

LR: dom 1997-03-20, Ö 15344-96 (ref)

KamR: beslut att ej meddela PT, 1997-08-22, mål nr 2678-1997

## D 16/96

Skattemyndigheten i X län har till Kommerskollegium inkommit med en underrättelse avseende godkände revisorn A-son. Ärendet har överförs till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertagit Kommerskollegiums ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångsbestämmelserna till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendet, vad avser bedömningen i sak, prövas enligt äldre bestämmelser d.v.s. enligt förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer. De disciplinära påföljder som enligt 23 § nämnda förordning kan komma ifråga är varning eller upphävande.

Av handlingarna i ärendet framgår bl.a. följande. A-son var vald revisor i ett aktiebolag räkenskapsåret 1989/90. Skattemyndigheten erhöll tillsammans med bolagets allmänna självdeklaration en revisionsberättelse avseende det aktuella räkenskapsåret. Den innehöll anmärkning om ett förbjudet lån men var i övrigt ren. Revisionsberättelsen var inte undertecknad. Det framgår att skattemyndigheten inledningsvis tagit vad som anförts i revisionsberättelsen för gott. Vid skatterevision 1992 uppmärksammades emellertid att lagertillgångar motsvarande ett anskaffningsvärde om 4 650 000 kr inte hade upptagits i bokslutet den 30 april 1990.

A-son har anfört bl.a. följande. I en promemoria till bolagets styrelse påpekade han att brister förelåg i redovisningen bl.a. avseende lagervärderingen. Han upprättade ett utkast till revisionsberättelse för 1989/90. I utkastet fanns en anmärkning om ett lån till en anställd. Han och företagsledningen var överens om denna anmärkning. Övriga anmärkningar var de inte överens om. Att han i utkastet inte påtalade att brister i lagervärderingen förelåg berodde på att han försökte få företagsledningen att ändra uppgifterna i bokslutet. Han lyckades emellertid inte med detta. Utkastet till revisionsberättelse var avsett att sändas till skattemyndigheten tillsammans med deklarationen. Normalt skickas en revisionsberättelse till skattemyndigheten tillsammans med deklarationen, även om revisionen inte är klar. Detta enligt önskemål från bl.a. skattemyndigheten. Eftersom han för verksamhetsåret 1989/90 inte erhöll sådana handlingar att revisionen kunde slutföras avsåg han sig uppdraget som vald revisor i bolaget i februari 1992.

RN gör följande bedömning.

A-son har uppmärksammat och för styrelsen påtalat allvarliga brister i bolagets lagerredovisning. Trots detta har han upprättat ett utkast till revisionsberättelse – vari anmärkning om detta saknas – avsett att bifogas bolagets deklaration. Med den skillnaden att utkastet inte var undertecknat överensstämde det till innehåll och formuleringar med en avgiven revisionsberättelse. RN finner A-sons förfarande anmärkningsvärt. Den förklaring A-son anfört, att han endast efterkommit skattemyndighetens önskemål att revisionsberättelse skall lämnas in tillsammans med deklarationen oavsett om revisionen är avslutad eller ej, är inte trovärdig. A-son måste rimligen inse att ingen intressent – självfallet inte heller skattemyndigheten – är betjänt av utkast till revisionsberättelser avseende ej avslutade revisioner där stora och uppmärksammade brister inte påtalats. Att sprida en sådan handling riskerar i stället, särskilt om den till innehåll och form inte skiljer sig från en avgiven revisionsberättelse, att få vilseledande effekter. I det nu aktuella ärendet är det också uppenbart att skattemyndigheten missletts av innehållet i det av A-son upprättade utkastet.

Med stöd av 23 § andra stycket förordningen (1973:321) om auktorisation och godkännande av revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Siv Björs, Anne-Charlotte Eggwertz, Elisabeth Fura Sandström, Margit Knutsson, Eva-Britt Nordhall, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt avdelningsdirektören Åsa Arffman, föredragande.

## **Länsrätten i Stockholms län, rotel 11**

### **Dom 1997-03-20 i mål nr Ö 15344-96**

A-son har överklagat RNs beslut. Som skäl har han anfört bl.a. följande. Bokslutet för räkenskapsåret 1989/1990 var kraftigt försenat. Detta berodde på att det var svårt att få de uppgifter och svar från bolaget som behövdes för att kunna upprätta ett förslag till bokslut. Vid revisionen fann han att lagertillgångarna var felvärderade i bokslutet. Om detta värde inte rättades i årsredovisningen skulle detta leda till en anmärkning i revisionsberättelsen. Om emellertid rättelse skedde från bolagets sida skulle i princip ingen anmärkning därom behöva göras. Sedermera visade det sig att bolaget inte ville ändra sin lagervärdering varför han försökte övertyga bolaget om att lagervärderingen måste ändras. Bl.a. översände han i brev den 3 juli 1991 förslag till ny årsredovisning med ett korrekt lagervärde. I samband med att revisionsbyrån upprättade förslag till deklaration för bolaget upprättade han ett utkast till revisionsberättelse, dvs en icke undertecknad revisionsberättelse som skulle bifogas deklarationen. Anledningen till att utkastet inte innehöll en anmärkning avseende lagervärderingen var att han var övertygad om att bolaget skulle ändra sig i denna fråga och avge en korrekt årsredovisning. Utkastet till deklaration och revisionsberättelse översändes till bolaget kort innan anståndet med ingivande av deklaration gick ut men skickades i övrigt aldrig till någon annan person eller myndighet. Vidare har han i ett sammanhang uppfattat det så att skattemyndigheten önskar att få in revisionsberättelsen även om revisionen inte är riktigt avslutad.

Revisorsnämnden har bestritt bifall till överklagandet och hänvisat vad avser grunderna för bestridandet till det överklagade beslutet.

Länsrätten biföll överklagandet och undanröjde den meddelade varningen på följande skäl.

Enligt 10 kap. 9 § aktieföretagslagen (1975:1385) skall, sedan revisor slutfört granskningen, denne på årsredovisningen teckna hänvisning till revisionsberättelsen. Enligt 10 kap. 10 § innehåller bestämmelser om vad årsredovisning skall innehålla.

Enligt 23 § i förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer, som enligt övergångsbestämmelserna till lagen (1995:528) om revisorer skall tillämpas i ärenden som av Kommerskollegium överlämnats till Revisorsnämnden, får varning meddelas revisor som åsidosätter sina plikter som revisor.

Av utredningen i målet framgår att A-son till bolaget lämnat ett utkast till revisionsberättelse vilket utkast till form och innehåll – bortsett från en för detta mål ovidkommande anmärkning – överensstämmer med en ren revisionsberättelse. I handlingen, som inte var undertecknad, tillstyrker A-son således att resultaträkningen och balansräkningen fastställs. Någon anmärkning om det felaktiga lagervärdet görs inte. Hänvisningen i årsredovisningen saknade också A-sons underskrift. Av utredningen i målet, särskilt A-sons egna uppgifter, framgår vidare att A-son var medveten om att bolaget i vart fall inte ännu hade samtyckt till att ändra den felaktiga lagervärderingen. Utkastet har bifogats bolagets deklaration samt inlämnats till patent- och registreringsverket (PRV). Skattemyndigheten har

vilseletts av handlingen medan PRV, enligt vad A-son uppgivit, efterfrågat en undertecknad revisionsberättelse.

Länsrättens bedömning.

Visserligen har på den handling varom fråga är inte uttryckligen angivits att den utgjorde ett utkast eller förslag till revisionsberättelse. Den är emellertid inte undertecknad och A-son har heller inte undertecknat någon hänvisning till revisionsberättelsen på årsredovisningshandlingen. Det framstår för länsrätten som uppenbart att en icke undertecknad handling inte borde passera som en avgiven revisionsberättelse. Risken för vilseledande torde vara så liten att det knappast kan läggas A-son till last att han översänt ett utkast till en klient som var medveten om att lagervärderingen måste ändras om revisionsberättelsen skulle undertecknas i den lydelse som föreslogs i utkastet.

Länsrätten finner inte att han åsidosatt sina plikter som revisor på ett sådant sätt att han bör meddelas varning.