

D 3/00-01

Dåvarande Skattemyndigheten i Y län har till Revisorsnämnden (RN) inkommit med vissa uppgifter rörande auktoriserade revisorn A-sons verksamhet. RN har därefter erhållit kompletterande upplysningar från Ekobrottsmyndigheten.

Följande har framkommit i ärendet. A-son bedriver revisionsverksamhet i den enskilda firman A-sons Revisionsbyrå. Han har varit vald revisor i en koncern bestående av två aktiebolag i byggnadsbranschen, nedan kallade moderbolaget och dotterbolaget. A-son och hans assistent på revisionsbyrån har gemensamt upprättat moderbolagets och dotterbolagets bokslut för räkenskapsåren 1992 och 1993. Ett stort antal bokföringsorder för dessa och följande räkenskapsår är utskrivna av assistenten efter A-sons anvisningar. – Moderbolaget var den 31 december 1993 restfört hos kronofogdemyndigheten för mervärdesskatteskulder om 1 986 000 kr avseende april månad 1993. – Dotterbolaget redovisade i bokslutet den 31 december 1993 andelar i en bostadsrättsförening till ett värde av 3,3 mkr. I revisionsberättelserna för räkenskapsåret 1993 har A-son beträffande dotterbolagets innehav av bostadsrättsandelar uppgett ”Jag kan ej uttala mig om värdet på lager av andelar i Bostadsrättsföreningen X på grund av att det saknas värderingsintyg som styrker bostadsrätternas värde”. Han har dock tillstyrkt fastställande av resultat- och balansräkningarna. – A-son har låtit moderbolaget utföra byggnadsarbeten på hans egen fastighet och till viss del kvittat kostnaden för dessa arbeten mot revisionsbyråns fordran på moderbolaget och dotterbolaget för utfört revisionsarbete. Arbetena fakturerades och betalades under våren 1994. – A-son har, förutom ovan nämnda reservationer för värdet av bostadsrättsandelar, avgett rena revisionsberättelser för moderbolaget och dotterbolaget räkenskapsåren 1992 och 1993.

Av A-sons yttranden till Revisorsnämnden framgår följande. De båda klientbolagen skötte grundbokföringen med egen personal. En gång varannan månad lämnades räkenskapsmaterialet till revisionsbyrån, varvid A-son eller hans assistent upprättade förslag till omföringar och tillägg i form av bokföringsorder som företagsledaren uppmanades att godkänna. Materialet databehandlades därefter på revisionsbyrån. Inför boksluten fick företagsledaren lämna synpunkter, varefter revisionsbyrån var behjälplig med ”upprättande och revision av bokslut”. Boksluten upprättades av A-son själv och/eller av assistenten. Vid vissa tillfällen tog han hjälp av assistenten även i revisionsarbetet. – Han kände till att bolaget var restfört hos kronofogdemyndigheten för mervärdesskatteskulder. – Han tror att han bad företagsledaren om ett värderingsintyg avseende dotterbolagets lager av bostadsrättsandelar. Då han inte fick något sådant intyg valde han att reservera sig i revisionsberättelsen för värderingen. – Moderbolaget hade utfört arbeten för 124 000 kr på en fastighet som ägdes av A-son och hans hustru och som inrymde dels privatbostad, dels revisionsbyråns kontorslokaler. A-son betalade med en check på 69 000 kr samt ett kvitto på 55 000 kr avseende betalning av arvodesfakturor från revisionsbyrån till moderbolaget och dotterbolaget.

RN, som tagit del av A-sons granskningsdokumentation för räkenskapsåren 1992 och 1993, gör följande bedömning.

Vid tiden för de aktuella revisionerna gällde 10 kap. 4 § aktiebolagslagen (1975:1385) i dess lydelse före den 1 januari 1999. Av paragrafens första stycke 1 framgår att den som biträder vid ett bolags bokföring inte kan vara revisor i bolaget. Av tredje stycket jämfört med första stycket 1 följer att revisorn vid sin revision inte får anlita någon som biträder vid bokföringen

i bolaget. Motsvarande föreskrivs idag i 10 kap. 16 § första stycket 2 och 17 § aktiebolagslagen. RN konstaterar att A-son genom att biträda med upprättande av bokslut blivit jävig som revisor i bolagen. Även det faktum att han biträtt med utformning av bokföringsorder i den utsträckning som nu är för handen har gjort honom jävig som revisor. Till detta kommer att hans assistent har varit delaktig dels i bokförings- och bokslutsarbetet, dels i revisionsarbetet. A-son har således även använt sig av en jävig medarbetare vid utförandet av revisionsuppdragen.

Av 10 kap. 10 § fjärde stycket aktiebolagslagen i dess lydelse före den 1 januari 1999 framgår att en revisor skall anmärka i revisionsberättelsen om han funnit att bolaget inte fullgjort sina skyldigheter i skatte- och avgiftshänseende. Det kan konstateras att A-son känt till att moderbolaget restförts hos kronofogdemyndigheten för betydande skatteskulder. Han borde därmed ha anmärkt i revisionsberättelsen på att bolaget inte fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter.

Det redovisade värdet på lagret av bostadsrättsandelar i dotterbolaget utgjorde 98 procent av de totala redovisade tillgångarna i dotterbolaget respektive 48 procent av koncernens totala redovisade tillgångar. A-son tror att han bad företagsledaren om ett värderingsintyg men valde att reservera sig för värdet i revisionsberättelserna då han inte fick det efterfrågade intyget. Trots reservationerna tillstyrkte han fastställande av balans- och resultaträkningarna. RN finner att A-son, med hänsyn till den tveksamhet som förelegat beträffande andelarnas värde, inte haft fog för att tillstyrka fastställande av balans- och resultaträkningarna.

Av 6 § i de vid aktuell tid gällande Kommerskollegiets revisorsföreskrifter (KFS 1986:8) följer att en revisor inte kan inneha ett revisionsuppdrag om det föreligger någon särskild omständighet som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Motsvarande föreskrivs numera i 14 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer (revisorslagen). Genom att A-son anlitat moderbolaget för arbeten på den egna fastigheten har förtroendet för hans oberoende som revisor kunnat rubbas. Därtill kommer att han har kvittat en stor del av kostnaden för arbetena mot revisionsbyråns arvodesfordran. Han har därigenom på ett klart otillbörligt sätt sammanblandat sin privata ekonomi med revisionsbyråns.

Av 44 § i de vid aktuell tid gällande Kommerskollegiets revisorsföreskrifter framgår att en revisor skall dokumentera sina revisionsuppdrag. Vad dokumentationen skall innehålla framgår av 47–48 §§ samma föreskrifter. Motsvarande krav uppställs idag i 10–12 §§ RN:s föreskrifter (RNFS 1997:1) om villkor för revisorer och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering. A-sons dokumentation är bristfällig i flera avseenden. Till stor del består den av bokslutsbilagor, utkast till årsredovisningar och övrigt material från utförandet av redovisningsuppdraget. Det framgår inte vilka resultat- och balansposter som granskats eller vilka slutsatser A-son dragit av sin granskning. RN finner att A-sons dokumentation inte uppfyller föreskrivna krav. Underlåtenhet av en revisor att dokumentera sina granskningsåtgärder tillfredsställande bedöms som allvarligt eftersom det omöjliggör en analys och bedömning av revisionsarbetet i efterhand.

Sammanfattningsvis konstaterar RN följande. A-son har genom sitt agerande blivit jävig som revisor i båda bolagen. Han har dessutom använt sig av en jävig medhjälpare vid utförandet av ifrågavarande revisionsuppdrag. Vidare har han underlåtit att anmärka i sin revisionsberättelse på att ett klientbolag inte fullgjort sina skyldigheter i skattehänseende. Han har tillstyrkt fastställande av balans- och resultaträkningar på otillräckliga grunder. Vidare har han haft en affärsrelation med en revisionsklient, varigenom förtroendet för hans oberoende som revisor har kunnat rubbas. Dessutom har han på ett klart otillbörligt sätt sammanblandat sin privata ekonomi med revisionsbyråns. Till detta kommer att han inte har dokumenterat sitt revisionsarbete enligt föreskrivna krav. Med hänsyn till vad som framkommit i ärendet finner RN att A-sons lämplighet att utöva revisorsyrket starkt kan ifrågasättas. RN har därför övervägt att upphäva A-sons auktorisation som revisor. Vid en samlad bedömning av omständigheterna i ärendet finner RN emellertid att den disciplinära åtgärden kan begränsas till en varning.

Med stöd av 22 § andra stycket revisorslagen meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Arne Bækkevold, Eva Stenman From, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Eva-Britt Nordhall. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt byrådirektören Björn Fredljung, föredragande.