15.03.2024

§ 10 Koncernrevision og anvendelse af andres arbejde

Revisorlovens § 17 a pålægger koncernrevisor at gennemgå og vurdere det revisionsarbejde, der er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen, at indhente samtykke til videregivelse af relevant dokumentation, og at dokumentere gennemgangen – herunder "arten af, tidsplanen for og omfanget af de pågældende revisorers og revisionsvirksomheders arbejde". Arbejdspapirerne skal tillige dokumentere de øvrige revisorers samtykke. Er koncernrevisor forhindret i gennemgangen, skal der efter **§ 17 a, stk. 2** træffes passende foranstaltninger – herunder eventuelt selv at udføre yderligere revisionshandling i dattervirksomheden – og Erhvervsstyrelsen skal underrettes. Med **lov nr. 480 af 22. maj 2024** blev bestemmelsen udvidet til konsolideret bæredygtighedsrapportering, jf. **§ 17 a, stk. 6**.

Bestemmelsen er håndhævet i **24-05810**, hvor en statsautoriseret revisor blev fundet skyldig i utilstrækkelig dokumentation af koncernrevisorens ansvar samt utilstrækkeligt revisionsbevis for kapitalandele og tilgodehavender – bøde 40.000 kr. Revisoren blev derimod frifundet for klagepunkterne om aktiverede udviklingsomkostninger og kundeaccept, hvilket illustrerer, at nævnet prøver hvert klagepunkt selvstændigt.

At der er reelle grænser for koncernrevisors ansvar, viser **25-09934**. Erhvervsstyrelsen gjorde gældende, at koncernrevisor ved revisionen af et Nasdaq København-noteret selskab ikke havde opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, fordi udenlandske komponentrevisorer efter styrelsens opfattelse havde overtrådt EU-rettens rotationskrav for "ledende revisionspartnere". Revisornævnet frifandt revisoren, idet rotationskravet efter en international fortolkningsudtalelse fra CEA OB ikke omfatter komponentrevisorer i dattervirksomheder, der ikke selv er virksomheder af interesse for offentligheden.

Anvendelsen af intern revisions arbejde reguleres af ISA 610. I **23-03118** fandt nævnet, at revisionsbeviset for varelageret utilstrækkeligt var baseret på den interne revisions arbejde, uden at ISA 610's betingelser var opfyldt. Og i **24-06732** blev revisors henvisning til ISA 600 og komponentrevisorernes arbejde ikke anset for at kunne erstatte egen planlægning og dokumenteret professionel skepsis ved dagsværdivurderingen.

LOV	Revisorloven § 17a, stk. 1-6	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab	10.04.2026
	Revisornævnet · Revisor bødelagt 40.000 kr. for mangelfuld koncernrevision, utilstrækkelig revisionsbevis og manglende restleasingoplysning – Revisornævnet sag 043-2024	19.03.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet bøde 75.000 kr.: Registreret revisor fundet skyldig i manglende forbehold og utilstrækkelig revision af dagsværdi af kapitalandele (sag 056-2024)	08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 75.000 kr. for utilstrækkeligt revisionsbevis for varelager og manglende afkræftende konklusion om indregnet gældsforpligtelse	15.11.2023

Kvalitetsstyring og kvalitetskontrol som selvstændigt

§ 11 håndhævelsesspor

Ved siden af den opgavespecifikke norm i § 16 står et virksomhedsrettet spor. Efter [revisorlovens § 28, stk. 1](#) skal en revisionsvirksomhed have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem, og efter [stk. 2](#) skal virksomheden kunne dokumentere opfyldelsen – herunder anvendelsen af systemet. Kravene er udmøntet i [bekendtgørelsen om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation](#), hvis [§ 3](#) kræver et system, der "lever op til god kvalitetsstyringsskik", med årlig overvågning og evaluering samt fortegnelser over resultaterne.

Efter [§ 29](#) har revisionsvirksomheder og de heri beskæftigede revisorer pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol, som omfatter både kvalitetsstyringssystemet og udførelsen af de enkelte erklæringsopgaver. Kontrollen udføres med højst 6 års mellemrum i virksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder eller afgiver erklæringer om bæredygtighedsrapportering, og ellers på grundlag af en risikoanalyse. Erhvervsstyrelsen offentliggør årligt både retningslinjer for og resultater af kontrollen – senest i [redegørelsen af 9. februar 2025 med resultatet af kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder](#).

Den disciplinære konsekvens af kvalitetsstyringssvigt er selvstændig og kan være hård, navnlig ved gentagelse:

- I [23-08215](#) resulterede systematiske erklæringsfejl og mangelfuld intern kvalitetsstyring konstateret ved tredje kvalitetskontrol i en bøde på 75.000 kr. og et 2-årigt forbud mod at udføre eller kontrollere revision til revisoren, og 100.000 kr. til virksomheden.
- I [24-10720_24-10815](#) blev virksomhedens bøde forhøjet til 125.000 kr., fordi gentagne svigt i kvalitetsstyringen for tredje gang blev dokumenteret ved kvalitetskontrol (2015, 2019 og 2022).
- I [24-09955](#) havde revisionsvirksomheden ikke fulgt op på forbedringspunkter fra en kvalitetskontrol i 2017 og manglede dokumenteret årlig overvågning, hvilket ved den opfølgende kontrol i 2022 fremstod uændret.
- I [23-09040+_23-09042](#) forblev fejl fra kvalitetskontrollen i 2016 uafhjulpne ved kontrollen i 2020. Forklaringen om coronapandemien som årsag til manglende implementering blev ikke tillagt vægt.

Ansaret er objektivt i den forstand, at det ikke afhænger af, om der er indtrådt skade. Det blev fastslået allerede i [BS-1712/2008-OLR](#), hvor Østre Landsret stadfæstede en bøde på 100.000 kr. til en revisor for manglende implementering af lovpligtige retningslinjer for kvalitetsstyring og vurdering af uafhængighed.

Kvalitetskontrollen har også en processuel side: kvalitetskontrollanten er selv underlagt god revisorskik under kontrollen, hvilket var netop det spørgsmål, Erhvervsankenævnet tog stilling til i [17/01959](#). Ankenævnet fandt ikke grundlag for kritik af kontrollantens ageren, herunder at revisionsvirksomheden ikke har krav på forhåndsuplysning om stikprøver, og at kontrollanten ikke er forpligtet til at udlevere sit planlægningsnotat, som er et internt arbejdsprodukt.

LOV	Revisorloven § 28, stk. 1-3	Revisorloven § 29, stk. 1-3	
PRAKSIS	Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring		03.06.2009
	Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem		15.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem		10.04.2025

Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde	16.02.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud – Revisionsvirksomhed ikendt 100.000 kr. bøde for systematiske erklæringsfejl og mangelfuld kvalitetsstyring	24.11.2023
Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning	04.04.2019

Erklæringsbegrebets afgrænsning – hvornår gælder standarderne overhovedet

God revisorskik efter [§ 16, stk. 1](#) gælder kun ved opgaver efter [§ 1, stk. 2](#) – revisionspåtegninger og andre **erklæringer med sikkerhed**, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. For erklæringer uden sikkerhed efter [§ 1, stk. 3](#) gælder alene det lempeligere krav i [§ 16, stk. 4](#) om professionel kompetence og fornøden omhu. Forarbejderne til 2008-loven understreger konsekvensen:

"Konsekvensen af, at loven fremover foreslås at indeholde en opdeling af anvendelsesområdet ... er, at begrebet god revisorskik lovgivningsmæssigt alene fremover vil gælde i forhold til erklæringer med sikkerhed, jf. forslagets § 1, stk. 2."

og videre, at revisor ikke er offentlighedens tillidsrepræsentant ved rådgivningsopgaver: "Revisor vil således ikke kunne indbringes for Revisornævnet på grund af dårlig rådgivning."

Afgrænsningen har konkret betydning i praksis:

- **Skønserklæringer falder udenfor.** I [26-00287](#) afviste Revisornævnet en klage over en solvensrapport afgivet af en revisor som domstolsudpeget skønsmand i en omstødelsessag. Nævnet fandt efter en konkret vurdering, at en skønrapport afgivet efter retsplejelovens regler om syn og skøn ikke er en erklæring med sikkerhed og derfor ikke omfattet af revisorlovens [§ 1, stk. 2 og 3](#) – klagen skulle i stedet rettes mod den udpegende domstol.
- **Udkast pådrager ikke ansvar for indhold.** I [6f98474e-7302-4fa2-a5c9-002f208ad57d](#) frifandt nævnet en revisor for et klagepunkt, fordi der alene forelå et *udkast* til revisionspåtegning, som ikke kan pådrage revisor ansvar for indholdsmæssige mangler. Princippet blev videreført i [25-00039](#), hvor nævnet fastslog, at kompetencen efter [§ 43, stk. 3](#) omfatter "hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring" – men at revisor ikke kan gøres ansvarlig for indholdsmæssige mangler i et udkast, hvor erklæringen aldrig blev afgivet.
- **Erklæringer uden sikkerhed bedømmes efter § 16, stk. 4.** I [24-08850](#) tildelte nævnet en advarsel efter [§ 16, stk. 4](#) for manglende professionel kompetence og fornøden omhu, da revisor havde svaret "Done" på en forespørgsel om indsendelse af årsregnskaber, som aldrig blev indsendt – med tvangsopløsning til følge. Nævnet fastslog, at kompetencen omfatter hele processen fra opdrag til indberetning.
- **Forældelse.** Efter [§ 46](#) er der en 5-årig klagefrist. I [25-08632_+25-08954](#) afviste nævnets formand en klage over ISRS 4410-erklæringer (assistance med regnskabsopstilling) afgivet mere end 5 år før klageindgivelsen, og den accessoriske klage mod revisionsvirksomheden bortfaldt, fordi virksomhedsansvaret efter [§ 44, stk. 6](#) forudsætter, at revisor personligt pålægges ansvar.

En beslægtet grænseflade findes på Erhvervsstyrelsens regnskabskontrolområde. I [23/07370](#) stadfæstede Erhvervsankenævnet en tilbagetrækning af en årsrapport og et påbud om revision i tre regnskabsår, fordi rapporten indeholdt en revisorerklæring, som den navngivne revisor ikke kunne vedkende sig – netop fordi revisorer er offentlighedens tillidsrepræsentanter, jf. [revisorlovens § 16](#), og en urigtig erklæring kan få regnskabsbrugere til at tillægge rapporten større troværdighed, end den har.

LOV

[Revisorloven § 1, stk. 2-3](#)
[Revisorloven § 16, stk. 4](#)
[Revisorloven § 43, stk. 3](#)
[Revisorloven § 44, stk. 6](#)

PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	16.03.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	10.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	04.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	10.04.2025
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring	08.12.2023

§ 13 Sanktionsniveauet ved standardafvigelser

Revisornævnets sanktionsmuligheder følger af [revisorlovens § 44](#): advarsel eller bøde op til 300.000 kr. (600.000 kr. ved særlig grov karakter) efter stk. 1, betinget frakendelse ved grov eller oftere gentaget forsømmelse efter stk. 2, forbud mod at udføre eller kontrollere revision i op til 3 år efter stk. 3, og ubetinget frakendelse efter stk. 4. For revisionsvirksomheder er rammen efter stk. 6 op til 750.000 kr., ved særlig grov karakter 1.500.000 kr.

Sanktionspraksis ved rene standard- og dokumentationsafvigelser følger et forholdsvis fast mønster:

Sag	Forhold	Sanktion
22-15213	Urevideret datterselskab, franchiserettigheder, manglende skepsis	Bøde 25.000 kr.
24-01621	Manglende supplerende handlinger, 3 erklæringer	Bøde 30.000 kr.
24-01836	Utilstrækkelig planlægning, dobbeltrolle bogføring/revision	Bøde 30.000 kr.
25-08297	35 planlagte handlinger hverken udført eller dokumenteret	Bøde 30.000 kr.
23-05086	Dagsværdi på anlægsaktiver, manglende modifikation	Bøde 40.000 kr.
23-14309	Going concern, manglende særskilt afsnit	Bøde 40.000 kr.
24-05810	Koncernrevision, revisionsbevis, restleasingoplysning	Bøde 40.000 kr.
23-10546	Tilgodehavender + going concern, gentagelse	Bøde 50.000 kr.

24-04759	Dokumentation 7-8 mdr. efter erklæringsdatoerne	Bøde 50.000 kr.
24-06659	Udviklingsomkostninger, tilgodehavender, going concern, dokumentation	Bøde 60.000 kr.
23-03118	ISA 610-brud + manglende afkræftende konklusion	Bøde 75.000 kr.
25-03983	Mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt koncern	Bøde 100.000 kr.
22-15211	8 overtrædelser, to holdingselskaber	Bøde 150.000 kr. + betinget frakendelse 2 år
23-04081	10 overtrædelser, systematisk mangelfuld udførelse	Bøde 200.000 kr. + betinget frakendelse 2 år
23-09040+ 23-09042	Systematiske revisionsfejl + uafhængighedsbrud	Betinget frakendelse + 200.000 kr.; virksomhed 100.000 kr.

Udmålingsfaktorerne fremgår tydeligt af [24-06659](#). Skærpende: adskillige og alvorlige mangler i *såvel* udførelsen af *som* dokumentationen for revisionen, samt at selskabet indgik i en koncern med et børsnoteret moderselskab. Formildende: forholdsmæssigt beskedne værdier og at revisor ikke tidligere var fundet skyldig. Antallet af berørte erklæringer indgår selvstændigt, jf. [24-01621](#), hvor nævnet udtrykkeligt lagde vægt på, at overtrædelserne angik tre erklæringer for tre selskaber.

Kendelserne offentliggøres efter [§ 47 c](#) og kan efter [§ 52 b](#) indbringes for domstolene inden 4 uger. Domstolene har været tilbageholdende med at tilsidesætte nævnets skøn: i [BS-18337/2021-ROS](#) fandt Retten i Roskilde ikke grundlag for at tilsidesætte den skønsmæssige bødefastsættelse eller for at hjemvise sagen, og i [BS-11922/2023-OLR](#) stadfæstede Østre Landsret byrettens dom uden at ændre bøden på 100.000 kr.

LOV	Revisorloven § 44, stk. 1-6	Revisorloven § 47c	Revisorloven § 52b
PRAKSIS	Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse 02.01.2025 Byretten · Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn 03.02.2023 Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem 20.04.2026 Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkonzerns årsrapport 20.04.2026 Revisornævnet · Revisor bødelagt 40.000 kr. for mangelfuld koncernrevision, utilstrækkelig revisionsbevis og manglende restleasingoplysning – Revisornævnet sag 043-2024 19.03.2025 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024) 20.12.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024 08.11.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024) 22.08.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for utilstrækkelig revisionsplanlægning og manglende revisionsbeviser for tre væsentlige regnskabsposter – Sag 018/2024 22.08.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. for manglende professionel skepsis og going concern-dokumentation i revision af ApS med negativ egenkapital 09.04.2024		

Revisornævnet · Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)	08.04.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	22.02.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde	16.02.2024
Revisornævnet · Revisornævnet idømmer statsautoriseret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af dagsværdi på anlægsaktiver (sag 024-2023)	31.01.2024
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 75.000 kr. for utilstrækkeligt revisionsbevis for varelager og manglende afkræftende konklusion om indregnet gældsforpligtelse	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	23.08.2023
Revisornævnet · Registreret revisor idømt 150.000 kr. bøde og betinget frakendelse efter otte overtrædelser af god revisorskik ved revision af to holdingselskaber	08.08.2023

§ 14 Frifindelser – hvor gennemsnitsrevisor-normen sætter grænsen

Frifindelserne er lige så vigtige som domfældelserne, fordi de viser, at standardafvigelser ikke bedømmes mekanisk, men mod normen om, hvad en god og kompetent gennemsnitsrevisor ville have gjort.

Den principielt vigtigste er [25-00039](#). Et ejendomskreditselskab havde outsourcet al kundekontakt og alle pengestrømme til et mellemlid, hvis leder – tillige bestyrelsesmedlem i kreditselskabet – oprettede 184 fiktive låneansøgninger med et samlet tab på 36,7 mio. kr. Konkursboets successor klagede over, at revisor havde fravalgt saldomeddelelser til låntagerne, tinglysningskontrol og uanmeldt beholdningseftersyn, selv om revisor selv havde identificeret en "væsentlig svaghed" i den interne kontrol (enebogholderens alenefuldmagt til bankkontiene).

Nævnets **flertal** (3 stemmer) frifandt. Afgørende var, at fravalgene var **behørigt begrundet i revisionsplanen**, og at der var udført relevante alternative handlinger: kontroltest af afdragsoverholdelse over to måneder, kontrol af fem låneaftaler for tilstedeværelse, to-periode-kontrol af registreringen af ind- og udbetalinger, afstemning af debitorliste til finanskonto, vurdering af tabshensættelser og kontroltest af fem nye lånesager mod kreditbevillingsproceduren. Flertallet konkluderede:

"Det er ikke ved den af klager fremlagte dokumentation godtgjort, at den af indklagede udførte revision ikke er i overensstemmelse med god revisionsskik."

Mindretallet (2 stemmer) ville have domfældt, fordi outsourcingen kombineret med den identificerede kontrolsvaghed betød, at revisor "burde have indset, at dette ville indebære en forøget risiko for besvigelser, hvilket indklagede burde have taget i betragtning ved valget af revisionshandling". Dissensen markerer præcist grænsfeltet: hvor langt rækker pligten til at reagere på en selv-identificeret kontrolsvaghed?

Revisors principielle forsvar – at ISA 240 ikke kræver, at en revision "revideres op mod besvigelser", og at det ikke modsætningsvis kan udledes, at revisionen er mangelfuld, blot fordi en besvigelser ikke opdages – vandt således tilslutning hos flertallet.

Andre frifindelser illustrerer beslægtede grænser:

I [24-05250](#) blev revisor frifundet, fordi han ved sagens dokumentation – herunder fastsat væsentlighedsniveau og revisionsdokumentation – havde godtgjort at have foretaget tilstrækkelige revisionshandlinger vedrørende andre tilgodehavender og eventualforpligtelser.

- I [23-01118](#) blev revisor frifundet for at have afgivet **afkræftende** konklusioner med den begrundelse, at tilstrækkeligt revisionsbevis for indregning af kursgevinster ikke kunne opnås – en modifikation efter [erklæringsbekendtgørelsens § 6](#) er den korrekte reaktion, ikke en overtrædelse.
- I [25-02567](#) blev revisor frifundet, fordi klageren ikke havde dokumenteret sine påstande – bevisbyrden for tilsidesættelse af god revisorskik påhviler klageren i private klagesager, mens Erhvervsstyrelsen i kvalitetskontROLSagerne kan bygge på kontrollantens arbejdsprogram og revisors egne arbejds papirer.
- I [25-09934](#) blev koncernrevisor frifundet, fordi Erhvervsstyrelsens fortolkning af PIE-forordningens rotationskrav ikke havde støtte i CEAOB's fortolkningsudtalelse.

Den bevismæssige asymmetri er værd at bemærke: i kvalitetskontROLSagerne er kontrollantens "nej"-svar i arbejdsprogrammet sammenholdt med revisors egne (ofte tomme eller efterdaterede) arbejds papirer i praksis afgørende, mens klageren i private klagesager selv skal føre bevis.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 6	Revisorloven § 16, stk. 1	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab		10.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse		04.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager		28.08.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for klagepunkter om revision af partnerselskabs årsregnskab 2023		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere		08.08.2023

Sammenfatning: standardernes retlige status og de fem tilbagevendende fejl

§ 15

Retsstillingen kan sammenfattes i tre led.

Første led – hjemmelskonstruktionen. Revisionsstandarderne er ikke gennemført ved bekendtgørelse i medfør af [revisorlovens § 16, stk. 5](#), fordi Kommissionen aldrig har udnyttet sin kompetence efter revisordirektivets artikel 26. De virker i stedet som udfyldning af den retsstandard, der ligger i god revisorskik i [§ 16, stk. 1](#), og som forarbejderne til 2008-loven definerer som gennemsnitsrevisorens adfærd. Erhvervsankenævnet har i [17/01959](#) afvist, at dette gør standarderne u håndhævelige. Til gengæld er en række forskrifter direkte bindende – navnlig [erklæringsbekendtgørelsen](#), hvis [§ 9, stk. 4](#) gør erklæringsstandarden for små virksomheder obligatorisk ved udvidet gennemgang.

Andet led – de fem tilbagevendende fejl. Revisornævnets praksis kredser om et forbløffende stabilt fejlkatalog:

1. **Manglende revisionsbevis for den dominerende regnskabspost** – typisk investeringsejendomme, kapitalandele, varelager, udviklingsomkostninger eller tilgodehavender hos nærtstående, ofte 40-99 % af balancesummen.

2. **Manglende professionel skepsis over for ledelsens skøn** – dagsværdier, nedskrivninger og budgetforudsætninger lægges ukritisk til grund, og en fremhævelse om "naturlig usikkerhed" bruges som substitut for revisionshandlinger.
3. **Utilstrækkelig going concern-dokumentation** – ingen likviditetsbudgetter, ingen konkrete finansieringstilsagn, og undertiden manglende særskilt afsnit i påtegningen, jf. [erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 5](#).
4. **Dokumentation udarbejdet efter erklæringsdatoen** – det mest formelle, men også det mest ubønhørligt sanktionerede forhold, jf. [§ 23](#) og [24-04759](#).
5. **Udeladte obligatoriske handlinger ved udvidet gennemgang** – person- og bilbogsudtræk, engagementsbekræftelser og SKAT-afstemninger, som ikke kan erstattes af forespørgsel til ledelsen, jf. [24-01621](#).

Tredje led – normens grænser. Standardafvigelse er ikke automatisk pligttilsidesættelse. [25-00039](#) viser, at et fagligt begrundet og dokumenteret fravalg af en klassisk revisionshandling kan bestå prøvelsen, selv når en massiv besvigelser efterfølgende afdækkes – men også, at nævnet kan være delt 3-2 om netop den vurdering. Det afgørende er gennemgående ikke, om revisor traf det optimale valg, men om valget var truffet, begrundet og **dokumenteret på erklæringstidspunktet**. Som Revisornævnet formulerer det: det er ikke tilstrækkeligt, at en revisor efterfølgende producerer dokumentation.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 5, stk. 5	Erklæringsbekendtgørelsen § 9, stk. 4
	Revisorloven § 16, stk. 1, 5	Revisorloven § 23
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse 04.12.2025 Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024 08.11.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024) 22.08.2024 Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning 04.04.2019	

REFERENCE Lovgrundlag

7 paragraffer

Erklæringsbekendtgørelsen § 9	stk. 4	Revisorloven § 16	stk. 1-5
Revisorloven § 17a	stk. 1	Revisorloven § 23	
Revisorloven § 28	stk. 1	Revisorloven § 44	stk. 1
Årsregnskabsloven § 135	stk. 1		

MATERIALE Citerede afgørelser

45 afgørelser

02.01.2025	Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse	10916-14050
03.06.2009	Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring	7286-8785
BYRET TEN · FØRSTE INSTANS		1
03.02.2023	Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn	10912-14045
REVISORNÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		38
20.04.2026	Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport	25-03983
20.04.2026	Registreret revisor idømt bøde for utilstrækkelig kundekendskab og manglende revisionsbevis ved revision af bilhandelsselskab	25-08058
20.04.2026	Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem	25-08297
10.04.2026	Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab	25-09934
16.03.2026	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	25-08632_+25-08954
10.12.2025	Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	26-00287
04.12.2025	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	25-00039
24.09.2025	Revisornævnet idømmer registreret revisor 200.000 kr. i bøde for uafhængighedsovertrædelse og mangelfuld revisionsdokumentation ved botilbud og holdingselskab (sag 001-2025)	25-00044
28.08.2025	Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager	25-02567
15.05.2025	Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-10720_24-10815
10.04.2025	Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	24-08850
10.04.2025	Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-09955
19.03.2025	Revisor bødelagt 40.000 kr. for mangelfuld koncernrevision, utilstrækkelig revisionsbevis og manglende restleasingoplysning – Revisornævnet sag 043-2024	24-05810
14.03.2025	Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt 40.000 kr. for urigtig kapitalerklæring og manglende dokumentation ved stiftelse af ApS	24-07727

20.12.2024	Revisornævnet: Bøde på 60.000 kr. for mangelfuld revision af udviklingsomkostninger, tilgodehavender og going concern i BB A/S (sag 050/2024)	24-06659
08.11.2024	Revisornævnet: Registreret revisor ikendt bøde på 50.000 kr. for revisionsdokumentation udarbejdet måneder efter erklæringsdatoerne og mangelfuld udvidet gennemgang – sag 032-2024	24-04759
08.11.2024	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for klagepunkter om revision af partnerselskabs årsregnskab 2023	24-05250
08.11.2024	Revisornævnet bøde 75.000 kr.: Registreret revisor fundet skyldig i manglende forbehold og utilstrækkelig revision af dagsværdi af kapitalandele (sag 056-2024)	24-06732
22.08.2024	Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)	24-01621
22.08.2024	Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for utilstrækkelig revisionsplanlægning og manglende revisionsbeviser for tre væsentlige regnskabsposter – Sag 018/2024	24-01836
06.08.2024	Revisornævnet: Advarsel til to statsautoriserede revisorer for utilstrækkelig dokumentation ved vurderingsberetning om biofarmaceutisk selskab	23-06510+_23-06513
03.05.2024	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 50.000 kr. for mangelfuld going concern-revision og utilstrækkelig professionel skepsis ved revision af pengeinstitut (2017)	23-03475
09.04.2024	Registreret revisor idømt bøde på 40.000 kr. for manglende revisionsbevis, årsregnskabsfejl og utilstrækkelig going concern-dokumentation (BB ApS, 2020)	23-10631
09.04.2024	Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022	23-11998
09.04.2024	Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. for manglende professionel skepsis og going concern-dokumentation i revision af ApS med negativ egenkapital	23-14309
08.04.2024	Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)	23-10546
15.03.2024	Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023)	23-05858
22.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	23-04081
16.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde	23-09040+_23-09042
31.01.2024	Revisornævnet idømmer statsautoriseret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af dagsværdi på anlægsaktiver (sag 024-2023)	23-05086
24.11.2023	Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejrlån uden tilstrækkelig dokumentation	23-02309

24.11.2023	Revisornævnet: Registreret revisor ikendt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud – Revisionsvirksomhed ikendt 100.000 kr. bøde for systematiske erklæringsfejl og mangelfuld kvalitetsstyring	23-08215
15.11.2023	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 75.000 kr. for utilstrækkeligt revisionsbevis for varelager og manglende afkræftende konklusion om indregnet gældsforpligtelse	23-03118
29.08.2023	Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern	23-00613
23.08.2023	Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	22-15213
22.08.2023	Revisornævnet idømmer registreret revisor bøde på 75.000 kr. for manglende professionel skepsis og utilstrækkelig revision af fem selskaber (sag 059-2022)	22-15743
08.08.2023	Registreret revisor idømt 150.000 kr. bøde og betinget frakendelse efter otte overtrædelser af god revisorskik ved revision af to holdingselskaber	22-15211
08.08.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	23-01118
ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		3
08.12.2023	Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring	23/07370
04.04.2019	Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning	17/01959
29.11.2017	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber	17/00955
VEJDIREKTORATET · NÆVN / KLAGEINSTANS		1
20.10.2023	Afvisning af klage over erstatning ved ekspropriation: Vejdirektoratet mangler kompetence	23_14309

FORARBEJDE Betænkninger

2 referencer

Revisorlovgivning - uafhængighed og liberalisering

nr. 1411 · 2002 · Økonomi- og Erhvervsministeriet

Revisorlovgivning - I internationalt perspektiv

nr. 1478 · 2006 · Økonomi- og Erhvervsministeriet

05

PRAKSISOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over revisorloven – godkendelse, god revisorskik og offentligt tilsyn

Anvendelsesområde, godkendelse, god revisorskik og Erhvervsstyrelsens offentlige tilsyn

Version 2 · Opdateret 7. sep. 2026 · 49 afgørelser · 1994–2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Revisorloven (lovbekendtgørelse nr. 206 af 20. februar 2025) er den strukturelle hub for hele revisorreguleringen: den fastlægger, hvem der kan godkendes som revisor og revisionsvirksomhed, hvornår revisor optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant, og hvordan Erhvervsstyrelsen fører offentligt tilsyn. Praksis fra Erhvervsankenævnet, Revisornævnet og domstolene viser et konsekvent mønster: sondringen i § 1, stk. 2 og stk. 3 mellem erklæringer med og uden sikkerhed er den afgørende systemnøgle, godkendelsesbetingelserne håndhæves objektivt og uden skønsmæssig lempelse, og habilitets- og kvalitetskontrolreglerne behandles som fundamentale for tilliden til standen. Oversigten samler retsgrundlaget og den administrative og retslige praksis om godkendelse, god revisorskik, uafhængighed og tilsyn, men behandler ikke revisors erstatningsansvar eller den nærmere disciplinære sanktionsudmåling, jf. [revisoransvar](#).

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Lovens anvendelsesområde afgøres af erklæringstypen: erklæringer MED sikkerhed, der ikke udelukkende er til hvervgivers eget brug, er dækket af hele loven efter § 1, stk. 2, mens erklæringer UDEN sikkerhed kun er omfattet af den snævre opregning i § 1, stk. 3.
- 02** Revisor er kun offentlighedens tillidsrepræsentant ved opgaver efter § 1, stk. 2 – ikke ved erklæringer uden sikkerhed og ikke ved almindelig rådgivning, hvor revisor er konkurrencemæssigt ligestillet med enhver anden rådgiver.
- 03** God revisorskik er en retsstandard, der udtrykker den adfærd, en god og omhyggelig, fagligt kompetent gennemsnitsrevisor udviser – hverken ekspertrevisorens eller den sjuskede revisors niveau – og udfyldes løbende af domme, Revisornævnets kendelser og revisionsstandarderne.
- 04** Revisornævnet afviser klager over opgaver, der hverken er erklæringer med eller uden sikkerhed; en revisors skønsrapport afgivet som retsudpeget skønsmand falder uden for § 1, stk. 2 og 3, og klagen skal rettes til den udpegende ret.

- 05** Revisorlovens § 16, stk. 4, om oplysning af manglende uafhængighed gælder KUN § 1, stk. 3-erklæringer og kan ikke påberåbes til at legitimere en erklæring med høj grad af sikkerhed afgivet i en uafhængighedskonflikt.
- 06** Uafhængighedsvurderingen tager udgangspunkt i den officielle CVR-registrering af ledelsen – ikke i, hvad parterne selv opfatter som den reelle ledelsesposition.
- 07** Bødeniveauet for førstegangsovertrædelse af habilitetsreglerne er efter fast nævnspraksis 100.000 kr., og domstolene tilsidesætter kun dette skøn, hvis grundlaget er ufuldstændigt eller behæftet med retlige fejl.
- 08** Pligten til at have skriftlige retningslinjer og et dokumenteret kvalitetsstyringssystem er objektiv og gælder uanset revisionsvirksomhedens størrelse; personlige kriser og et lille kundeunderlag fritager ikke.
- 09** Manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol fører efter fast praksis siden 2007 til fratagelse af revisionsvirksomhedens godkendelse efter § 14, stk. 2 og sletning af det offentlige register – også når revisor påberåber sig sygdom, når fristerne gentagne gange er forlænget.
- 10** Efteruddannelseskravet er absolut: Erhvervsstyrelsen kan kun give frist, hvis revisor mangler en mindre del (i praksis højst 40 af 120 timer), og sygdom giver kun reduktion ved dokumenteret fravær fra stillingen – ikke når revisor fortsat underskriver erklæringer.
- 11** En godkendelse meddelt uden lovhjemmel kan annulleres, selv mange år efter og trods indretningssynspunkter, når hensynet til lovligheden og offentlighedens tillid til revisortitlen vejer tungere.
- 12** Gensidig anerkendelse af en udenlandsk revisortitel forudsætter, at ansøgeren faktisk er berettiget til at udføre lovpligtig revision i det land, hvor titlen er erhvervet.
- 13** Erhvervsstyrelsen er efter § 32 den ansvarlige offentlige tilsynsmyndighed; afgørelser om kvalitetskontrol, undersøgelser og visse offentliggørelser kan ikke påklages til Erhvervsankenævnet, jf. § 51, stk. 2, mens Revisornævnets kendelser om frakendelse og forbud alene kan indbringes for domstolene efter § 52.

Lovens anvendelsesområde: den afgørende sontring mellem § 1, stk.

§ 1 2 og stk. 3

Revisorloven regulerer efter § 1, stk. 1 tre ting: betingelserne for godkendelse og registrering af revisorer og revisionsvirksomheder, vilkårene for udførelse af opgaver i forbindelse med revision m.v. samt reglerne om offentligt tilsyn. Selve nøglen til hele systemet ligger imidlertid i afgrænsningen mellem stk. 2 og stk. 3.

Efter § 1, stk. 2 finder loven anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder udtalelser om ledelsesberetninger, og ved afgivelse af **andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug**. Disse opgaver er dækket af hele loven – herunder uafhængighedskravene i kapitel 4, kravet om kvalitetsstyringssystem og pligten til kvalitetskontrol.

§ 1, stk. 3 dækker derimod kun en snæver opregning af bestemmelser – § 16, stk. 4, § 22, § 30, §§ 43 og 44, §§ 45-47, § 47 c og § 54, stk. 4, 1. pkt. – når revisor afgiver **andre erklæringer**, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. For disse gælder hverken uafhængighedskrav, kvalitetsstyringskrav eller status som offentlighedens tillidsrepræsentant, men Revisornævnet har fortsat kompetence.

Forarbejderne til den oprindelige revisorlov fra 2008 forklarer bevidst valget af denne todeling:

"Formålet med at indskrænke lovens anvendelsesområde til erklæringer med sikkerhed er at opnå en klarere afgrænsning af de situationer, som er omfattet af lovens regelsæt. De nuværende regler gør det vanskeligt at sondre mellem de opgaver, der hører ind under erklæringsopgaver, og de, der ikke gør. Denne usikkerhed har vist sig uheldig, navnlig i forhold til lovens uafhængighedsbestemmelser."

Samme sted defineres kernebegrebet: en erklæringsopgave med sikkerhed er en opgave, "hvor revisor udtrykker en konklusion, der er udformet for at højne troværdigheden af emnet for erklæringen over for de tiltænkte brugere af den pågældende information".

Afgrænsningen er ikke teoretisk. I [24-08850](#) fastslog Revisornævnet, at en erklæring om opstilling af finansielle oplysninger, der var bestemt til indberetning til SKAT og Erhvervsstyrelsen, netop ikke udelukkende var til hvervgivers eget brug og derfor faldt inden for § 1, stk. 3. Nævnet præciserede samtidig rækkevidden af sin kompetence:

"...hele processen fra opdragets givelse over de enkelte undersøgelser til den endelige erklæring"

Revisoren, der havde svaret klienten "Done" uden faktisk at have indsendt regnskaberne til Erhvervsstyrelsen – med tvangsopløsning til følge – blev tildelt en advarsel for ikke at have udvist professionel kompetence og fornøden omhu, jf. [§ 16, stk. 4](#).

Omvendt kan opgaver falde helt uden for loven. I [26-00287](#) afviste nævnet en klage over en statsautoriseret revisors solvensrapport afgivet som retsudpeget skønsmand. Rapporten "ligner hverken i form eller indhold" en revisorerklæring, og klage over en skønsmands fremgangsmåde skal efter [retsplejelovens § 203, stk. 2](#) rettes mod den ret, der har udpeget skønsmanden. Samme grænsedragning ses i [25-07866](#), hvor to klagepunkter blev afvist, fordi det ikke var dokumenteret, at der overhovedet forelå en erklæring omfattet af erklæringsbekendtgørelsen.

LOV	Retsplejeloven § 203, stk. 2	Revisorloven § 1, stk. 1-3	Revisorloven § 16, stk. 4
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over uautoriseret erklæring og frifinder revisor for fejl i årsrapporter		
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar		

§ 2 Godkendelse som revisor: betingelserne i § 3 og gensidig anerkendelse af udenlandske titler efter § 10

Erhvervsstyrelsen kan efter [§ 3, stk. 1](#) godkende en person som statsautoriseret revisor, når vedkommende bl.a. har bopæl i EU/EØS, er myndig og ikke under værgemål, ikke er under rekonstruktion, konkurs eller konkurskarantæne, har bestået den særlige eksamen, i mindst 3 år efter det fyldte 18. år navnlig har deltaget

i revision af årsregnskaber m.v. **udført i en revisionsvirksomhed under tilsyn af en godkendt revisor**, og er ansvarsforsikret. Godkendelse kan efter § 3, stk. 5 nægtes, hvis ansøgeren har udvist en adfærd, der giver grund til at antage, at vedkommende ikke vil kunne varetage opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant forsvarligt, eller har forfalden offentlig gæld på 50.000 kr. eller derover.

De godkendte revisorer og revisionsvirksomheder optages i det offentlige register efter § 2, og titlerne "statsautoriseret revisor", "registreret revisor" og "godkendt revisor" er beskyttet efter § 5.

Erhvervsankenævnets ældre praksis om praktikkravet illustrerer, at optagelse under dispensationsbestemmelser altid skal bero på en **konkret vurdering**. I 95-62.654 og 95-94.345 hjemviste nævnet afslag på optagelse i Revisorregistret, fordi styrelsen havde anvendt en skematisk praksis (højst 2 års godskrivning for pengeinstitutters interne revision), selv om ansøgernes arbejde var udført under ledelse af en statsautoriseret revisor og efter en samlet vurdering var sammenligneligt med de ansættelsessteder, styrelsen godskrev fuldt ud. Omvendt stadfæstedes afslag, hvor det **teoretiske** kernefag manglede, jf. 96-11.361, hvor merkonomfaget revisionsteknik blev anset for en så central del af uddannelsen, at 10 års erhvervserfaring ikke kunne kompensere.

Gensidig anerkendelse af udenlandske revisorer sker i dag efter § 10, stk. 1, der stiller tre kumulative betingelser: en uddannelse, der kan ligestilles med den danske, **godkendelse i udlandet til udførelse af lovpligtig revision**, og opfyldelse af § 3, stk. 4 og 5. Erhvervsstyrelsen kan efter § 10, stk. 3 kræve en egnethedsprøve bestået.

Den ledende sag er Erhvervsankenævnets kendelse af 7. september 2017, 17/00715. Klageren havde i 2005 fået tilladelse til at aflægge dansk egnethedsprøve på grundlag af en norsk titel som "statsautoriseret revisor", men benyttede først tilladelsen i 2016. En fornyet undersøgelse via IMI-systemet viste, at klageren i Norge kun var registreret som revisormedarbejder – ikke som "oppdragsansvarlig revisor" – og altså ikke selvstændigt kunne forestå lovpligtig revision. Nævnet fandt, at godkendelsen fra 2005 var behæftet med en **hjemmelsmangel**, fordi kravet om ret til at udføre lovpligtig revision i erhvervseslandet fulgte allerede af 8. direktiv (direktiv 84/253/EØF) artikel 11, og at afgørelsen derfor var ugyldig:

"Da de af klager anførte hensyn, herunder indretningssynspunkter, ikke kan føre til andet resultat, tiltrædes det, at Erhvervsstyrelsen har annulleret den meddelte godkendelse til at aflægge egnethedsprøve fra 29. september 2005."

Afgørelsen er et markant udslag af, at hensynet til lovligheden og til offentlighedens tillid til revisortitlen kan overtrumfe en 11 år gammel begunstigende forvaltningsakt.

LOV

Revisorloven § 2

Revisorloven § 3, stk. 1, 5

Revisorloven § 5

Revisorloven § 10, stk. 1, 3

PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Annullering af godkendelse til egnethedsprøve som statsautoriseret revisor grundet manglende kompetence til lovpligtig revision	07.09.2017
	Erhvervsankenævnet · Praktisk uddannelse i pengeinstituts revisionsafdeling godkendt som dispensationsgrundlag for optagelse i Revisorregistret	20.09.1996
	Erhvervsankenævnet · Afslag på optagelse i Revisorregistret grundet manglende prøve i revisionsteknik	16.07.1996

Obligatorisk efteruddannelse efter § 4 og fratagelse af godkendelsen

§ 3 – en objektiv 40-timers grænse

Efter § 4, stk. 1 har en godkendt revisor pligt til at deltage i et passende efteruddannelsesprogram, der sikrer, at den pågældende "til stadighed opdaterer og vedligeholder sin teoretiske viden, sine faglige kvalifikationer og sin viden om kravene til offentlighedens tillidsrepræsentant". Revisor skal efter § 4, stk. 3 til enhver tid kunne dokumentere opfyldelsen, og de nærmere regler – herunder timekravet på 120 timer over tre år – er fastsat i bekendtgørelsen om obligatorisk efteruddannelse af godkendte revisorer.

Erhvervsankenævnets praksis er entydig og streng. Grænsen for, hvornår Erhvervsstyrelsen kan give en frist til at indhente det manglende, er i praksis fastlagt til 1/3 af timekravet, dvs. **40 timer**:

Sag	Manglende timer	Reduktion for sygdom	Resultat
2012-0032589 (2013)	74 af 120	7 timer (3 mdr. sygdom)	Netto 67 timer – afslag på frist
2014-0038310 (2015)	105 af 120	0	Fratagelse af godkendelsen
2015-6446 (2015)	82 af 120	0	Fratagelse af godkendelsen

Afgørende i alle tre sager er, at reduktion for sygdom forudsætter dokumenteret **fravær fra stillingen**. Erhvervsstyrelsen formulerede kriteriet klart i 2015-sagen:

"Revisor må under sit fravær fra stillingen ikke afgive erklæringer med sikkerhed eller udføre anden revisions- eller rådgivningsmæssige arbejdsopgaver for sine kunder, idet dette indikerer, at revisor ikke har været fraværende fra sin stilling som revisor."

At revisor "burde" have været sygemeldt længere, men i stedet valgte at holde virksomheden kørende, giver derfor ikke reduktion. I [2015-6446](#) blev det desuden fastslået, at udvikling af egne revisionsværktøjer og selvstudium ikke er godkendt efteruddannelse, og at manglen i en **afsluttet** treårsperiode er en blivende mangel: godkendelsen kan derfor ikke straks generhverves efter § 9, stk. 2, men kun ad vejen i § 9, stk. 3 efter en årrække og ved beståelse af en særlig prøve. Nævnet gengav begrundelsen fra forarbejderne:

"Bestemmelsen kan kun benyttes af personer, der frivilligt eller ufrivilligt har været ude af erhvervet som revisor i en årrække... Herved undgås det, at godkendte revisorer spekulerer i at undlade at efteruddanne sig."

Godkendelsen bortfalder i øvrigt automatisk efter § 7, hvis betingelserne i § 3, stk. 1, nr. 1-3 eller 7, ikke længere er opfyldt – herunder hvis dokumentation for ansvarsforsikring ikke modtages inden 4 uger – og kan efter § 8 fratages ved forfalden offentlig gæld på 100.000 kr. og derover eller ved nægtelse af at lade sig undergive kvalitetskontrol.

LOV

[Revisorloven § 4, stk. 1, 3](#)[Revisorloven § 7](#)[Revisorloven § 8](#)[Revisorloven § 9, stk. 2-3](#)

PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende efteruddannelse og afslag på dispensation	07.12.2015
	Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisor som følge af manglende opfyldelse af krav om obligatorisk efteruddannelse	11.02.2015
	Erhvervsankenævnet · Afslag på frist til efteruddannelse for revisor grundet omfattende mangel på timer trods sygdomsforløb	22.05.2013

§ 4 Godkendelse af revisionsvirksomheder og fratagelse ved manglende kvalitetskontrol efter § 14, stk. 2

En revisionsvirksomhed godkendes efter [§ 13, stk. 1](#) på to kumulative betingelser: virksomheden skal opfylde ejer- og ledelseskravene i stk. 2 og 5 samt kravene i §§ 28 og 28 a om intern organisation, **og** den skal lade sig undergive reglerne om kvalitetskontrol efter § 29. Majoriteten af stemmerettighederne skal indehaves af godkendte revisorer eller revisionsvirksomheder, og flertallet af det øverste ledelsesorgan skal ligeledes være revisorer.

Ophører betingelserne, bortfalder godkendelsen efter [§ 14, stk. 1](#). Nægter virksomheden at lade sig undergive kvalitetskontrol, kan Erhvervsstyrelsen fratage godkendelsen efter [§ 14, stk. 2](#), og virksomheden slettes efter stk. 3 af det offentlige register og må ikke længere betegne sig som godkendt revisionsvirksomhed.

Erhvervsankenævnet har siden 2007 fulgt en meget fast linje. Den tidligste sag, [2006-0007463](#), stadfæstede et påbud om at indsende en **skriftlig** kvalitetskontrolaftale under trussel om sletning; en påstået mundtlig aftale med kontrollanten var ikke tilstrækkelig. Nævnet lagde vægt på lovbemærkningerne til L 144 (2002-03):

"Forslagets § 14, stk. 1, fastslår, at alle statsautoriserede og registrerede revisorer samt alle revisionsvirksomheder har pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol. Pligten gælder således både på person- og på virksomhedsniveau... Hvis en revisionsvirksomhed nægter at lade sig underkaste kvalitetskontrol, vil virksomheden ikke opfylde betingelserne for at være en revisionsvirksomhed, jf. § 12, stk. 1."

Mønsteret gentages i [2008-0017432](#) (2009), [2009-0020413](#) (2010) og [2013-0035155](#) (2013). Tre træk går igen:

- **Passivitet sidestilles med nægtelse.** Det er ikke nødvendigt, at revisor udtrykkeligt afviser kontrollen; det er tilstrækkeligt, at virksomheden efter gentagne fristforlængelser ikke har iværksat den.
- **Sygdom udskyder, men fritager ikke.** I både 2010- og 2013-sagen havde tilsynet og styrelsen forlænget fristerne flere gange på grundlag af lægeerklæringer; da dokumentationen ikke blev fornyet og kontrollen ikke gennemført, blev godkendelsen frataget alligevel.
- **Registrets signalværdi er det bærende hensyn.** Erhvervsstyrelsen begrundede gennemgående afgørelserne således: "En revisionsvirksomhed, der er registreret i Revireg, viser overfor omverdenen, herunder brugere af revisorers erklæringer, at der er tale om en revisionsvirksomhed, som lader sig kvalitetskontrollere... og som følger Revisortilsynets afgørelser."

I 2009-sagen præciserede nævnet desuden kompetencefordelingen: afgørelser om opfølgende kontrol var endelige og kunne ikke påklages, hvorfor styrelsen ikke kunne overprøve tilsynets faglige vurdering – kun konstatere, om erklæringen forelå. Den systematik er videreført i den gældende [§ 51, stk. 2](#).

En nyere afgørelse viser dog, at registerdrift ikke er uden grænser: i [24-12149](#) ophævede et flertal i Erhvervsankenævnet Erhvervsstyrelsens opkrævning af det årlige revisorgebyr for 21 revisorer hos en fusioneret og aktivitetsløs revisionsvirksomhed, fordi de samme revisorer allerede var afkrævet gebyr gennem den fortsættende virksomhed.

LOV

[Revisorloven § 13, stk. 1-5](#)[Revisorloven § 14, stk. 1-3](#)[Revisorloven § 29, stk. 1](#)[Revisorloven § 51, stk. 2](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Erhvervsankenævnet ophæver gebyropkrævning for inaktiv revisionsvirksomhed efter fusion

05.12.2025

Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol

19.11.2013

Erhvervsankenævnet · Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	10.05.2010
Erhvervsankenævnet · Sletning af revisionsvirksomhed fra Revireg grundet manglende efterlevelse af lovpligtig kvalitetskontrol	27.02.2009
Erhvervsankenævnet · Revisionsvirksomhed påbudt at indsende kvalitetskontrolaftale under trussel om sletning fra Revireg	17.01.2007

§ 16 som lovens kerne: offentlighedens tillidsrepræsentant og god revisorskik som retsstandard

§ 5

§ 16, stk. 1 rummer to selvstændige normer. Revisor er **offentlighedens tillidsrepræsentant** under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2, og opgaverne skal udføres i overensstemmelse med **god revisorskik**, herunder med den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader. God revisorskik indebærer efter bestemmelsens 3. pkt., at revisor skal udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu.

Forarbejderne til den oprindelige revisorlov skelner skarpt mellem de to begreber: "Begrebet »offentlighedens tillidsrepræsentant« handler således om revisors ansvar overfor offentligheden, mens begrebet »god revisorskik« handler om revisors adfærd ved udførelsen af opgaverne." Om tillidsrepræsentant-begrebet, der blev indført i 1994, hedder det:

"Begrebet har til formål at angive, at revisor ved udførelse af revision eller i øvrigt ved afgivelse af erklæringer og rapporter – der er egnet til fremvisning over for offentligheden eller kræves efter lovgivningen – også skal varetage hensynet til virksomhedens omverden såsom myndigheder, medarbejdere, kreditorer og investorer, selvom revisor er valgt af virksomheden, som kan have modstående interesser."

Om god revisorskik som **retsstandard** siger forarbejderne:

"Der er tale om en retsstandard, som er udtryk for den kvalitet i udøvelsen af erhvervet, der må kunne forventes i en given situation og på et givet tidspunkt. Begrebet »god revisorskik« lader sig ikke fastlægge præcist, men vil være afhængigt af den til enhver tid rådende opfattelse... Begrebet rummer dog en fast kerne af normer, der vil være gældende til enhver tid."

Målestokken er præcist angivet: "arbejdet skal udføres som en god og kompetent gennemsnitsrevisor ville udføre det tilsvarende arbejde, hverken mere eller mindre. Målestokken er således hverken den højt specialiserede ekspertrevisor inden for et bestemt område, eller den standard, som man vil kunne finde hos en dårlig og sjusket revisor." Standarden udfyldes efter forarbejderne af "domme, disciplinærnævnskendelser (revisornævnskendelser), responsa, revisionsstandarder og –vejledninger, samt gennem praksis", og på lovniveau navnlig af §§ 18-23 og kapitel 4 og 6.

Denne udfyldning er også anvendt administrativt. I Erhvervsankenævnets kendelse [17/01959](#) om en klage over en **kvalitetskontrollants** adfærd afviste nævnet klagerens synspunkt om, at ISA-standarderne ikke kunne håndhæves som gældende ret, med den begrundelse, at revisionsstandarderne netop er med til at udfylde begrebet god revisorskik efter § 16, stk. 1.

Kravet om **professionel skepsis** i § 16, stk. 2 blev indsat ved gennemførelsen af ændringsdirektivet i 2016, jf. [lov nr. 631 af 8. juni 2016](#). Forarbejderne præciserer, at revisor navnlig skal være opmærksom på beviser, der modsiger andre beviser, information der rejser tvivl om dokumenters pålidelighed, forhold der kan være tegn på

besvigelser, og omstændigheder der kræver yderligere handlinger. Om skøn over dagsværdier og going concern hedder det:

"Med præciseringen bliver det understreget, at revisor ikke uden videre kan lægge ledelsens skøn over værdiansættelserne til grund som revisionsbevis, men at revisor har en selvstændig pligt til at efterprøve og stille spørgsmål til det af ledelsen anvendte grundlag og metoder for de udøvede skøn."

Denne pligt er kernen i flere nyere nævnskendelser. I [25-03983](#) fik en revisor en bøde på 100.000 kr. for under tre dages tidspres at have afgivet en ren erklæring om udvidet gennemgang på en høreapparatkoncerns årsrapport uden tilstrækkelig professionel skepsis over for going concern og koncerntilgodehavender. I [23-06510_+23-06513](#) fik to revisorer en advarsel for ikke selvstændigt at have efterprøvet de skønsmæssige parametre i en ekstern værdiansættelse ved en vurderingsberetning i en reverse takeover.

At god revisorskik ikke er en ubegrænset ansvarsnorm, viser modsatrettede afgørelser: i [24-08490](#) frifandtes en revisor, fordi kontrollen af ejerbogen er en formaliakontrol og ikke en indholdsmæssig efterprøvelse mod det offentlige ejerregister, og i [25-00039](#) frifandt et flertal på 3 mod 2 en revisor, der ikke havde afdækket 184 fiktive låneansøgninger med et tab på ca. 36,7 mio. kr., idet de udførte handlinger var tilstrækkelige under de konkrete omstændigheder.

LOV	Revisorloven § 1, stk. 2	Revisorloven § 16, stk. 1-2	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifundt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse		04.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet sag 070-2024: Statsautoriseret revisor frifundet – revisors pligt til at kontrollere ejerbog er formaliakontrol, ikke indholdsmæssig efterprøvelse af overensstemmelse med offentligt ejerregister		14.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til to statsautoriserede revisorer for utilstrækkelig dokumentation ved vurderingsberetning om biofarmaceutisk selskab		06.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 75.000 kr. for utilstrækkeligt revisionsbevis for varelager og manglende afkræftende konklusion om indregnet gældsforpligtelse		15.11.2023
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning		04.04.2019

Uafhængighed i kapitel 4: den velinformerede tredjemand, trusselsmodellen og cooling-off

§ 6

Uafhængighedsreglerne gælder kun for opgaver efter § 1, stk. 2. Efter [§ 24, stk. 1](#) skal revisor, revisionsvirksomheden og andre i virksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dens udførelse, være uafhængige af den virksomhed, opgaven vedrører, og må ikke være involveret i dens beslutningstagning – både i opgaveperioden og i den periode, regnskabet dækker.

Den materielle test findes i [§ 24, stk. 2](#): revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger en direkte eller indirekte økonomisk interesse eller et forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold, "som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed". [§ 24, stk. 3](#) opstiller trusselsmodellen – selvrevision, egeninteresse, partiskhed, nære personlige relationer og intimidering – med pligt til

sikkerhedsforanstaltninger og, hvis truslen ikke kan reduceres, pligt til at **afstå** fra opgaven. Reglerne er udmøntet i **uafhængighedsbekendtgørelsen**, hvis § 7 opregner en række yderligere trusselssituationer (selvrevisión inden for 2 år, partsrepræsentation, familiemæssige bånd, gaver, forretningsforbindelser m.v.), mens § 5 angiver absolutte trusler, hvor ingen sikkerhedsforanstaltning er tilstrækkelig.

Dertil kommer de strukturelle regler: § 15 a om obligatorisk vurdering og dokumentation før accept eller fortsættelse af en revisionsopgave, § 24 a om tilladte skatte- og vurderingsydelse til PIE-kunder som undtagelse fra artikel 5 i **forordning (EU) nr. 537/2014**, § 24 c om cooling-off (1 år før overgang til ledende stilling eller bestyrelse i den reviderede virksomhed, 2 år ved virksomheder af interesse for offentligheden), § 25 om udskiftning af den underskrivende revisor senest efter 7 år for de største virksomheder, og § 26 om forbud mod urimeligt eller resultatafhængigt vederlag.

Den centrale domstolspraksis er sagskomplekset om revisorens medinvestor. Revisornævnet pålagde i 2021 en revisor en bøde på 100.000 kr., fordi han påtegnede årsrapporter for et selskab, hvis **CVR-registrerede bestyrelsesformand** samtidig var hans medinvestor via et fælles holdingselskab (40/60 pct.). Retten i Roskilde stadfæstede i **BS-18337/2021-ROS**, og Østre Landsret stadfæstede i **BS-11922/2023-OLR**. Landsretten lagde registreringshistorikken til grund og fandt, at bestyrelsesformanden var en del af selskabets **reelle ledelse** på påtegningstidspunkterne – uanset forklaringer om, at der aldrig havde været bestyrelsesmøder:

"På denne baggrund og af de grunde, som byretten har anført, tiltræder landsretten, at [revisoren] har overtrådt revisorlovens § 24, stk. 1, jf. stk. 2, jf. dagældende bekendtgørelse nr. 735 af 17. juni 2016... som fastslået af Revisornævnet."

Landsretten tiltrådte samtidig, at overholdelse af habilitetsreglerne er **fundamental for tilliden til revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant**, og at bødefastsættelsen efter fast praksis udgør 100.000 kr., medmindre der foreligger særligt skærpende eller formildende omstændigheder, jf. **revisornævnsbekendtgørelsens § 16**.

Revisornævnet har siden nuanceret sanktionsniveauet. I **25-07027** afgav en revisor, der ejede 51 pct. af et selskab og dagen forinden var fratrådt som dets bestyrelsesformand, en ISAE 3000-erklæring med høj grad af sikkerhed om selskabets genoptagelse. Nævnet afviste begge forsvarslinjer: en telefonisk tilkendegivelse fra en medarbejder i Erhvervsstyrelsen kan ikke dispensere fra **præceptiv** lovgivning, og § 16, stk. 4 om oplysning af manglende uafhængighed gælder kun § 1, stk. 3-opgaver og kan derfor ikke påberåbes ved en erklæring med høj grad af sikkerhed. Bøden blev dog halveret til 50.000 kr., fordi den manglende uafhængighed udtrykkeligt fremgik af selve erklæringen.

At uafhængighedsnormen ikke er ubegrænset, viser **23-01118**, hvor en revisor blev frifundet for påstået partiskhed ved at afgive afkræftende konklusioner i fællesejede selskaber med stridende kapitalejere, og **24-06827**, hvor en minoritetsrevisor blev frifundet. Erhvervsankenævnet havde allerede i **99-71.903** fastslået, at det ikke i sig selv vækker tvivl om uafhængigheden, at andre revisorer i samme revisionselskab reviderer konkurrerende virksomheder – men at det heller ikke er usagligt, at en virksomhed foretrækker at undgå netop det.

LOV

Revisorloven § 15a, stk. 1

Revisorloven § 24, stk. 1-3

Revisorloven § 24c, stk. 1

Revisorloven § 25, stk. 1

Revisorloven § 26, stk. 1

PRAKSIS

Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse

02.01.2025

Byretten · Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn	03.02.2023
Revisornævnet · Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning	10.12.2025
Revisornævnet · Revisornævnet frifindt minoritetsrevisor for afkræftende konklusion og kommunikation med kapitalejere – overtrædelse af god revisorskik ikke dokumenteret (sag 058/2024)	15.01.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	22.02.2024
Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	08.08.2023
Erhvervsankenævnet · Udnævnelse af minoritetsrevisor: Erhvervsankenævnet hjemviser sag om tilsidesættelse af minoritetsaktionærs forslag til revisor	27.10.2000

Revisors pligter i erklæringsforløbet: fratræden (§ 18), påtegning (§ 19), rapportering om økonomiske forbrydelser (§ 22) og dokumentation (§ 23)

§ 7

Forarbejderne til § 16 opregner en "fast kerne" af bestemmelser, der på lovniveau udfylder god revisorskik. Den vigtigste gruppe er §§ 18-23.

Fratræden og revisorskifte. Efter § 18, stk. 1 består revisors hverv, indtil en ny revisor er tiltrådt, medmindre andet følger af lovgivning, vedtægter eller aftale – dog ikke ved udvidet gennemgang. Revisor kan efter § 18, stk. 2 til enhver tid fratræde, medmindre det strider mod god revisorskik, og den tiltrædende revisor **skal** rette henvendelse til den fratrædende revisor, der har pligt til at oplyse grundene til sin fratræden; har den fratrædende ikke afgivet den seneste erklæring, skal også den revisor, der har, kontaktes.

Erhvervsankenævnet fastlagde rækkevidden i [2014-0036894](#). Den tiltrædende revisor havde kontaktet den *næstsidste* revisor frem for den senest registrerede, der kun havde været valgt i få dage, med den begrundelse, at kun den næstsidste reelt kendte selskabet. Nævnet stadfæstede Erhvervsstyrelsens påtale: formålet med bestemmelsen – kontinuitet i revisionen og videregivelse af alle relevante oplysninger – ville netop fortabes i den situation, hvor en revisor vælges og afsættes inden for kort tid, fordi det er præcis dér, der kan være indikationer på, at revisor sidder på vigtige oplysninger. Kendelsen er tillige interessant procesretligt: en påtale efter § 40 er ikke i sig selv en påklagelig afgørelse, men da påtalen var ledsaget af en advarsel om indbringelse for Revisornævnet ved gentagelse, havde revisoren **retlig interesse** i at få den prøvet.

Revisionspåtegningen og underskriftsforhold. Efter § 19, stk. 1 skal revisionspåtegningen afgives af den eller de revisorer, der er valgt, eller – hvor en revisionsvirksomhed er valgt – af den eller de revisorer, der har forestået og har det endelige ansvar for opgaven, og den må ikke afgives sammen med andre end godkendte revisorer. Er der efter § 19, stk. 2 valgt flere revisorer, må de ikke være tilknyttet samme revisionsvirksomhed, og de skal efter stk. 3 nå til enighed og afgive en fælles påtegning – eller hver især konkludere i særskilte afsnit med angivelse af årsagen til uenigheden. De nærmere krav til erklæringens form, modifikationer og fremhævelser fastsættes i [erklæringsbekendtgørelsen](#), hvis § 1 gentager tillidsrepræsentant-normen og kræver, at erklæringer udformes "i et entydigt og let forståeligt sprog" under hensyn til de forhold, modtagerne må forventes at tillægge betydning.

Revisornævnets praksis viser, at fejl i modifikationsvalget er en selvstændig overtrædelse: i [23-03118](#) blev en revisor idømt 75.000 kr. i bøde bl.a. for at have afgivet en umodificeret påtegning trods en gældsforpligtelse på

48,4 mio. kr. indregnet i strid med årsregnskabsloven. Omvendt kan et blot **udkast** til påtegning ikke pådrage ansvar, jf. [033-2023](#).

Økonomiske forbrydelser. § 22 gælder både § 1, stk. 2- og stk. 3-opgaver. Indser revisor, at et eller flere ledelsesmedlemmer begår eller har begået økonomiske forbrydelser i tilknytning til hvervet, og har revisor begrundet formodning om, at forbrydelsen vedrører betydelige beløb eller i øvrigt er grov, skal hvert enkelt ledelsesmedlem straks underrettes, og forholdet indføres i revisionsprotokollen. Har ledelsen ikke inden 14 dage dokumenteret at have standset kriminaliteten og rettet op på skaderne, skal revisor **straks** underrette National Enhed for Særlig Kriminalitet. Er underretning til ledelsen uegnet, eller er flertallet involveret, skal NSK underrettes straks, jf. § 22, stk. 2. Bestemmelsen viger for hvidvasklovens regler og for artikel 7 i [forordning \(EU\) nr. 537/2014](#) ved PIE-revision.

Grænsefladen til hvidvaskloven er praktisk vigtig og håndhæves af Erhvervsstyrelsen som hvidvasktilsyn med revisorer. I [22/14137](#) stadfæstede Erhvervsankenævnet en påtale, fordi revisionsvirksomhedens egen due diligence – der førte til opsigelse af kundeforholdet på grund af omdømmerisiko – samtidig udløste underretningspligt om stråmandsvirksomhed. I [23/03072](#) stadfæstedes påbud og påtaler, hvor en kurervirksomheds pludselige investeringsguld for 18,2 mio. kr. ikke havde udløst undersøgelse. Konsekvenserne kan blive alvorlige: i [24-01608](#) frakendte Revisornævnet en registreret revisor godkendelsen i 3 år og pålagde en bøde på 200.000 kr. for bl.a. systematiske hvidvaskovertrædelser.

Dokumentation. Efter § 23 skal revisor og revisionsvirksomhed for enhver § 1, stk. 2-opgave udarbejde arbejdsrapporter, der dokumenterer grundlaget for erklæringen, og opbevare dem i 5 år – længere, hvis Erhvervsstyrelsen har iværksat en undersøgelse efter § 37. Manglende dokumentation er en selvstændig overtrædelse; i [25-08297](#) fik en revisor en bøde på 30.000 kr., efter at en kvalitetskontrol havde afdækket, at 35 planlagte revisionshandling hverken var udført eller dokumenteret.

LOV	Revisorloven § 18, stk. 1-2	Revisorloven § 19, stk. 1-3	Revisorloven § 22, stk. 1-3
	Revisorloven § 23		
PRAKSIS	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)		20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse		31.01.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 75.000 kr. for utilstrækkeligt revisionsbevis for varelager og manglende afkræftende konklusion om indregnet gældsforpligtelse		15.11.2023
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud til revisionsvirksomhed for mangelfulde kundekendskabsprocedurer og utilstrækkelig undersøgelse af usædvanlige guldtransaktioner		13.10.2023
	Erhvervsankenævnet · Revisionsvirksomheds manglende underretning om mistanke om stråmandsvirksomhed og hvidvask		20.12.2022
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor påtalt for ikke at kontakte senest registrerede fratrædende revisor ved tiltræden som revisor for selskab		25.09.2014

§ 8 Intern organisation, kvalitetsstyring og kvalitetskontrol (§§ 28-29 og 34-35 b)

[§ 28, stk. 1](#) forpligter enhver revisionsvirksomhed til at have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem, der skal forhindre trusler mod uafhængighed og objektivitet og sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver – under hensyntagen til virksomhedens størrelse, driftsmæssige karakteristika og netværkstillørsforhold. Opfyldelsen, herunder **anvendelsen** af systemet, skal kunne dokumenteres, jf. [§ 28, stk. 2](#). Reglerne er udmøntet i [bekendtgørelsen om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation](#).

At pligten er **objektiv og størrelsesuafhængig**, blev fastslået af Østre Landsret i [BS-1712/2008-OLR](#). En revisor med en enkeltmandsvirksomhed uden ansatte kunne ved et kvalitetskontrolbesøg ikke dokumentere hverken kvalitetsstyringssystem eller retningslinjer for uafhængighedsvurdering. Hun anførte, at kundeforholdene var overskuelige, at ingen kunde udgjorde mere end 20 pct. af omsætningen, og at hendes samlevers selvmord i 2004 havde påvirket hendes arbejdssevne. Landsretten stadfæstede alligevel bøden på 100.000 kr.:

"Det lægges til grund, at der sædvanligvis efter nævnets faste praksis fastsættes en bøde i sager af den foreliggende karakter på 100.000 kr., medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Da det ikke er godtgjort, at der ved nævnets bødefastsættelse ikke er foretaget en lovlig skønsmæssig vurdering af, om der i det konkrete tilfælde foreligger sådanne særlige omstændigheder, der kan begrunde en fravigelse af dette udgangspunkt, tages Revisornævnets påstand til følge."

Efter [§ 29, stk. 1](#) har både revisionsvirksomheden og de heri beskæftigede revisorer pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol. Kontrollen omfatter efter stk. 2 en vurdering af kvalitetsstyringssystemet samt udførelsen af og uafhængigheden i [§ 1, stk. 2](#)-opgaverne. Frekvensen er efter [§ 29, stk. 3](#) højst 6 år for revisionsvirksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder eller afgiver bæredygtighedserklæringer, og i øvrigt risikobaseret. Den kontrollerede virksomhed skal efter [§ 29, stk. 4](#) give Erhvervsstyrelsen og kontrollanten adgang til de nødvendige undersøgelser, oplysninger og bistand.

Erhvervsstyrelsen er efter [§ 34](#) ansvarlig for gennemførelsen og kan uddelegere udførelsen for ikke-PIE-virksomheder; udgifterne udredes foreløbigt af styrelsen, men afholdes af den kontrollerede virksomhed. Efter [§ 35 b](#) kan styrelsen offentliggøre resultatet, når en opfølgende kontrol viser, at der ikke er fulgt op på henstillinger, samt for PIE-revisionsvirksomheder.

Revisornævnets nyere praksis viser, at **gentagne** svigt ved opfølgende kvalitetskontroller er den tungeste skærpende omstændighed for revisionsvirksomheder, som Erhvervsstyrelsen kan indbringe efter [§ 43, stk. 5](#):

Sag	Kvalitetskontroller	Sanktion
24-02553_24-02552	2019 og 2022	Revisor 75.000 kr. + 2-årigt revisionsforbud; virksomhed 100.000 kr.
24-09955	2017 og 2022	Bøder til revisor og revisionsvirksomhed
24-10720_24-10815	2015, 2019 og 2022	Revisor 40.000 kr.; virksomhed forhøjet bøde 125.000 kr.
24-09190+_24-09191	2016 og 2020	Revisor 50.000 kr.; virksomhed 100.000 kr.

Kvalitetskontrollanten er selv underlagt god revisorskik. I [17/01959](#) frifandtes en kontrollant dog for samtlige klagepunkter: Revisortilsynets aktive deltagelse i kontrolbesøget var hjemlet i den dagældende bekendtgørelse, kontrollanten var ikke forpligtet til at udlevere sit interne planlægningsnotat eller oplyse om stikprøver på

forhånd, og fakturering var berettiget, selv om erklæring ikke kunne afgives på grund af revisionsvirksomhedens manglende medvirken.

LOV	Revisorloven § 28, stk. 1-3	Revisorloven § 29, stk. 1-4	Revisorloven § 34, stk. 1
	Revisorloven § 35b, stk. 1	Revisorloven § 43, stk. 5	
PRAKSIS	Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring		03.06.2009
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. til registreret revisor og 100.000 kr. til revisionsvirksomhed for systematisk mangelfuld revisionsudførelse og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem (sag 077-2024/078-2024)		10.11.2025
	Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem		15.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bodelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem		10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet 2024 (023+024/2024): Statsautoriseret revisor idømt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsmangler – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr.		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber		08.11.2024
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning		04.04.2019

§ 9 Det offentlige tilsyn: Erhvervsstyrelsens ansvar efter § 32, undersøgelser efter § 37 og revisionsudvalg efter § 31

Kravet om et effektivt offentligt tilsyn kom ind i dansk ret med det nye 8. direktiv. De almindelige bemærkninger til den oprindelige revisorlov beskriver problemet præcist:

"Den gældende revisorlovgivning er ikke indrettet på løsningen af egentlige tilsynsopgaver. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen administrerer loven, og styrelsen godkender revisorer og registrerer dem i styrelsens register."

Direktivet krævede tilsyn med godkendelse og registrering, med vedtagelse af standarder for etik og intern kvalitetskontrol samt med efteruddannelse, kvalitetssikring og undersøgelses- og disciplinærsystemer. Derfor blev bestemmelserne samlet i ét tilsynskapitel, hvor styrelsen blev den overordnede ansvarlige myndighed bistået af Revisorkommissionen, Revisortilsynet og Revisornævnet. Om det dengang helt nye undersøgelsesinstrument hedder det udtrykkeligt:

"Der er således ikke tale om, at der skal iværksættes undersøgelser med henblik på at konstatere strafbare forhold... Det er således kvaliteten af revisors arbejde, der er i fokus."

Organisationen blev forenklet ved [lov nr. 631 af 8. juni 2016](#), der gennemførte det ændrede revisordirektiv, [direktiv 2014/56/EU](#), og udnyttede valgmulighederne i [forordning \(EU\) nr. 537/2014](#). Forarbejderne begrundede nedlæggelsen af Revisortilsynet med, at "de nye EU-regler ikke tillader, at revisorer medvirker i sagsbehandlingen", og at kontrollen og afgørelsen om reaktioner i stedet varetages direkte af Erhvervsstyrelsen. Samtidig blev Revisorkommissionen erstattet af Revisorrådet, og Revisornævnets rolle ændret, så nævnet "fremover alene skal behandle mere alvorlige overtrædelser", mens mindre sager afsluttes med påbud eller påtale.

Overgangen ses konkret i [17/01959](#), hvor Erhvervsstyrelsen i 2017 traf afgørelse i en klagesag, der var opstået under det da nedlagte Revisortilsyn.

Den gældende [§ 32, stk. 1](#) gør Erhvervsstyrelsen ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder. Ledelsen af tilsynet skal efter [§ 32, stk. 2](#) have relevant viden og må ikke i sit virke eller inden for de seneste tre år have udført lovpligtig revision, haft stemmerettigheder i eller været knyttet til en revisionsvirksomhed. Ansaret omfatter efter [§ 32, stk. 3](#) eksamen og efteruddannelse, kvalitetskontrol, undersøgelser, disciplinære sanktioner samt samarbejde med andre landes kompetente myndigheder, og efter stk. 4 tillige tilsyn med PIE-virksomheders ledelses- og revisionsudvalgsmedlemmer og markedsovervågning.

[§ 37](#) giver styrelsen adgang til at iværksætte undersøgelser, når der er risiko for overtrædelse af revisorloven eller PIE-forordningen – udtrykkeligt **ikke** for erklæringer efter [§ 1, stk. 3](#) – samt ved risiko for tilsidesættelse af hvidvaskloven eller rådgivning i strid hermed, jf. også [§ 1, stk. 4](#). Undersøgelser kan iværksættes på anmodning fra en udenlandsk myndighed eller på grundlag af fund ved en kvalitetskontrol, og styrelsen kan anvende ekstern ekspertbistand uden interessekonflikter.

For virksomheder af interesse for offentligheden suppleres tilsynet af det obligatoriske revisionsudvalg i [§ 31](#), der bl.a. skal overvåge regnskabsaflæggelsen og bæredygtighedsrapporteringen, overvåge den lovpligtige revision "idet der tages hensyn til resultatet af den seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden", samt kontrollere og overvåge revisors uafhængighed efter §§ 24-24 c og godkende levering af ikke-revisionsydelser.

Endelig fører tilsynsstrukturen til en klar **rekursbegrænsning**. Erhvervsstyrelsens afgørelser kan efter [§ 51, stk. 1](#) indbringes for Erhvervsankenævnet inden 4 uger, men afgørelser efter §§ 29, 34-35 b og 37-39 samt [§ 47 a, stk. 3](#), og [§ 47 b, stk. 1 og 2](#), kan efter [§ 51, stk. 2](#) ikke påklages administrativt, og Revisorrådets og Revisornævnets afgørelser kan efter [§ 51, stk. 3](#) slet ikke indbringes for anden administrativ myndighed. Prøvelsen af de indgribende sanktioner sker i stedet ved domstolene efter [§ 52](#) – med den særlige ordning, at sagsanlæg mod frakendelse og forbud har opsættende virkning, mens fratagelse på grund af offentlig gæld ikke har det.

LOV

[Revisorloven § 31, stk. 1, 3](#)[Revisorloven § 32, stk. 1-4](#)[Revisorloven § 37, stk. 1](#)[Revisorloven § 51, stk. 1-3](#)[Revisorloven § 52, stk. 1](#)

PRAKSIS

Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud til revisionsvirksomhed for mangelfulde kundekendskabsprocedurer og utilstrækkelig undersøgelse af usædvanlige guldtransaktioner

13.10.2023

Erhvervsankenævnet · Revisionsvirksomheds manglende underretning om mistanke om stråmandsvirksomhed og hvidvask

20.12.2022

Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning

04.04.2019

§ 10 Revisornævnets kompetence og adgangen til domstolsprøvelse

[§ 43](#) fastlægger Revisornævnets sammensætning og kompetence. Nævnet består af en dommer som formand og mindst 16 andre medlemmer – 8 godkendte revisorer og 8 repræsentanter for regnskabsbrugerne, hvoraf mindst 2 skal have ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. I sager, hvor frakendelse, forbud eller betinget frakendelse kan komme på tale, skal der efter [§ 43, stk. 2](#) altid medvirke mindst 2 revisorer og et tilsvarende antal regnskabsbrugerrepræsentanter, og nævnet kan **kun** træffe afgørelse om sådanne sanktioner, hvis klageren har nedlagt påstand herom.

Klagegrundlaget er efter [§ 43, stk. 3](#) tilsidesættelse af de pligter, stillingen medfører, ved udførelsen af opgaver efter [§ 1, stk. 2 og 3](#). Klager over revisors vederlag og kollegiale sager kan ikke indbringes – en afgrænsning, nævnet bekræftede i [23-03117](#), hvor honorarspørgsmålet blev afvist, mens revisorens passivitet blev anset for en overtrædelse af god revisorskik (dog uden tillægsstraf, jf. [straffelovens § 89](#)). Samme kendelse fastslår, at det alene er Erhvervsstyrelsen, der kan indbringe en revisions**virksomhed** for nævnet, jf. [§ 43, stk. 5](#) – et princip, der også førte til afvisning i [24-01608](#) og i [25-08632_+25-08954](#), hvor det accessoriske virksomhedsansvar efter [§ 44, stk. 6](#) faldt bort, fordi revisoren personligt ikke blev pålagt ansvar.

Retlig interesse er en central afvisningsgrund efter [§ 43, stk. 6](#). Nævnet kan afvise klager fra personer uden retlig interesse og klager, der på forhånd må skønnes grundløse; til gengæld **skal** nævnet behandle klager indbragt af Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden eller FSR – danske revisorer. I [24-07818](#) blev en klage med 31 klagepunkter i en familietvist om et kommanditselskab afvist i sin helhed, fordi klageren ikke dokumenterede retlig interesse. Omvendt anerkendte nævnet i [25-02567](#) en sponsor og regnskabsbruger som klageberettiget, og i [24-08850](#) overtog de fortsættende selskaber efter fusion de ophørte selskabers klageberettigelse. Også forældelse spiller ind: i [25-08632_+25-08954](#) blev klagen afvist, fordi de omhandlede ISRS 4410-erklæringer var afgivet mere end 5 år før klagen.

Bevisbyrden ligger hos klageren i private klagesager. I både [25-02567](#) og [24-06827](#) frifandtes revisorer, fordi overtrædelse ikke var dokumenteret, og i [25-02958](#) frifandtes en revisor allerede fordi påtegningen var afgivet før ikrafttrædelsen af de ændrede værdiansættelsesprincipper i andelsboligloven. I [22-15205](#) frifandtes to revisorer for manglende modifikation af PAL-erklæringer, fordi retstilstanden om pensionsafkastbeskatningslovens anvendelse på syge- og ulykkesforsikringer ikke var tilstrækkelig klar.

Nævnets kendelser offentliggøres efter [§ 47 c](#) og kan indbringes for domstolene inden 4 uger, jf. [§ 52 b](#). Prøvelsens intensitet er begrænset: både Retten i Roskilde i [BS-18337/2021-ROS](#) og Østre Landsret i [BS-11922/2023-OLR](#) og [BS-1712/2008-OLR](#) begrænsede sig til at efterprøve, om nævnets skøn var udøvet på et fuldstændigt grundlag og uden retlige fejl. Procesretligt har Østre Landsret desuden i [B-2727-07](#) stadfæstet, at en part ikke frit kan forelægge egne spørgsmål for disciplinærorganet under en verserende civil sag.

LOV	Revisorloven § 43, stk. 1-6	Revisorloven § 44, stk. 6	Revisorloven § 47c
	Revisorloven § 52, stk. 5-6		
PRAKSIS	Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse		02.01.2025
	Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring		03.06.2009
	Landsretten · Østre Landsrets stadfæstelse af byretskendelse om spørgsmål til Disciplinærnævnet for Revisorer		08.01.2008
	Byretten · Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn		03.02.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder		16.03.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder registreret revisor: Revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab afgivet forud for ikrafttrædelse af ændret andelsboliglov		24.09.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager		28.08.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor – manglende dokumentation for retlig interesse i K/S-erklæringer (sag 066/2024)		14.05.2025

Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	10.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet frifindt minoritetsrevisor for afkræftende konklusion og kommunikation med kapitalejere – overtrædelse af god revisorskik ikke dokumenteret (sag 058/2024)	15.01.2025
Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	20.12.2024
Revisornævnet · Revisornævnet frifinder begge revisorer for manglende forbehold i PAL-erklæringer om negativt SUL-forsikringsresultat (sag 031-2022 og 032-2022)	31.01.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	15.11.2023

EU-grundlaget og bæredygtighedsrapportering: fra 8. direktiv til CSR

§ 11

Revisorloven er i det væsentlige EU-implementering. Grundstenen er [revisordirektivet, direktiv 2006/43/EF](#), der afløste det tidligere 8. direktiv 84/253/EØF – sidstnævnte er stadig afgørende for ældre godkendelsessager, jf. Erhvervsankenævnets kendelse [17/00715](#), hvor 8. direktivs artikel 11 var det bærende hjemmelsgrundlag.

Forarbejderne til den oprindelige revisorlov fremhæver, at Danmark bevidst gik **videre** end direktivet:

"Forslagets bestemmelse går videre end anvendelsesområdet i det nye 8. direktiv om lovpligtig revision, som alene omfatter lovpligtig revision af årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber i det omfang, dette er reguleret i fællesskabsretten. Direktivet er på dette område et minimumsdirektiv... Baggrunden for det af Revisorkommissionen stillede forslag er bl.a., at en indsnævring af anvendelsesområdet til kun at omfatte lovpligtig revision ville indebære, at en meget begrænset del af statsautoriserede og registrerede revisors erklæringer ville være omfattet af den danske revisorlovgivning."

Næste lag er reformpakken fra 2014: [direktiv 2014/56/EU](#), der bl.a. indsatte kravet om professionel skepsis i revisordirektivets [artikel 21](#) og reglerne om tilrettelæggelse af arbejdet i [artikel 24b](#), samt [forordning \(EU\) nr. 537/2014](#) om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden. Forordningen er direkte gældende og gennemsyrrer loven: [§ 22, stk. 5](#) fritager fra den danske rapporteringsordning, når artikel 7 gælder; [§ 24 a](#) udnytter valgmuligheden til at tillade visse skatte- og vurderingsydelse trods artikel 5; og [§ 29, stk. 3](#) undtager virksomheder omfattet af forordningens artikel 26, nr. 2, fra 6-årsintervallet.

Tredje lag er bæredygtighedsrapporteringen. [CSRD-direktivet, direktiv \(EU\) 2022/2464](#), ændrede både revisordirektivet, PIE-forordningen og regnskabsdirektivet og blev gennemført ved [lov nr. 480 af 22. maj 2024](#). Det har sat spor overalt i revisorloven: bæredygtighedsrapportering er defineret i [§ 1 a, nr. 7](#), der er indført en særskilt godkendelse til at afgive bæredygtighedserklæringer i [§ 3 b](#) (mindst 8 måneders praktisk erfaring og en særskilt prøve), bortfaldsregler i [§ 7, stk. 3](#), udvidede underskrifts- og enighedsregler i [§ 19, stk. 3 og 5](#), accept- og dokumentationskrav i [§ 15 a, stk. 3](#), cooling-off i [§ 24 c, stk. 3](#) og kvalitetskontrol i [§ 29, stk. 3](#). Forarbejderne til 2024-loven beskriver, at bemyndigelsen i [§ 16, stk. 5](#) blev udvidet, så Erhvervsstyrelsen også kan fastsætte regler om tilrettelæggelse af arbejdet ved erklæringsopgaver med sikkerhed, fordi "kravene til tilrettelæggelse af en opgave om bæredygtighedsrapportering svarer til de krav, der efter revisordirektivet gælder for tilrettelæggelse af arbejdet i forbindelse med en lovpligtig revision".

Rammen er derefter blevet lempet ad flere omgange – ved [direktiv \(EU\) 2025/794](#) om udskudte anvendelsesdatoer og senest ved [direktiv \(EU\) 2026/470](#) om forenkling af bæredygtighedsrapportering og due diligence. Erhvervsstyrelsen har fulgt op nationalt: i høringen [Lovforslag om udskydelse af](#)

bæredygtighedsrapportering for visse virksomheder (2025) indgik en overgangsordning for afregistrering af revisorer og uafhængige erklæringsudbydere, og i høringen [Lovforslag om forenkling af virksomheders bæredygtighedsrapportering](#) (2026) reduceres kredsen af omfattede danske virksomheder fra ca. 2.200 til ca. 220, ligesom revisordirektivets ændringer om standarder for bæredygtighedserklæringer og registrering af tredjelandsrevisorer implementeres i erklæringsbekendtgørelsen.

LOV

[Revisorloven § 1a](#)[Revisorloven § 3b, stk. 1](#)[Revisorloven § 16, stk. 5](#)[Revisorloven § 24a, stk. 1](#)

PRAKSIS **Erhvervsankenævnet** · Annullering af godkendelse til egnedhedsprøve som statsautoriseret revisor 07.09.2017
grundet manglende kompetence til lovpligtig revision

Vedtagne, men endnu ikke konsoliderede ændringer: Revisorrådets § 12 nedlæggelse og ESAP

Den gældende lovebekendtgørelse er konsolideret pr. 27. februar 2025. Ved **lov nr. 729 af 1. september 2026** om ændring af lov om erhvervsdrivende fonde, årsregnskabsloven og forskellige andre love er der vedtaget syv ændringer af revisorloven, som endnu ikke er indarbejdet i den konsoliderede tekst. De ændrer to forhold af strukturel betydning for tilsynsarkitekturen.

Revisorrådet nedlægges. [§ 32 a](#) ophæves. Forarbejderne begrundet det med Erhvervsministeriets løbende gennemgang af opgavevaretagelsen:

"Som følge af Erhvervsministeriets løbende gennemgang af opgavevaretagelsen med henblik på at identificere opgaver, der kan ophøre eller nedskaleres, med henblik på effektivisering ministeriets opgaveløsning, er det blevet besluttet at Revisorrådet ikke skal videreføres."

Eksamensudvalget, der hidtil var nedsat under rådet, videreføres i stedet under Erhvervsstyrelsen ved et nyt [§ 33, stk. 3](#), hvorefter styrelsen nedsætter udvalget og fastsætter regler om udpegning af medlemmer, deres kvalifikationer og udvalgets virke. Som konsekvens udgår henvisningerne til Revisorrådet i [§ 50 c](#), [§ 50 d](#) og [§ 51, stk. 3](#) og erstattes af Eksamensudvalget – hvorved det fortsat er udelukket at påklage bl.a. eksamensafgørelser til Erhvervsankenævnet. Omlægningen er allerede udmøntet administrativt: Erhvervsstyrelsen sendte i juli 2026 fem bekendtgørelser i høring, der [flytter revisoreksamener og bæredygtighedsprøver fra Revisorrådet til Eksamensudvalget](#).

ESAP indføres. Der indsættes en ny [§ 47 e](#) med overskriften "Videregivelse af oplysninger til det fælles europæiske adgangspunkt (ESAP)", der gennemfører artikel 4 i ESAP-direktivet, direktiv (EU) 2023/2864 (ny artikel 20a i revisordirektivet). Erhvervsstyrelsen bliver nationalt indsamlingsorgan for oplysninger fra revisorregisteret efter [§ 2, stk. 1](#), for offentliggjorte foranstaltninger og sanktioner efter §§ 47 a-47 d, for frivilligt indsendte oplysninger og for revisionsvirksomheders gennemsigthedsberetninger efter revisorforordningens artikel 13. Styrelsen skal angive, om oplysningerne indeholder personoplysninger, og indsendelse af Revisornævnets kendelser sker efter høring af nævnet. Endelig udvides EU-noten til lovens titel med ESAP-direktivet.

Ikrafttrædelsestidspunkterne fremgår ikke af de registrerede ændringsdata, og den, der arbejder med lovens tilsyns- og eksamensbestemmelser, bør derfor kontrollere ikrafttrædelsen i selve ændringsloven.

LOV

[Revisorloven § 32a](#)[Revisorloven § 33, stk. 3](#)[Revisorloven § 47e, stk. 1](#)[Revisorloven § 51, stk. 3](#)

§ 13 Sammenfatning: fem gennemgående linjer i praksis

Praksis om revisorloven tegner et konsistent billede på tværs af Erhvervsankenævnet, Revisornævnet og domstolene.

1. Erklæringstypen afgør alt. Første spørgsmål i enhver sag er, om der foreligger en erklæring med sikkerhed, der ikke udelukkende er til hvervgivers eget brug. Er svaret ja, gælder hele loven, herunder uafhængighedskravene og status som offentlighedens tillidsrepræsentant. Er svaret nej, men er der tale om en anden erklæring, der kræves efter lovgivningen eller ikke er til eget brug, gælder kun den snævre liste i [§ 1, stk. 3](#). Er svaret nej i begge henseender – som ved en retsudpeget skønsmands rapport i [26-00287](#) – er hverken loven eller Revisornævnet i spil. Kvalifikationsspørgsmålet kan ikke omgås ved at påberåbe sig [§ 16, stk. 4](#), jf. [25-07027](#).

2. Godkendelsesbetingelserne håndhæves objektivt. Efteruddannelsens 40-timers grænse, kravet om medvirken til kvalitetskontrol og kravet om et dokumenteret kvalitetsstyringssystem er alle regler, hvor sygdom, personlige kriser eller virksomhedens ringe størrelse ikke fører til lempelse. Det gælder fra [2006-0007463](#) over [2013-0035155](#) til Østre Landsrets dom i [BS-1712/2008-OLR](#).

3. Uafhængighed vurderes udefra. Den velinformerede tredjemand i [§ 24, stk. 2](#) er en objektiv målestok, og både Revisornævnet og landsretten tager udgangspunkt i den offentligt registrerede virkelighed frem for i parternes egen opfattelse, jf. [BS-11922/2023-OLR](#). Bødeudgangspunktet på 100.000 kr. for førstegangsovertrædelse ligger fast, men kan halveres ved klare formildende omstændigheder.

4. God revisorskik er en gennemsnitsnorm, ikke en resultatgaranti. Standarden udfyldes af lovens egne pligtbestemmelser, af erklærings-, uafhængigheds- og organisationsbekendtgørelserne og af revisionsstandarderne. Revisorer frifindes regelmæssigt, når klageren ikke løfter bevisbyrden, når retstilstanden var uklar, eller når den pågældende pligt efter sin karakter er en formaliakontrol – jf. [24-08490](#), [22-15205](#) og [25-00039](#).

5. Tilsynet er centraliseret og rekursbegrænset. Efter nedlæggelsen af Revisortilsynet i 2016 er Erhvervsstyrelsen den samlede tilsynsmyndighed for godkendelse, register, kvalitetskontrol, undersøgelser og hvidvasktilsyn. Klageadgangen til Erhvervsankenævnet er afskåret for kernetilsynsafgørelserne efter [§ 51, stk. 2](#), og de mest indgribende sanktioner prøves i stedet af domstolene efter [§ 52](#) med en begrænset skønsprøvelse.

Afgrænsning: oversigten behandler ikke revisors erstatningsansvar over for klient og tredjemand eller den nærmere disciplinære sanktionsudmåling efter §§ 43-46, der hører under [revisoransvar](#). Beslægtede ansvarspor for ledelse og rådgivere findes under [bestyrelsesansvar](#) og [advokatansvar](#).

LOV

[Revisorloven § 1, stk. 2-3](#)[Revisorloven § 16, stk. 1, 4](#)[Revisorloven § 24, stk. 2](#)[Revisorloven § 51, stk. 2](#)[Revisorloven § 52](#)

PRAKSIS

Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse

02.01.2025

Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring

03.06.2009

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	10.12.2025
Revisornævnet · Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning	10.12.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	04.12.2025
Revisornævnet · Revisornævnet sag 070-2024: Statsautoriseret revisor frifundet – revisors pligt til at kontrollere ejerbog er formaliakontrol, ikke indholdsmæssig efterprøvelse af overensstemmelse med offentligt ejerregister	14.05.2025
Revisornævnet · Revisornævnet frifinder begge revisorer for manglende forbehold i PAL-erklæringer om negativt SUL-forsikringsresultat (sag 031-2022 og 032-2022)	31.01.2024
Erhvervsankenævnet · Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	19.11.2013
Erhvervsankenævnet · Revisionsvirksomhed påbudt at indsende kvalitetskontrolaftale under trussel om sletning fra Revireg	17.01.2007

REFERENCE Lovgrundlag 8 paragraffer

Revisorloven § 1 stk. 2-3	Revisorloven § 3 stk. 1
Revisorloven § 13 stk. 1	Revisorloven § 14 stk. 2
Revisorloven § 16 stk. 1	Revisorloven § 24 stk. 1-3
Revisorloven § 29 stk. 1	Revisorloven § 32 stk. 1

MATERIALE Citerede afgørelser 49 afgørelser

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS 3	
02.01.2025	Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse 10916-14050
03.06.2009	Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring 7286-8785
08.01.2008	Østre Landsrets stadfæstelse af byretskendelse om spørgsmål til Disciplinærnævnet for Revisorer 5366-6438
BYRET TEN · FØRSTE INSTANS 1	
03.02.2023	Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn 10912-14045
REVISORNÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS 27	
20.04.2026	Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport 25-03983
20.04.2026	Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem 25-08297

24.03.2026	Revisornævnet afviser klage over uautoriseret erklæring og frifinder revisor for fejl i årsrapporter	25-07866
16.03.2026	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	25-08632+_25-08954
10.12.2025	Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning	25-07027
10.12.2025	Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	26-00287
04.12.2025	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	25-00039
10.11.2025	Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. til registreret revisor og 100.000 kr. til revisionsvirksomhed for systematisk mangelfuld revisionsudførelse og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem (sag 077-2024/078-2024)	24-09190+_24-09191
24.09.2025	Revisornævnet frifinder registreret revisor: Revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab afgivet forud for ikrafttrædelse af ændret andelsboliglov	25-02958
28.08.2025	Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager	25-02567
15.05.2025	Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-10720_24-10815
14.05.2025	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor – manglende dokumentation for retlig interesse i K/S-erklæringer (sag 066/2024)	24-07818
14.05.2025	Revisornævnet sag 070-2024: Statsautoriseret revisor frifundet – revisors pligt til at kontrollere ejerbog er formaliakontrol, ikke indholdsmæssig efterprøvelse af overensstemmelse med offentligt ejerregister	24-08490
10.04.2025	Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	24-08850
10.04.2025	Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-09955
15.01.2025	Revisornævnet frifindt minoritetsrevisor for afkræftende konklusion og kommunikation med kapitalejere – overtrædelse af god revisorskik ikke dokumenteret (sag 058/2024)	24-06827
20.12.2024	Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	24-01608
08.11.2024	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber	24-02552
08.11.2024	Revisornævnet 2024 (023+024/2024): Statsautoriseret revisor idømt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsmangler – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr.	24-02553_24-02552

06.08.2024	Revisornævnet: Advarsel til to statsautoriserede revisorer for utilstrækkelig dokumentation ved vurderingsberetning om biofarmaceutisk selskab	23-06510+_23-06513
22.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	23-04081
31.01.2024	Revisornævnet frifinder begge revisorer for manglende forbehold i PAL-erklæringer om negativt SUL-forsikringsresultat (sag 031-2022 og 032-2022)	22-15205
31.01.2024	Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse	6-f98474e-7302-4fa2-a5c9-002f2
24.11.2023	Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejrlån uden tilstrækkelig dokumentation	23-02309
15.11.2023	Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	23-03117
15.11.2023	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 75.000 kr. for utilstrækkeligt revisionsbevis for varelager og manglende afkræftende konklusion om indregnet gældsforpligtelse	23-03118
08.08.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	23-01118
ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		18
05.12.2025	Erhvervsankenævnet ophæver gebyropkrævning for inaktiv revisionsvirksomhed efter fusion	24-12149
13.10.2023	Stadfæstelse af påbud til revisionsvirksomhed for mangelfulde kundekendskabsprocedurer og utilstrækkelig undersøgelse af usædvanlige guldtransaktioner	23/03072
20.12.2022	Revisionsvirksomheds manglende underretning om mistanke om stråmandsvirksomhed og hvidvask	22/14137
21.12.2020	Stadfæstelse af Erhvervsstyrelsens registrering af revisorændring foretaget af likvidator i et forsikringsselskab	19/06678
04.04.2019	Statsautoriseret revisor frifindes for brud på god revisorskik som kvalitetskontrollant – Erhvervsankenævnet stadfæster afvisning	17/01959
07.09.2017	Annullering af godkendelse til egnethedsprøve som statsautoriseret revisor grundet manglende kompetence til lovpligtig revision	17/00715
07.12.2015	Fratagelse af revisorgodkendelse som følge af manglende efteruddannelse og afslag på dispensation	2015-6446
11.02.2015	Fratagelse af godkendelse som revisor som følge af manglende opfyldelse af krav om obligatorisk efteruddannelse	2014-0038310
25.09.2014	Statsautoriseret revisor påtalt for ikke at kontakte senest registrerede fratrædende revisor ved tiltræden som revisor for selskab	2014-0036894

19.11.2013	Fratagelse af godkendelse som revisionsvirksomhed grundet manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	2013-0035155
22.05.2013	Afslag på frist til efteruddannelse for revisor grundet omfattende mangel på timer trods sygdomsforløb	2012-0032589
10.05.2010	Fratagelse af revisionsvirksomheds godkendelse som følge af manglende medvirken til lovpligtig kvalitetskontrol	2009-0020413
27.02.2009	Sletning af revisionsvirksomhed fra Revireg grundet manglende efterlevelse af lovpligtig kvalitetskontrol	2008-0017432
17.01.2007	Revisionsvirksomhed påbudt at indsende kvalitetskontrolaftale under trussel om sletning fra Revireg	2006-0007463
27.10.2000	Udnævnelse af minoritetsrevisor: Erhvervsankenævnet hjemviser sag om tilsidesættelse af minoritetsaktionærs forslag til revisor	99-71.903
20.09.1996	Praktisk uddannelse i pengeinstituts revisionsafdeling godkendt som dispensationsgrundlag for optagelse i Revisorregistret	95-94.345
16.07.1996	Afslag på optagelse i Revisorregistret grundet manglende prøve i revisionsteknik	96-11.361
16.12.1994	Nægtet tilladelse til registreret revisors deltagelse i ejendomsprojekt i interessentskabsform	93-61.582

06

PRAKSISOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over Revisornævnets disciplinærsager og sanktioner

Klageadgang, god revisorskik og sanktionsudmåling efter revisorlovens §§ 43-52 a

Version 2 · Opdateret 6. sep. 2026 · 58 afgørelser · 2009-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Revisornævnet er det uafhængige disciplinærorgan, der efter revisorloven behandler klager over godkendte revisorer og revisionsvirksomheders tilsidesættelse af de pligter, stillingen medfører – med sekretariat i Nævnenes Hus og en dommer som formand. Bedømmelsesgrundlaget er »god revisorskik« og revisors rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant, og sanktionsstigen spænder fra advarsel over bøder på op til 300.000 kr. (600.000 kr. ved særlig grov tilsidesættelse) til betinget frakendelse, tidsbegrænset virksomhedsforbud, midlertidig frakendelse under sagens behandling og ubetinget frakendelse i indtil 5 år eller indtil videre. Praksis viser tre stabile mønstre: en fast standardbøde på 100.000 kr. i uafhængighedssager, et gradueret niveau på 25.000-100.000 kr. for erklærings- og dokumentationsfejl afdækket ved kvalitetskontrol, og eskalation til frakendelse ved systematiske eller gentagne forsømmelser. Domstolene prøver nævnets afgørelser efter §§ 52 og 52 a – og Østre Landsret har i marts 2026 for første gang i nyere tid ophævet nævnets kendelser med henvisning til hjemmelskravet ved ikendelse af disciplinærbøder.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Revisornævnet kan kun træffe afgørelse om frakendelse, herunder midlertidig frakendelse, forbud eller betinget frakendelse, når klageren under sagen har nedlagt påstand herom, jf. revisorlovens § 43, stk. 2, sidste pkt., og revisornævnsbekendtgørelsens § 10, stk. 2.
- 02** Nævnets faste bødepraksis i sager om overtrædelse af habilitets- og uafhængighedsreglerne er 100.000 kr., medmindre der foreligger særligt skærpende eller formildende omstændigheder – stadfæstet af Østre Landsret både i 2009 og i 2025.
- 03** Bøder for erklærings- og dokumentationsfejl afdækket ved kvalitetskontrol ligger typisk mellem 25.000 kr. og 100.000 kr. og graduerer efter antal klagepunkter, fejlenes systematik og gentagelse.
- 04** Gentagelse er den enkeltfaktor, der klarest driver sanktionen op ad stigen: fra bøde over betinget frakendelse med op til 5 års prøvetid til ubetinget frakendelse i 3 år.
- 05** Nævnet anvender princippet i straffelovens § 89 og fastsætter tillægsbøde – eller helt undlader tillægsstraf – når de påkendte forhold er begået før en tidligere kendelse.

- 06** Kun Erhvervsstyrelsen kan som udgangspunkt indbringe en revisionsvirksomhed selvstændigt for nævnet, jf. § 43, stk. 5; private klageres selvstændige klager over revisionsvirksomheder afvises konsekvent.
- 07** Revisionsvirksomhedens accessoriske medansvar efter § 44, stk. 6, forudsætter, at revisor personligt pålægges ansvar – frifindes eller afvises sagen mod revisor, bortfalder virksomhedsansvaret.
- 08** Retlig interesse efter § 43, stk. 6, vurderes på klagetidspunktet: den, der har solgt sine kapitalandele eller har indgået aftalen før erklæringens afgivelse, kan ikke have handlet i tillid til erklæringen og afvises.
- 09** 5-årsfristen i § 46 løber fra den pligtstridige handlings ophør og afbrydes ved klagens indgivelse eller ved Erhvervsstyrelsens meddelelse om iværksættelse af en undersøgelse efter § 37.
- 10** Fejl, som en revisionsvirksomhed selv har afdækket og sanktioneret ved intern overvågning, udelukker ikke disciplinæransvar ved efterfølgende ekstern kvalitetskontrol.
- 11** Midlertidig frakendelse efter § 44, stk. 5, forudsætter både begrundet mistanke om frakendelsesgrundlag og overhængende fare for nye grove pligtovertrædelser under sagens behandling – og forudsættes efter forarbejderne kun anvendt under særlige omstændigheder.
- 12** De nævnsmedlemmer, der deltager i afgørelsen om midlertidig frakendelse, er inhabile ved den efterfølgende behandling af spørgsmålet om ubetinget frakendelse.
- 13** Fældende kendelser offentliggøres obligatorisk efter § 47 c, og identiteten offentliggøres, medmindre sanktionen er en advarsel – anonymisering sker først efter 2 år, og ved forbud og frakendelse først efter sanktionsperiodens udløb.
- 14** Nævnets afgørelser kan ikke påklages administrativt, men afgørelser om forbud og frakendelse kan kræves indbragt for domstolene inden 4 uger (§ 52) – og midlertidig frakendelse inden 14 dage (§ 52 a).
- 15** Domstolene efterprøver både hjemmelsgrundlaget og skønnet: Østre Landsret ophævede i marts 2026 to bødekendelser, fordi uafhængighedsreglerne efter deres ordlyd, forarbejder og direktivgrundlag alene rammer forbindelser med den reviderede virksomhed selv.
- 16** Ved sanktionsudmålingen indgår efter revisornævnets bekendtgørelses § 18 forseelsens grovhed og varighed, ansvarsgraden, indklagedes finansielle styrke, opnået fortjeneste, medvirken til sagens oplysning, tidligere forseelser og rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant.

§ 1 Revisornævnets sammensætning, kompetence og klageadgang

Revisornævnet nedsættes af Erhvervsstyrelsen og består efter [revisorlovens § 43, stk. 1](#) af en formand, der skal være dommer, og mindst 16 andre medlemmer – 8 godkendte revisorer og 8 repræsentanter for regnskabsbrugerne, hvoraf mindst 2 skal have ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. Mindst ét medlem af formandskabet skal være landsdommer. Sekretariatsfunktionen varetages af Nævnenes Hus i Viborg, jf. [revisornævnsbekendtgørelsens § 9](#).

Forarbejderne til den oprindelige revisorlov begrundet udtrykkeligt kravet om landsdommerdeltagelse med sagernes indgribende karakter:

»Dette er begrundet i, at de af nævnet behandlede sager ikke kan indbringes for anden administrativ myndighed, at der pålægges ganske betydelige bøder, at der er hjemmel til frakendelse af godkendelse, og at afgørelserne kun sjældent indbringes for domstolene.«

Samme forarbejder sidestiller udtrykkeligt Revisornævnet med Advokatnævnet i samfundsmæssig betydning og bemærker, at »Revisorerne må i uddannelses- og erhvervsmæssig betydning ganske ligestilles med advokaterne« – en parallel, der senere er blevet retligt operativ, da lovgiver i 2020 modellerede reglerne om midlertidig frakendelse direkte efter retsplejelovens kapitel 15 b om Advokatnævnet (se [advokatansvar](#)).

Hvem kan klage, og over hvad?

Hjemmel	Klageobjekt	Klageberettiget
§ 43, stk. 3	Revisors tilsidesættelse af pligter ved opgaver efter § 1, stk. 2 og 3	Enhver med retlig interesse
§ 43, stk. 5	Revisionsvirksomhedens fejl og mangler, herunder manglende kvalitetsstyringssystem	Erhvervsstyrelsen
§ 43 a	Tilsidesættelse af hvidvaskloven eller rådgivning i strid hermed	Erhvervsstyrelsen eller anden offentlig myndighed
§ 44 b	PIE-virksomheder og medlemmer af deres øverste ledelsesorgan/revisionsudvalg	Efter § 43-reglerne

Efter [§ 43, stk. 6](#) skal nævnet altid behandle klager indbragt af Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden eller FSR – danske revisorer, uanset spørgsmålet om retlig interesse. Modsat kan nævnet eller formanden afvise klager fra personer uden retlig interesse, klager der på forhånd må skønnes grundløse, klager uden for nævnets kompetence og for sent indgivne klager.

To kompetencegrænser er absolutte og fremgår af [§ 43, stk. 3, 3. pkt.](#): klager over revisors **vederlag** og **kollegiale sager** kan ikke indbringes. Nævnet har konsekvent afvist salærdelen af klager – således i **sag nr. 004-2023**, hvor en advarsel for undladt indberetning af årsrapport blev tildelt, mens salærdelen og klagen mod revisionsvirksomheden begge blev afvist.

Omvendt fortolker nævnet erklæringsbegrebet bredt. I kendelsen af 10. april 2025 om de vildledende »Done«-svar fastslog nævnet, at kompetencen dækker **hele processen fra opdrag til indberetning** – ikke blot selve erklæringsteksten – og tildelte en advarsel for manglende professionel kompetence og fornøden omhu efter [§ 16, stk. 4](#).

LOV

[Bekendtgørelse om Revisornævnet § 9](#)[Revisorloven § 16, stk. 4](#)[Revisorloven § 43, stk. 1-6](#)[Revisorloven § 43a](#)[Revisorloven § 44b](#)

PRAKSIS

Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	10.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	08.08.2023

§ 2 God revisorskik og rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant som bedømmelsesnorm

Det materielle bedømmelsesgrundlag er [revisorlovens § 16, stk. 1](#):

»Revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2. Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed tillader. God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.«

For opgaver efter § 1, stk. 3 – erklæringer uden sikkerhed – gælder efter [§ 16, stk. 4](#) den lempeligere norm om professionel kompetence og fornøden omhu.

Tillidsrepræsentantrollen er ikke blot programerklæring. Den er positivt indskrevet som **afgørende** vurderingsfaktor ved frakendelse i [§ 44, stk. 4, sidste pkt.](#), og den indgår som selvstændigt udmålingskriterium i [revisornævnets bekendtgørelsens § 18, nr. 7](#), der udtrykkeligt fremhæver »forseelsens betydning for tredjemands beslutning om f.eks. ydelse af kredit eller indgåelse af forretningsmellemværende«.

Normens rækkevidde er udviklet i praksis gennem fire tilbagevendende sagstyper:

- **Utilstrækkeligt revisionsbevis og manglende professionel skepsis** – fx **sag 073-2024**, hvor utilstrækkelig revision af kapitalandele, going concern og udviklingsomkostninger udløste 75.000 kr., og **sag 002-2023**, hvor utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern kostede 30.000 kr.
- **Manglende modifikation af konklusionen**, når regnskabet indeholder fejl – fx bøden på 40.000 kr. for tre overtrædelser af årsregnskabsloven uden modifikation af påtegningen og utilstrækkelig going concern-dokumentation.
- **Dokumentationsmangler efter § 23, stk. 1** – mest markant i kendelsen af 20. april 2026, hvor en kvalitetskontrol afdækkede, at **35 planlagte revisionshandlinger** hverken var udført eller dokumenteret; bøde 30.000 kr.
- **Manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang** – fx **sag 014/2024**, hvor undladelse af at indhente person- og bilbogsoplysninger og engagementsbekræftelser blev anset for ufravigelige mangler; bøde 30.000 kr.

Normen er dog ikke ubegrænset. Nævnet frifinder, når det materielle regelgrundlag faktisk er iagttaget. En blank påtegning på en andelsboligforenings årsregnskab var ikke i strid med god revisorskik, selv om vedligeholdelsesreserven på 8,2 mio. kr. ikke indgik i andelskroneberegningen, fordi præsentationen fulgte Erhvervsstyrelsens modelregnskab. Tilsvarende blev en revisor frifundet, fordi påtegningen var underskrevet den 25. marts 2024 – før de ændrede værdiansættelsesprincipper i andelsboligloven trådte i kraft den 15. april 2024. Og en revisor, der havde taget forbehold og krævet en negativ dagsværdiregulering på ca. 40 mio. kr.

i en andelsboligforening, blev frifundet netop under henvisning til pligten til professionel skepsis – det var forbeholdet, ikke fraværet af det, som klagerne angreb.

Endelig er der grænser for, hvad der overhovedet kan pådrage ansvar: i **sag 033-2023** fastslog nævnet, at et **udkast** til revisionspåtegning ikke kan pådrage revisor ansvar for indholdsmæssige mangler.

LOV	Bekendtgørelse om Revisornævnet § 18	Revisorloven § 16, stk. 1-4
	Revisorloven § 23, stk. 1	Revisorloven § 44, stk. 4
PRAKSIS	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem	20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder registreret revisor: Revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab afgivet forud for ikrafttrædelse af ændret andelsboliglov	24.09.2025
	Revisornævnet · Revisor frifundet: Blank påtegning på andelsboligforenings årsregnskab var ikke i strid med god revisorskik – vedligeholdelsesreserve behøver ikke indgå i andelskroneberegning	10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet 073-2024: Statsautoriseret revisor bødelagt 75.000 kr. for utilstrækkelig revision af kapitalandele, going concern og udviklingsomkostninger	20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)	22.08.2024
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 40.000 kr. for manglende revisionsbevis, årsregnskabsfejl og utilstrækkelig going concern-dokumentation (BB ApS, 2020)	09.04.2024
	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor frifindes for forbehold om 40 mio. kr. regulering af valuarvurderet ejendom i andelsboligforening – Revisornævnet sag 034-2023	31.01.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse	31.01.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern	29.08.2023

§ 3 Adgangsbetingelserne i praksis: retlig interesse, 5-årsfristen og formandsafvisning

Adgangsbetingelserne udgør i praksis den hyppigste årsag til, at private klager aldrig når til realitetsbehandling. **Revisornævnets bekendtgørelses § 11** giver formanden hjemmel til alene at afvise klager, der falder uden for nævnets kompetence, er grundløse, er indgivet for sent, eller hvor klageren mangler retlig interesse.

Retlig interesse vurderes på klagetidspunktet – og forudsætter tillid til erklæringen

Nævnets praksis er stram og konsekvent. I kendelsen af 14. november 2025 blev både klagen mod revisoren og mod revisionsvirksomheden afvist, fordi klageren allerede i december 2023 havde solgt sine kapitalandele og derfor ikke længere havde retlig interesse, da klagen blev indgivet i maj 2025. Endnu skarpere er kendelsen af 9. januar 2026: overdragelsesaftalen om kapitalandelene i det reviderede selskab var indgået den 4. marts 2022, mens revisors erklæring på 2021-årsrapporten først blev afgivet den 18. marts 2022. Klageren kunne dermed **ikke have handlet i tillid til en endnu ikke afgivet erklæring**, og begge klager blev afvist på formelt grundlag.

Også i **sag 033-2023** blev klagepunktet fra et valuarfirma afvist, fordi firmaet ikke havde godtgjort den fornødne retlige interesse i revisors forbehold over for dets egne vurderinger.

Nævnet fortolker dog ikke kredsen snævert, hvor klageren reelt er regnskabsbruger. En sponsor for en forening blev anerkendt som klageberettiget netop i egenskab af regnskabsbruger, selv om revisoren efterfølgende blev frifundet på realiteten. Tilsvarende blev en mindretalsaktionær anset for klageberettiget i sagen om

uoverensstemmelse mellem ejerbog og ejerregister, og et konkursbo kunne som retlig successor klage over den udvidede gennemgang af den konkursramte koncerns årsrapport.

5-årsfristen i § 46

Efter § 46, stk. 1 er fristen for at indbringe en sag 5 år regnet fra den dag, den pligtstridige handling eller undladelse er ophørt. Fristen afbrydes efter stk. 2 både ved klagens indgivelse og ved Erhvervsstyrelsens meddelelse om iværksættelse af en undersøgelse efter § 37 til den, undersøgelsen berører – en dobbelthed, der har praktisk betydning, fordi styrelsens kvalitetskontROLSager ofte først munder ud i en indbringelse længe efter kontrollen.

Fristen anvendes strengt. I formandsbeslutningen af 16. marts 2026 blev klagen over en statsautoriseret revisor afvist, fordi de to omhandlede ISRS 4410-erklæringer begge var afgivet mere end 5 år før klageindgivelsen den 18. september 2025.

Omvendt kan fristen ikke bruges til at skære gamle forhold væk, når nævnet efter en samlet vurdering har kompetencen – i **sag 046-2024** om et ejendomsselskabs årsregnskab for 2018 behandlede nævnet realiteten og tildelte en advarsel for det ene af seks klagepunkter, selv om forholdene lå adskillige år tilbage.

Kompetencegrænsen ved frakendte revisorer

En særlig grænse blev trukket i **sag 097-2023**: nævnet fandt, at det manglede kompetence til at behandle den del af klagen, der angik en erklæring afgivet, mens revisoren var frakendt sin autorisation, mens det andet klagepunkt om en mangelfuld vurderingsberetning førte til en bøde på 40.000 kr.

LOV	Bekendtgørelse om Revisornævnet § 11	Revisorloven § 43, stk. 6
	Revisorloven § 46, stk. 1, 2	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over revision af årsrapport 2021 – klager manglede retlig interesse da overdragelsesaftale blev indgået før revisors erklæring Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – manglende retlig interesse efter salg af kapitalandele i ejendomsselskab Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager Revisornævnet · Revisornævnet frifinder forhenværende revisor for manglende påpegning af uoverensstemmelse mellem ejerbog og offentligt ejerregister (sag 068-2024) Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt advarsel for indregning af huslejeindtægter forud for ejendomsselskabets stiftelse – Revisornævnet sag 046-2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. for mangelfuld vurderingsberetning ved genoptagelse af selskab efter tvangsopløsning (sag 097-2023) Revisornævnet · Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse	20.04.2026 16.03.2026 09.01.2026 14.11.2025 28.08.2025 14.05.2025 14.05.2025 24.04.2024 31.01.2024

Sanktionsstigen i § 44 – hele skalaen fra advarsel til frakendelse indtil videre

§ 4

Revisorlovens § 44 rummer en fuldt udbygget sanktionsstige, der er blevet gradvis udvidet gennem tre reformbølger.

Trin	Hjemmel	Indhold
Advarsel / bøde	§ 44, stk. 1	Bøde op til 300.000 kr.; ved særlig grov tilsidesættelse op til 600.000 kr.
Betinget frakendelse	§ 44, stk. 2	Prøvetid op til 5 år; frakendelsestiden udsættes
Forbud	§ 44, stk. 3	Op til 3 år mod revision, bæredygtighedserklæringer, funktioner i revisionsvirksomhed eller i PIE-virksomhed
Ubetinget frakendelse	§ 44, stk. 4	6 måneder til 5 år eller indtil videre
Midlertidig frakendelse	§ 44, stk. 5	Under sagens behandling, indtil endelig afgørelse eller dom efter § 52 a
Revisionsvirksomhed	§ 44, stk. 6	Bøde op til 750.000 kr.; særlig grov: 1.500.000 kr.; særdeles grov: forbud i op til 3 år; kompromitteret omdømme: frakendelse

Omdømmekriteriet. Efter § 44, stk. 4, 2. pkt. kan frakendelse ske, hvis »revisors omdømme er blevet så alvorligt kompromitteret, at der er nærliggende fare for, at revisor ikke kan varetage opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant på forsvarlig måde«. Forarbejderne til den oprindelige revisorlov (lovforslag L 120, 2007-08) forklarer, at bestemmelsen gennemfører revisordirektivets artikel 5, stk. 1, om fratagelse ved alvorligt kompromitteret omdømme, og at koblingen til tillidsrepræsentantrollen følger Revisorkommissionens udlægning i [betænkning nr. 1478/2006 om revisorlovgivning i internationalt perspektiv](#):

»... der i Danmark er tradition for, at der ved vurderingen af en persons omdømme tages udgangspunkt i det erhverv, den pågældende udøver, idet der ses bort fra rent private forhold.«

De tre reformbølger. Betinget frakendelse og forbud mod revisionsaktiviteter blev indsat som nye stk. 2 og 3 ved 2016-ændringsloven om [gennemførelse af ændringer i revisordirektivet og valgmuligheder i PIE-forordningen](#), der samtidig indførte forhøjelsesadgangen til 600.000 kr. henholdsvis 1.500.000 kr. ved særlig grov tilsidesættelse og fastslog, at nævnet ved frakendelse skal lægge afgørende vægt på rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant. Midlertidig frakendelse kom til med 2020-ændringsloven om [skærpede krav til revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant](#). Endelig udvidede 2024-ændringsloven om [gennemførelse af bæredygtighedsdirektivet](#) forbuddet i stk. 3 med et nyt nr. 2 om erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering og nyaffattede § 44, stk. 6, 3. pkt., så også revisionsvirksomheder kan rammes af et forbud i op til 3 år.

Forarbejderne til den sidstnævnte ændring præciserer forbuddets rækkevidde:

»Et nedlagt forbud vil derimod ikke være til hinder for, at den pågældende deltager i et erklæringsteam, men hvor en anden revisor forestår og har det endelige ansvar for erklæringsopgaven.«

Og om kombinationsadgangen: »En afgørelse om nedlæggelse af et forbud forudsættes at kunne kombineres med ikendelse af bøde i henhold til praksis for den pågældende type forseelse.« Praksis følger dette – se afsnittet om betinget og ubetinget frakendelse nedenfor.

Udmålingskriterierne. [Revisornævnets bekendtgørelses § 18](#) opregner de omstændigheder, der indgår ved sanktionsvalget: forseelsens grovhed og varighed, den ansvarlige persons grad af ansvar, indklagedes finansielle styrke, fortjeneste eller undgået tab, medvirken til sagens oplysning, tidligere forseelser samt rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant.

LOV

[Bekendtgørelse om Revisornævnet § 18](#)
[Revisorloven § 44, stk. 1-6](#)

§ 5 Bødeniveauer ved erklærings- og dokumentationsfejl afdækket ved kvalitetskontrol

Hovedparten af nævnets sager kommer fra Erhvervsstyrelsens kvalitetskontrol og indbringes efter [§ 43, stk. 3](#). Bødeniveauet graduerer efter antal klagepunkter, fejlenes systematik og gentagelse.

Sag	Forhold	Bøde
Kendelse af 20. april 2026	35 planlagte revisionshandlinger ikke udført/dokumenteret	30.000 kr.
Sag 050-2022	Urevideret udenlandsk datterselskab, franchiserettigheder – 3 af 4 klagepunkter	25.000 kr.
Sag 029-2023	Fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende, manglende modifikation (6-1)	30.000 kr.
Sag 014/2024	Manglende supplerende handlinger ved tre udvidede gennemgange	30.000 kr.
Sag 002-2023	Utilstrækkelig revision, gentagelsestilfælde efter advarsel i 2016	30.000 kr.
Sag 040-2024	Fire klagepunkter, manglende modifikation og udeladt advokatbrev	40.000 kr.
Kendelse af 9. april 2024	Manglende revisionsbevis, ÅRL-fejl, going concern	40.000 kr.
Sag 073-2023	Tilgodehavende (76 % af balancesummen) og going concern – gentagelse	50.000 kr.
Kendelse af 3. maj 2024	Going concern og udskudte skatteaktiver i pengeinstitut	50.000 kr.
Sag 022-2024	PIE-selskab: varebeholdninger (46 % af balancen) og whistleblowerhåndtering	50.000 kr.
Sag 059-2022	10 klagepunkter, fem selskaber – tillægsstraf	75.000 kr.
Sag 073-2024	Kapitalandele, going concern, udviklingsomkostninger	75.000 kr.
Kendelse af 20. april 2026	Udvidet gennemgang af konkursramt koncern under tidspres	100.000 kr.

Tre principielle træk springer i øjnene.

Gentagelse skærper direkte. I **sag 073-2023** anførte nævnet udtrykkeligt, at bøden blev skærpet til 50.000 kr. som gentagelsestilfælde efter en tidligere sanktion i 2020. Tilsvarende i **sag 002-2023**, hvor en advarsel i sag 82/2016 for delvis ligeartet forhold indgik i udmålingen.

Intern overvågning fritager ikke. I **sag 040-2024** rejste den indklagede det principielle spørgsmål, om fund og sanktioner fra revisionsvirksomhedens egen interne overvågning kan udelukke disciplinæransvar ved efterfølgende ekstern kvalitetskontrol. Nævnet besvarede spørgsmålet **benægtende** og pålagde bøde på 40.000 kr. Samme linje ses i PIE-sagen fra Grønland, hvor revisorens anerkendelse af kritikken og den allerede gennemførte interne sanktion ikke forhindrede en bøde på 50.000 kr., fordi overtrædelsen var grov for en virksomhed af interesse for offentligheden.

PIE-forhold vejer tungere. At erklæringsemnet er en virksomhed af interesse for offentligheden, indgår som selvstændig skærpende faktor. Omvendt fører PIE-status ikke automatisk til ansvar: i kendelsen af 10. april 2026 blev en revisor frifundet for påstået overtrædelse af EU-rettens rotationskrav, fordi kravet efter en international fortolkningsudtalelse fra CEAOB ikke omfatter komponentrevisorer i dattervirksomheder, der ikke selv er PIE.

Tillægsstraf efter princippet i straffelovens § 89. Når de påkendte forhold er begået før en tidligere kendelse, anvender nævnet princippet i [straffelovens § 89](#). Det kan føre til en reduceret tillægsbøde – som de 75.000 kr. i **sag 059-2022** – eller til, at der slet ikke fastsættes tillægsstraf: i kendelsen af 15. november 2023 konstaterede nævnet vel en overtrædelse af god revisorskik, men fastsatte ingen tillægsstraf, fordi forholdene var begået før en allerede idømt bøde på 500.000 kr. og betinget frakendelse i 2021, og en samtidig påkendelse ikke ville have ført til en højere straf.

LOV	Revisorloven § 23, stk. 1	Revisorloven § 43, stk. 3	Revisorloven § 44, stk. 1
	Straffeloven § 89		
PRAKSIS	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkonzerns årsrapport		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab		10.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet 073-2024: Statsautoriseret revisor bødelagt 75.000 kr. for utilstrækkelig revision af kapitalandele, going concern og udviklingsomkostninger		20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet 2024: Registreret revisor idømt 40.000 kr. for mangelfuld revision, manglende modifikation og udeladt advokatbrev (sag 040-2024)		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer bøde på 50.000 kr. for mangelfuld revision af varebeholdninger og fejlhåndtering af whistleblowerhenvendelse i grønlandsk PIE-selskab (sag 022-2024)		08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)		22.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 50.000 kr. for mangelfuld going concern-revision og utilstrækkelig professionel skepsis ved revision af pengeinstitut (2017)		03.05.2024
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 40.000 kr. for manglende revisionsbevis, årsregnskabsfejl og utilstrækkelig going concern-dokumentation (BB ApS, 2020)		09.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)		08.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023)		15.03.2024

Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern	29.08.2023
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	23.08.2023
Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor bøde på 75.000 kr. for manglende professionel skepsis og utilstrækkelig revision af fem selskaber (sag 059-2022)	22.08.2023

Uafhængighedssagerne: standardbøden på 100.000 kr. og Østre

§ 6 Landsrets korrektion

Uafhængighedssagerne udgør et selvstændigt spor med sin egen faste takst. Grundlaget er [revisorlovens § 24, stk. 1 og 2](#) og [uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5](#) om forretningsmæssige forbindelser med fælles kommerciel eller økonomisk interesse.

Den faste takst. Østre Landsret fastslog allerede i dommen af 3. juni 2009 – der stadfæstede en bøde på 100.000 kr. for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring i en enkeltmandsvirksomhed uden ansatte:

»Det lægges til grund, at der sædvanligvis efter nævnets faste praksis fastsættes en bøde i sager af den foreliggende karakter på 100.000 kr., medmindre der foreligger særlige omstændigheder.«

Landsretten afviste udtrykkeligt, at virksomhedens beskedne størrelse eller revisorens personlige kriser kunne begrunde en fravigelse – pligten til at opstille retningslinjer er **objektiv og gælder uanset virksomhedens størrelse**.

Taksten er bekræftet af Østre Landsret på ny den 2. januar 2025 i **BS-11922/2023-OLR**, der stadfæstede Retten i Roskildes dom af 3. februar 2023 i **BS-18337/2021-ROS**:

»Landsretten tiltrådte, at overholdelse af habilitetsreglerne er fundamental for tilliden til revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant, og at de begåede forseelser ikke kunne anses for at være af mindre alvorlig karakter.«

Nævnets egen praksis følger taksten stringent: 100.000 kr. for vurderingsberetning afgivet under fælles ejerskab med et kommende bestyrelsesmedlem (**sag 017-2023**), 100.000 kr. for fælles bestyrelsesposter i en forening med erklæringskundens eneejer, og 100.000 kr. for tre erklæringer afgivet, mens både revisoren og erklæringskunden var reelle ejere af 20-24,99 % af et tredje selskab. I sidstnævnte kendelse afviste nævnet udtrykkeligt indklagedes argument om, at praksis var uklar, og fandt at forbuddet mod forretningsmæssige forbindelser »har været gældende og klart siden bestemmelsens indførelse«. Hvor forholdet er begået før en tidligere kendelse, reduceres bøden til en tillægsbøde – således 75.000 kr. i kendelsen af 15. november 2023 om en medarbejders dobbelte bestyrelsesposter.

Østre Landsrets ophævelse af 12. marts 2026. Praksis blev imidlertid underkendt i to sambehandlede principielle sager, henvist til landsretten efter [retsplejelovens § 226, stk. 1](#). To revisorer var ved nævnet idømt bøder på henholdsvis 300.000 kr. og 150.000 kr. for at eje andele i selskaber, som ejere og ledelsesmedlemmer i de reviderede virksomheder også var medejere af – i det ene tilfælde 7,6 % af et selskab uden erhvervsmæssig drift siden 2004, i det andet 5 % af et vindmølleprojekt. Landsretten ophævede begge kendelser:

»Landsretten finder, at der hverken i ordlyden af bestemmelserne i revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, og uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, forarbejderne til revisorloven eller det bagvedliggende direktiv er støtte for en fortolkning, hvorefter revisors medejerskab af selskaber, som den reviderede virksomheds ejere eller ledelsesmedlemmer også er medejere af, og som ikke indebærer en fælles kommerciel eller økonomisk interesse med den reviderede virksomhed, udgør en forretningsmæssig forbindelse som omhandlet i bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5.«

Begrundelsen hviler på fem søjler: bestemmelsens **ordlyd** (der modsat nr. 1, 3, 4 og 6 kun taler om »den virksomhed, opgaven vedrører«), **revisordirektivets artikel 22** som ændret ved **direktiv 2014/56/EU**, **forarbejderne**, Kommissionens henstilling 2002/590/EF's **ikke-bindende karakter** efter **TEUF artikel 288**, samt **hjemmelskravet ved ikendelse af disciplinærbøder**.

Revisornævnet har ifølge nævnets egen offentliggørelse af 27. marts 2026 **anket dommen til Højesteret** henset til sagernes principielle karakter. Retsstillingen på dette punkt er derfor ikke endeligt afklaret.

Grænsen for uafhængighedsansvaret trækkes i øvrigt også af nævnet selv. En revisor blev frifundet for påstået interessekonflikt ved påtegning af årsrapporter for et advokatpartnerselskab under likvidation, fordi klageren ikke havde godtgjort, at revisoren på påtegningstidspunkterne var revisor for det konkurrerende interessentskab.

LOV	Retsplejeloven § 226, stk. 1	Revisorloven § 24, stk. 1, 2	Revisorloven § 44, stk. 1
PRAKSIS			
	Landsretten · Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand		12.03.2026
	Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse		02.01.2025
	Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring		03.06.2009
	Byretten · Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn		03.02.2023
	Revisornævnet · Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret)		27.03.2026
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab		10.11.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet 017-2023: Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud ved vurderingsberetning – fælles ejerskab med medejer udpeget til klientselskabets bestyrelse		15.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor tillæggsbøde for uafhængighedsovertrædelse – medarbejders dobbelte bestyrelsesposter skabte forretningsmæssig forbindelse med erklæringskunde		15.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere		08.08.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bodelagt for manglende uafhængighed ved fælles bestyrelsesposter med revisionsklient		14.06.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for påstået interessekonflikt ved påtegning af årsrapporter for advokatpartnerselskab under likvidation		12.06.2023

Betinget frakendelse, forbud efter § 44, stk. 3, og ubetinget frakendelse

§ 7

Frakendelsessporet aktiveres, når forsømmelserne er **grove eller oftere gentagne**. Betinget frakendelse efter § 44, stk. 2 forudsætter »grov eller oftere gentaget forsømmelse«, mens ubetinget frakendelse efter § 44, stk. 4 tillige kræver, at de udviste forhold »giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde«.

Betinget frakendelse i praksis – altid kombineret med bøde:

- **Sag 047-2022** (14. juni 2023): otte erklæringer om kontantstiftelse med utilstrækkelige kundekendskabsprocedurer og undladt indberetning til Hvidvasksekretariatet via goAML. Bøde 250.000 kr. og betinget frakendelse med 2 års prøvetid – afgjort ved **stemmeflerhed 4-3**.
- **Sag 021-2023** (22. februar 2024): 10 klagepunkter om uafhængighed og systematisk mangelfuld revision af fire klientselskaber. Bøde 200.000 kr. og betinget frakendelse med 2 års prøvetid. Erhvervsstyrelsens påstand om **ubetinget** frakendelse blev ikke taget til følge – et konkret eksempel på, at nævnet ikke automatisk følger klagerens sanktionspåstand.
- **Sagerne 058-2023 m.fl.** (16. februar 2024): seks klagepunkter mod revisoren personligt, herunder erklæring på et selskab, hvor revisoren selv var direktør og reel ejer, afdækket ved to kvalitetskontroller i 2016 og 2020. Betinget frakendelse med 2 års prøvetid, tillægsbøde 200.000 kr. og bøde til revisionsvirksomheden på 100.000 kr.

Proceduren ved betinget frakendelse følger af § 44, stk. 2, 3.-5. pkt.: prøvetiden regnes fra nævnets afgørelse, men fra endelig dom hvis revisor indbringer sagen inden 4 uger og retten stadfæster; fastsættelsen af frakendelsestiden udsættes; og begår revisor i prøvetiden et nyt forhold, der medfører frakendelse, fastsætter nævnet en **fælles frakendelse** for det nye og det tidligere påkendte forhold.

Forbud efter § 44, stk. 3. Forbuddet er den mellemliggende sanktion – mindre indgribende end frakendelse, men mere end en bøde. Nævnet har anvendt det i to parallelle kvalitetskontROLSager med samme profil: **sagerne 052-2023/053-2023** (24. november 2023), hvor en registreret revisor med tidligere bøder i 2016 og 2021 blev pålagt 75.000 kr. og et **2-årigt forbud mod at udføre eller kontrollere revision**, samt **sagerne 023/2024 og 024/2024** (8. november 2024), hvor en statsautoriseret revisor med tidligere bøder på samlet 75.000 kr. fik 75.000 kr. og et 2-årigt revisionsforbud. I begge sager fik revisionsvirksomheden en selvstændig bøde på 100.000 kr.

Ubetinget frakendelse. Nævnet reserverer den ubetingede frakendelse til sager med systematiske og grove forhold, typisk kombineret med en betydelig tillægsbøde:

- **Sagerne 019/2024 og 020/2024** (22. august 2024): 13 klagepunkter om systematiske revisionsmangler ved påtegninger for syv selskaber i 2020-2022 plus en uafhængighedsovertrædelse ved en COVID-19-kompensationserklæring. Skyldig i **alle 13** klagepunkter – frakendelse af godkendelsen i **3 år**, tillægsbøde 250.000 kr. og bøde til revisionsvirksomheden på 100.000 kr.
- **Sagerne 011-2024, 012-2024 og 013-2024** (20. december 2024): tre konsoliderede sager om fejl og mangler ved revisionserklæringer, **systematiske og grove overtrædelser af hvidvaskloven** hos flere kunder og mangler i den interne kvalitetsstyring. Bøde 200.000 kr. og frakendelse i **3 år** fra den 2. juli 2024. Klagen mod revisionsvirksomheden blev derimod afvist.

Mønsteret er tydeligt: frakendelsesperioden på 3 år ligger i den nedre halvdel af den lovlige ramme på 6 måneder til 5 år, og nævnet kombinerer systematisk frakendelsen med en tillægsbøde i intervallet 200.000-250.000 kr.

I sager, hvor frakendelse, forbud eller betinget frakendelse kan komme på tale, skærpes nævnets sammensætning efter § 43, stk. 2, 4. pkt.: foruden formanden eller en næstformand skal altid medvirke mindst 2 statsautoriserede revisorer – ved klage mod en registreret revisor så vidt muligt 2 registrerede – samt et tilsvarende antal repræsentanter for regnskabsbrugerne.

LOV

Hvidvaskloven § 26, stk. 1

Revisorloven § 43, stk. 2

Revisorloven § 43a

Revisorloven § 44, stk. 2-4

PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber	08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde	22.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	22.02.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde	16.02.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud – Revisionsvirksomhed ikendt 100.000 kr. bøde for systematiske erklæringsfejl og mangelfuld kvalitetsstyring	24.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet 047-2022: Bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse for utilstrækkelige hvidvask-procedurer ved otte kontantstiftelser	14.06.2023

§ 8 Midlertidig frakendelse under sagens behandling – § 44, stk. 5, og den processuelle særordning

Midlertidig frakendelse blev indført med 2020-ændringsloven om [skærpede krav til revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant](#) og er den mest indgribende af de foreløbige reaktioner. Efter § 44, stk. 5 kan nævnet under behandlingen af en sag efter stk. 4 midlertidigt frakende godkendelsen, hvis der er **begrundet mistanke** om, at betingelserne for ubetinget frakendelse er opfyldt, og der er **overhængende fare** for, at revisoren under sagens behandling groft eller oftere gentaget vil overtræde sine pligter.

De almindelige bemærkninger fastlægger både formålet og den snævre anvendelsesramme:

»I lyset af den indgribende karakter, som en afgørelse om midlertidig frakendelse vil have for revisoren, forudsættes det, at en midlertidig frakendelse kun bringes i anvendelse under særlige omstændigheder, hvor det er forbundet med en direkte, overhængende fare for overtrædelse af reglerne for revisorer, at revisoren fortsætter med at fungere som revisor under sagens behandling, og hvor denne fare ikke kan afhjælpes på anden måde.«

Det paradigmatiske eksempel i forarbejderne er den revisor, der tidligere er sanktioneret for grove overtrædelser af uafhængighedsreglerne i § 24, på ny er indbragt for tilsvarende forhold med påstand om ubetinget frakendelse, og som **efter sagens rejsning** igen tilsidesætter uafhængighedsreglerne.

Forarbejderne indeholder desuden en central habilitetsregel:

»De af Revisornævnets formand, næstformænd, eller medlemmer, der deltager ved behandlingen af spørgsmålet om midlertidig frakendelse, vil være inhabile i den efterfølgende behandling af spørgsmålet om ubetinget frakendelse.«

Praksis er tilbageholdende. I sagen om den registrerede revisor, der endte med betinget frakendelse med 2 års prøvetid, afsagde nævnet den 6. oktober 2023 en **delkendelse, hvorved midlertidig frakendelse blev afvist** under sagens behandling – selv om hovedsagen omfattede seks klagepunkter og endte med en tillægsbøde på 200.000 kr. Delkendelsen illustrerer, at grovhed alene ikke er tilstrækkelig: kravet om **overhængende fare for nye overtrædelser under sagens behandling** er en selvstændig og reel betingelse.

Den processuelle særordning. § 47, stk. 2 bemyndiger erhvervsministeren til at fastsætte regler om nævnets behandling af sager efter § 44, stk. 5, og til udtrykkeligt at fravige [forvaltningslovens § 8, stk. 1](#) og [§ 21, stk. 1](#) samt det forvaltningsretlige officialprincip. Bemyndigelsen er udmøntet i [bekendtgørelse om Revisornævnets behandling af sager om midlertidig frakendelse](#), der opstiller et komprimeret sagsforløb:

- Indklagede skal inden **7 dage** meddele nævnet, om vedkommende vil være repræsenteret ved tredjemand, jf. [§ 2, stk. 1](#).
- Bemærkninger til påstanden om midlertidig frakendelse skal foreligge inden **3 uger** efter udløbet af 7-dagesfristen, jf. [§ 2, stk. 2](#).
- Udebliver bemærkningerne, træffes afgørelsen på det foreliggende grundlag, og adgangen til yderligere indlæg **afskæres**, jf. [§ 2, stk. 3](#).
- Repræsentantskifte kræver nævnets vurdering af, at det ikke forsinker afgørelsen, jf. [§ 3](#).
- Nævnet træffer så vidt muligt afgørelse senest **4 uger** efter, at det fuldstændige materiale er tilvejebragt, jf. [§ 5](#).

Afvigelserne fra de almindelige forvaltningsretlige garantier – partshøring og partsaktindsigt – er så markante, at de i sig selv gør ordningen relevant for spørgsmål om [partshøring](#) og [begrundelse i forvaltningen](#).

LOV

[Bekendtgørelse om Revisornævnets behandling af sager om midlertidig frakendelse af en revisors og verifikators godkendelse § 2, stk. 1-3](#)

[Forvaltningsloven § 8, stk. 1](#)

[Forvaltningsloven § 21, stk. 1](#)

[Revisorloven § 24](#)

[Revisorloven § 44, stk. 5](#)

[Revisorloven § 47, stk. 2](#)

PRAKSIS **Revisornævnet** · Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde 16.02.2024

Revisionsvirksomhedernes selvstændige og accessoriske ansvar efter § 44, stk. 6

Revisionsvirksomheden har et **dobbelt** ansvarsgrundlag: et selvstændigt ansvar efter [§ 43, stk. 5](#), når Erhvervsstyrelsen på grundlag af kvalitetskontrol eller undersøgelse konstaterer fejl og mangler – typisk manglende kvalitetsstyringssystem efter §§ 28 og 28 a – og et **medansvar** for tilsidesættelsen af revisors pligter efter [§ 44, stk. 6](#).

Kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe virksomheden selvstændigt. Denne kompetencegrænse er et af de mest konsekvent anvendte afvisningsgrundlag. Nævnet afviste klagen mod revisionsvirksomheden i sagen om ejerbog og ejerregister med den udtrykkelige begrundelse, at kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe en revisionsvirksomhed selvstændigt – og at der, da de individuelle revisorer tillige blev frifundet i parallelle sager,

heller ikke var grundlag for accessorisk virksomhedsansvar. Samme afvisning skete i DD-koncernsagen, i sagen om forsinket årsrapport og tvangsopløsning, og i sagen om det opløste ejendomsselskab.

Accessoriteten er reel. Formandsbeslutningen af 16. marts 2026 udtrykker princippet skarpest: klagen over revisionsvirksomheden blev afvist, fordi det accessoriske virksomhedsansvar efter § 44, stk. 6 **forudsætter, at revisor personligt pålægges ansvar** – og klagen mod revisoren var afvist som forældet.

Bødeniveauet for virksomheder. Hvor Erhvervsstyrelsen selv indbringer virksomheden efter § 43, stk. 5, ligger bøderne i praksis omkring 100.000 kr. og eskalerer ved gentagne kvalitetskontrolsvigt:

Sag	Kvalitetskontrolhistorik	Bøde til virksomheden
Sag 053-2023	Systematiske erklæringsfejl og mangelfuldt kvalitetsstyringssystem	100.000 kr.
Sag 024/2024	Manglende implementering af forbedringer fra kontrol i 2019	100.000 kr.
Sag 020/2024	Utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	100.000 kr.
Sag 078-2024	Vedvarende mangler spejlende kontrollen i 2016	100.000 kr.
Sag 084-2024	Uændrede mangler fra kontrol 2017 til opfølgende kontrol 2022	Bøde til både revisor og virksomhed
Sag 087-2024	Tredje kvalitetskontrol med gentagne mangler (2015-2022)	125.000 kr. (forhøjet)

Eskalationen til 125.000 kr. ved den tredje kvalitetskontrol med gentagne mangler viser, at gentagelseshensynet fungerer på virksomhedsniveau på samme måde som for den enkelte revisor. Bøderammen på 750.000 kr. – og 1.500.000 kr. ved særlig grov tilsidesættelse – udnyttes dermed langt fra i den praksis, der foreligger.

Forbud mod revisionsvirksomheder. Ved 2024-ændringsloven om [bæredygtighedsrapportering](#) blev § 44, stk. 6, 3. pkt., nyaffattet, så nævnet ved **særdeles grov** tilsidesættelse kan nedlægge forbud mod, at virksomheden i op til 3 år udfører revision eller erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering. Forarbejderne afgrænser sanktionen snævert:

»Et forbud efter det foreslåede 3. pkt. vil kunne nedlægges i ganske ekstraordinære situationer ... og hvor der er tale om særdeles grove forhold, som nødvendiggør, at revisionsvirksomheden i en periode fratages adgangen til at udføre revision eller erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering. Sanktionen vil kun kunne anvendes, hvis Erhvervsstyrelsen ved indbringelsen af sagen for Revisornævnet har nedlagt påstand herom.«

Det er værd at bemærke, at Erhvervsstyrelsens **tilsynsspor** efter hvidvaskloven er et selvstændigt spor ved siden af disciplinærsporet: styrelsens påbud efter [hvidvasklovens § 57, stk. 1](#) mod en revisionsvirksomhed påklages til Erhvervsankenævnet, ikke til Revisornævnet – som i Erhvervsankenævnets kendelse af 25. april 2024 om delvis stadfæstelse og hjemvisning.

LOV

[Hvidvaskloven § 57, stk. 1](#)[Revisorloven § 28](#)[Revisorloven § 43, stk. 4, 5](#)[Revisorloven § 44, stk. 6](#)

PRAKSIS

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder

16.03.2026

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – manglende retlig interesse efter salg af kapitalandele i ejendomsselskab

14.11.2025

Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. til registreret revisor og 100.000 kr. til revisionsvirksomhed for systematisk mangelfuld revisionsudførelse og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem (sag 077-2024/078-2024)	10.11.2025
Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	15.05.2025
Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	14.05.2025
Revisornævnet · Revisornævnet frifinder revisor for tre klagepunkter om revision af DD-koncernens årsrapporter 2018–2020	15.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	10.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber	08.11.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde	22.08.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud – Revisionsvirksomhed ikendt 100.000 kr. bøde for systematiske erklæringsfejl og mangelfuld kvalitetsstyring	24.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	15.11.2023
Erhvervsankenævnet · Delvis stadfæstelse og hjemvisning i sag om revisorvirksomheds overholdelse af hvidvaskregler	25.04.2024

Processen ved nævnet: påstandsprincippet, gebyr, skriftlighed og dissens

§ 10

Påstandsprincippet. Den vigtigste processuelle begrænsning er, at Revisornævnet **kun** kan træffe afgørelse om frakendelse, herunder midlertidig frakendelse, forbud eller betinget frakendelse, når klageren under sagen har nedlagt påstand herom, jf. § 43, stk. 2, sidste pkt. og [revisornævnsbekendtgørelsens § 10, stk. 2](#). Princippet blev udvidet til også at omfatte midlertidig frakendelse ved 2020-ændringsloven, som forarbejderne udtrykker det: »Det foreslås, at § 43, stk. 2, 5. pkt., ændres, så Revisornævnet kun kan træffe afgørelse om midlertidig frakendelse, når der under sagen af klager er nedlagt påstand herom.«

Påstandsprincippet er en **maksimumsgrænse**, ikke en bindingsregel: nævnet kan gå under klagerens påstand. I **sag 021-2023** blev Erhvervsstyrelsens påstand om ubetinget frakendelse ikke taget til følge; nævnet valgte i stedet betinget frakendelse med 2 års prøvetid og bøde på 200.000 kr.

Gebyr. Klagegebyret er 500 kr., jf. [revisornævnsbekendtgørelsens § 9](#). Sekretariatet kan afvise klagen, hvis gebyret ikke betales inden fristen. Gebyrfritagelse gælder for klager fra Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, kommunale og regionale tilsynsmyndigheder, anklagemyndigheden, FSR – danske revisorer og Foreningen Danske Revisorer, jf. tillige § 47, stk. 1, 2. pkt.. Efter § 19 tilbagebetales gebyret, hvis klageren helt eller delvist får medhold – og også hvis klagen afvises.

Skriftlighed som hovedregel. Efter § 15 behandles sagerne i møder på skriftligt eller elektronisk grundlag, og nævnet kan afholde virtuelle møder. En klage kan behandles ved skriftlig procedure, medmindre en part anmoder om at give møde, eller et deltagende nævnsmedlem anmoder om nævnsmødebehandling. Formanden kan efter § 16 af egen drift eller efter anmodning indkalde parterne til at afgive forklaring og kan tillade, at andre end parterne indkaldes. Nævnets møder er ikke offentlige.

Forberedelsen følger § 12: klagen forelægges indklagede med frist for skriftligt svar og med oplysning om, at sagen kan afgøres på det foreliggende grundlag ved udeblivelse; svaret forelægges klageren; formanden sørger for kontradiktion, dog med forbehold for afgørende hensyn til offentlige eller private interesser, herunder klienters forretnings- eller økonomiske forhold. Efter § 17 kan nævnet i private klagesager indhente en udtalelse fra Erhvervsstyrelsen om, hvorvidt en tilsvarende sag måtte antages at ville blive indbragt af styrelsen.

Stemme flerhed, begrundelse og dissens. Efter § 19 træffes afgørelser ved almindelig stemme flerhed, skal ledsages af en begrundelse, og beror afgørelsen på en flertalsbeslutning, anføres dette, og **mindretallet begrundet sin stilling til klagen.**

Dissens er ikke en teoretisk mulighed. Praksis viser markant delte nævn:

Sag	Stemme fordeling	Udfald
Sag 047-2022	4-3	Bøde 250.000 kr. + betinget frakendelse
Sag 029-2023	6-1 på klagepunkt 1 og 2	Bøde 30.000 kr.
Sag 046-2024	5-2 på klagepunkt c	Frifindelse på det punkt; advarsel samlet
Kendelse af 4. dec. 2025	3-2	Frifindelse trods svindel for 36,7 mio. kr.

Sidstnævnte sag illustrerer, hvor tæt afvejningen kan være: et konkursbo klagede over revisionen af tre årsregnskaber i et ejendomskreditselskab, hvor et bestyrelsesmedlem havde fremstillet 184 fiktive låneansøgninger med et samlet tab på ca. 36,7 mio. kr. Flertallet på 3 fandt, at de udførte revisionshandlinger var tilstrækkelige under de konkrete omstændigheder, og frifandt revisoren.

Bevisbyrden i private klagesager. Nævnet stiller reelle krav til klagerens dokumentation. En registreret revisor blev frifundet, fordi klageren ikke havde fremlagt dokumentation for de påståede overtrædelser ved revisionen af et foreningsregnskab – og en anden blev frifundet i sagen om tilbageholdelse af regnskabsmateriale, fordi det blev anset for godt gjort, at materialet allerede tidligere var udleveret til de efterfølgende revisorer. Tilsvarende blev en minoritetsrevisor frifundet for alle tre klagepunkter, da klageren ikke havde dokumenteret overtrædelse af god revisorskik.

LOV	Bekendtgørelse om Revisornævnet § 9	Bekendtgørelse om Revisornævnet § 10, stk. 2
	Bekendtgørelse om Revisornævnet § 19	Revisorloven § 43, stk. 2 Revisorloven § 47, stk. 1
PRAKSIS	Revisornævnet · Registreret revisor frifundet for klage om tilbageholdelse af regnskabsmateriale efter fratræden	20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifundet for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	04.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager	28.08.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor i sag om regnskabsbehandling af altanrefusion og angivelse af klager som administrator i andelsboligforenings årsrapport (sag 016-2025)	28.08.2025
	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt advarsel for indregning af huslejeindtægter forud for ejendomsselskabets stiftelse – Revisornævnet sag 046-2024	14.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet frifindt minoritetsrevisor for afkræftende konklusion og kommunikation med kapitalejere – overtrædelse af god revisorskik ikke dokumenteret (sag 058/2024)	15.01.2025
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022	09.04.2024

Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023)	15.03.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	22.02.2024
Revisornævnet · Revisornævnet 047-2022: Bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse for utilstrækkelige hvidvask-procedurer ved otte kontantstiftelser	14.06.2023

§ 11 Offentliggørelse efter § 47 c og revisors orienteringspligt over for kunden

Obligatorisk offentliggørelse. Efter [§ 47 c, stk. 1](#) offentliggør Revisornævnet på sin hjemmeside kendelser, hvori der er truffet afgørelse efter § 44, stk. 1-4 og 6, og § 44 b, stk. 1 og 2. Offentliggørelse har været nævnets praksis siden før revisorloven af 2008, men blev gjort **obligatorisk** ved den lov – forarbejderne begrundet det med, at det skal »understøtte direktivets krav om gennemsigtighed i det offentlige tilsyn«. Kravet har grundlag i [revisordirektivets artikel 30](#), hvorefter medlemsstaterne sørger for, at foranstaltninger og sanktioner over for revisorer og revisionsfirmaer offentliggøres på passende vis, og hvorefter fratagelse af godkendelse skal indgå blandt sanktionerne.

Identitetsoffentliggørelse – og undtagelserne. Efter [§ 47 c, stk. 2](#) offentliggøres kendelser, hvor en fysisk person er fundet skyldig, **med oplysning om den pågældendes identitet**, medmindre

- sanktionen er en **advarsel**,
- offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning, eller
- offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade.

Advarslen har dermed en selvstændig retlig kvalitet ud over det symbolske: den udløser ikke identitetsoffentliggørelse. Det giver de mange advarselssager en anden karakter end bødesagerne – fx advarslen for undladt indberetning af årsrapport, advarslen for »Done«-svaret, advarslen for en erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejrlån uden tilstrækkelig dokumentation, og advarslen i **sag 046-2024** for indregning af huslejeindtægter forud for selskabets stiftelse.

Anonymiseringsfristerne er graderet efter sanktionens karakter:

Sanktionstype	Anonymisering
Bøde efter § 44, stk. 1	Efter 2 år fra offentliggørelsen
Forbud og frakendelse (§ 44, stk. 3 og 4, § 44 b, stk. 2)	Først efter sanktionsperiodens udløb, dog tidligst 2 år og senest 5 år efter offentliggørelsen
Juridiske personer, forbud/frakendelse (§ 44, stk. 6, 3. og 4. pkt.)	Efter sanktionsperiodens udløb, dog senest 5 år efter offentliggørelsen

Efter [§ 47 c, stk. 4](#) skal offentliggørelsen indeholde oplysning om **status for og resultatet af** en eventuel indbringelse for domstolene – en pligt nævnet fx har efterlevet ved den offentliggjorte omtale af Østre Landsrets ophævende dom af 12. marts 2026 med tilføjelsen om, at nævnet har anket til Højesteret.

Orienteringspligten over for kunden. [§ 44, stk. 7](#) – indført ved Kontrolpakken i 2020 – pålægger revisor **skriftligt at orientere sin kunde**, herunder kundens eventuelle revisionsudvalg, om en kendelse, hvor nævnet har fundet revisor skyldig i en klage, der angår et forhold mellem revisor og kunden, medmindre klagen er

indgivet af kunden selv. Orienteringen skal ske senest **4 uger** efter modtagelsen af kendelsen. Pligten supplerer den offentlige tilgængelighed med en aktiv underretning af netop den part, der har den konkrete interesse i erklæringens kvalitet.

Bøder tillægges udpantningsret efter § 44, stk. 8, og afgørelser om forbud, frakendelse og midlertidig frakendelse skal efter § 44, stk. 9 indeholde oplysning om adgangen til domstolsprøvelse efter § 52 henholdsvis § 52 a og om fristen herfor.

LOV	Revisorloven § 44, stk. 7-9	Revisorloven § 47c, stk. 1-4	
PRAKSIS	Landsretten · Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand Revisornævnet · Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret) Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt advarsel for indregning af huslejeindtægter forud for ejendomsselskabets stiftelse – Revisornævnet sag 046-2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejerlån uden tilstrækkelig dokumentation Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)		12.03.2026 27.03.2026 14.05.2025 10.04.2025 24.11.2023 08.08.2023

Domstolsprøvelse efter §§ 52 og 52 a – adgang, frister og prøvelsens intensitet

Revisornævnets afgørelser kan **ikke** indbringes for anden administrativ myndighed, jf. revisornævnets bekendtgørelses § 19 og revisorlovens § 51, stk. 3. Retsbeskyttelsen ligger dermed hos domstolene.

Adgangen efter § 52. § 52, stk. 1 giver den, afgørelsen vedrører, ret til at forlange afgørelser efter § 44, stk. 3 og 4, stk. 6, 3. og 4. pkt., og § 44 b, stk. 2, indbragt for retten, som kan **stadfæste, ophæve eller ændre** afgørelsen. Anmodningen skal efter § 52, stk. 5 være modtaget i Nævnenes Hus senest **4 uger** efter kendelsens meddelelse, og Nævnenes Hus anlægger derefter sag mod den pågældende i den borgerlige retsplejes former. Samme adgang gælder for kendelser efter § 43 a, stk. 2, om hvidvaskforhold.

Opsættende virkning. § 52, stk. 6 fastslår, at sagsanlæg vedrørende forbud og frakendelse har opsættende virkning, og at retten på sagsøgerens anmodning inden 4 uger ved kendelse bestemmer, om sagsanlægget har opsættende virkning, mens sagen verserer. Retten bestemmer ved dommen, om anke har opsættende virkning, hvis nævnets afgørelse helt eller delvis stadfæstes.

Den skærpede ordning for midlertidig frakendelse. § 52 a opstiller en accelereret og strengere ordning: fristen for at kræve indbringelse er kun **14 dage**, Nævnenes Hus anlægger sag **uden ugrundet ophold**, retten træffer afgørelse inden **4 uger** efter sagens anlæg, og anmodningen har som klart udgangspunkt **ikke** opsættende virkning. Forarbejderne begrundet det med, at opsættende virkning »ville underminere formålet med den midlertidige frakendelse«, og at rettens undtagelsesadgang kun anvendes »helt undtagelsesvist, f.eks. hvor der er fremkommet nye oplysninger efter Revisornævnets afgørelse om midlertidig frakendelse, der klart indikerer, at nævnets afgørelse herom er forkert«.

Samme forarbejder præciserer samspillet mellem den midlertidige og den endelige frakendelse: den midlertidige frakendelse bortfalder ved udløbet af 4-ugersfristen for at indbringe hovedsagen; anmoder revisoren derimod om sagsanlæg, har den midlertidige frakendelse fortsat virkning, indtil retten har taget stilling til opsættende virkning efter § 52, stk. 6. Og hvis nævnet i hovedsagen ender med frifindelse eller alene betinget frakendelse, bortfalder den midlertidige frakendelse **allerede ved nævnets afgørelse**.

Prøvelsens intensitet i praksis. Domstolene har historisk udvist tilbageholdenhed over for nævnets skøn, men fuld intensitet over for hjemmelsspørgsmål.

- *Skønnet:* Retten i Roskilde fandt i **BS-18337/2021-ROS** ikke grundlag for at tilsidesætte nævnets skønsmæssige bødefastsættelse eller for at hjemvise sagen – heller ikke over for anbringendet om »skøn under regel«. Østre Landsret stadfæstede i **BS-11922/2023-OLR** og fandt det hverken godtgjort, at bødefastsættelsen var sket på et ufuldstændigt grundlag, eller at den skønsmæssige vurdering var behæftet med retlige fejl. Allerede i **BS-1712/2008-OLR** var udgangspunktet, at nævnets faste takst på 100.000 kr. står, medmindre det godtgøres, at der ikke er foretaget en lovlig skønsmæssig vurdering af, om særlige omstændigheder foreligger.
- *Hjemmelen:* Østre Landsrets dom af 12. marts 2026 i **BS-40991/2023-OLR** viser den anden side. Landsretten prøvede ordlyd, forarbejder, direktivgrundlag og Kommissionshenstillingens retlige status og ophævede begge kendelser under udtrykkelig henvisning til **det hjemmelskrav, der må stilles ved ikendelse af disciplinærbøder**. Sagsøgerne fik tilkendt sagsomkostninger på henholdsvis 109.500 kr. og 104.500 kr.

En del af sagsøgernes anbringender i den sag angik desuden begrundelseskravet i [forvaltningslovens § 24](#) og påstanden om »skøn under regel« – anbringender landsretten ikke behøvede at tage stilling til, fordi hjemmelsmanglen var afgørende. Dommen er anket til Højesteret.

Det skal understreges, at bødef afgørelser efter [§ 44, stk. 1](#) **ikke** er omfattet af den særlige indbringelsesordning i § 52, stk. 1 og 5 – som formuleret dækker den forbud, frakendelse og PIE-forbud. Bødesagerne når til domstolene ad almindelig civilprocessuel vej, hvilket forklarer, hvorfor de tre stadfæstede bødesager alle er anlagt af revisoren selv mod Revisornævnet.

LOV

Bekendtgørelse om Revisornævnet § 19

Forvaltningsloven § 24

Revisorloven § 51, stk. 3

Revisorloven § 52, stk. 1, 5, 6

Revisorloven § 52a, stk. 1-3

PRAKSIS	Landsretten · Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand	12.03.2026
	Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse	02.01.2025
	Landsretten · Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring	03.06.2009
	Byretten · Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn	03.02.2023
	Revisornævnet · Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret)	27.03.2026

§ 13 EU-retlig ramme og de kommende ændringer af revisorloven

Direktivgrundlaget. Det danske disciplinærsystem gennemfører [revisordirektivet 2006/43/EF](#) som ændret ved [direktiv 2014/56/EU](#) og senest ved [CSRD-direktivet \(EU\) 2022/2464](#). Efter [artikel 30](#) skal

medlemsstaterne sikre »effektive, forholdsmæssige og præventive sanktioner« og offentliggøre foranstaltninger og sanktioner på passende vis.

[Artikel 30a](#) opregner det sanktionsminimum, medlemsstaterne skal give deres kompetente myndigheder – og den danske § 44 spejler listen næsten punkt for punkt:

Direktivets artikel 30a, stk. 1	Dansk gennemførelse
litra b: offentlig meddelelse med den ansvarliges navn og overtrædelsens art	§ 47 c
litra c: midlertidigt forbud i op til 3 år mod revision/underskrift af påtegninger	§ 44, stk. 3, nr. 1
litra ca: midlertidigt forbud i op til 3 år mod bæredygtighedserklæringer	§ 44, stk. 3, nr. 2
litra e: midlertidigt forbud i op til 3 år mod funktioner i revisionsfirmaer eller PIE-virksomheder	§ 44, stk. 3, nr. 3 og 4 og § 44 b, stk. 2
litra f: administrative økonomiske sanktioner for fysiske og juridiske personer	§ 44, stk. 1 og 6

CSRD-direktivets [artikel 3](#) indsatte litra ca og da i artikel 30a – netop de bestemmelser, som 2024-ændringsloven om [bæredygtighedsrapportering](#) gennemførte i [§ 44, stk. 3, nr. 2](#), og i det nyaffattede [§ 44, stk. 6, 3. pkt.](#)

For virksomheder af interesse for offentligheden supplerer [PIE-forordningen \(EU\) nr. 537/2014](#) med selvstændige krav – bl.a. den årlige gennemsigthedsberetning i [artikel 13](#) og den årlige uafhængighedsbekræftelse over for revisionsudvalget i [artikel 6](#). Tilsidesættelse af pligter efter forordningen kan sanktioneres over for PIE-virksomheden selv eller dennes ledelses- og revisionsudvalgsmedlemmer efter [§ 44 b, stk. 1](#) med advarsel eller bøde op til 300.000 kr. og efter [stk. 2](#) med forbud i op til 3 år mod at være medlem af det øverste ledelsesorgan, direktionen eller revisionsudvalget.

Vedtagne, endnu ikke konsoliderede ændringer. Revisorloven er senest konsolideret i lovbekendtgørelse af 27. februar 2025. Der er efterfølgende vedtaget en samlelov, hvis ændringer af revisorloven endnu ikke er rullet ind i den konsoliderede tekst. To af dem har direkte betydning for dette emne:

- **Ny § 47 e om videregivelse af oplysninger til det fælles europæiske adgangspunkt (ESAP).** Erhvervsstyrelsen bliver nationalt indsamlingsorgan for bl.a. oplysninger fra revisorregisteret og for **offentliggjorte foranstaltninger og sanktioner efter §§ 47 a-47 d** – det vil sige Revisornævnets kendelser. Styrelsen skal videreende oplysningerne til ESAP og angive, om de indeholder personoplysninger; for nævnets kendelser sker indsendelsen **efter høring af nævnet**. Styrelsen får hjemmel til at fastsætte nærmere regler om nævnets indberetning af egne afgørelser. Bestemmelsen gennemfører artikel 4 i ESAP-direktivet (EU) 2023/2864 (ny artikel 20a i revisordirektivet), og lovens EU-note udvides tilsvarende.
- **Nedlæggelse af Revisorrådet.** [§ 32 a](#) ophæves som led i Erhvervsministeriets effektiviseringstiltag, mens Eksamensudvalget videreføres under Erhvervsstyrelsen ved et nyt [§ 33, stk. 3](#). Henvisningerne til Revisorrådet i §§ 50 c, 50 d og 51, stk. 3, udgår. Ændringen berører ikke Revisornævnet, men fjerner det rådgivende organ, der hidtil har afgivet faglige vurderinger i lovforberedende arbejde på revisorområdet.

Ikrafttrædelsestidspunktet fremgår ikke af de registrerede data, og bestemmelserne skal derfor kontrolleres mod den [offentliggjorte lovtekst](#), før de lægges til grund.

LOV

[Revisorloven § 32a](#)[Revisorloven § 44, stk. 3](#)[Revisorloven § 44b, stk. 1, 2](#)[Revisorloven § 47c](#)

PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab	10.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer bøde på 50.000 kr. for mangelfuld revision af varebeholdninger og fejlhåndtering af whistleblowerhenvendelse i grønlandsk PIE-selskab (sag 022-2024)	08.11.2024

§ 14 Sammenfatning: sådan bedømmer Revisornævnet en disciplinærsag

Praksis lader sig sammenfatte i et forudsigeligt beslutningsforløb.

1. Formalitetsprøvelsen kommer først – og standser mange sager. Formanden kan alene afvise klager uden retlig interesse, klager uden for nævnets kompetence (vederlag, kollegiale sager), grundløse klager og for sent indgivne klager. Retlig interesse bedømmes på klagetidspunktet og forudsætter, at klageren reelt kunne have handlet i tillid til erklæringen. 5-årsfristen i [§ 46](#) anvendes stringent. Og private klager over revisionsvirksomheder afvises, fordi kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe dem selvstændigt.

2. Bedømmelsen sker efter god revisorskik i § 16 – med tillidsrepræsentantrollen som tyngdepunkt. Nævnet er ikke resultatorienteret: at en klient efterfølgende går konkurs eller udsættes for svindel, fører ikke i sig selv til ansvar. Det afgørende er, om de udførte handlinger og deres dokumentation levede op til normen på erklæringstidspunktet.

3. Sanktionsvalget er styret af påstandsprincippet. Nævnet kan aldrig frakende, forbyde eller betinget frakende uden klagerens påstand – men det kan gå under påstanden.

4. Sanktionsudmålingen følger et gennemskueligt mønster:

- **Advarsel** ved enkeltstående forsømmelser uden væsentlig skadevirkning, typisk passivitet eller mangelfuld omhu ved opgaver efter § 1, stk. 3 – og uden identitetsoffentliggørelse.
- **Bøde 25.000-75.000 kr.** ved erklærings- og dokumentationsfejl afdækket ved kvalitetskontrol, graderet efter antal klagepunkter og gentagelse.
- **Bøde 100.000 kr.** som fast takst i uafhængighedssager og i sager om manglende retningslinjer for uafhængighed og kvalitetsstyring.
- **Bøde 200.000-300.000 kr. kombineret med betinget eller ubetinget frakendelse** ved systematiske eller grove forhold, herunder hvidvaskovertrædelser.
- **Forbud i 2 år** efter [§ 44, stk. 3](#) som mellemsanktion ved gentagne kvalitetskontrolsvigt.
- **Ubetinget frakendelse i 3 år** ved systematiske grove forhold hos revisorer med sanktionshistorik.
- **Virksomhedsbøder 100.000-125.000 kr.**, eskalerende efter antallet af kvalitetskontroller med uafhjulpne mangler.

5. Gentagelse er den stærkeste enkeltfaktor, jf. [revisornævnets bekendtgørelsens § 18, nr. 6](#). Omvendt anvendes princippet i [straffelovens § 89](#), når forholdene er begået før en tidligere kendelse – hvilket kan reducere sanktionen til en tillægsbøde eller helt fjerne den.

6. Retsbeskyttelsen ligger hos domstolene. Ingen administrativ rekurs; 4 ugers frist for forbud og frakendelse efter [§ 52](#), 14 dage for midlertidig frakendelse efter [§ 52 a](#). Domstolene respekterer nævnets skøn, men prøver

hjemmelsgrundlaget fuldt ud – som Østre Landsrets ophævelse af 12. marts 2026 viser. Den dom er anket til Højesteret, og retsstillingen om indirekte forretningsmæssige forbindelser er derfor ikke endeligt afklaret.

Afgrænsning. Oversigten dækker det disciplinære spor. Revisors **erstatningsansvar** over for klient eller tredjemand – påtegningsansvar, urigtig revisionspåtegning og tabsopgørelse – behandles under [revisoransvar](#), og Erhvervsstyrelsens forudgående kvalitetskontrol, godkendelse og løbende tilsyn hører under revisortilsynet. Det parallelle disciplinærsystem for advokater – hvis regler i retsplejelovens kapitel 15 b udtrykkeligt har været forbillede for revisorernes midlertidige frakendelse – er behandlet under [advokatansvar](#).

LOV

[Bekendtgørelse om Revisornævnet § 18](#)
[Revisorloven § 16, stk. 1](#)
[Revisorloven § 44, stk. 1-6](#)
[Revisorloven § 46](#)
[Revisorloven § 52](#)
[Revisorloven § 52a](#)
[Straffeloven § 89](#)

PRAKSIS	Landsretten · Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand	12.03.2026
	Revisornævnet · Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret)	27.03.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandlinger ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	04.12.2025
	Revisornævnet · Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	15.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber	08.11.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde	22.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)	08.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet 017-2023: Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud ved vurderingsberetning – fælles ejerskab med medejder udpeget til klientselskabets bestyrelse	15.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	15.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	23.08.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	08.08.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet 047-2022: Bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse for utilstrækkelige hvidvask-procedurer ved otte kontantstiftelser	14.06.2023

REFERENCE Lovgrundlag

8 paragraffer

[Bekendtgørelse om Revisornævnet § 18](#)
[Revisorloven § 16](#)

stk. 1

[Revisorloven § 43](#)

stk. 2-6

[Revisorloven § 44](#)

stk. 1-6

Revisorloven § 46	stk. 1, 2	Revisorloven § 47c	stk. 1, 2
Revisorloven § 52	stk. 5, 6	Revisorloven § 52a	stk. 1-3

MATERIALE Citerede afgørelser 58 afgørelser

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS 3

12.03.2026	Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand	10739-12763
02.01.2025	Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse	10916-14050
03.06.2009	Stadfæstelse af bøde på 100.000 kr. til revisor for manglende retningslinjer om uafhængighed og kvalitetsstyring	7286-8785

BYRET TEN · FØRSTE INSTANS 1

03.02.2023	Revisor pålagt 100.000 kr. i bøde for uafhængighedsbrud – Retten i Roskilde stadfæster Revisornævnets skøn	10912-14045
------------	--	-------------

REVISORNÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS 53

20.04.2026	Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport	25-03983
20.04.2026	Registreret revisor frifundet for klage om tilbageholdelse af regnskabsmateriale efter fratræden	25-06171
20.04.2026	Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem	25-08297
10.04.2026	Revisornævnet: Ingen rotationspligt for komponentrevisor i ikke-PIE-datterselskab ved koncernrevision af børsnoteret selskab	25-09934
27.03.2026	Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret)	ca233a0a-15fd-409c-9126-4b9c
16.03.2026	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæring forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	25-08632+_25-08954
09.01.2026	Revisornævnet afviser klage over revision af årsrapport 2021 – klager manglede retlig interesse da overdragelsesaftale blev indgået før revisors erklæring	25-02954+_24-09190
04.12.2025	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	25-00039
14.11.2025	Revisornævnet afviser klage mod statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – manglende retlig interesse efter salg af kapitalandele i ejendomsselskab	25-04665+25-04666

10.11.2025	Revisornævnet: Bøde på 50.000 kr. til registreret revisor og 100.000 kr. til revisionsvirksomhed for systematisk mangelfuld revisionsudførelse og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem (sag 077-2024/078-2024)	24-09190+_24-09191
10.11.2025	Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab	25-04669
24.09.2025	Revisornævnet frifinder registreret revisor: Revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab afgivet forud for ikrafttrædelse af ændret andelsboliglov	25-02958
28.08.2025	Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager	25-02567
28.08.2025	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor i sag om regnskabsbehandling af altanrefusion og angivelse af klager som administrator i andelsboligforenings årsrapport (sag 016-2025)	25-03991
15.05.2025	Registreret revisor og revisionsvirksomhed idømt bøder for mangler ved erklæringer om udvidet gennemgang og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-10720_24-10815
14.05.2025	Statsautoriseret revisor idømt advarsel for indregning af huslejeindtægter forud for ejendomsselskabets stiftelse – Revisornævnet sag 046-2024	24-06600
14.05.2025	Revisornævnet frifinder forhenværende revisor for manglende påtegning af uoverensstemmelse mellem ejerbog og offentligt ejerregister (sag 068-2024)	24-08439
14.05.2025	Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	24-08440
15.04.2025	Revisornævnet frifinder revisor for tre klagepunkter om revision af DD-koncernens årsrapporter 2018–2020	24-03195
10.04.2025	Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	24-08850
10.04.2025	Revisor frifundet: Blank påtegning på andelsboligforenings årsregnskab var ikke i strid med god revisorskik – vedligeholdelsesreserve behøver ikke indgå i andelskroneberegning	24-09951
10.04.2025	Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-09955
15.01.2025	Revisornævnet frifindt minoritetsrevisor for afkræftende konklusion og kommunikation med kapitalejere – overtrædelse af god revisorskik ikke dokumenteret (sag 058/2024)	24-06827
20.12.2024	Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	24-01608
20.12.2024	Revisornævnet 073-2024: Statsautoriseret revisor bødelagt 75.000 kr. for utilstrækkelig revision af kapitalandele, going concern og udviklingsomkostninger	24-08502
08.11.2024	Revisornævnet idømmer bøde på 50.000 kr. for mangelfuld revision af varebeholdninger og fejlhåndtering af whistleblowerhenvendelse i grønlandsk PIE-selskab (sag 022-2024)	24-02032

08.11.2024	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde og 2-årigt revisionsforbud for systematiske erklæringsfejl ved tre selskabers årsregnskaber	24-02552
08.11.2024	Revisornævnet 2024: Registreret revisor idømt 40.000 kr. for mangelfuld revision, manglende modifikation og udeladt advokatbrev (sag 040-2024)	24-05388
22.08.2024	Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)	24-01621
22.08.2024	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde	24-01979+_24-01973
03.05.2024	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 50.000 kr. for mangelfuld going concern-revision og utilstrækkelig professionel skepsis ved revision af pengeinstitut (2017)	23-03475
24.04.2024	Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. for mangelfuld vurderingsberetning ved genoptagelse af selskab efter tvangsopløsning (sag 097-2023)	23-14743
09.04.2024	Registreret revisor idømt bøde på 40.000 kr. for manglende revisionsbevis, årsregnskabsfejl og utilstrækkelig going concern-dokumentation (BB ApS, 2020)	23-10631
09.04.2024	Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022	23-11998
08.04.2024	Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)	23-10546
15.03.2024	Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023)	23-05858
22.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	23-04081
16.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor frakendes godkendelse betinget med 2 års prøvetid og pålægges 200.000 kr. bøde for systematiske revisionsfejl og uafhængighedsovertrædelse – Revisionsvirksomhed pålagt 100.000 kr. bøde	23-09040+_23-09042
31.01.2024	Statsautoriseret revisor frifindes for forbehold om 40 mio. kr. regulering af valuarvurderet ejendom i andelsboligforening – Revisornævnet sag 034-2023	23-06251
31.01.2024	Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse	6-f98474e-7302-4fa2-a5c9-002f2
24.11.2023	Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejerlån uden tilstrækkelig dokumentation	23-02309
24.11.2023	Revisornævnet: Registreret revisor ikendt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud – Revisionsvirksomhed ikendt 100.000 kr. bøde for systematiske erklæringsfejl og mangelfuld kvalitetsstyring	23-08215
15.11.2023	Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	23-03117

15.11.2023	Revisornævnet 017-2023: Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud ved vurderingsberetning – fælles ejerskab med medejer udpeget til klientselskabets bestyrelse	23-03320
15.11.2023	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor tillægsbøde for uafhængighedsovertrædelse – medarbejders dobbelte bestyrelsesposter skabte forretningsmæssig forbindelse med erklæringskunde	23-03736
29.08.2023	Revisornævnet 002-2023: Statsautoriseret revisor bødelagt 30.000 kr. for utilstrækkelig revision af omsætning, igangværende arbejder, udskudt skatteaktiv og going concern	23-00613
23.08.2023	Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	22-15213
22.08.2023	Revisornævnet idømmer registreret revisor bøde på 75.000 kr. for manglende professionel skepsis og utilstrækkelig revision af fem selskaber (sag 059-2022)	22-15743
08.08.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	23-01118
08.08.2023	Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	23-01232
14.06.2023	Revisornævnet 047-2022: Bøde på 250.000 kr. og betinget frakendelse for utilstrækkelige hvidvask-procedurer ved otte kontantstiftelser	22-15212
14.06.2023	Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt for manglende uafhængighed ved fælles bestyrelsesposter med revisionsklient	22-15217
12.06.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for påstået interessekonflikt ved påtegning af årsrapporter for advokatpartnerselskab under likvidation	22-15209
ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		1
25.04.2024	Delvis stadfæstelse og hjemvisning i sag om revisorvirksomheds overholdelse af hvidvaskregler	23/08958

FORARBEJDE Betænkninger

3 referencer

Revisorlovgivningen – Betænkning afgivet af Revisorkommissionen (Betænkning nr. 1254)

nr. 1254 · 1993 · Industriministeriet

Revisorlovgivning - uafhængighed og liberalisering

nr. 1411 · 2002 · Økonomi- og Erhvervsministeriet

Revisorlovgivning - I internationalt perspektiv

nr. 1478 · 2006 · Økonomi- og Erhvervsministeriet

07

PRAKSISOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over revisors erklæringer (revisionspåtegning, forbehold og supplerende oplysninger)

Modifikation, fremhævelse og disciplinæransvar efter revisorloven og erklæringsbekendtgørelsen

Version 3 · Opdateret 4. sep. 2026 · 51 afgørelser · 2012-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Revisors erklæring er det retlige bindeled mellem virksomhedens regnskab og omverdenen, og revisorloven gør revisor til offentlighedens tillidsrepræsentant, når erklæringen afgives med sikkerhed og ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Indholds- og formkravene udspringer af [revisorloven § 16](#) og [§ 19](#) samt af erklæringsbekendtgørelsen, der i §§ 5-7 fastlægger revisionspåtegningens mindstekrav, betingelserne for at modificere konklusionen og de selvstændige oplysningspligter om fremhævelse og ledelsesansvar. Praksis skabes helt overvejende i Revisornævnet, hvor Erhvervsstyrelsen efter kvalitetskontrol indbringer revisorer for manglende forbehold, utilstrækkelig going concern-omtale og urigtige konklusioner, mens Erhvervsankenævnet, byretterne og landsretterne håndterer tilsynsafgørelser, straffesager og domstolsprøvelse. Oversigten kortlægger, hvornår en erklæring skal modificeres, hvornår der i stedet – eller tillige – skal fremhæves, og hvilke sanktioner mangler ved erklæringen udløser.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Revisor er kun offentlighedens tillidsrepræsentant ved erklæringer med sikkerhed efter revisorlovens § 1, stk. 2; ved § 1, stk. 3-erklæringer gælder alene kravet om professionel kompetence og fornøden omhu.
- 02** En skønsrapport afgivet af en retsudpeget syns- og skønsmand er hverken en § 1, stk. 2- eller en § 1, stk. 3-erklæring, og Revisornævnet har derfor ikke kompetence til at behandle klagen.
- 03** Konklusionen skal modificeres, både når regnskabet indeholder væsentlige fejl eller mangler, og når revisor ikke kan opnå tilstrækkeligt og egnet bevis – de to modifikationsgrunde er selvstændige.
- 04** Manglende lovpligtige noteoplysninger er en 'mangel' i erklæringsbekendtgørelsens forstand og udløser forbehold – ikke blot en fremhævelse.
- 05** Inkonsistens mellem den faktisk anvendte regnskabspraksis og beskrivelsen af den i årsregnskabet skal udløse modifikation, når den vedrører virksomhedens væsentligste aktiv.

- 06 Generalforsamlingens godkendelse af årsregnskabet fritager ikke revisor for pligten til at have modificeret påtegningen.
- 07 Fremhævelse af forhold og oplysninger om bogførings- og ledelsesansvar efter erklæringsbekendtgørelsens § 7 er selvstændige pligter, der hverken kan erstatte eller erstattes af en modifikation.
- 08 Et forbehold for primobalancen opfylder ikke den særskilte oplysningspligt om, at bogføringslovgivningen ikke er overholdt.
- 09 Væsentlig usikkerhed om fortsat drift skal omtales i et særskilt afsnit, og revisor har en selvstændig pligt til at efterprøve ledelsens budgetter og skøn frem for blot at lægge dem til grund.
- 10 Ved udvidet gennemgang er de supplerende handlinger (tingbog, personbog, bilbog, engagementsbekræftelser, advokatbreve og indberetningskontrol) ufravigelige og kan ikke erstattes af alternative foranstaltninger.
- 11 En ledeserklæring eller en mail fra virksomhedens CFO er ikke i sig selv tilstrækkeligt og egnet bevis for regnskabets væsentligste poster.
- 12 Er der valgt flere revisorer, skal de nå til enighed og afgive en fælles påtegning; kan de ikke, skal hver revisor afgive sin konklusion i et særskilt afsnit med angivelse af årsagen til uenigheden.
- 13 Revisionspåtegninger må ikke afgives sammen med andre end godkendte revisorer, mens andre erklæringer med sikkerhed – bortset fra erklæringer om bæredygtighedsrapportering – godt kan medunderskrives af ikke-revisorer.
- 14 Bødeniveauet for mangelfulde erklæringer ligger typisk på 30.000-100.000 kr., mens systematiske eller gentagne overtrædelser fører til 200.000-300.000 kr., forbud eller frakendelse.
- 15 Erklæringer med sikkerhed afgivet i strid med forbuddet i revisorlovens § 8 b straffes med bøde, hvor udgangspunktet er mindst 100.000 kr.
- 16 En årsrapport med en revisorerklæring, som revisoren ikke kan vedkende sig, er groft misvisende og kan udløse påbud om revision i både det pågældende og de to følgende regnskabsår.
- 17 Klageren skal have retlig interesse i det erklæringsarbejde, klagen angår; kurator i et konkursbo har konkret og individuel interesse, mens en frasolgt kapitalejer og et datterselskab ikke har.

Retsgrundlaget: offentlighedens tillidsrepræsentant, god revisorskik og erklæringsbekendtgørelsen

§ 1

Revisorlovens anvendelsesområde er delt i to. Efter [revisorloven § 1, stk. 2](#) finder loven anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder udtalelser om ledelsesberetninger, og ved afgivelse af **andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug**. Efter [§ 1](#),

stk. 3 finder kun en udtrykkeligt opregnet delmængde af loven – herunder § 16, stk. 4, § 22, § 30, §§ 43-44, §§ 45-47, 47 c og § 54, stk. 4, 1. pkt. – anvendelse ved andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er til hvervgivers eget brug.

Denne opdeling er afgørende for pligtstandard. [Revisorloven § 16, stk. 1](#) fastslår, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant **under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2**, og at opgaverne skal udføres i overensstemmelse med god revisorskik, herunder under udvisning af professionel skepsis, integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu. [§ 16, stk. 2](#) præciserer, at revisor navnlig skal udvise professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier, nedskrivninger, hensættelser og fremtidige pengestrømme, der har betydning for virksomhedens mulighed for at fortsætte driften. For § 1, stk. 3-erklæringer gælder derimod alene [§ 16, stk. 4](#): revisor skal udvise professionel kompetence og fornøden omhu, og manglende uafhængighed skal oplyses i erklæringen.

De konkrete form- og indholdskrav er udmøntet i erklæringsbekendtgørelsen (bekendtgørelse nr. 518 af 24. maj 2024) med hjemmel i [§ 16, stk. 5](#). [Erklæringsbekendtgørelsens § 1](#) gentager tillidsrepræsentantnormen og tilføjer tre selvstændige krav:

»Revisor skal udforme erklæringerne og udtalelserne uafhængigt af hvervgiver og under hensyn til de forhold, som modtagerne må forventes normalt at tillægge betydning, når de træffer beslutninger. Revisor skal derfor tage stilling til alle forhold, medmindre de er uvæsentlige for formålet med erklæringen og udtalelsen ... Revisor skal udforme erklæringerne og udtalelserne i et entydigt og let forståeligt sprog.«

Bekendtgørelsen er systematisk opbygget efter erklæringstype: §§ 3-8 om revisionspåtegninger, § 9 om ESEF-konklusionen, §§ 10-11 om udvidet gennemgang, §§ 13-15 om review (gennemgang) og §§ 18-21 om andre erklæringer med sikkerhed. [§ 2](#) afgrænser regnskabsbegrebet til årsrapporter m.v. efter årsregnskabsloven samt andre tilsvarende regnskaber, der tjener et generelt formål og retter sig mod en bred brugerkreds.

Revisornævnet indleder rutinemæssigt sine præmisser med denne ansvarsfordeling. I [23-11998](#) fastslog nævnet, at det er **ledelsen**, der er ansvarlig for at udarbejde årsregnskabet, mens revisor er ansvarlig for sin erklæring og for at opnå høj grad af sikkerhed for, at regnskabet som helhed er uden væsentlig fejlinformation.

LOV

[Erklæringsbekendtgørelsen § 1](#)
[Erklæringsbekendtgørelsen § 2](#)
[Revisorloven § 1, stk. 2-3](#)
[Revisorloven § 16, stk. 1, 2, 4, 5](#)

PRAKSIS

Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022

09.04.2024

§ 2 Afgrænsningen af erklæringsbegrebet: hvad falder ind under § 1, stk. 2, hvad under stk. 3 – og hvad falder helt udenfor

Praksis viser tre koncentriske kredse. Yderst ligger opgaver, der slet ikke er erklæringsopgaver; i midten § 1, stk. 3-erklæringer uden sikkerhed; inderst § 1, stk. 2-erklæringer med sikkerhed, hvor hele lovens pligtapparat aktiveres.

Helt uden for loven. Den principielt vigtigste afgørelse er [26-00287](#), hvor en statsautoriseret revisor som domstolsudpeget skønsmand havde afgivet en solvensrapport i en omstødelsessag. Revisornævnet gennemgik lovbemærkningerne til § 1, stk. 2 og 3, og identificerede det afgørende kendetegn ved en erklæring med sikkerhed: at revisor udviser professionel skepsis med det mål at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for, at

erklæringsemnet ikke indeholder væsentlig fejlinformation, og at der udtrykkes en konklusion, som kan tilpasses med forbehold, afkræftende konklusion eller afvisning. Nævnet citerede forarbejderne:

»Andre erklæringer omfatter også eksempelvis de erklæringer, som revisor afgiver som syns- og skønsmænd udpeget efter retsplejelovens regler [...]. Der vil imidlertid også være nogle syns- og skønssager, der efter deres karakter ikke kan anses som erklæringsopgaver efter revisorloven. I visse sager må det således bero på en konkret vurdering, om opgaven falder ind under loven.«

Efter en konkret vurdering fandt nævnet, at skønssrapporten hverken i form eller indhold lignede en revisorerklæring, og at klage over en skønsmænds fremgangsmåde skal rettes mod den udpegende ret, jf. [retsplejeloven § 203, stk. 2](#). Klagen blev afvist for manglende kompetence. Samme afgrænsningslogik ses i [25-07549](#), hvor rådgivning om fusion frem for opløsning ikke havde tilstrækkelig tilknytning til erklæringsafgivelsen, og i [25-07866](#), hvor klagepunkter blev afvist, fordi det ikke var dokumenteret, at der overhovedet forelå en erklæring omfattet af erklæringsbekendtgørelsen.

§ 1, stk. 3-erklæringer. Assistance med regnskabsopstilling (ISRS 4410) og lignende erklæringer uden sikkerhed er omfattet af den snævre pligtstandard. I [24-08850](#) havde en revisor svaret »Done« på et spørgsmål om indsendelse af to årsregnskaber, som aldrig blev indsendt, hvorefter selskaberne blev sendt til tvangsopløsning. Nævnet fastslog, at kompetencen omfatter **hele processen fra opdrag til indberetning**, og tildelte en advarsel for manglende professionel kompetence og fornøden omhu ved en opgave omfattet af [§ 1, stk. 3](#), jf. [§ 16, stk. 4](#). Parallelt hermed [23-03117](#) og [23-01232](#), hvor passivitet ved indberetning af årsrapporter blev sanktioneret med advarsel.

Forældelse. For § 1, stk. 3-erklæringer gælder samme forældelsesregel som for øvrige erklæringer. I [25-08632](#) og [25-08954](#) afviste nævnets formand klagen, fordi de omhandlede ISRS 4410-erklæringer begge var afgivet mere end 5 år før klageindgivelsen, og fordi det accessoriske virksomhedsansvar efter [§ 44, stk. 6](#) forudsætter, at revisor personligt pålægges ansvar.

Retlig interesse. Klageadgangen begrænses af [§ 43, stk. 6](#). Nævnet afviste klager fra et valuarfirma uden retlig interesse i [6f98474e-7302-4fa2-a5c9-002f208ad57d](#), fra et datterselskab i [23-10365](#), fra en kapitalejer, der havde solgt sine anparter før klagen, i [25-04665](#) og [25-04666](#) og fra en klager med udokumenteret interesse i [24-07818](#). Omvendt har en kurator i et konkursbo den fornødne konkrete og individuelle interesse, jf. [25-03983](#), og en sponsor/regnskabsbruger blev anerkendt som klageberettiget i [25-02567](#). Endelig kan en revisionsvirksomhed som udgangspunkt kun indbringes selvstændigt af Erhvervsstyrelsen, jf. [24-08440](#) og [23-03117](#).

Endelig gælder ansvaret først, når erklæringen er afgivet. I [6f98474e-7302-4fa2-a5c9-002f208ad57d](#) frifandt nævnet revisor, fordi der alene forelå et **udkast** til revisionspåtegning, som ikke kan pådrage ansvar for indholdsmæssige mangler.

LOV

[Retsplejeloven § 203, stk. 2](#)
[Revisorloven § 1, stk. 2-3](#)
[Revisorloven § 16, stk. 4](#)
[Revisorloven § 43, stk. 6](#)
[Revisorloven § 44, stk. 6](#)

PRAKSIS

Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport

20.04.2026

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over rådgivning om fusion og lukning af driftsselskab – ikke tilstrækkelig tilknytning til erklæringsarbejdet

10.04.2026

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over uautoriseret erklæring og frifinder revisor for fejl i årsrapporter

24.03.2026

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder	16.03.2026
Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønssag rapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	10.12.2025
Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – manglende retlig interesse efter salg af kapitalandele i ejendomsselskab	14.11.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager	28.08.2025
Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor – manglende dokumentation for retlig interesse i K/S-erklæringer (sag 066/2024)	14.05.2025
Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	14.05.2025
Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	10.04.2025
Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage fra datterselskab over revisor for forsinket årsrapportsindberetning – BB ApS mangler retlig interesse	24.04.2024
Revisornævnet · Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse	31.01.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	08.08.2023

Revisionspåtegningens mindstekrav efter erklæringsbekendtgørelsens §§ 3 og 5

§ 3

[Erklæringsbekendtgørelsens § 3](#) definerer revisionspåtegningen som revisors erklæring om den udførte revision og kræver, at påtegningen omfatter alle revisionspligtige dele af årsrapporten. Er ledelsesberetningen ikke revideret, skal påtegningen tillige indeholde en udtalelse om den. I modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal der afgives en **fælles** revisionspåtegning for årsregnskab og koncernregnskab.

[§ 5, stk. 1](#) opregner syv obligatoriske elementer:

Nr.	Element	Krav til placering
1	Konklusion	Særsilt afsnit med overskriften »Konklusion«
2	Grundlag for konklusionen	Særsilt afsnit »Grundlag for konklusion«
3	Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift	Særsilt afsnit »Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift«
4	Fremhævelse af forhold i regnskabet	Særsilt afsnit, jf. § 7, stk. 1
5	Revisors ansvar for revisionen	Omtale af revisionens formål og karakter
6	Oplysninger vedrørende andre forhold	Særsilt afsnit med tilpasset overskrift, jf. § 7, stk. 2
7	Udtalelse om ledelsesberetningen	Særsilt afsnit »Udtalelse om ledelsesberetningen«

Konklusionsafsnittet skal identificere det reviderede regnskab, angive den anvendte regnskabsmæssige begrebsramme og oplyse, om regnskabet er udarbejdet i overensstemmelse med lovgivningens krav – og hvor

det er foreskrevet, om det giver et **retvisende billede**, jf. § 5, stk. 3. Grundlagsafsnittet skal oplyse om de anvendte revisionsstandarder, og om revisor har opnået tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis, jf. § 5, stk. 4.

De formelle mindstekrav er ikke ordensforskrifter. Erhvervsankenævnet har i 23/07370 fastslået, at en årsrapport med en erklæring påført navn og MNE-nummer på en revisor, der aldrig havde afgivet den, er groft misvisende:

»Ankenævnet finder, at klagers årsrapport for 2021 med den omhandlede revisorerklæring må anses for at være groft misvisende og at indeholde væsentlige fejl ... at årsrapporten med den urigtige erklæring er misvisende i en sådan grad, at fejlen kan påvirke en regnskabsbrugers beslutninger på grundlag af årsrapporten.«

Erhvervsstyrelsen havde hjemmel til at trække årsrapporten tilbage fra offentliggørelse og til at pålægge revision af både det pågældende og de to følgende regnskabsår efter årsregnskabsloven § 135, stk. 7. Samme fænomen – misbrug af en revisors MNE-nummer på en årsrapport, revisoren aldrig havde påtegnet – udløste i 25-03983 et påbud fra Erhvervsstyrelsen om indsendelse af en ny, behørigt revideret årsrapport under trussel om tvangsopløsning.

Endelig indeholder § 16 et præcisionskrav: henvises der i erklæringen til regnskabet, skal henvisningen ske til **konkrete poster eller noter** eller til konkrete afsnit i ledelsesberetningen.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 3	Erklæringsbekendtgørelsen § 5, stk. 1, 3, 4
	Erklæringsbekendtgørelsen § 16	Årsregnskabsloven § 135, stk. 7
PRAKSIS	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring	
	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport	
		08.12.2023
		20.04.2026

Underskrift, medunderskrift og flere valgte revisorer efter revisorlovens § 19

Revisorloven § 19, stk. 1 fastslår tre ting: at revisor **skal** afgive revisionspåtegning, når revisionen er afsluttet; at påtegningen skal afgives af den eller de revisorer, der er valgt til opgaven, eller – hvor en revisionsvirksomhed er valgt – af den eller de revisorer, der har forestået og har det endelige ansvar; og at revisionspåtegninger på regnskaber **ikke må afgives sammen med andre end godkendte revisorer**. Kravet suppleres af erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 9, hvorefter revisionsvirksomhedens navn, revisors navn og angivelse af, om vedkommende er statsautoriseret eller registreret revisor, tydeligt skal fremgå.

Forbuddet mod medunderskrift er ikke absolut. § 19, stk. 4 tillader fælles påtegning med rigsrevisor, og § 19, stk. 5 fastslår, at **andre erklæringer med sikkerhed end revisionspåtegninger** godt kan afgives sammen med andre end revisorer – dog ikke erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Lovgivers begrundelse fremgår af forarbejderne til den oprindelige revisorlov, der byggede direkte på Revisorkommissionens overvejelser i betænkning nr. 1478/2006 om revisorlovgivning i internationalt perspektiv:

»Det er således Revisorkommissionens opfattelse, at det bør være muligt for ikke-revisorer at medunderskrive en erklæring afgivet med begrænset eller høj grad af sikkerhed, når blot der ikke er tale om revision af regnskaber. Herved gives der bl.a. mulighed for, at en ingeniør kan være medunderskriver på en erklæring om miljørevision og en skattejurist kan være medunderskriver på en erklæring, der vedrører en selvangivelse.«

Forarbejderne understreger samtidig, at revisor efter loven **altid** vil være ansvarlig for erklæringens rigtighed, mens medunderskriverens ansvar må afgøres efter det for denne gældende retsgrundlag.

Overtrædelse af medunderskriftsforbuddet håndhæves. I 23-11998 havde Erhvervsstyrelsen forud for nævnssagen givet revisoren en påtale for i strid med § 19, stk. 1, 3. pkt. at have afgivet revisionspåtegningen for det foregående regnskabsår sammen med en ikke-godkendt revisor.

Flere valgte revisorer. § 19, stk. 2 forbyder, at flere lovpligtigt valgte revisorer er tilknyttet samme revisionsvirksomhed, og § 19, stk. 3 kræver, at de når til enighed og afgiver en **fælles** revisionspåtegning. Kan de ikke, skal hver revisor afgive sin konklusion i et særskilt afsnit med angivelse af årsagen til uenigheden. Reglen blev indsat i 2016 som gennemførelse af revisordirektivets ændrede artikel 28, stk. 3, og forarbejderne noterer udtrykkeligt, at bestemmelsen **ændrede** hidtidig praksis:

»Den foreslåede bestemmelse ændrer således tidligere praksis, da flere valgte revisorer efter det foreslåede stk. 2 altid skal afgive en fælles revisionspåtegning, uanset om de er enige om resultatet af revisionen eller ej.«

Ved lov nr. 480 af 22. maj 2024 (CSRD-gennemførelsen) blev § 19, stk. 3, nyaffattet, så kravet om enighed og fælles påtegning nu tilsvarende gælder erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, og således at bestemmelsen også finder anvendelse, hvor der er valgt både en revisor og en uafhængig erklæringsudbyder.

LOV

Erklæringsbekendtgørelsen § 5, stk. 9

Revisorloven § 19, stk. 1-5

PRAKSIS

Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022

09.04.2024

Hvornår skal konklusionen modificeres –

§ 5 erklæringsbekendtgørelsens § 6 i Revisornævnets praksis

Erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 1 opstiller to selvstændige modifikationsgrunde: revisor skal modificere konklusionen, hvis (1) revisionsbeviset viser, at regnskabet indeholder **væsentlige fejl eller mangler**, eller (2) revisor **ikke er i stand til at opnå tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis** til at konkludere, at regnskabet er uden væsentlige fejl. Modifikationen sker som konklusion med forbehold, afkræftende konklusion eller manglende konklusion, jf. § 6, stk. 3, med tilsvarende ændring af overskrifterne, jf. § 6, stk. 4-6. Efter § 6, stk. 8 skal revisor i grundlagsafsnittet **tydeligt begrunde** ethvert forhold, der har ført til modifikationen.

Praksis viser fire tilbagevendende situationer, hvor nævnet finder, at der burde have været modificeret:

1) Manglende lovpligtige noteoplysninger. I [23-09036](#) manglede årsregnskabet oplysninger om de centrale forudsætninger for dagsværdiopgørelsen af en investeringsejendom, der udgjorde 97 % af balancesummen, jf. [årsregnskabsloven § 58 a, stk. 2](#). Nævnet fastslog, at revisor skal modificere konklusionen, når regnskabet ikke indeholder de krævede oplysninger, og disse ikke er uvæsentlige, jf. § 6, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 2, nr. 1, litra b. Tilsvarende i [24-11681](#) (manglende anlægsnote og forudsætningsoplysninger ved tilvalg af klasse C-regler) og i [24-09955](#) (utilstrækkelige dagsværdioplysninger og fejl i præsentation).

2) Inkonsistent eller ulovlig regnskabspraksis. I [23-11998](#) var en andelsboligforenings ejendom skiftet fra offentlig ejendomsvurdering (123 mio. kr.) til kostpris (34,4 mio. kr.), mens årsregnskabet fortsat angav, at »anvendt regnskabspraksis er uændret i forhold til tidligere år«. Nævnet bemærkede principielt, at **begge** målingsprincipper kan give et retvisende billede, forudsat at der er konsistens mellem princippet og beskrivelsen – og at revisor derfor burde have modificeret, når inkonsistensen ramte foreningens væsentligste aktiv. Nævnet tilføjede udtrykkeligt:

Den omstændighed, at forholdet i et vist omfang har været drøftet på generalforsamlingen, hvor regnskabet blev godkendt, kan ikke føre til et andet resultat.

Samme sag omfattede ulovlig modregning af to tilgodehavender med negativt fortegn under kortfristede gældsforpligtelser i strid med [årsregnskabsloven § 13, stk. 1, nr. 8](#) og en fejlbenævnt nedskrivning på 85,8 mio. kr. som »kursregulering prioritetsgæld« i egenkapitalnoten. Begge forhold skulle have udløst modifikation.

3) Materielle regnskabsfejl. I [23-09063](#) manglede der forbehold for overtrædelse af årsregnskabslovens regler om reserve for udviklingsomkostninger og for udeladt eliminering af 10 mio. kr. i koncerninternt udbytte. I [23-05858](#) var et tilgodehavende på 6.473 t.kr. hos den ultimative ejers enkeltmandsvirksomhed klassificeret som »tilgodehavende hos tilknyttede virksomheder« i stedet for »tilgodehavende hos virksomhedsdeltagere og ledelse«; nævnet fandt ved flertalsafgørelse (6-1), at erklæringen burde have været modificeret.

4) Manglende bevis. Modifikationspligten udløses også, når revisor blot **ikke kan** opnå tilstrækkeligt bevis. I [22-15213](#) omfattede kritikken både manglende risikovurdering ved et urevideret udenlandsk datterselskab og manglende forbehold ved revisionen af franchiserettigheder. I [23-10546](#) blev der afgivet **blank** påtegning, uanset at revisor ikke havde opnået bevis for et tilgodehavende svarende til 76 % af balancesummen.

Omvendt frifindes revisor, når den valgte præsentation faktisk er lovlig. I [24-09951](#) fandt nævnet, at en blank påtegning på et andelsboligforeningsregnskab ikke var i strid med god revisorskik, da præsentationen fulgte Erhvervsstyrelsens modelregnskab, og i [25-02958](#) frifandtes revisor, fordi påtegningen var underskrevet forud for ikrafttrædelsen af nye værdiansættelsesregler. Også [25-03991](#) endte med frifindelse på begge klagepunkter.

LOV

[Erklæringsbekendtgørelsen § 6, stk. 1, 3-6, 8](#)
[Revisorloven § 16, stk. 1](#)
[Årsregnskabsloven § 13, stk. 1](#)
[Årsregnskabsloven § 58a, stk. 2](#)

PRAKSIS

Revisornævnet · Revisornævnet frifinder registreret revisor: Revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab afgivet forud for ikrafttrædelse af ændret andelsboliglov

24.09.2025

Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor i sag om regnskabsbehandling af altanrefusion og angivelse af klager som administrator i andelsboligforenings årsrapport (sag 016-2025)

28.08.2025

Revisornævnet · Revisornævnet pålægger registreret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af aktiverede udviklingsprojekter, going concern og manglende anlægsnote (sag 089-2024)

10.04.2025

Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem

10.04.2025

Revisornævnet · Revisor frifundet: Blank påtegning på andelsboligforenings årsregnskab var ikke i strid med god revisorskik – vedligeholdelsesreserve behøver ikke indgå i andelskroneberegning	10.04.2025
Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022	09.04.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)	08.04.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023)	15.03.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. til statsautoriseret revisor for mangelfuld revision af investeringsejendom, utilstrækkelig kundeaccept og manglende fremhævelse af bogføringsovertræk	16.02.2024
Revisornævnet · Registreret revisor AA ikendt bøde på 75.000 kr. for mangelfuld revision og manglende forbehold i revisionspåtegninger for CC ApS og DD ApS	24.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	23.08.2023

§ 6 Forbehold contra fremhævelse og supplerende oplysninger – to selvstændige oplysningspligter

Den mest praktisk vigtige sondring i erklæringsretten er den mellem **modifikation** af konklusionen (§ 6) og **fremhævelse/oplysninger om andre forhold** (§ 7). [Erklæringsbekendtgørelsens § 7, stk. 1](#) giver revisor adgang til at fremhæve forhold i regnskabet uden at modificere konklusionen. [§ 7, stk. 2](#) pålægger derimod revisor en **pligt** til altid at oplyse, hvis revisor bliver opmærksom på, at lovgivningen om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale ikke er overholdt, og overtrædelsen ikke er uvæsentlig – samt om ikke uvæsentlige forhold, der giver begrundet formodning om, at medlemmer af ledelsen kan ifalde erstatnings- eller strafansvar, herunder ved overtrædelse af straffelovens kapitel 28, skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen, selskabsretlig lovgivning eller regnskabslovgivningen.

Afgørende er [§ 7, stk. 3](#): oplysninger efter stk. 1 og 2 **må ikke erstatte en modifikation til konklusionen**.

Og efter [§ 7, stk. 4](#) skal fremhævelser gives i et særskilt afsnit med overskriften »Fremhævelse af forhold i regnskabet«, mens enhver oplysning efter stk. 2 skal have en overskrift tilpasset indholdet.

Revisornævnets ledende afgørelse om forholdet mellem de to pligter er [23-09036](#). Revisoren havde konstateret, at selskabets nye ledelse ikke var i besiddelse af bogføringen fra tiden før 2017, og havde derfor taget forbehold for primobalancen:

»Det har i forbindelse med revisionen ikke været muligt for ledelsen at fremvise dokumentation for primobalancen, idet ledelsen har oplyst os, at de ikke har modtaget dokumentationen fra de tidligere ejere af selskabet. [...] Vi tager derfor forbehold for den mulige indvirkning på årsregnskabet heraf.«

Revisoren gjorde gældende, at forbeholdet allerede orienterede regnskabslæseren tilstrækkeligt, og at en yderligere supplerende oplysning ikke ville tilføre noget. Erhvervsstyrelsen fastholdt – og nævnet tiltrådte – at der er tale om **to forskellige oplysningsforpligtelser**: forbeholdet dækker den regnskabsmæssige usikkerhed, mens § 7, stk. 2, nr. 3, dækker selve overtrædelsen af bogføringslovgivningen, som bl.a. har betydning for skattemyndighederne. Nævnet fandt overtrædelse af § 7, stk. 2, nr. 3, og af god revisorskik og bemærkede, at revisor tillige burde have dokumenteret sine overvejelser om spørgsmålet i arbejdsrapporterne.

Oplysningspligten om muligt ledelsesansvar aktualiseres typisk ved **ulovlige kapitalejerlån**. I [23-05858](#) blev revisoren enstemmigt fundet skyldig i ikke særskilt at have omtalt et muligt ulovligt kapitalejerlån,

jf. [selskabsloven § 210](#), ved siden af den manglende modifikation. Tilsvarende indgik manglende bogføringslovsoplysning og ulovlige kapitalejerlån i klagepunkterne i [24-01979_+24-01973](#).

Pligten har dog grænser. I [24-08439](#) var revisoren indbragt for ikke i revisionspåtegningerne at have påpeget en uoverensstemmelse mellem selskabets ejerbog og det offentlige ejerregister. Nævnet frifandt revisoren med den begrundelse, at revisors pligt efter [selskabsloven § 147, stk. 2](#) udgør en **formaliakontrol og ikke en indholdsmæssig efterprøvelse** – en afgrænsning, der blev gentaget i den parallelle sag [24-08440](#).

De samme sonddringer gælder ved review, hvor [§ 15](#) indeholder en tilsvarende regel om, at fremhævelser ikke må erstatte en modifikation.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 7, stk. 1-4	Erklæringsbekendtgørelsen § 15
	Selskabsloven § 147, stk. 2	Selskabsloven § 210
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder forhenværende revisor for manglende påpegning af uoverensstemmelse mellem ejerbog og offentligt ejerregister (sag 068-2024) 14.05.2025	
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt 14.05.2025	
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde 22.08.2024	
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023) 15.03.2024	
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. til statsautoriseret revisor for mangelfuld revision af investeringsejendom, utilstrækkelig kundeaccept og manglende fremhævelse af bogføringsovertræk 16.02.2024	

§ 7 Going concern: kravet om særskilt afsnit og revisors selvstændige efterprøvelse

Væsentlig usikkerhed om fortsat drift har sin egen plads i erklæringen. Efter [erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 5](#) skal revisor oplyse, hvis der er væsentlige usikkerheder vedrørende begivenheder eller forhold, som kan rejse betydelig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte driften, og oplysningerne skal gives i et **særskilt afsnit** med overskriften »Væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift«. Den tilsvarende regel for udvidet gennemgang findes i [§ 10, stk. 5](#).

Kravet er en direkte gennemførelse af revisordirektivets artikel 28, der siden ændringsdirektivet i 2014 kræver, at revisionspåtegningen skal »indeholde en udtalelse om eventuelle væsentlige usikkerheder vedrørende begivenheder eller forhold, som kan sætte alvorlige spørgsmålstejn ved virksomhedens evne til at fortsætte som en going concern«, jf. [artikel 28 i direktiv 2006/43/EF](#).

Det materielle krav ligger i [revisorloven § 16, stk. 2](#), hvorefter revisor navnlig skal udvise professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende bl.a. fremtidige pengestrømme, der har betydning for virksomhedens mulighed for at fortsætte driften. Forarbejderne til 2016-ændringen, der indsatte bestemmelsen som gennemførelse af ændringsdirektivets artikel 1, nr. 13, formulerer pointen skarpt:

»Med præciseringen bliver det understreget, at revisor ikke uden videre kan lægge ledelsens skøn over værdiansættelserne til grund som revisionsbevis, men at revisor har en selvstændig pligt til at efterprøve og stille spørgsmål til det af ledelsen anvendte grundlag og metoder for de udøvede skøn.«

Denne selvstændige efterprøvelsespligt er kernen i nævnets going concern-praksis:

Sag	Situation	Sanktion
23-03475	Revisionspåtegning uden forbehold på pengeinstituts årsregnskab; mangelfuld going concern-dokumentation og budgetgennemgang	Bøde 50.000 kr.
23-10546	Blank påtegning på inaktivt selskab med strukturelt negativ egenkapital; revisors egne arbejdspapirer dokumenterede modstrid og manglende analyse	Bøde 50.000 kr. (gentagelse)
24-00876	Umodificeret påtegning efter kun 3,25 timers gennemgang på afgivelsesdagen; going concern, grunde/bygninger (92 % af balancen) og udskudte skatteaktiver	Bøde 50.000 kr.
24-11681	Utilstrækkelig dokumentation for handlinger vedrørende aktiverede udviklingsprojekter (54 % af balancen) og going concern	Bøde 40.000 kr.
25-03983	Ren erklæring om udvidet gennemgang; konkurs 3½ måned senere; ingen overvejelser om evnen til at fortsætte driften	Bøde 100.000 kr.

I [25-03983](#) forsvarede revisoren sig med, at ledelsesberetningen oplyste, at der ikke var indtruffet begivenheder, som kunne forrykke selskabets stilling. Nævnet fandt, at revisoren ikke i tilstrækkeligt omfang havde opnået en forståelse af virksomheden og dens omgivelser, stillet forespørgsler til den daglige ledelse, gjort sig overvejelser om evnen til at fortsætte driften eller foretaget yderligere handlinger, da han blev opmærksom på mulig væsentlig fejlinformation. En regnskabskyndig tillidsmand tog fire måneder senere forbehold for både værdiansættelser på mindst 35 mio. kr. og for manglende omtale af væsentlig usikkerhed om fortsat drift.

Omvendt viser [25-00039](#), hvor en revisor blev frifundet 3-2 efter en svindelsag med 184 fiktive låneansøgninger og et tab på ca. 36,7 mio. kr., at nævnet foretager en konkret vurdering af, om de udførte handlinger var tilstrækkelige under de foreliggende omstændigheder – efterfølgende viden om svig gør ikke i sig selv revisionen mangelfuld.

LOV

[Erklæringsbekendtgørelsen § 5, stk. 5](#)
[Erklæringsbekendtgørelsen § 10, stk. 5](#)
[Revisorloven § 16, stk. 2](#)

PRAKSIS	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport	20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse	04.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger registreret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af aktiverede udviklingsprojekter, going concern og manglende anlægsnote (sag 089-2024)	10.04.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ilagt bøde på 50.000 kr. for utilstrækkelig revision af going concern, grunde og skatteaktiver i BB ApS	17.05.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 50.000 kr. for mangelfuld going concern-revision og utilstrækkelig professionel skepsis ved revision af pengeinstitut (2017)	03.05.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)	08.04.2024

§ 8 Udvidet gennemgang og review: begrænset sikkerhed, men ufravigelige supplerende handlinger

Erklæringen om **udvidet gennemgang** blev indført som en dansk mellemform mellem revision og review og har sit eget regelsæt i [erklæringsbekendtgørelsens § 10](#) og [§ 11](#). Efter [§ 10, stk. 1](#) skal erklæringen som minimum indeholde konklusion, grundlag, omtale af væsentlig usikkerhed om fortsat drift, fremhævelser efter [§ 7, stk. 1](#), omtale af revisors ansvar, oplysninger efter [§ 7, stk. 2](#), samt udtalelse om ledelsesberetningen. Efter [§ 10, stk. 4](#) skal en udvidet gennemgang efter [årsregnskabsloven § 135, stk. 1, 2. pkt.](#), udføres efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. bekendtgørelsens bilag 1. Efter [§ 10, stk. 6](#) skal det udtrykkeligt oplyses, at omfanget er **mindre end en revision**, og at der ikke udtrykkes en revisionskonklusion.

Modifikationsreglerne er identiske med revisionens: [§ 11, stk. 1](#) henviser direkte til [§ 6, stk. 1 og 2](#), og [§ 11, stk. 2](#) opregner de samme tre modifikationstyper. Den lavere sikkerhedsgrad ændrer altså ikke på, **hvornår** der skal modificeres – kun på, hvilket bevisgrundlag konklusionen hviler på.

Standardens **supplerende handlinger** (bilag 1, afsnit 34) er ufravigelige: oplysninger fra tingbog, personbog og bilbog, engagementsbekræftelser fra pengeinstitutter, advokatbreve om tvister og retssager samt dokumentation for korrekt indberetning af AM-bidrag, A-skat, moms og lønsumsafgift for tre perioder. I [24-01621](#) havde en registreret revisor fravalgt person- og bilbogsoplysninger og engagementsbekræftelser i tre udvidede gennemgange. Erhvervsstyrelsen gjorde gældende, at handlingerne er ufravigelige og ikke kan erstattes af alternative foranstaltninger, og nævnet fandt revisoren skyldig i alle tre klagepunkter med en bøde på 30.000 kr.

[25-03983](#) er den mest udførlige afgørelse om beviskravet ved udvidet gennemgang. Revisoren var registreret som selskabets revisor tre dage før Erhvervsstyrelsens frist og afgav en ren erklæring på en årsrapport, hvor tilgodehavender hos udenlandske datterselskaber udgjorde 35 % af aktivmassen. Nævnet lagde til grund, at revisoren alene kunne dokumentere ét af de forhold, han oplyste at have undersøgt (advokatbrevet), og fastslog, at hverken bogholderens »professionelt og troværdigt« fremstående materiale, ledelseserklæringen eller CFO'ens mundtlige svar om posten »Andre tilgodehavender« udgjorde tilstrækkelig bekræftelse af selskabets største aktiv. Revisoren blev også fundet skyldig i ikke at have taget forbehold for manglende formel kontinuitet – at primobalancen for 2021 ikke svarede til ultimobalancen for 2020 uden forklaring, jf. [årsregnskabsloven § 13, stk. 1, nr. 9](#) – idet der var tale om et **objektivt konstaterbart og lovpligtigt** oplysningsforhold. Sanktionen blev en bøde på 100.000 kr. for »flere væsentlige og grove tilsidesættelser af god revisorskik«.

Også [23-04081](#) og [24-01608](#) angik systematisk mangelfuld udvidet gennemgang og førte til henholdsvis betinget og ubetinget frakendelse.

For **review** gælder [§ 13](#), hvor konklusionen udtrykkes negativt – om revisor er blevet opmærksom på forhold, der giver anledning til at konkludere, at regnskabet ikke giver et retvisende billede (begrænset sikkerhed) – med modifikationsregler i [§ 14](#) og fremhævelsesregler i [§ 15](#). For alle øvrige erklæringer med sikkerhed gælder [§ 18](#), jf. [§ 19-§ 21](#), hvor [§ 20, stk. 1](#) tilføjer en selvstændig modifikationsgrund: konklusionen skal også modificeres, hvis **usikkerhed ikke er tilstrækkeligt oplyst**, og usikkerheden ikke er uvæsentlig.

Denne kategori dækker de mange selskabsretlige erklæringer. I [23-02309](#) havde en revisor afgivet erklæring med høj grad af sikkerhed om tilbagebetaling af et ulovligt kapitalejrlån uden at have indhentet dokumentation

for, at den forudsatte generalforsamlingsbeslutning faktisk var truffet – lånet bestod fortsat. Revisoren fik en advarsel for overtrædelse af [revisorloven § 23, stk. 1](#) og god revisorskik. I [23-14743](#) udløste en mangelfuld vurderingsberetning ved genoptagelse efter tvangsopløsning en bøde på 40.000 kr.

PRAKSIS	LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 10, stk. 1, 4-6	Erklæringsbekendtgørelsen § 11, stk. 1-2
	Erklæringsbekendtgørelsen § 13	Erklæringsbekendtgørelsen § 20, stk. 1	Revisorloven § 23, stk. 1
	Årsregnskabsloven § 135, stk. 1		
	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidskovovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)		20.12.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)		22.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. for mangelfuld vurderingsberetning ved genoptagelse af selskab efter tvangsopløsning (sag 097-2023)		24.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)		22.02.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalerlån uden tilstrækkelig dokumentation		24.11.2023

§ 9 Afkræftende konklusion, manglende konklusion og pligten til at fraråde godkendelse

Modifikationens **styrke** skal afspejle forholdets betydning. [Erklæringsbekendtgørelsens § 6, stk. 7](#) definerer den afkræftende konklusion som en oplysning om, at regnskabet **ikke** giver et retvisende billede af virksomhedens aktiver og passiver, finansielle stilling og resultat i overensstemmelse med den anvendte begrebsramme – eller ikke opfylder tilsvarende generelle kvalitetskrav. Kan revisor slet ikke udtrykke en konklusion, skal overskrifterne ændres til »Manglende konklusion« og »Grundlag for manglende konklusion«, jf. [§ 6, stk. 6](#).

Den skarpeste retsvirkning følger af [§ 6, stk. 9](#): revisor skal oplyse, hvis en modifikation er af så afgørende betydning, at det fører til, at **generalforsamlingen ikke bør godkende regnskabet**. Bestemmelsen gælder dog ikke ved revision af regnskaber aflagt af små virksomheder, jf. [revisorloven § 1 a](#).

Praksis viser, at valget af modifikationstype i sig selv kan udgøre en tilsidesættelse af god revisorskik. I [24-01979+_24-01973](#) omfattede klagepunkterne både **forkert konklusionstype** og manglende afkræftende konklusion i et tilfælde, hvor kapitalandele var fejlindregnet med 5.992.000 kr. Revisoren blev fundet skyldig i samtlige 13 klagepunkter, frakendt godkendelsen i 3 år og pålagt en tillægsbøde på 250.000 kr.

Omvendt er en afkræftende konklusion ikke i sig selv angribelig, når bevisgrundlaget mangler. I [23-01118](#) havde revisoren afgivet afkræftende konklusioner på to selskabers årsregnskaber, fordi tilstrækkeligt revisionsbevis for indregning af kursgevinster på gældsposter ikke kunne opnås. Klageren – en af de stridende kapitalejere – gjorde gældende, at revisoren derved varetog den anden ejers interesser. Nævnet frifandt revisoren på begge klagepunkter.

Samme resultat i [24-06827](#), hvor en af Erhvervsstyrelsen udpeget minoritetsrevisor havde afgivet en afkræftende konklusion med fire indsigelser i revisionspåtegningen. Nævnet fandt, at klageren ikke havde dokumenteret overtrædelse af god revisorskik, og at revisionen var udført under manglende samarbejde

fra selskabets ledelse. Afgørelserne illustrerer, at nævnet respekterer revisors faglige vurdering af, hvornår bevisgrundlaget er utilstrækkeligt – så længe modifikationen er tydeligt begrundet i grundlagsafsnittet, jf. § 6, stk. 8.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 6, stk. 6-9	Revisorloven § 1a	
PRAKSIS	Revisornævnet · Revisornævnet frifindt minoritetsrevisor for afkræftende konklusion og kommunikation med kapitalejere – overtrædelse af god revisorskik ikke dokumenteret (sag 058/2024)		15.01.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillægsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde		22.08.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere		08.08.2023

§ 10 Sanktionsniveauet i Revisornævnet ved mangelfulde erklæringer

Sanktionshjælmen er [revisorloven § 44](#). Efter [§ 44, stk. 1](#) kan nævnet tildele en advarsel eller pålægge en bøde på op til 300.000 kr., der ved tilsidesættelser af **særlig grov karakter** kan forhøjes til 600.000 kr. Efter [§ 44, stk. 2](#) kan godkendelsen frakendes betinget ved grov eller oftere gentaget forsømmelse, efter [§ 44, stk. 3](#) kan der nedlægges forbud mod at udføre revision m.v. i op til 3 år, og efter [§ 44, stk. 4](#) kan godkendelsen frakendes i 6 måneder til 5 år eller indtil videre. Nævnet skal ved den afgørelse lægge **afgørende vægt** på, at revisor efter § 16, stk. 1, er offentlighedens tillidsrepræsentant. Revisionsvirksomheder kan efter [§ 44, stk. 6](#) pålægges bøde op til 750.000 kr., ved særlig grov karakter 1.500.000 kr.

De fundne kendelser tegner følgende niveau for erklæringsmangler:

Sanktion	Typisk situation	Eksempler
Advarsel	Enkeltstående mangel ved § 1, stk. 3-erklæring eller utilstrækkeligt dokumentationsgrundlag uden grov karakter	23-02309 , 24-08850 , 23-01232
25.000-40.000 kr.	Enkelte manglende modifikationer eller fremhævelser, dokumentationsbrist	22-15213 (25.000), 23-11998 (30.000), 24-01621 (30.000), 25-08297 (30.000), 23-09036 (40.000), 24-11681 (40.000)
50.000-100.000 kr.	Flere væsentlige tilsidesættelser, going concern-svigt, gentagelse	23-03475 (50.000), 23-10546 (50.000), 24-00876 (50.000), 25-08058 (50.000), 23-09063 (75.000), 25-03983 (100.000)
200.000-300.000 kr. + frakendelse/forbud	Systematiske erklæringsfejl, gentagelsestilfælde, flere klientselskaber	23-04081 (200.000 + betinget frakendelse), 25-00044 (200.000), 24-01608 (200.000 + 3 års frakendelse), 24-01979 + 24-01973 (250.000 + 3 års frakendelse)

Udmålingskriterierne fremgår tydeligst af [23-11998](#), hvor nævnet lagde vægt på, at der forelå **flere** tilsidesættelser, at inkonsistensen i regnskabspraksis for foreningens vigtigste aktiv var en **væsentlig** tilsidesættelse, og at forseelserne samlet ikke kunne anses for at være af mindre alvorlig karakter – hvorfor advarsel var udelukket. I [25-03983](#) vægtede nævnet, at forholdene kunne have haft betydning for regnskabsbrugerens beslutninger, og at virksomheden modtog offentlige tilskud.

Gentagelse skærper, jf. [23-10546](#) og [23-08215](#), hvor tre kvalitetskontroller og to tidligere disciplinærsager førte til bøde på 75.000 kr. og et **2-årigt forbud** mod at udføre eller kontrollere revision efter [§ 44, stk. 3](#), mens revisionsvirksomheden fik 100.000 kr. Er de nye forhold begået forud for en tidligere sanktion, anvendes princippet i [straffeloven § 89](#), hvilket kan føre til tillæggsbøde eller til, at der slet ikke fastsættes tillægsstraf, jf. [23-03117](#).

Endelig skal revisor efter [§ 44, stk. 7](#) skriftligt orientere kunden om en fældende kendelse senest 4 uger efter modtagelsen, og kendelser offentliggøres efter [§ 47 c](#).

LOV	Revisorloven § 44, stk. 1-4, 6, 7	Revisorloven § 47c	Straffeloven § 89
PRAKSIS	Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem		
	20.04.2026		
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde for utilstrækkelig kundekendskab og manglende revisionsbevis ved revision af bilhandelselskab		
	20.04.2026		
	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport		
	20.04.2026		
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor 200.000 kr. i bøde for uafhængighedsovertrædelse og mangelfuld revisionsdokumentation ved botilbud og holdingselskab (sag 001-2025)		
	24.09.2025		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar		
	10.04.2025		
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger registreret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af aktiverede udviklingsprojekter, going concern og manglende anlægsnote (sag 089-2024)		
	10.04.2025		
	Revisornævnet · Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidskovovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)		
	20.12.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)		
	22.08.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillæggsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde		
	22.08.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ilagt bøde på 50.000 kr. for utilstrækkelig revision af going concern, grunde og skatteaktiver i BB ApS		
	17.05.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 50.000 kr. for mangelfuld going concern-revision og utilstrækkelig professionel skepsis ved revision af pengeinstitut (2017)		
	03.05.2024		
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022		
	09.04.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)		
	08.04.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)		
	22.02.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. til statsautoriseret revisor for mangelfuld revision af investeringsejendom, utilstrækkelig kundeaccept og manglende fremhævelse af bogføringsovertræk		
	16.02.2024		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejerlån uden tilstrækkelig dokumentation		
	24.11.2023		
	Revisornævnet · Registreret revisor AA ikendt bøde på 75.000 kr. for mangelfuld revision og manglende forbehold i revisionspåtegninger for CC ApS og DD ApS		
	24.11.2023		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ikendt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud – Revisionsvirksomhed ikendt 100.000 kr. bøde for systematiske erklæringsfejl og mangelfuld kvalitetsstyring		
	24.11.2023		
	Revisornævnet · Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist		
	15.11.2023		

Revisornævnet · Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	23.08.2023
Revisornævnet · Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	08.08.2023

§ 11 Strafansvar, tilsyn og domstolsprøvelse uden for disciplinærsystemet

Erklæringsmangler kan udløse reaktioner ad tre andre spor end Revisornævnet.

Strafansvar. [Revisorloven § 54, stk. 4](#) straffer med bøde eller fængsel indtil 4 måneder den revisor, der under udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, afgiver **urigtig skriftlig erklæring** eller skriftligt bevidner noget, hvorom den pågældende ingen kundskab har. Det samme gælder en revisor, der underskriver revisionspåtegningen i et regnskab, som ikke er revideret af vedkommende, uden at dette fremgår, eller som uden at være tilknyttet en revisionsvirksomhed udfører § 1, stk. 2-opgaver. Forældelsesfristen er 5 år, jf. [§ 54, stk. 8](#).

Hertil kommer forbuddet i [revisorloven § 8 b](#): en revisor, der er pålagt konkurskarantæne, må ikke afgive påtegninger og erklæringer efter § 1, stk. 2, i 5 år. Retten i Holstebro dømte i [AM2025.02.27B](#) en statsautoriseret revisor for seks forhold – fire erklæringer om kapital ved genoptagelse af anpartsselskaber, én erklæring om kreditorernes stilling efter fusion og én erklæring om indskud i andre værdier end kontanter – afgivet mens han var underlagt konkurskarantæne. Ved strafudmålingen tog retten udgangspunkt i Revisornævnets praksis:

»Retten finder, at en situation som den foreliggende, hvor en godkendt revisor under konkurskarantæne afgiver erklæringer med sikkerhed, kan sidestilles med de situationer, hvor en godkendt revisor afgiver erklæringer med sikkerhed uden at være tilknyttet en godkendt revisionsvirksomhed.«

Udgangspunktet i den praksis er en bøde på mindst 100.000 kr., og bødestørrelsen skal afspejle det økonomiske incitament ved at undlade at anvende et kvalitetsstyringssystem. Retten lagde desuden vægt på antallet af erklæringer og på de potentielt alvorlige konsekvenser – risiko for manglende genoptagelse efter tvangsopløsning og ugyldig selskabsstiftelse. Samlet bøde: 100.000 kr. med forvandlingsstraf i 30 dage.

Erhvervsstyrelsens tilsyn og Erhvervsankenævnet. Erhvervsstyrelsen reagerer ikke kun ved at indbringe revisor, men også over for **virksomheden**. I [23/07370](#) stadfæstede Erhvervsankenævnet påbud om tilbagetrækning af en årsrapport og om revision af tre regnskabsår, fordi årsrapporten indeholdt en erklæring, revisoren ikke kunne vedkende sig. Nævnet fastslog, at det er **ledelsen**, der bærer det fulde ansvar for, at indberettede oplysninger og underskriftsforhold er korrekte. Erhvervsankenævnet efterprøver også styrelsens direkte reaktioner mod revisorer: i [17/00955](#) blev en påtale for manglende revisionsbevis og utilstrækkelig dokumentation stadfæstet, mens nævnet i [2011-0024528 ophævede](#) en påtale mod to revisorer for manglende faglig konsultation ved revision af et børsnoteret selskabs IFRS-regnskab, idet forholdene ikke kunne anses for så vanskelige eller omtvistelige, at yderligere konsultation var påkrævet ud over den IFRS-ekspert, der allerede indgik i revisionsteamet.

Domstolsprøvelse. Revisornævnets kendelser kan indbringes for domstolene efter [revisorloven § 52 b](#) inden 4 uger. Prøvelsen er reel, men tilbageholdende: i [BS-11922/2023-OLR](#) stadfæstede Østre Landsret byrettens dom, hvorved nævnets kendelse blev tiltrådt, og fandt ikke grundlag for at ændre den fastsatte bøde på 100.000 kr.

Afgrænsning. Revisors erstatningsretlige professionsansvar over for tredjemand behandles ikke her, men hører under [revisoransvar](#). For fuldstændighedens skyld bemærkes dog, at Højesteret i sag [Sag 87/2011](#) frifandt revisorer for erstatningsansvar trods konstaterede revisionsfejl, fordi årsagsforbindelsen til tabet ikke kunne godtgøres, og i [SS 1-17629/2012](#) præciserede standarden for revisors erstatningsansvar over for tredjemand ved en ulovlig kapitalnedsættelse. Disciplinæransvaret for erklæringsmangler er altså både bredere og lettere at pådrage sig end erstatningsansvaret.

LOV	Revisorloven § 8b	Revisorloven § 52b	Revisorloven § 54, stk. 4, 8
PRAKSIS	Højesteret · Revisors erstatningsansvar ved mangelfulde årsregnskaber og spørgsmålet om årsagsforbindelse ved konkurs 05.02.2014 Højesteret · Højesteretsdom om erstatningsansvar for revisor ved ulovlig kapitalnedsættelse og kravene til revisionspåtegninger 12.10.2012 Landsretten · Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse 02.01.2025 Byretten · Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for afgivelse af seks sikkerhedserklæringer trods konkurskarantæne 27.02.2025 Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring 08.12.2023 Erhvervsankenævnet · Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber 29.11.2017 Erhvervsankenævnet · Erhvervsankenævnet ophæver påtale mod revisorer for manglende konsultation i sag om IFRS-overholdelse 11.04.2012		

Forarbejder og EU-rammen: fra 2008-loven over professionel skepsis til bæredygtighedserklæringer

Erklæringsretten hviler på en veldokumenteret lovgivningshistorie, der er styret af revisordirektivet.

2008 – grundstenen. Den gældende systematik blev skabt med revisorloven fra 2008, hvis forarbejder til § 16 udgør den autoritative definition af de to bærende begreber. Om **offentlighedens tillidsrepræsentant** citerer forarbejderne den oprindelige 1994-begrundelse:

»Begrebet har til formål at angive, at revisor ved udførelse af revision eller i øvrigt ved afgivelse af erklæringer og rapporter – der er egnet til fremvisning over for offentligheden eller kræves efter lovgivningen - også skal varetage hensynet til virksomhedens omverden såsom myndigheder, medarbejdere, kreditorer og investorer, selvom revisor er valgt af virksomheden, som kan have modstående interesser.«

Om **god revisorskik** hedder det:

»Ved »god revisorskik« forstås den adfærd, som gode og omhyggelige, fagligt kompetente revisorer udviser, og som opfylder de faglige og etiske krav, der må opstilles på grundlag af lovgivningens regler om revisors funktioner. Der er tale om en retsstandard, som er udtryk for den kvalitet i udøvelsen af erhvervet, der må kunne forventes i en given situation og på et givet tidspunkt.«

Forarbejderne præciserer, at målestokken er »en god og kompetent gennemsnitsrevisor ... hverken den højt specialiserede ekspertrevisor inden for et bestemt område, eller den standard, som man vil kunne finde hos en dårlig og sjusket revisor«, og at god revisorskik synliggøres og udvikles »især gennem domme,

disciplinærnævnskendelser (revisornævnskendelser), responsa, revisionsstandarder og –vejledninger, samt gennem praksis«.

Det var også her, opdelingen mellem § 1, stk. 2 og stk. 3 blev indført, og forarbejderne er utvetydige om konsekvensen: »begrebet god revisorskik lovgivningsmæssigt alene fremover vil gælde i forhold til erklæringer med sikkerhed«. Ved rådgivningsopgaver er revisor derimod »konkurrencemæssigt ligestillet med alle andre udbydere af sådanne ydelser« og »vil således ikke kunne indbringes for Revisornævnet på grund af dårlig rådgivning« – den afgrænsning, nævnet anvendte i [25-07549](#). Lovforslaget byggede direkte på Revisorkommissionens **betænkning nr. 1478/2006 om revisorlovgivning i internationalt perspektiv**, der også lå til grund for de nye underskriftsregler i § 19; kommissionens tidligere **betænkning nr. 1411/2002 om revisorlovgivning – uafhængighed og liberalisering** anvendes fortsat af nævnet som fortolkningsbidrag om, hvor langt revisorlovgivningens kompetence rækker, jf. [26-00287](#).

2012-2013 – udvidet gennemgang. Erklæringsstandarden for små virksomheder (udvidet gennemgang af årsregnskaber) blev indført som et dansk alternativ til revision for mindre virksomheder og er i dag optaget som bilag 1 til erklæringsbekendtgørelsen, jf. [§ 10, stk. 4](#), med hjemmel i [årsregnskabsloven § 135, stk. 1, 2. pkt.](#)

2016 – professionel skepsis og fælles påtegning. Ved gennemførelsen af ændringsdirektivet **direktiv 2014/56/EU** blev kravet om professionel skepsis kodificeret i [§ 16, stk. 1](#) og uddybet i et nyt [stk. 2](#). Forarbejderne knytter kravet til de internationale standarder og opregner, hvad revisor skal være opmærksom på: beviser der modsiger andre beviser, information der rejser tvivl om dokumenters pålidelighed, forhold der kan være tegn på besvigelser, og omstændigheder der kan medføre behov for yderligere handlinger. Samtidig fastslås det, at »uanset revisors tidligere erfaringer med virksomhedens ledelse fritager det ikke revisor fra at udvise professionel skepsis«. Samme lov indførte kravet i [§ 19, stk. 3](#) om fælles revisionspåtegning ved flere valgte revisorer som gennemførelse af den ændrede artikel 28, stk. 3, i revisordirektivet, jf. [artikel 1 i direktiv 2014/56/EU](#).

EU-rammen for påtegningens indhold følger af [artikel 28 i direktiv 2006/43/EF](#), der kræver, at påtegningen bl.a. skal »indeholde en udtalelse, som skal være enten uden forbehold, med forbehold eller negativ«, skal »henvise til eventuelle andre anliggender, som revisoren ... gør opmærksom på ved fremhævelse uden at afgive en erklæring med forbehold«, og skal indeholde en going concern-udtalelse. Medlemsstaterne kan fastsætte **yderligere** krav – hvilket Danmark har gjort med bl.a. oplysningspligten om bogførings- og ledelsesansvar i [§ 7, stk. 2](#). For virksomheder af interesse for offentligheden supplerer [artikel 11 i forordning \(EU\) nr. 537/2014](#) med krav til revisionsprotokollatet til revisionsudvalget, herunder rapportering om going concern-forhold.

2024 – bæredygtighedsrapportering. Med **lov nr. 480 af 22. maj 2024** om ændring af årsregnskabsloven, revisorloven og forskellige andre love blev CSRD-direktivet ([direktiv \(EU\) 2022/2464](#)) gennemført. Bemyndigelsen i [§ 16, stk. 5](#) blev udvidet til også at omfatte tilrettelæggelse af arbejdet ved erklæringsopgaver med sikkerhed, [§ 19, stk. 3](#) blev nyaffattet, så kravet om enighed og fælles erklæring også gælder bæredygtighedsrapportering, og [§ 19, stk. 5](#) blev ændret, så adgangen til at afgive erklæringer sammen med ikke-revisorer **ikke** gælder erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Ved **lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering** blev der indsat regler om verifikatorer, herunder adgangen til, at en erklæring om bæredygtighedsrapportering kan afgives sammen med en verifikator på vegne af en valgt uafhængig erklæringsudbyder.

Kommende ændringer. Der er vedtaget, men endnu ikke i den konsoliderede lovtekst indarbejdede ændringer af revisorloven ved lov om ændring af lov om erhvervsdrivende fonde, årsregnskabsloven og forskellige andre love (2026). Ændringerne nedlægger Revisorrådet (ophævelse af [§ 32 a](#)), viderefører Eksamensudvalget under

Erhvervsstyrelsen ved et nyt stk. 3 i § 33 og indsætter en ny § 47 e, hvorefter Erhvervsstyrelsen bliver nationalt indsamlingsorgan og skal videresende oplysninger – herunder offentliggjorte sanktioner efter §§ 47 a-47 d og revisionsvirksomheders gennemsigtighedsberetninger – til det fælles europæiske adgangspunkt (ESAP). Ændringerne berører ikke selve erklæringskravene, men vil betyde, at Revisornævnets kendelser om mangelfulde erklæringer bliver tilgængelige via ESAP.

LOV

Erklæringsbekendtgørelsen § 7, stk. 2

Erklæringsbekendtgørelsen § 10, stk. 4

Revisorloven § 16, stk. 1, 2, 5

Revisorloven § 19, stk. 3, 5

Årsregnskabsloven § 135, stk. 1

PRAKSIS

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over rådgivning om fusion og lukning af driftsselskab – ikke tilstrækkelig tilknytning til erklæringsarbejdet 10.04.2026

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb 10.12.2025

§ 13 Sammenfatning: fem prøvespørgsmål ved enhver erklæring

Praksis kan destilleres til fem spørgsmål, som enhver erklæring bør holdes op imod – og som Revisornævnets kendelser reelt afprøver ét for ét.

1. Hvilken erklæringstype er der tale om? Er erklæringen afgivet med sikkerhed og ikke udelukkende til hvervgivers eget brug, gælder hele pligtapparatet, og revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant, jf. § 1, stk. 2, jf. § 16, stk. 1. Er den uden sikkerhed, gælder kun kravet om professionel kompetence og fornøden omhu, jf. § 16, stk. 4. Og er der slet ikke tale om en erklæringsopgave – som ved en retsudpeget skønsmands rapport i 26-00287 – er Revisornævnet uden kompetence.

2. Indeholder erklæringen alle mindstekrav i den rigtige struktur? Konklusion, grundlag, going concern-afsnit, fremhævelser, ansvarstale, oplysninger om andre forhold og udtalelse om ledelsesberetningen – hver med den foreskrevne overskrift, jf. § 5. Underskrift, titel og revisionsvirksomhedens navn skal fremgå tydeligt, og påtegningen må ikke afgives sammen med ikke-godkendte revisorer, jf. § 19, stk. 1.

3. Er der grundlag for at modificere? Både væsentlige fejl og mangler – herunder manglende lovpligtige noteoplysninger, jf. 23-09036 – og manglende bevis udløser modifikation, jf. § 6, stk. 1. Modifikationens styrke skal afspejle forholdets betydning, og er den af så afgørende betydning, at generalforsamlingen ikke bør godkende regnskabet, skal dette oplyses, jf. § 6, stk. 9. Generalforsamlingens efterfølgende godkendelse fritager ikke revisor, jf. 23-11998.

4. Er de selvstændige oplysningspligter opfyldt ved siden af modifikationen? Overtrædelse af bogføringslovgivningen og begrundet formodning om ledelsens erstatnings- eller strafansvar skal **altid** oplyses, jf. § 7, stk. 2, og et forbehold træder ikke i stedet herfor, jf. § 7, stk. 3 og 23-09036. Omvendt kan en fremhævelse aldrig bruges til at neutralisere en modifikationspligt.

5. Kan grundlaget dokumenteres? Nævnets kendelser afgøres i praksis på arbejdspapirerne. Ledelseserklæringer, mundtlige svar fra CFO'en eller et »professionelt og troværdigt« fremstående bogholderi er ikke tilstrækkeligt bevis for de væsentligste poster, jf. 25-03983, og en påtegning afgivet efter 3,25 timers arbejde på selve afgivelsesdagen bestod ikke prøven i 24-00876. Selv overvejelser, der **fører til**, at revisor undlader en fremhævelse, skal dokumenteres, jf. 23-09036.

Sanktionerne følger et forudsigeligt mønster: advarsel ved enkeltstående og mindre alvorlige forhold, 25.000-40.000 kr. ved enkelte manglende modifikationer, 50.000-100.000 kr. ved flere væsentlige tilsidesættelser eller going concern-svigt, og 200.000-300.000 kr. med forbud eller frakendelse ved systematiske overtrædelser. Uden for disciplinærsystemet kan urigtige erklæringer og erklæringer afgivet i strid med et forbud straffes efter § 54 og § 8 b med et bødeudgangspunkt på 100.000 kr., jf. AM2025.02.27B, og Erhvervsstyrelsen kan reagere over for virksomheden med tilbagetrækning af årsrapporten og påbud om revision i op til tre regnskabsår, jf. 23/07370.

LOV	Erklæringsbekendtgørelsen § 5	Erklæringsbekendtgørelsen § 6, stk. 1, 9	
	Erklæringsbekendtgørelsen § 7, stk. 2-3	Revisorloven § 1, stk. 2	Revisorloven § 8b
	Revisorloven § 16, stk. 1, 4	Revisorloven § 19, stk. 1	Revisorloven § 54
PRAKSIS	Byretten · Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for afgivelse af seks sikkerhedserklæringer trods konkurskarantæne		27.02.2025
	Revisornævnet · Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport		20.04.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb		10.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor ilagt bøde på 50.000 kr. for utilstrækkelig revision af going concern, grunde og skatteaktiver i BB ApS		17.05.2024
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022		09.04.2024
	Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. til statsautoriseret revisor for mangelfuld revision af investeringsejendom, utilstrækkelig kundeaccept og manglende fremhævelse af bogføringsovertræk		16.02.2024
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring		08.12.2023

REFERENCE	Lovgrundlag		7 paragraffer
	Erklæringsbekendtgørelsen § 5	stk. 1	Erklæringsbekendtgørelsen § 6
	Erklæringsbekendtgørelsen § 7		Revisorloven § 1
	Revisorloven § 16	stk. 1	Revisorloven § 19
	Revisorloven § 44	stk. 1	

MATERIALE	Citerede afgørelser		51 afgørelser
HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS			2
05.02.2014	Revisors erstatningsansvar ved mangelfulde årsregnskaber og spørgsmålet om årsagsforbindelse ved konkurs	87-2011-- og-93-2011	
12.10.2012	Højesteretsdom om erstatningsansvar for revisor ved ulovlig kapitalnedsættelse og kravene til revisionspåtegninger	SS 1-17629/2012	
LANDSRETTE · ANKEINSTANS			1

02.01.2025 Revisor idømt bøde for brud på uafhængighedsreglerne – landsret stadfæster Revisornævnets kendelse 10916-14050

BYRET TEN · FØRSTE INSTANS 1

27.02.2025 Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for afgivelse af seks sikkerhedserklæringer trods konkurskarantæne AM2025.02.27B

REVISORNÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS 44

20.04.2026 Revisor idømt bøde på 100.000 kr. for mangelfuld udvidet gennemgang af konkursramt høreapparatkoncerns årsrapport 25-03983

20.04.2026 Registreret revisor frifundet for klage om tilbageholdelse af regnskabsmateriale efter fratræden 25-06171

20.04.2026 Registreret revisor idømt bøde for utilstrækkelig kundekendskab og manglende revisionsbevis ved revision af bilhandelsselskab 25-08058

20.04.2026 Statsautoriseret revisor idømt bøde for manglende revisionsdokumentation og manglende anvendelse af kvalitetsstyringssystem 25-08297

10.04.2026 Revisornævnet afviser klage over rådgivning om fusion og lukning af driftsselskab – ikke tilstrækkelig tilknytning til erklæringsarbejdet 25-07549

24.03.2026 Revisornævnet afviser klage over uautoriseret erklæring og frifinder revisor for fejl i årsrapporter 25-07866

16.03.2026 Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – ISRS 4410-erklæringer forældet og accessorisk virksomhedsansvar bortfalder 25-08632+_25-08954

10.12.2025 Revisornævnet: Revisor frifindes – klage over revisorpåtegning ved overgang fra enkeltmandsvirksomhed til selskab ikke tilstrækkeligt konkretiseret 25-04811

10.12.2025 Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning 25-07027

10.12.2025 Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb 26-00287

04.12.2025 Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frifindt for manglende revisionshandling ved massiv udlånssvindel – 3 mod 2 afgørelse 25-00039

14.11.2025 Revisornævnet afviser klage mod statsautoriseret revisor og revisionsvirksomhed – manglende retlig interesse efter salg af kapitalandele i ejendomsselskab 25-04665+25-04666

24.09.2025 Revisornævnet idømmer registreret revisor 200.000 kr. i bøde for uafhængighedsovertrædelse og mangelfuld revisionsdokumentation ved botilbud og holdingselskab (sag 001-2025) 25-00044

24.09.2025 Revisornævnet frifinder registreret revisor: Revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab afgivet forud for ikrafttrædelse af ændret andelsboliglov 25-02958

28.08.2025 Revisornævnet: Registreret revisor frifindes for klage om mangelfuld revision af foreningsregnskab – manglende dokumentation fra klager 25-02567

28.08.2025	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor i sag om regnskabsbehandling af altanrefusion og angivelse af klager som administrator i andelsboligforenings årsrapport (sag 016-2025)	25-03991
14.05.2025	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor – manglende dokumentation for retlig interesse i K/S-erklæringer (sag 066/2024)	24-07818
14.05.2025	Revisornævnet frifinder forhenværende revisor for manglende påpegning af uoverensstemmelse mellem ejerbog og offentligt ejerregister (sag 068-2024)	24-08439
14.05.2025	Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	24-08440
10.04.2025	Revisornævnet: Advarsel til registreret revisor for manglende indsendelse af årsregnskaber til Erhvervsstyrelsen og vildledende "Done"-svar	24-08850
10.04.2025	Revisor frifundet: Blank påtegning på andelsboligforenings årsregnskab var ikke i strid med god revisorskik – vedligeholdelsesreserve behøver ikke indgå i andelskroneberegning	24-09951
10.04.2025	Revisornævnet: Registreret revisor og revisionsvirksomhed bødelagt for mangelfuld revision af investeringsejendomme og utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem	24-09955
10.04.2025	Revisornævnet pålægger registreret revisor bøde på 40.000 kr. for mangelfuld revision af aktiverede udviklingsprojekter, going concern og manglende anlægsnote (sag 089-2024)	24-11681
15.01.2025	Revisornævnet frifindt minoritetsrevisor for afkræftende konklusion og kommunikation med kapitalejere – overtrædelse af god revisorskik ikke dokumenteret (sag 058/2024)	24-06827
20.12.2024	Revisornævnet frakendte registreret revisor godkendelsen i 3 år for mangelfuld revision og grove hvidvaskovertrædelser (sag 011-2024, 012-2024 og 013-2024)	24-01608
22.08.2024	Revisornævnet: Bøde på 30.000 kr. for manglende supplerende handlinger ved udvidet gennemgang af tre årsregnskaber (sag 014/2024)	24-01621
22.08.2024	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor frakendt godkendelse i 3 år og idømt tillæggsbøde på 250.000 kr. for 13 grove klagepunkter – revisionsvirksomhed idømt 100.000 kr. i bøde	24-01979_+_24-01973
17.05.2024	Revisornævnet: Registreret revisor ilagt bøde på 50.000 kr. for utilstrækkelig revision af going concern, grunde og skatteaktiver i BB ApS	24-00876
03.05.2024	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor bøde på 50.000 kr. for mangelfuld going concern-revision og utilstrækkelig professionel skepsis ved revision af pengeinstitut (2017)	23-03475
24.04.2024	Revisornævnet afviser klage fra datterselskab over revisor for forsinket årsrapportsindberetning – BB ApS mangler retlig interesse	23-10365
24.04.2024	Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. for mangelfuld vurderingsberetning ved genoptagelse af selskab efter tvangsopløsning (sag 097-2023)	23-14743
09.04.2024	Registreret revisor idømt bøde på 30.000 kr. for manglende modificering af revisionspåtegning på andelsboligforenings årsregnskab 2022	23-11998

08.04.2024	Revisornævnet: 50.000 kr. bøde for mangelfuld revision af tilgodehavender og going concern i inaktivt selskab – gentagelsestilfælde (sag 073-2023)	23-10546
15.03.2024	Revisornævnet: Bøde for mangelfuld udvidet gennemgang – fejlklassifikation af kapitalejertilgodehavende som tilknyttet virksomhed og manglende forbehold (sag 029-2023)	23-05858
22.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	23-04081
16.02.2024	Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. til statsautoriseret revisor for mangelfuld revision af investeringsejendom, utilstrækkelig kundeaccept og manglende fremhævelse af bogføringsovertræk	23-09036
31.01.2024	Revisornævnet frifinder revisor for forbehold om ejendomsvurdering – udkast til revisionspåtegning pådrog ikke ansvar; valuarfirma afvist for manglende retlig interesse	6-f98474e-7302-4fa2-a5c9-002f2
24.11.2023	Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejerlån uden tilstrækkelig dokumentation	23-02309
24.11.2023	Revisornævnet: Registreret revisor ikendt 75.000 kr. bøde og 2-årigt revisionsforbud – Revisionsvirksomhed ikendt 100.000 kr. bøde for systematiske erklæringsfejl og mangelfuld kvalitetsstyring	23-08215
24.11.2023	Registreret revisor AA ikendt bøde på 75.000 kr. for mangelfuld revision og manglende forbehold i revisionspåtegninger for CC ApS og DD ApS	23-09063
15.11.2023	Revisornævnet: Forsinket årsrapport medførte tvangsopløsning – ingen tillægsstraf for allerede sanktioneret revisor, klage mod revisionsvirksomhed afvist	23-03117
23.08.2023	Revisornævnet pålægger bøde på 25.000 kr. for utilstrækkelig revisionsdokumentation vedrørende urevideret datterselskab og franchiserettigheder (sag 050-2022)	22-15213
08.08.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	23-01118
08.08.2023	Revisornævnet tildeler advarsel til registreret revisor for undladt indberetning af årsrapport – selskab sendt til tvangsopløsning (sag nr. 004-2023)	23-01232
ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS		3
08.12.2023	Stadfæstelse af påbud om revision og tilbagetrækning af årsrapport efter urigtig revisorerklæring	23/07370
29.11.2017	Revisornævnet: Statsautoriseret revisor ikendt påtale for utilstrækkelig revisionsdokumentation i tre selskaber	17/00955
11.04.2012	Erhvervsankenævnet ophæver påtale mod revisorer for manglende konsultation i sag om IFRS-overholdelse	2011-0024528

Revisorlovgivning - uafhængighed og liberalisering

nr. 1411 · 2002 · Økonomi- og Erhvervsministeriet

Revisorlovgivning - I internationalt perspektiv

nr. 1478 · 2006 · Økonomi- og Erhvervsministeriet

08

PRAKSISOVERSIGT · REVISORER

Praksisoversigt over revisors uafhængighed (revisorloven § 24)

Flertrinsraketten i § 24, Revisornævnets sanktionspraksis og Østre Landsrets opgør med forbindelser via kundens ejerkreds

Version 2 · Opdateret 6. sep. 2026 · 32 afgørelser · 1994-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Revisors uafhængighed er den bærende forudsætning for, at revisor kan fungere som offentlighedens tillidsrepræsentant ved erklæringsopgaver med sikkerhed. Kravet er opbygget som en principbaseret "flertrinsraket" i revisorloven § 24 – en generel uafhængighedspligt (stk. 1), en "velinformeret tredjemand"-test (stk. 2), et trusselskatalog med sikkerhedsforanstaltninger (stk. 3) og en bemyndigelse (stk. 4), der er udmøntet i uafhængighedsbekendtgørelsen med dens absolutte trusler. Praksis skabes helt overvejende af Revisornævnet, hvor Erhvervsstyrelsen som klager gennem 2022-2025 opbyggede en vidtgående linje om "forretningsmæssige forbindelser" med normalbøder på 100.000 kr. Den linje underkendte Østre Landsret den 12. marts 2026 i en principiel dom, som Revisornævnet har anket til Højesteret.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Uafhængighedskravet i revisorloven § 24 gælder kun erklæringsopgaver med sikkerhed efter § 1, stk. 2 – for andre erklæringer efter § 1, stk. 3 er retsfølgen alene en oplysningspligt i erklæringen efter § 16, stk. 4.
- 02** Uafhængighed kræves både i opgaveperioden OG i hele den periode, regnskabet eller det forhold, der erklæres om, dækker – en relation, der er afviklet inden erklæringsdatoen, frikender derfor ikke automatisk.
- 03** De trusler, der er opregnet i uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, er absolutte: ingen sikkerhedsforanstaltning kan reducere dem til et acceptabelt niveau, og revisor skal altid afstå fra opgaven.
- 04** Østre Landsret fastslog den 12. marts 2026, at uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, efter sin ordlyd alene rammer forretningsmæssige forbindelser med den reviderede virksomhed selv – ikke indirekte forbindelser via fælles medinvestering med virksomhedens ejere eller ledelsesmedlemmer.
- 05** Kommissionens henstilling 2002/590/EF er ikke retligt bindende og kan ikke udvide en dansk bekendtgørelses ordlyd til skade for revisor, når der ikendes disciplinærbøder.

- 06** Revisornævnets faste praksis er en normalbøde på 100.000 kr. i førstegangstilfælde ved habilitetsovertrædelser – uændret efter revisorlovsændringen med virkning fra 17. juni 2016.
- 07** Gentagen tilsidesættelse af uafhængighedsreglerne skærper bøden til 150.000-200.000 kr., men udløser ikke uden videre betinget frakendelse efter § 44, stk. 2.
- 08** Bøden kan nedsættes – i praksis halveres til 50.000 kr. – når revisor udtrykkeligt oplyser i selve erklæringen, at uafhængighedskravet ikke er opfyldt.
- 09** Det er revisors eget og objektive ansvar at sikre, at inhabiliterende forbindelser er formelt afviklet inden erklæringsafgivelsen; en faktisk, men ikke CVR-registreret udtræden er ikke tilstrækkelig.
- 10** Kravet om uafhængighed gælder selvstændigt for hver enkelt underskrivende revisor – en medunderskrivende uafhængig revisor er ikke en sikkerhedsforanstaltning, der kan reparere den andens inhabilitet.
- 11** Ægtefællers og samlevendes forretningsmæssige forbindelser smitter af på revisor efter bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 6, jf. stk. 3, og en ægtepagt om fuldstændigt særeje ophæver ikke det familiemæssige bånd.
- 12** Den underskrivende revisor hæfter disciplinært for opgaveteamets uafhængighed, også når en medarbejder har fortiet sine egne engagementer hos erklæringskunden.
- 13** En erklæring afgivet af en revisor, der som domstolsudpeget skønsmand afgiver skønsrapport, er ikke omfattet af revisorlovens erklæringsbegreb og falder uden for Revisornævnets kompetence.
- 14** Kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe en revisionsvirksomhed selvstændigt for Revisornævnet, jf. revisorloven § 43, stk. 5.
- 15** For virksomheder af interesse for offentligheden suppleres § 24 af forordning (EU) nr. 537/2014 med forbudte ikke-revisionsydelser, 70 %-honorarloft, 15 %-afhængighedsprocedure, forbud mod betinget honorar og firmarotation.
- 16** Karensreglen i § 24 c forbyder den underskrivende revisor at tage ledende stilling hos kunden i 1 år – 2 år ved virksomheder af interesse for offentligheden – og gælder siden 2024 også erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Flertrinsraketten: opbygningen af uafhængighedskravet i revisorloven § 24

§ 1

Uafhængighedsreglerne er bevidst konstrueret som en principbaseret trappe, hvor hvert trin har sin egen funktion. [Revisorloven § 24, stk. 1](#) fastlægger den generelle pligt: revisor, revisionsvirksomheden og andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dens udførelse, skal ved opgaver omfattet af [§ 1, stk. 2](#) være uafhængige af den virksomhed, opgaven vedrører, og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagning.

Afgørende – og en tilbagevendende kilde til sanktioner – er bestemmelsens tidsmæssige rækkevidde:

"Uafhængighed kræves både i opgaveperioden og den periode, regnskabet eller det forhold, hvormed der skal afgives erklæring, dækker. Opgaveperioden begynder ved påbegyndelse af udførelse af erklæringsopgaven og ophører, når erklæringen er afgivet."

§ 24, stk. 2 opstiller dernæst målestokken: revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger en direkte eller indirekte økonomisk interesse eller et forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold – herunder levering af ydelser uden for § 1, stk. 2 – **mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører**, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om uafhængigheden. Samme test gælder for andre personer i revisionsvirksomheden, for revisionsvirksomheden selv og for dens netværk.

§ 24, stk. 3 opregner trusselskatalogen – selvrevision, egeninteresse, partiskhed, nære personlige, herunder familiære, relationer og intimidering – og pålægger revisor at træffe sikkerhedsforanstaltninger. Er truslen af en sådan art i forhold til de trufne foranstaltninger, at uafhængigheden er bragt i fare, skal revisor afstå fra opgaven. Bemyndigelsen i § 24, stk. 4 er udmøntet i **bekendtgørelse om godkendte revisorers og revisionsvirksomheders uafhængighed**, mens § 24, stk. 5 pålægger revisionsvirksomhederne at sikre dokumentation af alle væsentlige trusler og modforanstaltninger i arbejdsrapporterne.

Denne arkitektur er ikke tilfældig. Forarbejderne til den oprindelige revisorlov fra 2008, der gennemførte artikel 22 i **8. selskabsdirektiv, direktiv 2006/43/EF**, beskriver den udtrykkeligt:

"Som det er tilfældet med den gældende lovs § 11 om uafhængighed, er også forslaget bygget op som en »flertrinsrakett«, hvor stk. 1 er den overordnede bestemmelse, der formulerer det generelle uafhængighedskrav. Stk. 2 angiver en række situationer, hvor revisor ikke er uafhængig, hvis der kan vækkes tvivl herom hos en velinformeret tredjemand. Stk. 3 omhandler en række trusler, som kan være uafhængighedstruende samt den mulige brug af sikkerhedsforanstaltninger i den anledning."

Forarbejderne præciserer også, at begrebet velinformeret tredjemand "skal som hidtil forstås som en person, der forudsættes at have den fornødne indsigt i omstændighederne omkring en konkret erklæringsopgave til at kunne foretage en vurdering af forholdene". Om økonomiske interesser sondres skarpt: den **direkte** økonomiske interesse er absolut og omfatter "nogen som helst form for økonomisk interesse", mens der ved den **indirekte** interesse indgår et væsentlighedskriterium – medejerskab via større investeringsforeninger eller pensionskasser er ikke omfattet.

Bestemmelsen blev gennemgribende omstruktureret ved ændringsloven af 9. juni 2016 (**lov nr. 631 af 8. juni 2016**), der gennemførte **ændringsdirektiv 2014/56/EU** og valgmulighederne i PIE-forordningen. Ved den lejlighed blev det tidligere stk. 4 om selvrevision og egeninteresse ved virksomheder af interesse for offentligheden ophævet – reguleringen ligger nu direkte i forordningen – kravet om uafhængighedsvurdering ved opgaveaccept flyttet til § 15 a, karensreglen udskilt til § 24 c, og de nye stk. 6 og 7 om fusioner og overtagelser indsat. Revisorkommissionens betænkning nr. 1411/2002 om revisorlovgivning – uafhængighed og liberalisering udgør den ældre, men fortsat oplysende, analyse af begrebet offentlighedens tillidsrepræsentant og af hvor langt uafhængighedskravet rækker.

Der er pr. dags dato ingen vedtagne, men endnu ikke konsoliderede ændringer til revisorloven § 24.

LOV

[Revisorloven § 1, stk. 2](#)[Revisorloven § 15a, stk. 1](#)[Revisorloven § 24, stk. 1-5](#)[Revisorloven § 24c, stk. 1](#)

§ 2 Anvendelsesområdet: hvornår er en erklæring omfattet af § 24?

Uafhængighedskravet i § 24 er knyttet til erklæringsopgaver med sikkerhed efter [revisorloven § 1, stk. 2](#) – revisionspåtegninger og andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. For de "andre erklæringer" i [§ 1, stk. 3](#) gælder § 24 ikke; her er retsfølgen alene den oplysningspligt, der følger af [§ 16, stk. 4](#): "Hvis revisor ikke er uafhængig ved udførelsen af opgaverne, jf. § 24, skal dette oplyses i erklæringen."

Grænsedragningen er reelt afgørende for, om der overhovedet foreligger en overtrædelse – og den prøves jævnligt. I **25-07027** (Revisornævnets kendelse af 10. december 2025, sag 036-2025) forsøgte en statsautoriseret revisor netop at kvalificere sin erklæring om mulig genoptagelse af et selskab under tvangsopløsning som en § 1, stk. 3-erklæring, fordi den var udarbejdet efter ISAE 3000 og ikke efter ISA 700-serien. Erhvervsstyrelsen fastholdt, at erklæringen var omfattet af § 1, stk. 2, fordi den (i) ikke udelukkende var bestemt til hvervgiverens eget brug og (ii) var afgivet med **høj grad af sikkerhed** – og at [§ 16, stk. 4](#) udelukkende gælder erklæringer uden sikkerhed. Nævnet fastholdt overtrædelsen i sin helhed. Sagen illustrerer også, at [selskabslovens § 37, stk. 2](#) udtrykkeligt gør revisorlovens § 24 anvendelig på sagkyndige vurderingsmænd.

Den omvendte situation ses i **22-15217**, hvor Erhvervsstyrelsen rejste to selvstændige klagepunkter mod samme revisor for samme forbindelse: revisionspåtegningen for 2020 blev bedømt efter [§ 24, stk. 1 og 2](#), mens erklæringen om **opstilling** af årsregnskabet for 2021 – en opgave uden sikkerhed – blev bedømt efter [§ 16, stk. 4, 2. pkt.](#), fordi revisor havde undladt at oplyse om sin manglende uafhængighed. Begge klagepunkter blev taget til følge.

Yderpunktet er **26-00287** (kendelse af 10. december 2025), hvor en statsautoriseret revisor som domstolsudpeget skønsmand havde afgivet en solvensrapport i en civil omstødsessag. Revisornævnet afviste klagen for manglende kompetence:

"En skønsrapport afgivet af en revisor som skønsmand udpeget i medfør af retsplejelovens regler om syn og skøn er ikke en erklæring med sikkerhed og dermed heller ikke omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 og 3."

Klagen skulle i stedet rettes til den udpegende domstol. Tilsvarende afviste nævnet i **25-07866** to klagepunkter, fordi det ikke var dokumenteret, at der overhovedet forelå en erklæring omfattet af erklæringsbekendtgørelsen.

LOV

[Revisorloven § 1, stk. 2, 3](#)
[Revisorloven § 16, stk. 4](#)
[Revisorloven § 24, stk. 1, 2](#)
[Selskabsloven § 37, stk. 2](#)

PRAKSIS

Revisornævnet · Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning 10.12.2025

Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb 10.12.2025

Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt for manglende uafhængighed ved fælles bestyrelsesposter med revisionsklient 14.06.2023

§ 3 De absolutte trusler i uafhængighedsbekendtgørelsens § 2 – hvor sikkerhedsforanstaltninger ikke hjælper

Bemyndigelsen i § 24, stk. 4, er udmøntet i [uafhængighedsbekendtgørelsen](#) (bekendtgørelse nr. 52 af 2024, i kraft 1. juni 2024). Systematikken er todelt. [§ 1, stk. 1](#) gentager hovedreglen: revisor må ikke udføre § 1, stk. 2-opgaver, når der foreligger trusler, der kan vække tvivl hos en velinformeret tredjemand. [§ 2, stk. 1](#) opregner derefter de situationer, hvor trusler **altid** foreligger:

- **nr. 1** – revisor eller andre opgaveknyttede personer er eller har inden for de seneste 2 år været ansat i en ledelsesfunktion hos kunden og har udøvet indflydelse på det, opgaven vedrører
- **nr. 2** – nogen form for direkte eller væsentlig indirekte økonomisk interesse i kunden, eller deltagelse i transaktioner i finansielle instrumenter udstedt eller garanteret af kunden
- **nr. 3** – væsentlig direkte økonomisk interesse i en virksomhed tilknyttet kunden
- **nr. 4** – pengegaver, gaver, erkendtligheder eller lignende fordele, medmindre værdien er ubetydelig
- **nr. 5** – i øvrigt en forretningsmæssig forbindelse med kunden, som indebærer en fælles kommerciel eller økonomisk interesse, medmindre den udøves inden for begge parter normale virksomhed og på almindelige forretningsmæssige vilkår og ikke har et så betydeligt omfang, at den udgør en trussel; krydsende revision er dog aldrig tilladt
- **nr. 6** – tætte familiemæssige bånd til personer med de i litra a-e nævnte relationer til kunden
- **nr. 7** – kunden har direkte eller væsentlig indirekte økonomisk interesse i revisionsvirksomheden eller ret til at udpege medlemmer til dens bestyrelse

Retsvirkningen er hård og fremgår af [§ 2, stk. 2](#): "Trusler, som nævnt i stk. 1, er altid så betydelige, at ingen sikkerhedsforanstaltning kan reducere truslen til et acceptabelt niveau, og revisor skal altid afstå fra at udføre opgaven." Kun de relative trusler i [§ 7](#) – klassisk selvrevision efter nr. 1 (revisor ville "i hovedsagen udtale sig om eget arbejde"), rollen som partsrepræsentant i juridiske tvister efter nr. 2, fjernere familieband efter nr. 3 og andre tilknyttedes forbindelser efter nr. 4 – kan afbødes med sikkerhedsforanstaltninger.

Den mest anskuelige anvendelse af de absolutte trusler er **25-07027**. Revisor ejede 51 % af kapitalandele og stemmerettigheder i det selskab, han erklærede om, og havde været bestyrelsesformand indtil **dagen før** erklæringsafgivelsen. Nævnet fandt begge absolutte trusler realiseret: bestyrelsesformandsposten var en ledelsesfunktion efter nr. 1, og ejerandelen – kombineret med at selskabet var komplementar i revisors egen revisionsvirksomhed – var en direkte økonomisk interesse efter nr. 2. Revisors forsvar om, at Erhvervsstyrelsen telefonisk havde accepteret erklæringen, blev afvist med den principielle begrundelse, at en styrelsesmedarbejder ikke kan dispensere fra præceptiv lovgivning.

Samme mønster i **22-16421**, hvor en registreret revisor afgav erklæring om tilbagebetaling af et lån ydet til et selskab, han selv ejede 100 % af og var direktør i – bøde 150.000 kr. som skærpelse for gentagelse. Og i **24-07674**, hvor en statsautoriseret revisor afgav kapitalerklæringer ved kontantstiftelse af to anpartsselskaber, mens selskabskapitalen stod på **revisionsvirksomhedens egen bankkonto**. Revisor anerkendte forholdet og forklarede det med, at stifternes pengeinstitutter ikke ville oprette konti før CVR-registrering – men egeninteressesetruslen var uomgængelig, og bøden blev fastsat til standardniveauet 100.000 kr.

[§ 5](#) tilføjer to yderligere absolutte trusler, der dog kun gælder virksomheder af interesse for offentligheden ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed end revision: deltagelse i bogføring eller udarbejdelse af det dokument, opgaven vedrører, og deltagelse i rekrutteringen til centrale finansielle og administrative ledelsesstillinger inden for de seneste 2 år.

Bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed § 5, stk. 1

Bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed § 7, stk. 1

Revisorloven § 24, stk. 4

PRAKSIS	Revisornævnet · Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning	10.12.2025
	Revisornævnet · Bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav kapitalerklæringer ved selskabsstiftelse, mens selskabskapitalen lå på revisionsvirksomhedens bankkonto (sag 062-2024)	28.02.2025
	Revisornævnet · Registreret revisor AA bødelagt 150.000 kr. for brud på uafhængighedsregler ved erklæring om tilbagebetaling af lån fra eget selskab – Revisornævnet sag 063-2022	14.06.2023

Revisornævnets ekspansive linje 2022-2025: fælles bestyrelsesposter og medejerskab som "forretningsmæssig forbindelse"

§ 4

Den langt største gruppe uafhængighedssager i perioden 2022-2025 handler ikke om direkte relationer til erklæringskunden, men om at revisor og en person i kundens ejer- eller ledelseskreds havde en fælles tilknytning til et **tredje** selskab eller en forening. Erhvervsstyrelsen indbragte systematisk disse forhold under [uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5](#), og Revisornævnet fulgte konsekvent op.

Den bærende præmis blev formuleret i **22-15217**, hvor revisor og erklæringskundens eneejer begge sad i bestyrelsen for den samme lokale forening:

"Revisornævnet finder, at indklagedes og CCs samtidige deltagelse i bestyrelsen i Forening DD udgør et professionelt og dermed forretningsmæssigt samarbejde og en forretningsmæssig forbindelse. Efter karakteren af denne virksomhed, indebærer den en fælles kommerciel eller økonomisk interesse, der medfører trusler mod indklagedes uafhængighed."

Afgørende for nævnets konstruktion var fortolkningen af undtagelsen i nr. 5 om forbindelser "inden for begge parter normale virksomhed". Nævnet lagde til grund, at normal virksomhed for en revisor er at foretage revision og afgive erklæringer efter § 1, stk. 2 – hvorfor kapitalbesiddelser og bestyrelsesposter pr. definition falder uden for undtagelsen og dermed altid udgør en absolut trussel. Nævnet støttede sig desuden på, at "den virksomhed, som opgaven vedrører" ifølge Kommissionens henstilling 2002/590/EF tillige omfatter virksomhedens ledelse.

Linjen blev anvendt på en bred vifte af konstellationer:

Sag	Den fælles tilknytning	Sanktion
22-15217	Bestyrelsen i en forening sammen med kundens eneejer/direktør	100.000 kr.
23-02856	Kapitalandele i samme selskab som kundens eneejer	100.000 kr.
23-03320	50 % ejerskab og direktørpost i et I/S sammen med kommende bestyrelsesmedlem i kundeselskabet	100.000 kr.
23-05500	Kapitalandele og stemmerettigheder i tredjeselskab sammen med kunden	100.000 kr.

23-07636	Bestyrelsen i et tredje selskab sammen med kundens bestyrelsesformand	100.000 kr.
23-09073	Bestyrelsesposter i to selskaber sammen med kundens bestyrelsesmedlem	100.000 kr.
25-04672	Bestyrelsen i et ejendomsselskab sammen med kundens bestyrelsesmedlem	100.000 kr.
25-03103	Bestyrelsen i en erhvervsdrivende fond sammen med fondens borgmester-bestyrelsesmedlem	100.000 kr.
25-04669	20-24,99 % ejerskab af tredjeselskab, som kunden også ejede andel af	100.000 kr.
25-04813	Fælles direktørpost i revisors eget 100 %-ejede selskab	100.000 kr.

Revisorernes indsigelser blev gennemgående afvist. I **25-03103** hjalp det ikke, at bestyrelsesposten var et ulønnet borgerligt ombud i en velgørende fond uden kommerciel interesse. I **25-04813** afviste nævnet, at kundens ejer reelt var udtrådt af revisors selskab allerede i 2022, når afregistreringen i CVR først skete efter erklæringstidspunktet:

"Revisornævnet finder ikke, at det forhold, at CC var udmeldt af direktionen i DD ApS, kan føre til et andet resultat, da afregistreringen af CC i Det Centrale Virksomhedsregister først er gennemført den 30. marts 2025, hvilket er efter erklæringstidspunktet."

I **25-04669** afviste nævnet både argumentet om, at ejerskabet var rent passivt, og argumentet om, at en medunderskrivende uafhængig revisor kunne fungere som sikkerhedsforanstaltning: "kravet om uafhængighed gælder for hver af de underskrivende revisorer". Samme sag rummer den mest markante indsigelse mod nævnets praksis – at fortolkningen først blev synliggjort med Erhvervsstyrelsens uafhængighedsvejledning fra maj 2022, og at revisorer blev sanktioneret efter en fortolkning, der udkom **efter** de påklagede erklæringer. Nævnet tog ikke udtrykkelig stilling til indsigelsen, men lod den ikke føre til frifindelse.

LOV

Bekendtgørelse om godkendte revisors og revisionsvirksomheders uafhængighed § 2, stk. 1

Revisorloven § 1, stk. 2

Revisorloven § 24, stk. 1, 2

PRAKSIS	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab	10.11.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet – bøde på 100.000 kr. for brud på uafhængighed: Revisor og erklæringskundens ejer var begge direktører i revisors eget selskab ved udvidet gennemgang	10.11.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet 014-2025: Statsautoriseret revisor bødelagt 100.000 kr. for uafhængighedsovertrædelse – fælles bestyrelsespost med revisionsklientens borgmester-bestyrelsesmedlem i erhvervsdrivende fond	12.09.2025
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. – fælles bestyrelsespost i ejendomsselskab med revisionskundens bestyrelsesmedlem udgør forretningsmæssig forbindelse	28.08.2025
	Revisornævnet · Bøde på 100.000 kr. for tilsidesættelse af uafhængighed – statsautoriseret revisor med samtidige bestyrelsesposter som erklæringskundens ledelsesmedlem	15.03.2024
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. – fælles bestyrelsesposter med revisionskunds bestyrelsesformand udgjorde forretningsmæssig forbindelse i strid med uafhængighedsreglerne	24.11.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet 017-2023: Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud ved vurderingsberetning – fælles ejerskab med medejer udpeget til klientselskabets bestyrelse	15.11.2023

Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for manglende uafhængighed – fælles ejerskab med revisionsklient i tredjeselskab (sag 028-2023)	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt 100.000 kr. for manglende uafhængighed – fælles medejerskab af selskab med klientens eneejer	08.08.2023
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt for manglende uafhængighed ved fælles bestyrelsesposter med revisionsklient	14.06.2023

§ 5 Østre Landsrets dom af 12. marts 2026 – grænsen sættes ved den reviderede virksomhed selv

Revisornævnets linje blev sat på prøve i to sambehandlede sager, der efter [retsplejelovens § 226, stk. 1](#) blev henvist til landsretten som principielle. To revisorer havde fået bøder på henholdsvis 300.000 kr. og 150.000 kr., fordi de ejede andele i selskaber, som også ejere og ledelsesmedlemmer i de reviderede virksomheder var medejere af. Den ene ejede 1/13 (7,6 %) af et inaktivt selskab uden erhvervsmæssig drift siden 2004; den anden ejede 5 % af et vindmøllekommanditselskab, hvor kundens direktør ejede 10 % – og han fratrådte som revisor, så snart han i 2018 opdagede forholdet.

I **BS-40991/2023-OLR** ophævede Østre Landsret den 12. marts 2026 begge kendelser med en fortolkning, der er udtømmende og bygger på ordlyden:

"Landsretten finder, at der hverken i ordlyden af bestemmelserne i revisorlovens § 24, stk. 1 og 2, og uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, forarbejderne til revisorloven eller det bagvedliggende direktiv er støtte for en fortolkning, hvorefter revisors medejerskab af selskaber, som den reviderede virksomheds ejere eller ledelsesmedlemmer også er medejere af, og som ikke indebærer en fælles kommerciel eller økonomisk interesse med den reviderede virksomhed, udgør en forretningsmæssig forbindelse som omhandlet i bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5."

Landsrettens argumentation hviler på fem søjler:

- **Ordlydsargumentet og modsætningsslutningen.** Både [§ 24, stk. 1 og 2](#) og bekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5, taler efter deres ordlyd alene om forbindelser med "den virksomhed, opgaven vedrører". I modsætning hertil omtaler § 2, stk. 1, nr. 1, 3, 4 og 6 **udtrykkeligt** forbindelser med andre end den reviderede virksomhed – ansatte, tilknyttede virksomheder, nærtbeslægtede. Udeladelsen i nr. 5 må derfor anses for tilsigtet.
- **Direktivargumentet.** [Artikel 22 i direktiv 2006/43/EF](#), som ændret ved [direktiv 2014/56/EU](#), omtaler kun forretningsmæssige forbindelser mellem revisor, revisionsfirma eller netværk og den virksomhed, der revideres – ikke dens ledelse eller ejere.
- **Forarbejderne.** Lovbemærkningerne til revisorlovene af 2003 og 2008 samt til 2016-ændringsloven omtaler alene forbindelser "mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører".
- **EU-henstillingens ikke-bindende karakter.** Kommissionens henstilling 2002/590/EF – nævnets centrale støttepunkt for at inddrage kundens ledelse – er ikke retligt bindende, jf. [TEUF artikel 288](#). Direktivet giver ganske vist Kommissionen mulighed for at vedtage gennemførelsesbestemmelser, men sådanne er ikke vedtaget.
- **Hjemmelskravet.** Under hensyn til det skærpede hjemmelskrav, der må stilles ved ikendelse af disciplinærbøder, var der ikke tilstrækkeligt grundlag for at fastslå en overtrædelse.

Landsretten konstaterede indledningsvis, at revisorerne ikke havde nogen **direkte** forretningsmæssig forbindelse med de reviderede virksomheder, og at investeringernes karakter, baggrund og størrelse ikke havde skabt en fælles kommerciel eller økonomisk interesse med disse virksomheder. FSR – danske revisorer, der optrådte som biintervenient, havde gjort gældende, at nævnets praksis var uforudsigelig og savnede støtte i den dagældende vejledning fra 2009.

Dommen har umiddelbar betydning for hele den sagsgruppe, der er beskrevet i afsnittet ovenfor. Revisornævnet har imidlertid **anket dommen til Højesteret** henset til sagernes principielle karakter, jf. nævnets egen offentliggørelse af 27. marts 2026, refereret i **ca233a0a-15fd-409c-9126-4b9c502518d3**. Retsstillingen er dermed indtil videre uafklaret på øverste niveau, og også kendelsen i **25-03103** verserer for domstolene i sag BS-18003/2026. Indtil Højesteret har talt, bør § 2, stk. 1, nr. 5 læses med landsrettens ordlydsbaserede afgrænsning for øje – men revisorer, der indretter sig efter den, bør være opmærksomme på ankerisikoen.

LOV

[Bekendtgørelse om godkendte revisorers og revisionsvirksomheders uafhængighed § 2, stk. 1](#)
[Forvaltningsloven § 24](#)
[Retsplejeloven § 226, stk. 1](#)
[Revisorloven § 24, stk. 1, 2](#)

PRAKSIS	Landsretten · Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand	12.03.2026
	Revisornævnet · Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret)	27.03.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet 014-2025: Statsautoriseret revisor bødelagt 100.000 kr. for uafhængighedsovertrædelse – fælles bestyrelsespost med revisionsklientens borgmester-bestyrelsesmedlem i erhvervsdrivende fond	12.09.2025

Nære personlige og familiære relationer – ægtefællens forbindelser smitter af

§ 6

[Revisorloven § 24, stk. 3](#) nævner "nære personlige, herunder familiære, relationer" blandt trusselstyperne. Forarbejderne forklarer terminologien: den engelske direktivtekst taler om "familiarity and trust", og indholdsmæssigt dækker udtrykket "risikoen for, at revisor kan blive for påvirket af kundens personlighed og øvrige egenskaber og derfor for forstående for kundens interesser".

Udmøntningen i [uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 6](#), jf. [§ 2, stk. 3](#), er en **afsmitningsregel**: er revisor gennem tætte familiemæssige bånd knyttet til en person, der selv har en af de opregnede relationer til erklæringskunden – herunder efter litra e en forretningsmæssig forbindelse – foreligger der altid en trussel. Tætte familiemæssige bånd omfatter ægtefæller, samlevende og forsørgelsespligtige børn, øvrige familiemedlemmer, der inden for det seneste år har delt husholdning, samt juridiske personer, hvor en sådan person har ledelsesansvar eller som kontrolleres af vedkommende.

Den ledende afgørelse er **24-00347** (kendelse af 7. maj 2024). Revisor afgav i juni 2023 revisionspåtegninger for regnskabsåret 2022 for to selskaber. I august 2022 – altså **inde i regnskabsåret** – havde han giftet sig med en kvinde, der var direktør i et selskab, som i samme regnskabsår sammen med de to revisionsklienter ejede hver 25-33,32 % af et fælles investeringsselskab. Revisors uafhængighedsvurderinger for 2022 konkluderede lakonisk: "Ingen familiemæssige problemstillinger".

Revisor gjorde gældende, at relationen kun bestod i en afgrænset periode og ikke på erklæringstidspunktet, at der var oprettet ægtepagt om fuldstændigt særeje, at parterne aldrig havde delt husstand, og at klientforholdet gik tilbage til 2009. Nævnet afviste hele forsvaret:

"Den omstændighed, at FF på erklæringstidspunktet havde solgt sine andele af DD ApS, og at der var indgået en ægtepagt mellem indklagede og FF, fører ikke til en anden vurdering. Nævnet har herved lagt vægt på, at FF fortsat var direktør i selskabet DD ApS på erklæringstidspunktet, og at en ægtepagt ikke ændrer ved, at der foreligger et familiemæssigt bånd mellem ægtefæller."

Afgørelsen illustrerer tre selvstændige pointer. For det første slår den tidsmæssige dobbeltdækning i § 24, stk. 1 igennem: en relation, der alene bestod i regnskabsperioden, er tilstrækkelig. For det andet er formuerettens ordninger irrelevante – ægtepagt om særeje ophæver ikke det familiemæssige bånd. For det tredje blev bøden fastsat til **200.000 kr.** som skærpelse, fordi revisor tre år tidligere var pålagt bøde for overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsen. Erhvervsstyrelsens principale påstand om betinget frakendelse efter § 44, stk. 2 blev derimod ikke taget til følge; nævnet fandt ikke "fuldt tilstrækkeligt grundlag" for at anse forsømmelsen for grov eller oftere gentaget i bestemmelsens forstand.

LOV

Bekendtgørelse om godkendte revisorers og revisionsvirksomheders uafhængighed § 2, stk. 1, 3

Revisorloven § 24, stk. 1, 3

Revisorloven § 44, stk. 2

PRAKSIS

Revisornævnet · Bøde på 200.000 kr. for manglende uafhængighed – statsautoriseret revisor reviderede klienter trods ægtefælles forretningsmæssige tilknytning via fælles ejerskab i EE ApS

07.05.2024

§ 7 Personkredsen: opgaveteamet, revisionsvirksomheden og netværket

Uafhængighedskravet rammer ikke kun den underskrivende revisor. § 24, stk. 1 omfatter

"revisionsvirksomheden og andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse", og § 24, stk. 2, 2. pkt., udstrækker testen til revisionsvirksomheden og dens **netværk**.

Netværksbegrebet er defineret i **uafhængighedsbekendtgørelsens § 8** som en større struktur, der tager sigte på samarbejde, og som klart tager sigte på overskuds- eller omkostningsdeling eller har fælles ejerskab, kontrol eller ledelse, fælles kvalitetspolitik og -procedurer, fælles forretningsstrategi, fælles firmanavn eller er fælles om en betydelig del af de faglige ressourcer.

Forarbejderne understreger, at netværket ikke har geografiske grænser: "Jo større en revisionsvirksomhed er med afdelinger i udlandet med hvilke, der er samarbejde af en art, som beskrevet i definitionen, jo bredere skal revisor strække sin undersøgelse af mulige trusler mod uafhængigheden." Omvendt præciserer de, at "aftaler om f.eks. kontorfællesskab eller fælles kunder vil dog ikke i sig selv indebære, at der er tale om et netværk, hvis der ikke samtidig er tale om virksomhed med f.eks. fælles ejerskab, fælles ledelse eller fælles navn".

Den praktiske konsekvens er, at den underskrivende revisor bærer et objektivt disciplinært ansvar for opgaveteamets uafhængighed. **23-03736** er den skarpeste illustration. En statsautoriseret revisor afgav i april 2018 erklæring om kontantstiftelse af et anpartsselskab, hvor hans egen medarbejder var medstifter, ejer af 10-14,99 % og bestyrelsesmedlem – og samtidig sad i bestyrelsen for et selskab, revisoren ejede 100 %. Revisoren gjorde gældende, at medarbejderen havde afgivet uriktige habilitetserklæringer og misbrugt hans tillid. Nævnet afviste:

"Det af indklagede anførte om, at hans medarbejder var ansvarlig for forholdet, enten ved en fejl eller bevidst, kan ikke føre til et andet resultat, idet Revisornævnet bemærker, at indklagede ved en gennemgang af de dokumenter, der forelå ved stiftelsen, ville være blevet opmærksom på, at medarbejderen var medstifter og ejer."

Nævnet fandt både § 2, stk. 1, nr. 1 overtrådt – et bestyrelsesmedlem anses for "ansat i en ledelsesfunktion" – og nr. 5 på grund af det ledelsesmæssige sammenfald. Sanktionen blev fastsat som **tillægsbøde på 75.000 kr.** efter princippet i straffelovens § 89, fordi forholdet var begået forud for en tidligere kendelse: en samlet pådømmelse ville have givet 150.000 kr., hvoraf 75.000 kr. allerede var pålagt.

Revisionsvirksomhedens eget ansvar følger af revisorloven § 43, stk. 5, hvorefter Erhvervsstyrelsen kan indbringe virksomheden på grundlag af kvalitetskontrol efter § 29 eller undersøgelse efter § 37 – herunder for tilsidesættelse af pligterne i § 15 a, stk. 1 og 4 og § 24, stk. 5. Adgangen er eksklusiv: i **24-08440** afviste nævnet en klage mod en revisionsvirksomhed indgivet af et udenlandsk interessentselskab, netop fordi kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe en revisionsvirksomhed selvstændigt, og fordi de individuelle revisorer var frikendt i parallelle sager, så der ikke var grundlag for accessorisk virksomhedsansvar.

Også **bekendtgørelse om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation § 2** er relevant: revisionsvirksomheden skal fastsætte organisatoriske og administrative foranstaltninger til at forebygge, identificere, eliminere eller håndtere de i revisorlovens §§ 15 a, 24 og 24 a omhandlede trusler og skal kommunikere dem til de ansatte.

LOV

Bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed § 8, stk. 1, 2

Revisorloven § 15a, stk. 1

Revisorloven § 24, stk. 1, 2, 5

Revisorloven § 43, stk. 5

Straffeloven § 89

- PRAKSIS** **Revisornævnet** · Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt 14.05.2025
- Revisornævnet** · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor tillægsbøde for uafhængighedsovertrædelse – medarbejders dobbelte bestyrelsesposter skabte forretningsmæssig forbindelse med erklæringskunde 15.11.2023

§ 8 Vurderings- og dokumentationspligten ved opgaveaccept – § 15 a og § 24, stk. 5

Uafhængighed er ikke kun en materiel tilstand, men også en proces, der skal kunne dokumenteres. Revisorloven § 15 a, stk. 1 pålægger revisionsvirksomheden – **inden** den accepterer eller fortsætter en revisionsopgave – at vurdere og dokumentere, at kravene om uafhængighed efter § 24 er opfyldt (nr. 1), om der er trusler mod uafhængigheden og i givet fald hvilke sikkerhedsforanstaltninger der er truffet (nr. 2), at der er de nødvendige kompetente ansatte, tid og ressourcer (nr. 3), og at revisor er godkendt til at afgive påtegningen (nr. 4). Nr. 3 og 4 gælder ikke ved revision af små virksomheder, og efter § 15 a, stk. 3 finder nr. 1 og 2 tilsvarende anvendelse ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed samt ved erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Bestemmelsen er ikke oprindelig. Den blev udskilt fra det tidligere § 24, stk. 6, 1. pkt., ved 2016-reformen for at gennemføre ændringsdirektivets nye artikel 22b om accept og fortsættelse af revisionsopgaver. Som forarbejderne til ændringen bemærker, blev den flyttet "sammen med de øvrige krav til accept og fortsættelse af en revisionsopgave, men tilpasses ordlyden i ændringsdirektivet".

Parallelt hertil pålægger [§ 24, stk. 5](#) revisionsvirksomhederne at sikre, at revisorerne i deres **arbejdspapirer** dokumenterer alle væsentlige trusler mod uafhængigheden og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet. Bestemmelsen stammer fra direktivets artikel 22, stk. 3, og forarbejderne fremhæver, at arbejdspapirerne skal kunne stilles til rådighed for kvalitetskontrollanterne.

I praksis er det netop de skriftlige uafhængighedsvurderinger, der bliver bevismaterialet mod revisor. I **22-15217** havde revisor faktisk udarbejdet en uafhængighedserklæring, der erkendte bestyrelsesforholdet, men konkluderede, at det var uden konsekvenser – erklæringen dokumenterede dermed, at revisor var bekendt med forholdet og havde fejlvurderet det. I **24-00347** lød uafhængighedsvurderingerne for begge klienter identisk: "Ingen familiemæssige problemstillinger" – på et tidspunkt hvor revisor var gift ind i kundens forretningskreds. I **25-04669** var konklusionen for alle tre erklæringsår, at der ikke var identificeret udfordringer, skønt ejerskabet af tredjeselskabet fremgik af CVR.

Dokumentationspligterne kan indbringes selvstændigt: [§ 43, stk. 5](#) nævner udtrykkeligt § 15 a, stk. 1 og 4, og § 24, stk. 5 blandt de forhold, der kan begrunde indbringelse af revisionsvirksomheden efter kvalitetskontrol. Kvalitetskontrollens gennemslag i den disciplinære praksis er bredt – se fx **23-09036** og **25-00044**, hvor uafhængighedsovertrædelser blev kombineret med klagepunkter om utilstrækkelig kundeaccept, manglende identifikation af nærtstående parter og mangelfuld revisionsdokumentation.

LOV	Revisorloven § 15a, stk. 1, 3	Revisorloven § 24, stk. 5	Revisorloven § 43, stk. 5
PRAKSIS	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab 10.11.2025 Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor 200.000 kr. i bøde for uafhængighedsovertrædelse og mangelfuld revisionsdokumentation ved botilbud og holdingselskab (sag 001-2025) 24.09.2025 Revisornævnet · Bøde på 200.000 kr. for manglende uafhængighed – statsautoriseret revisor reviderede klienter trods ægtefælles forretningsmæssige tilknytning via fælles ejerskab i EE ApS 07.05.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. til statsautoriseret revisor for mangelfuld revision af investeringsejendom, utilstrækkelig kundeaccept og manglende fremhævelse af bogføringsovertræk 16.02.2024 Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt for manglende uafhængighed ved fælles bestyrelsesposter med revisionsklient 14.06.2023		

Fusioner og overtagelser – identifikationspligt og 3-måneders-fristen i § 24, stk. 6-7

Ved 2016-reformen blev der indsat to nye stykker i § 24, som gennemfører artikel 22, stk. 6, i 8. selskabsdirektiv som affattet ved ændringsdirektivet. De regulerer den situation, hvor uafhængigheden bringes i fare af strukturændringer hos kunden i løbet af regnskabsperioden.

Efter [§ 24, stk. 6](#) skal revisor, når en revideret virksomhed i regnskabsperioden overtages af, fusionerer med eller overtager en anden virksomhed, **identificere og vurdere** alle tidligere og nuværende interesser eller relationer – herunder levering af eventuelle andre ydelser end revision til den pågældende virksomhed – som under hensyntagen til tilgængelige sikkerhedsforanstaltninger kan bringe revisors uafhængighed og evne til at fortsætte revisionen efter fusions- eller overtagelsesdatoen i fare.

[§ 24, stk. 7](#) fastsætter dernæst handlepligten: revisor skal "hurtigst muligt og senest inden for 3 måneder" træffe alle nødvendige foranstaltninger for at afslutte de interesser eller relationer, der kan bringe uafhængigheden i

fare, og skal endvidere træffe sikkerhedsforanstaltninger mod eventuelle trusler som følge af tidligere og aktuelle interesser og relationer.

Forarbejderne præciserer to forhold af praktisk betydning. For det første regnes **fristen på tre måneder fra datoen for ikrafttrædelsen af overtagelsen eller fusionen** – ikke fra revisors kendskab. For det andet er der en bevidst forskel til revisorstandens egen etik: "Efter de etiske regler skal revisor afbryde interesser og forbindelser senest inden for seks måneder, hvor direktivet og lovforslaget kræver, at de skal være afsluttet efter senest tre måneder. Bortset fra denne forskel vil bestemmelsen i stk. 7 blive fortolket med udgangspunkt i de etiske regler." Bestemmelserne svarer i øvrigt til afsnit 290.33-290.38 i FSR – danske revisors etiske regler.

Bemærk, at stk. 6 og 7 efter direktivets og lovens ordlyd kun gælder ved **revision** – ikke ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed. Reglen om uforvarende erhvervede interesser i øvrige situationer findes i [uafhængighedsbekendtgørelsens § 3](#): foreligger en trussel efter § 2, stk. 1, nr. 6, som revisor ikke har indset og ikke burde have indset, finder forbuddet først anvendelse fra det tidspunkt, revisor bliver opmærksom på truslen. Vedrører truslen revisor selv, skal revisor afstå fra opgaven; vedrører den en anden opgaveknyttet person, skal vedkommende øjeblikkeligt fjernes fra teamet eller udelukkes fra beslutninger, og revisor skal udvise særlig omhu ved gennemgangen af vedkommendes arbejds papirer. Forarbejderne til den oprindelige lov beskriver den tilsvarende mekanik ved uforvarende erhvervede finansielle interesser – fx ved arv, gave eller fusion – hvor EU-henstillingen foreskriver afhændelse senest én måned efter kendskabet.

LOV

Bekendtgørelse om godkendte revisors og revisionsvirksomheders uafhængighed § 3, stk. 1-3

Revisorloven § 24, stk. 6, 7

PIE-regimet: forordning 537/2014, forbudte ydelser, honorarlofter og § 24 a

For virksomheder af interesse for offentligheden – defineret i [revisorloven § 1 a, nr. 3](#) – suppleres § 24 af [forordning \(EU\) nr. 537/2014](#), der gælder umiddelbart. Ved 2016-reformen blev det tidligere § 24, stk. 4, om selvrevision og egeninteresse ved PIE-virksomheder derfor ophævet; som forarbejderne forklarer, er bestemmelsen "blevet erstattet af artikel 5 i forordningen, der indeholder en liste over ydelser, som revisor ikke må levere til PIE-virksomheder".

Forordningens uafhængighedsregime hviler på fire søjler:

- **Forbudte ikke-revisionsydelser.** [Artikel 5](#) opregner de ydelser, revisor og revisionsvirksomhedens netværk ikke må levere til den reviderede virksomhed, dens modervirksomhed eller kontrollerede virksomheder.
- **70 %-honorarloftet.** Efter [artikel 4](#) begrænses det samlede honorar for tilladte ikke-revisionsydelser leveret i tre eller flere på hinanden følgende regnskabsår til højst 70 % af gennemsnittet af revisionshonorarerne i de seneste tre år. Erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering og ydelser krævet ved EU- eller national lovgivning holdes uden for beregningen.
- **15 %-afhængighedsproceduren.** Overstiger det samlede honorar fra én PIE-kunde i hvert af de seneste tre regnskabsår 15 % af revisors samlede honorar, skal revisionsudvalget underrettes, og truslerne samt modforanstaltningerne drøftes. Udvalget tager stilling til, om opgaven bør underkastes en kvalitetssikringskontrol udført af en anden revisor, og kan efter fornyet overskridelse kun tillade fortsættelse i højst to år ad gangen.

- **Forbud mod betinget honorar og firmarotation.** Honoraret må ikke være betinget, dvs. beregnet på et forhåndsfastlagt grundlag relateret til udfaldet eller resultatet af en transaktion eller af det udførte arbejde. [Artikel 17](#) fastsætter den obligatoriske firmarotation, som forordningens betragtning 21 begrundes med behovet for at "forhindre risikoen for en familiær stilling".

Hertil kommer den procedurale forankring i [artikel 6](#), hvorefter revisor **hvert år skriftligt** skal bekræfte over for revisionsudvalget, at revisor, revisionsvirksomheden og de involverede revisionspartnere og ledende medarbejdere er uafhængige, og skal drøfte eventuelle trusler og modforanstaltninger med udvalget. [Revisorloven § 15 a, stk. 4](#) gør vurderings- og dokumentationskravene tilsvarende anvendelige for revisionsvirksomheder omfattet af artikel 6.

Danmark har udnyttet forordningens valgmulighed i [revisorloven § 24 a](#): uanset artikel 5, stk. 1, må revisor for en PIE-kunde og dens moder- og dattervirksomheder udføre visse skatteydelser og vurderingsydelser, herunder aktuarydelser og støtte til retssager. Det er dog en tredobbelt betingelse, jf. [§ 24 a, stk. 2](#), at ydelserne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber, at skønnet herover er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen, og at revisor og revisionsvirksomheden i øvrigt opfylder uafhængighedskravene i § 24.

Overtrædelse af forordningens centrale uafhængighedsbestemmelser er strafbelagt i dansk ret: efter [revisorloven § 54, stk. 1, 2. pkt.](#), straffes overtrædelse af artikel 4, stk. 1 og 2, artikel 5, stk. 1, artikel 11, stk. 1 og 2, artikel 15, stk. 1, og artikel 17, stk. 7, med bøder.

LOV

[Revisorloven § 1a](#)[Revisorloven § 15a, stk. 4](#)[Revisorloven § 24a, stk. 1, 2](#)[Revisorloven § 54, stk. 1](#)

§ 11 Karensperioden i § 24 c – fra revisor til ledelsesmedlem hos kunden

Uafhængigheden trues ikke kun af nutidige relationer, men også af udsigten til fremtidig ansættelse hos kunden. [Revisorloven § 24 c, stk. 1](#) forbyder derfor den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen, at påtage sig en ledende stilling eller blive medlem af bestyrelsen, tilsynsorganet eller et revisionsudvalg i virksomheden, før **1 år** efter fratrædelsen som revisor. Vedrører påtegningen en virksomhed af interesse for offentligheden, er karensperioden **2 år**. Forbuddet finder ikke anvendelse, hvis revisionen er udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt.

Efter [§ 24 c, stk. 2](#) gælder 1-års-forbuddet tilsvarende for enhver anden revisor tilknyttet revisionsvirksomheden, som har været **direkte knyttet til revisionen**.

Bestemmelsen er ny i sin nuværende form. Karensreglen fandtes oprindeligt i § 24, stk. 4, 2. pkt., og gennemførte artikel 42, stk. 3, i 8. selskabsdirektiv, der efter forarbejderne "skal imødegå truslen om, at kunden kunne have haft indflydelse på den pågældende revisor under hans eller hendes udførelse af den foregående revisionsopgave for virksomheden ved at indføre en karensperiode på 2 år". Ved 2016-reformen blev direktivets artikel 42 ophævet og erstattet af en ny artikel 22a, der både udvider personkredsen og gælder for andre virksomheder end PIE-virksomheder – og karensreglen blev derfor udskilt til den selvstændige § 24 c.

Senest er anvendelsesområdet udvidet til bæredygtighedsområdet ved ændringsloven af 23. maj 2024 (**lov nr. 480 af 22. maj 2024**), der gennemførte bæredygtighedsdirektivet. Det nye [§ 24 c, stk. 3](#) gør stk. 1, 1. og 3.

pkt., og stk. 2 tilsvarende anvendelige ved afgivelse af erklæring om bæredygtighedsrapportering. Forarbejderne præciserer rækkevidden:

"Det foreslåede stk. 3 vil medføre, at forbuddet mod at tage ansættelse hos en revisionskunde udvides, så der vil gælde et tilsvarende forbud for revisorer og medarbejdere mod at tage ansættelse hos en kunde, for hvilken der er afgivet erklæring om virksomhedens bæredygtighedsrapportering."

Det præciseres videre, at bestemmelsen kun gælder godkendte revisorer – statsautoriserede eller registrerede – men ikke andre medarbejdere i revisionsvirksomheden, og at afgrænsningen af opgaveteamet følger definitionen i den internationale erklæringsstandard ISAE 3000.

Sanktionssiden er dobbelt. Tilsidesættelse kan indbringes for Revisornævnet efter § 43, stk. 3, når forseelsen må anses for begået i forbindelse med erklæringsafgivelsen eller revisors tilknytning til erklæringsopgaven. Og overtrædelse af § 24 c er selvstændigt strafbelagt med bøde efter § 54, stk. 1 – fx hvor revisor inden for karensperioden påtager sig en ledende stilling eller bliver medlem af virksomhedens bestyrelse, tilsynsorgan eller revisionsudvalg.

LOV

Revisorloven § 24c, stk. 1-3

Revisorloven § 43, stk. 3

Revisorloven § 54, stk. 1

§ 12 Sanktionspraksis: 100.000 kr. som normalbøde og de anerkendte afvigelsesgrunde

Revisornævnets sanktionspraksis på uafhængighedsområdet er usædvanlig fast og formuleres i næsten identiske vendinger fra kendelse til kendelse. Udgangspunktet er, at overholdelse af habilitetsreglerne er **fundamental for tilliden til revisoren som offentlighedens tillidsrepræsentant**, og at der i førstegangstilfælde fastsættes en bøde på **100.000 kr.** – også efter revisorlovsændringen med virkning fra 17. juni 2016 – medmindre der foreligger særlige formildende eller skærpende omstændigheder. Rammen er § 44, stk. 1, hvorefter nævnet kan tildele advarsel eller bøde på op til 300.000 kr., stigende til 600.000 kr. ved tilsidesættelse af særlig grov karakter.

Sag	Forhold	Sanktion
25-07027	Erklæring for eget 51 %-ejet selskab under tvangsopløsning; manglende uafhængighed oplyst i erklæringen	50.000 kr.
22-15217	Fælles bestyrelsespost i forening + manglende oplysning i opstillingserklæring	100.000 kr.
23-02856, 23-05500, 25-04669	Fælles kapitalandele i tredjeselskab med erklæringskunden	100.000 kr.
23-07636, 23-09073, 25-04672-, 25-03103	Fælles bestyrelsespost med kundens ledelsesmedlem	100.000 kr.
23-03320	Vurderingsberetning; fælles ejerskab og direktørpost i I/S	100.000 kr.
24-07674	Kapitalerklæringer med selskabskapital på revisionsvirksomhedens konto	100.000 kr.
25-04813	Fælles direktørpost i revisors eget selskab	100.000 kr.

23-03736	Medarbejders engagement hos kunden; tillægsstraf jf. strfl. § 89	75.000 kr.
22-16421	Erklæring om lån fra revisors eget selskab; gentagelse	150.000 kr.
24-00347	Ægtefælles forretningsmæssige tilknytning; gentagelse	200.000 kr.
25-00044	Uafhængighedsbrud + fire dokumentationsklagepunkter	200.000 kr.
23-04081	Ti klagepunkter, uafhængighed og systematisk mangelfuld revision	200.000 kr. + betinget frakendelse

De anerkendte afvigelsesgrunde tegner sig klart:

- **Gentagelse skærper.** I **24-00347** blev bøden fordoblet til 200.000 kr., fordi revisor tre år tidligere var pålagt bøde for overtrædelse af uafhængighedsbekendtgørelsen. Tilsvarende i **22-16421**, hvor revisor allerede var pålagt 125.000 kr. bl.a. for uafhængighedsbrud.
- **Åbenhed formilder.** I **25-07027** nedsatte nævnet bøden til det halve – 50.000 kr. – fordi revisor udtrykkeligt og tydeligt i selve erklæringen havde oplyst, at han ikke opfyldte uafhængighedskravene, så en læser straks ville blive opmærksom på problemet.
- **Tidligere pådømte forhold udløser tillægsstraf.** Er forholdet begået **før** en tidligere kendelse, fastsættes en tillægsbøde efter princippet i [straffelovens § 89](#) – jf. **23-03736**, hvor differencen mellem den hypotetiske samlede bøde (150.000 kr.) og den allerede pålagte (75.000 kr.) gav en tillægsbøde på 75.000 kr.
- **Betinget frakendelse kræver mere.** Efter [§ 44, stk. 2](#) kan nævnet betinget frakende godkendelsen ved grov eller oftere gentaget forsømmelse. I **24-00347** blev revisor frifundet for påstanden trods to tidligere kendelser, mens betinget frakendelse med to års prøvetid blev anvendt i **23-04081**, hvor uafhængighedsbruddet indgik i et kompleks af ti klagepunkter om systematisk mangelfuld revision.

Bemærk endelig, at nævnets sanktionsapparat rækker videre: [§ 44, stk. 3-5](#) hjemler forbud mod at udføre revision eller erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering i op til 3 år, ubetinget frakendelse fra 6 måneder til 5 år eller indtil videre, samt midlertidig frakendelse under sagens behandling. Efter [§ 44, stk. 6](#) kan revisionsvirksomheder pålægges bøder på op til 750.000 kr., ved særlig grov karakter 1.500.000 kr. Og efter [§ 44, stk. 7](#) skal revisor skriftligt orientere sin kunde om en fældende kendelse inden 4 uger.

LOV	Revisorloven § 44, stk. 1-7	Straffeloven § 89	
PRAKSIS	Revisornævnet · Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning		10.12.2025
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab		10.11.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet – bøde på 100.000 kr. for brud på uafhængighed: Revisor og erklæringskundens ejer var begge direktører i revisors eget selskab ved udvidet gennemgang		10.11.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet idømmer registreret revisor 200.000 kr. i bøde for uafhængighedsovertrædelse og mangelfuld revisionsdokumentation ved botilbud og holdingselskab (sag 001-2025)		24.09.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet 014-2025: Statsautoriseret revisor bødelagt 100.000 kr. for uafhængighedsovertrædelse – fælles bestyrelsespost med revisionsklientens borgmester-bestyrelsesmedlem i erhvervsdrivende fond		12.09.2025
	Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. – fælles bestyrelsespost i ejendomsselskab med revisionskundens bestyrelsesmedlem udgør forretningsmæssig forbindelse		28.08.2025

Revisornævnet · Bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav kapitalerklæringer ved selskabsstiftelse, mens selskabskapitalen lå på revisionsvirksomhedens bankkonto (sag 062-2024)	28.02.2025
Revisornævnet · Bøde på 200.000 kr. for manglende uafhængighed – statsautoriseret revisor reviderede klienter trods ægtefælles forretningsmæssige tilknytning via fælles ejerskab i EE ApS	07.05.2024
Revisornævnet · Bøde på 100.000 kr. for tilsidesættelse af uafhængighed – statsautoriseret revisor med samtidige bestyrelsesposter som erklæringskundens ledelsesmedlem	15.03.2024
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	22.02.2024
Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. – fælles bestyrelsesposter med revisionskunds bestyrelsesformand udgjorde forretningsmæssig forbindelse i strid med uafhængighedsreglerne	24.11.2023
Revisornævnet · Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for manglende uafhængighed – fælles ejerskab med revisionsklient i tredjeselskab (sag 028-2023)	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet 017-2023: Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud ved vurderingsberetning – fælles ejerskab med medejer udpeget til klientselskabets bestyrelse	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor tillæggsbøde for uafhængighedsovertrædelse – medarbejders dobbelte bestyrelsesposter skabte forretningsmæssig forbindelse med erklæringskunde	15.11.2023
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt 100.000 kr. for manglende uafhængighed – fælles medejerskab af selskab med klientens eneejer	08.08.2023
Revisornævnet · Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt for manglende uafhængighed ved fælles bestyrelsesposter med revisionsklient	14.06.2023
Revisornævnet · Registreret revisor AA bødelagt 150.000 kr. for brud på uafhængighedsregler ved erklæring om tilbagebetaling af lån fra eget selskab – Revisornævnet sag 063-2022	14.06.2023

§ 13 Frifindelser og afvisninger – hvor uafhængighedsklager ikke bærer

Praksisbilledet er ikke ensidigt. Revisornævnet frifinder og afviser regelmæssigt, og mønstrene i disse afgørelser afgrænser uafhængighedsreglernes rækkevidde lige så præcist som de fældende kendelser.

Bevisbyrden for den påståede relation påhviler klager. I 22-15209 klagede en advokat over, at en statsautoriseret revisor havde påtegnet årsrapporter for et advokatpartnerselskab under likvidation, mens revisoren angiveligt tillige var revisor for et konkurrerende interessentskab. Nævnet frifandt, fordi klager ikke havde godtgjort, at revisoren på påtegningstidspunkterne var revisor for det konkurrerende selskab eller nogen af dets interessenter.

Uenighed med revisors faglige konklusion er ikke en uafhængighedsmangel. I 23-01118 havde en revisor for tre fællesejede selskaber med indbyrdes stridende kapitalejere afgivet afkræftende konklusioner på årsregnskaberne, fordi tilstrækkeligt revisionsbevis for indregning af kursgevinster ikke kunne opnås. Den ene kapitalejer klagede over, at revisor derved utilbørligt varetog modpartens interesser i strid med § 24, og over mangelfuld undersøgelse af mellemregninger i strid med § 16. Nævnet frifandt på begge punkter. Afgørelsen viser, at partiskhedstruslen i § 24, stk. 3 ikke aktiveres, blot fordi en revisionsmæssig konklusion falder ud til fordel for én ejerfraktion i en ejerkonflikt.

Kompetencegrænserne håndhæves stramt. Ud over skønsmændssagen 26-00287 og virksomhedsansvarssagen 24-08440 afviser nævnet klager, hvor klager mangler retlig interesse efter § 43, stk. 6 – jf. 24-07818, hvor 31 påståede overtrædelser udsprunget af en familietvist om et kommanditselskab blev afvist i deres helhed. Tilsvarende afvises klager, der ikke er tilstrækkeligt konkretiseret til, at indklagede

kan varetage sit forsvar; i **24-11752** blev en klage over bl.a. "mulig interessekonflikt" ved vindmølle- og solcelleplaner på nabojord afvist af netop den grund. [Bekendtgørelse om Revisornævnet § 1](#) afgrænser nævnets sagsområde nærmere, og efter stk. 2 kan klager over revisors vederlag samt kollegiale sager slet ikke indbringes.

Og domstolene kan underkende nævnet. Den mest vidtrækkende "frifindelse" er naturligvis

BS-40991/2023-OLR, hvor Østre Landsret ophævede to kendelser med bøder på i alt 450.000 kr. Sagen viser, at [§ 52 b](#)-adgangen til domstolsprøvelse inden 4 uger er reel, og at hjemmelskravet ved disciplinære bøder prøves selvstændigt af domstolene.

LOV

[Bekendtgørelse om Revisornævnet § 1, stk. 1, 2](#)[Revisorloven § 16, stk. 1](#)[Revisorloven § 24, stk. 3](#)[Revisorloven § 43, stk. 6](#)

PRAKSIS	Landsretten · Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand	12.03.2026
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over skønssag – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	10.12.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	14.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor – manglende dokumentation for retlig interesse i K/S-erklæringer (sag 066/2024)	14.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet afviser klage over registreret revisor – klagen ikke tilstrækkelig konkretiseret (sag 090-2024)	14.05.2025
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	08.08.2023
	Revisornævnet · Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for påstået interessekonflikt ved påtegning af årsrapporter for advokatpartnerselskab under likvidation	12.06.2023

§ 14 Tilsyn, straf og den historiske linje om generel uafhængighed

Uafhængighedskravet håndhæves ad tre spor. **Det disciplinære spor** går gennem Revisornævnet efter [§ 43](#) og [§ 44](#); nævnet består af en dommerformand og mindst 16 medlemmer med ligelig repræsentation af godkendte revisorer og regnskabsbrugere, og i sager om frakendelse eller forbud skal der efter [§ 43, stk. 2](#) altid medvirke mindst to revisorer og et tilsvarende antal regnskabsbrugerrepræsentanter. Erhvervsstyrelsen er den dominerende klager, typisk på grundlag af kvalitetskontrol efter [§ 29](#) eller undersøgelse efter [§ 37](#), og efter [§ 43, stk. 6, 2. pkt.](#), skal nævnet behandle en klage indbragt af bl.a. Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden eller FSR – danske revisorer.

Det strafferetlige spor følger af [§ 54](#). Efter [stk. 1](#) straffes overtrædelse af bl.a. §§ 22-24 og [§ 24 c](#) med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning, og efter [stk. 4](#) straffes med bøde eller fængsel indtil 4 måneder den revisor, der afgiver urigtig skriftlig erklæring eller skriftligt bevidner noget, hvorom den pågældende ingen kundskab har. Forældelsesfristen er 5 år, jf. [stk. 8](#).

En nyere illustration er byretsdommen **AM2025.02.27B** (Retten i Holstebro, 27. februar 2025), hvor en statsautoriseret revisor blev dømt i seks forhold for at have afgivet uafhængige revisorerklæringer med høj grad af sikkerhed, mens han var underlagt konkurskarantæne og et forbud efter [§ 8 b](#) mod at afgive sådanne erklæringer. Straffen blev fastsat til en samlet bøde på 100.000 kr. med forvandlingsstraf i 30 dages fængsel. Dommen viser, at erklæringsafgivelse i strid med revisorlovens kapacitetsregler ikke blot er et disciplinært, men et strafferetligt anliggende.

Det administrative spor – Erhvervsstyrelsens godkendelses- og dispensationspraksis – har historisk været langt mere indgribende, end den principbaserede § 24 lægger op til i dag. Erhvervsankenævnets ældre praksis efter de tidligere revisorlove om **generel** uafhængighed er lærerig som kontrast. I **94-43.185** (1995) blev en registreret revisor nægtet dispensation til at sidde i bestyrelsen for en spare- og lånekasse, uanset geografisk adskillelse og en intern inhabilitetsprocedure; styrelsen anførte, at pengeinstitutter "i særlig grad driver erhvervsvirksomhed med omfattende kontakter til andre erhvervsvirksomheder", og at det derfor er vanskeligt at forestille sig et bestyrelseshverv uden påvirkning af uafhængigheden. I **93-61.582** (1994) blev en registreret revisor nægtet tilladelse til at deltage i et interessentskab om renovering af en fredet købmandsgård, fordi aktiviteten måtte anses for entreprenør- og udlejningsvirksomhed. Og i **98-190.694** (1999) fik en statsautoriseret revisor afslag på dispensation til fortsat at eje og udleje en erhvervsejerlejlighed, som han havde ejet siden 1983 og udlejet passivt til et AMU-center – nævnet tiltrådte, at erhvervsvirksomhed ved siden af revisorhvervet "i almindelighed er egnet til at påvirke revisorens uafhængighed af erhvervsinteresser".

Denne generelle uforenelighedsmodel er afløst af den konkrete, principbaserede vurdering i § 24, som forarbejderne udtrykkeligt fremhæver: bestemmelsen "regulerer revisors konkrete uafhængighed, og kun de opgaver, der er omfattet af § 1, stk. 2". Revisorkommissionens betænkning nr. 1411/2002 om revisorlovgivning – uafhængighed og liberalisering udgør bindeleddet mellem de to regimer og drøfter netop, om begrebet offentlighedens tillidsrepræsentant kunne opretholdes ved ophævelsen af reglerne om generel uafhængighed.

En sidste, praktisk vinkel er uafhængighedens betydning ved myndighedernes **udpegning** af revisorer. I **2008-0017615** stadfæstede Erhvervsankenævnet Erhvervs- og Selskabsstyrelsens udpegning af en bestemt statsautoriseret revisor som medrevisor efter en minoritetsaktionærs anmodning. Selskabets indsigelser om samarbejdsvanskeligheder og honorarstørrelse blev afvist med den begrundelse, at indsigelser mod en foreslået kandidat kun tillægges vægt, hvis de rejser **begrundet tvivl om revisorens habilitet eller uafhængighed**.

LOV

Revisorloven § 1, stk. 2

Revisorloven § 43, stk. 1-6

Revisorloven § 44, stk. 1

Revisorloven § 54, stk. 1, 4, 8

PRAKSIS	Byretten · Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for afgivelse af seks sikkerhedserklæringer trods konkurskarantæne	27.02.2025
	Erhvervsankenævnet · Stadfæstelse af udpegning af medrevisor i aktieselskab efter anmodning fra minoritetsaktionær	24.02.2009
	Erhvervsankenævnet · Statsautoriseret revisor fik ikke dispensation til at eje udlejet erhvervslejlighed – uafhængighed ikke sikret	02.06.1999
	Erhvervsankenævnet · Registreret revisors ønske om bestyrelsespost i sparekasse afslået af hensyn til uafhængighed	14.02.1995
	Erhvervsankenævnet · Nægtet tilladelse til registreret revisors deltagelse i ejendomsprojekt i interessentskabsform	16.12.1994

§ 15 Sammenfatning: en retstilstand i bevægelse

Revisors uafhængighed efter [revisorloven § 24](#) er formelt en principbaseret standard, men i praksis er den langt hen ad vejen blevet forvaltet som en objektiv regel. Revisornævnets kendelser bærer gennemgående tre kendetegn: en fast normalbøde på 100.000 kr., en objektiv ansvarsnorm hvor revisors gode tro, faktiske afvikling af forbindelsen eller kompenserende foranstaltninger sjældent tillægges vægt, og en formalistisk bevisbedømmelse hvor CVR-registreringen på erklæringstidspunktet er afgørende – jf. **25-04813** og **24-00347**.

Den praktiske checkliste for revisor kan sammenfattes således:

- Afklar **først**, om opgaven er en erklæring med sikkerhed efter [§ 1, stk. 2](#). Er den det, gælder [§ 24](#) ufravigeligt; er den ikke, gælder alene oplysningspligten i [§ 16, stk. 4](#).
- Undersøg forholdene **for hele regnskabsperioden**, ikke kun på erklæringsdatoen – den tidsmæssige dobbeltdækning i [§ 24, stk. 1](#) er den hyppigste snublesten.
- Screen for de **absolutte** trusler i [uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1](#); her nytter sikkerhedsforanstaltninger ikke, jf. [§ 2, stk. 2](#).
- Udstræk screeningen til **opgaveteamet, revisionsvirksomheden og netværket**, jf. [§ 24, stk. 2, 2. pkt.](#), og [§ 8](#) – den underskrivende revisor hæfter for teamets forhold, jf. **23-03736**.
- Sørg for, at **hver** underskrivende revisor selvstændigt opfylder kravet; en medunderskrivende uafhængig kollega er ikke en sikkerhedsforanstaltning, jf. **25-04669**.
- **Dokumentér** vurderingen ved accept efter [§ 15 a](#) og i arbejdsrapporterne efter [§ 24, stk. 5](#) – en indholdsløs standardkonklusion beskytter ikke, men bruges som bevis mod revisor.
- Ved fusion eller overtagelse i regnskabsperioden: identificér efter [§ 24, stk. 6](#) og afvikl inden for **3 måneder** fra transaktionens ikrafttræden, jf. [§ 24, stk. 7](#).
- Ved virksomheder af interesse for offentligheden: læg [forordning 537/2014](#) oven på [§ 24](#) – forbudte ydelser, 70 %- og 15 %-grænserne, forbuddet mod betinget honorar og rotationsreglerne, med den danske valgmulighed i [§ 24 a](#).

Det åbne spørgsmål er rækkevidden af **BS-40991/2023-OLR**. Østre Landsrets ordlydsbaserede fortolkning – at [uafhængighedsbekendtgørelsens § 2, stk. 1, nr. 5](#) alene rammer forbindelser med den reviderede virksomhed selv – fjerner hjemmelsgrundlaget under en betydelig del af Revisornævnets kendelser fra 2022-2025 om fælles medinvestering og fælles bestyrelsesposter med kundens ejere og ledelsesmedlemmer. Dommen er anket til Højesteret, jf. **ca233a0a-15fd-409c-9126-4b9c502518d3**, og indtil der foreligger en højesteretsdom, må området betragtes som uafklaret. Landsrettens principielle betoning af det skærpede hjemmelskrav ved disciplinære bøder – og af, at en ikke-bindende EU-henstilling ikke kan udvide en dansk bekendtgørelses ordlyd – har imidlertid en rækkevidde, der går ud over den konkrete bestemmelse.

For en bredere behandling af revisors erstatnings- og professionsansvar, påtegningsansvar og ansvar over for tredjemand henvises til [revisoransvar](#).

LOV

[Bekendtgørelse om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed § 2, stk. 1, 2](#)

[Revisorloven § 1, stk. 2](#)

[Revisorloven § 15a, stk. 1](#)

[Revisorloven § 16, stk. 4](#)

[Revisorloven § 24, stk. 1-7](#)

[Revisorloven § 24a, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsretten · Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand

12.03.2026

Revisornævnet · Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret)	27.03.2026
Revisornævnet · Revisornævnet – bøde på 100.000 kr. for brud på uafhængighed: Revisor og erklæringskundens ejer var begge direktører i revisors eget selskab ved udvidet gennemgang	10.11.2025
Revisornævnet · Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab	10.11.2025
Revisornævnet · Bøde på 200.000 kr. for manglende uafhængighed – statsautoriseret revisor reviderede klienter trods ægtefælles forretningsmæssige tilknytning via fælles ejerskab i EE ApS	07.05.2024
Revisornævnet · Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor tillægsbøde for uafhængighedsovertrædelse – medarbejders dobbelte bestyrelsesposter skabte forretningsmæssig forbindelse med erklæringskunde	15.11.2023

REFERENCE Lovgrundlag

6 paragraffer

Revisorloven § 1	stk. 2	Revisorloven § 15a	stk. 1
Revisorloven § 16	stk. 1	Revisorloven § 24	stk. 1, 2, 3
Revisorloven § 24c	stk. 1	Revisorloven § 44	stk. 1

MATERIALE Citerede afgørelser

32 afgørelser

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS		1
12.03.2026	Ophævelse af Revisornævnets bøder – passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse udgør ikke forretningsmæssig forbindelse i uafhængighedsreglernes forstand	10739-12763
BYRET TEN · FØRSTE INSTANS		1
27.02.2025	Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for afgivelse af seks sikkerhedserklæringer trods konkurskarantæne	AM2025.02.27B
REVISORNÆVN ET · NÆVN / KLAGEINSTANS		26
27.03.2026	Passiv medinvestering med erklæringskundens ledelse er ikke forretningsmæssig forbindelse – Revisornævnets disciplinærbøder ophævet af Østre Landsret (anket til Højesteret)	ca233a0a-15fd-409c-9126-4b9c
10.12.2025	Bøde på 50.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav erklæring for eget selskab under tvangsopløsning	25-07027
10.12.2025	Revisornævnet afviser klage over skønsrapport – statsautoriseret revisors solvensrapport i civil retssag falder uden for revisorlovens erklæringsbegreb	26-00287
10.11.2025	Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for overtrædelse af uafhængighedsregler – fælles ejerskab med erklæringskunden i tredje selskab	25-04669
10.11.2025	Revisornævnet – bøde på 100.000 kr. for brud på uafhængighed: Revisor og erklæringskundens ejer var begge direktører i revisors eget selskab ved udvidet gennemgang	25-04813

24.09.2025	Revisornævnet idømmer registreret revisor 200.000 kr. i bøde for uafhængighedsovertrædelse og mangelfuld revisionsdokumentation ved botilbud og holdingselskab (sag 001-2025)	25-00044
12.09.2025	Revisornævnet 014-2025: Statsautoriseret revisor bødelagt 100.000 kr. for uafhængighedsovertrædelse – fælles bestyrelsespost med revisionsklientens borgmester-bestyrelsesmedlem i erhvervsdrivende fond	25-03103
28.08.2025	Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. – fælles bestyrelsespost i ejendomsselskab med revisionskundens bestyrelsesmedlem udgør forretningsmæssig forbindelse	25-04672
14.05.2025	Revisornævnet afviser klage over statsautoriseret revisor – manglende dokumentation for retlig interesse i K/S-erklæringer (sag 066/2024)	24-07818
14.05.2025	Revisornævnet afviser klage mod revisionsvirksomhed for undladelse ved ejerbog og ejerregister – kun Erhvervsstyrelsen kan indbringe revisionsvirksomhed selvstændigt	24-08440
14.05.2025	Revisornævnet afviser klage over registreret revisor – klagen ikke tilstrækkelig konkretiseret (sag 090-2024)	24-11752
28.02.2025	Bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud: Statsautoriseret revisor afgav kapitalerklæringer ved selskabsstiftelse, mens selskabskapitalen lå på revisionsvirksomhedens bankkonto (sag 062-2024)	24-07674
07.05.2024	Bøde på 200.000 kr. for manglende uafhængighed – statsautoriseret revisor reviderede klienter trods ægtefælles forretningsmæssige tilknytning via fælles ejerskab i EE ApS	24-00347
15.03.2024	Bøde på 100.000 kr. for tilsidesættelse af uafhængighed – statsautoriseret revisor med samtidige bestyrelsesposter som erklæringskundens ledelsesmedlem	23-09073
22.02.2024	Revisornævnet: Registreret revisor idømt 200.000 kr. bøde og betinget frakendelse for 10 overtrædelser af god revisorskik og uafhængighedsregler (sag 021-2023)	23-04081
16.02.2024	Revisornævnet: Bøde på 40.000 kr. til statsautoriseret revisor for mangelfuld revision af investeringsejendom, utilstrækkelig kundeaccept og manglende fremhævelse af bogføringsovertræk	23-09036
24.11.2023	Revisornævnet: Advarsel til statsautoriseret revisor for erklæring om tilbagebetaling af ulovligt kapitalejerlån uden tilstrækkelig dokumentation	23-02309
24.11.2023	Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. – fælles bestyrelsesposter med revisionskunds bestyrelsesformand udgjorde forretningsmæssig forbindelse i strid med uafhængighedsreglerne	23-07636
15.11.2023	Revisornævnet 017-2023: Registreret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for uafhængighedsbrud ved vurderingsberetning – fælles ejerskab med medejer udpeget til klientselskabets bestyrelse	23-03320
15.11.2023	Revisornævnet pålægger statsautoriseret revisor tillæggsbøde for uafhængighedsovertrædelse – medarbejders dobbelte bestyrelsesposter skabte forretningsmæssig forbindelse med erklæringskunde	23-03736
15.11.2023	Statsautoriseret revisor idømt bøde på 100.000 kr. for manglende uafhængighed – fælles ejerskab med revisionsklient i tredjeselskab (sag 028-2023)	23-05500

08.08.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor BB for brud på uafhængighed og god revisorskik ved revision af fællesejede selskaber med stridende kapitalejere	23-01118
08.08.2023	Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt 100.000 kr. for manglende uafhængighed – fælles medejerskab af selskab med klientens eneejer	23-02856
14.06.2023	Revisornævnet: Registreret revisor bødelagt for manglende uafhængighed ved fælles bestyrelsesposter med revisionsklient	22-15217
14.06.2023	Registreret revisor AA bødelagt 150.000 kr. for brud på uafhængighedsregler ved erklæring om tilbagebetaling af lån fra eget selskab – Revisornævnet sag 063-2022	22-16421
12.06.2023	Revisornævnet frifinder statsautoriseret revisor for påstået interessekonflikt ved påtegning af årsrapporter for advokatpartnerselskab under likvidation	22-15209

ERHVERVSANKENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS

4

24.02.2009	Stadfæstelse af udpegning af medrevisor i aktieselskab efter anmodning fra minoritetsaktionær	2008-0017615
02.06.1999	Statsautoriseret revisor fik ikke dispensation til at eje udlejet erhvervslejlighed – uafhængighed ikke sikret	98-190.694
14.02.1995	Registreret revisors ønske om bestyrelsespost i sparekasse afslået af hensyn til uafhængighed	94-43.185
16.12.1994	Nægtet tilladelse til registreret revisors deltagelse i ejendomsprojekt i interessentskabsform	93-61.582

FORARBEJDE **Betænkninger**

1 reference

Revisorlovgivning - uafhængighed og liberalisering

nr. 1411 · 2002 · Økonomi- og Erhvervsministeriet