

D 9/97

Kronofogdemyndigheten i Y distrikt har till Kommerskollegium (KK) överlämnat konkursförvaltarberättelsen för ett aktiebolag i vilket auktoriserade revisorn A-son varit vald revisor. Ärendet har överförs till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertagit KKs ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångsbestämmelserna till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendet, såvitt 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.

Med anledning av A-son ansökan om fortsatt auktorisation har Skattemyndigheten i X län inkommit med ett yttrande till RN. I yttrandet ifrågasätts A-son revisionsinsatser i ett annat aktiebolag.

A-son har skriftligen yttrat sig i ärendena och RN har vid besök hos honom tagit del av hans arbetsdokumentation i några bolag.

Underrättelse från Kronofogdemyndigheten i Y distrikt (dnr 1993-451)

A-son har avgett rena revisionsberättelsen räkenskapsåren 1988/89, 1989/90 och 1990/91 för ett bolag som bedrev restaurang- och diskoteksrörelse. Bolagets försattes i konkurs i augusti 1992. Av förvaltarberättelsen framgår att bolaget förvärvade restaurangrörelsen 1988 för drygt 4,3 mkr. Hela förvärvet bokfördes på kontot för maskiner och inventarier. Enligt konkursförvaltarens bedömning var detta felaktigt då övervägande delen av köpeskillingen måste ha avsett goodwill. Några avskrivningar har i stort sett inte gjorts på posten. Riktiga avskrivningar hade enligt konkursförvaltaren påverkat resultatet med minst 400 tkr per år och inneburit att bolaget varit likvidationspliktigt redan efter första verksamhetsåret. Konkursförvaltaren har även påtalat att det per bokslutsdagen den 30 juni 1991 fanns förfallna obetalda skatter och avgifter om nära 1 mkr. Delvis kvarstod de som obetalda vid revisionsberättelsens avgivande.

A-son har anfört bl.a. följande. Då bolaget förvärvade inkråmet i restaurangen var det hos säljaren bokförda värdet av inventarierna cirka 3,2 mkr. Skillnaden mellan köpeskillingen (4,3 mkr) och detta belopp skulle därför ha kunnat bokföras som goodwill. Företagsledaren hävdade emellertid att en ännu större del av beloppet motsvarade goodwill. Eftersom något exakt värde inte gick att fastställa var det bättre att bokföra hela beloppet på samma balanspost. A-son bedömde att tillgångarna inte tagits upp till för högt belopp. Att avskrivningar inte gjorts i någon större omfattning kan en läsare av årsredovisningen direkt se. De förfallna och obetalda skatterna och avgifterna som förelåg per 91-06-30 var betalda vid tidpunkten för revisionsberättelsens avlämnande. A-son framhåller att Skattemyndigheten på grund av vidtagen skatterevision i bolaget både under 1990 och 1991 hade kännedom om förhållandena i bolaget. Det fanns därför inte någon anledning att anmärka i revisionsberättelsen.

RN gör följande bedömning.

Om rörelse övertagits mot vederlag som överstiger det behållna värdet av de övertagna tillgångarna, får skillnaden enligt 17 § bokföringslagen (1976:125) tas upp som anläggningstillgång till den del den representerar affärsvärde (goodwill). Denna skall särredovisas och årligen skrivas av med skäligt belopp. Genom att goodwill inte särredovisats i bolaget utan redovisats som ingående i posten maskiner och inventarier har årsredovisningen

upprättats i strid med bokföringslagen. Det har sålunda inte framgått att en större del av tillgångsposten utgjorts av en immateriell tillgång, nämligen goodwill. Vidare har avskrivningar i stort sett inte gjorts, varken på maskiner och inventarier eller goodwill. RN tar inte ställning till hur stora dessa borde ha varit men kan ändå konstatera att de på ett i vart fall inte oväsentligt sätt skulle ha påverkat det redovisade resultatet.

A-son har varit införstådd med hur redovisningen gjorts i de nu ifrågasatta delarna. Han synes dock inte ansett den felaktig och funnit skäl reagera trots att den lett till att årsredovisningen har upprättats på ett sätt som väsentligt avviker från aktiebolagslagens krav. Vad gäller bolagets åsidosättande av sin skyldighet att i rätt tid betala skatter och avgifter har A-son med hänvisning till att Skattemyndigheten haft kännedom om saken, felaktigt inte ansett sig behöva anmärka i revisionsberättelsen. Sammantaget har A-son ådalagt en allvarlig okunnighet och/eller passivitet vid fullgörandet av sitt revisionsuppdrag.

Besök hos A-son, revisionsdokumentation

Vid besök hos A-son har tillsynsmyndigheten tagit del av några av A-son akter beträffande utförda granskningsuppdrag. Dessa innehåller i stort sett endast granskningsanteckningar gjorda av A-son revisorsassistenter.

RN gör följande bedömning.

Av god revisionssed följer att revisorn skall dokumentera sin granskning. Dokumentation skall ske på sådant sätt att revisionsarbetet går att bedöma i efterhand. Av A-son dokumentation framgår inte vad han granskat, hur granskningen utförts eller vilken omfattning den haft. Vidare framgår inte vilka iakttagelser och bedömningar han gjort, vilka slutsatser han dragit eller vilka åtgärder han vidtagit. Sammantaget går det inte med stöd av dokumentationen att göra någon bedömning av A-son arbetsinsatser. A-son underlåtelse att dokumentera sin granskning innebär ett allvarligt åsidosättande av god revisorssed.

Skrivelse från Skattemyndigheten i X län (dnr 1996-221)

Skattemyndigheten har vidtagit taxeringsrevision i ett aktiebolag avseende räkenskapsåret 1993. Härvid har Skattemyndigheten uppmärksammat att bolaget ägde sex stycken lägenheter i Spanien till ett bokfört värde om cirka 3,3 mkr. Lägenheterna har i bolagets årsredovisning redovisats som omsättningstillgång ingående i posten "övriga fordringar". A-son – som var vald revisor i bolaget – har avgett revisionsberättelse utan anmärkningar.

A-son har yttrat sig och härvid anfört bl.a. följande. Bolaget köpte lägenheter under byggnad i Spanien. Avsikten var att de skulle säljas vidare när de var färdigställda. En förskottsbetalning för lägenheterna till en byggmästare i Spanien bokfördes som ett förskott till leverantörer. I årsredovisningen för år 1990 "hamnade" denna fordran under bokföringsposten "övriga fordringar". När lägenheterna var färdigställda och bolaget erhöll lagfart i oktober 1991, hade luften gått ur fastighetsmarknaden och de gick inte att sälja. Bolaget beslutade att hyra ut lägenheterna i avvaktan på att priserna skulle stiga. Enligt A-son borde lägenhetsinnehaven åtminstone fr.o.m årsredovisningen 1993 ha rubricerats som anläggningstillgång.

RN gör följande bedömning.

Av bolagets årsredovisning för år 1993 framgår över huvudtaget inte att bolaget ägt och hyrt ut lägenheter. Lägenheterna har utan förklaring i not eller på annat sätt redovisats som en kortfristig fordran. Beträffande dessa anges i årsredovisningen under rubriken "värderingsprinciper" att de tagits upp till det belopp varmed de beräknas inflyta. Det kan härvid konstateras att lägenheterna i vart fall sedan bolaget erhöll lagfart på dem varit

felrubricerade i bolagets årsredovisning. De borde då bolaget beslutat att tills vidare behålla dem ha bokförts som anläggningstillgångar på vilka årliga avskrivningar skulle ha gjorts. Den felaktiga redovisningen har lett till att årsredovisningen gett en missvisande bild av bolagets resultat och ställning. Avvikelsen har varit betydande då lägenheternas bokförda värde varit väsentligt i förhållande till bolagets balansomslutning. Såvitt framkommit har A-son inte på något sätt verkat för en korrekt redovisning. Genom sin underlåtenhet härvid och då han inte heller framställt någon anmärkning i revisionsberättelsen har han på ett allvarligt sätt åsidosatt sina plikter som revisor. RN har vid denna bedömning utgått från lagen om revisorer.

RNs sammanfattande bedömning

A-son har vid fullgörandet av ett revisionsuppdrag ådalagt allvarlig okunnighet alternativt passivitet. Han har vidare i ett annat revisionsuppdrag underlåtit att aktivt verka för en korrekt redovisning i bolaget och även underlåtit att i revisionsberättelsen anmärka på bristerna i bolagets redovisning. Det har vidare framkommit att A-son underlåter fullgöra sin dokumentationsskyldighet. A-son har sammanfattningsvis på ett flertal allvarliga sätt åsidosatt sina plikter som revisor. RN har övervägt att upphäva A-son auktorisation som revisor men beslutat stanna vid en varning.

Med stöd av 23 § andra stycket förordningen om auktorisation och godkännande av revisorer och 22 § andra stycket lagen om revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendena har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Lena Abjörner, Siv Björs, Anne-Charlotte Eggwertz, Elisabet Fura-Sandström, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, avdelningsdirektören Carina Bergman Marcus samt byrådirektören Li Westerlund, föredragande.