

LR: dom 2000-10-20, mål nr 12308-00

D 21/00

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan mot godkände revisorn A-son. Anmälan avser räkenskapsåret den 1 maj 1992–30 april 1993 i ett aktiebolag i vilket A-son varit vald revisor.

Av anmälan och övriga handlingar i ärendet framgår bl.a. följande. Ifrågavarande aktiebolags omsättning uppgick under räkenskapsåren 1991/92 och 1992/93 till ca 146 000 kr respektive ca 101 000 kr. – Årsredovisningen för det i förevarande ärende aktuella räkenskapsåret, den 1 maj 1992–30 april 1993, avgavs inte förrän den 5 december 1994. A-sons revisionsberättelse är daterad den 9 samma månad. Anmälaren har anfört att A-son inte utförde någon kassainventering utan endast tog del av bolagets bokföring på sitt eget kontor. Posten kassa och bank hade i balansräkningarna avseende räkenskapsåren 1991/92 och 1992/93 redovisats med ca 19 000 kr respektive ca 82 000 kr (varav bankmedel ca 32 000 kr). A-son fann vid sin verifikations- och bokslutsgranskning att uttag från bank till kassan hade skett i oktober och december 1992 samt i mars och april 1993 utan att det funnits motsvarande utgifter. A-son har i revisionsberättelsen avseende räkenskapsåret 1992/93 intygat att årsredovisningen upprättats enligt aktiebolagslagen. Han har anmärkt att ”Bolaget har tagit upp som tillgång en tvistig fordran på 50.000 kr” samt tillagt att han med hänsyn härtill varken kan till- eller avstyrka att resultat- och balansräkningarna fastställs. Av bolagets årsredovisning framgår inte att det skulle finnas någon sådan fordran. I A-sons revisorspåteckning på årsredovisningen anges endast att han inte kan till- eller avstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna men inget om anledningen till detta.

A-son har yttrat sig i ärendet och härvid anfört följande. Bokslut och årsredovisning har upprättats och färdigställt av bolaget. Anledningen till att årsredovisningen inte upprättades i rätt tid är att bolagets styrelse inte skötte sina åligganden. – Med hänsyn till bolagets ringa storlek och årsomsättning hade han bedömt att det inte erfordrades något besök hos bolaget för att fullgöra revisionsuppdraget. Sedan han upptäckt bristerna i bolagets kassaredovisning påtalade han dessa för bolagets representant. Denne uppgav då att bolaget hade krävt medelsförvaltaren på återbetalning med 50 000 kr. Eftersom de händelser som föranlett kravet ännu inte hade blivit föremål för rättslig prövning bedömde A-son att bolagets fordran var att anse som tvistig. Han informerade bolaget om att han avsåg att ange fordringen som osäker i sin revisionsberättelse och att han med hänsyn härtill och till förseningen av bokslutet inte kunde tillstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna. På grund av att han i revisionsberättelsen och i revisorspåteckningen anmärkt på förhållandet har han inte undanhållit viktig information för aktieägarna. Eftersom det utöver ”kassa-bank” inte fanns någon tillgångspost överstigande 50 000 kr i bolagets bokföring får han anses indirekt ha påpekat att oegentligheter kan ha förekommit beträffande denna post.

I samband med A-sons ansökan om fortsatt godkännande som revisor har RN gjort en kontroll av hans dokumentation över utförd granskning i två aktiebolag. RN:s iakttagelser har sammanställts i en skrivelse den 18 november 1997, vilken A-son fått del av. A-son har inte kommenterat skrivelsen. Av skrivelsen framgår bl.a. att hans granskningsnoteringar begränsats till kontrollpunkter enligt en förtryckt blankett där respektive kontroll – med några få undantag – bockats av och försetts med noteringen ”OK”. Det framgår inte hur han planerat och genomfört revisionerna. Inte heller framgår resultatet av revisionerna eller hur detta avrapporterats.

RN gör följande bedömning.

I ett aktiebolag är det styrelsen som svarar för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter. Ett aktiebolags styrelse skall således tillse att organisationen beträffande bokföring och medelsförvaltning innefattar en tillfredsställande kontroll, vilket bl.a. innebär att styrelsen ansvarar för att förhindra och upptäcka oegentligheter. Revisorn skall vid sin granskning av bolagets årsredovisning och förvaltning bedöma risken för oegentligheter som är av sådan betydelse att de kan i något väsentligt hänseende påverka bolagets resultat och ställning eller frågan om styrelsens ansvarsfrihet för förvaltningen.

A-son synes inte ha utfört några granskningsåtgärder förrän räkenskapsåret avslutats och har i vart fall inte, enligt sina egna uppgifter, besökt bolaget. Ett sådant arbetssätt kan under vissa förutsättningar godtas. Detta gäller dock inte om revisorn sedan föregående räkenskapsår har kännedom om t.ex. brister i bolagets bokföring. I förevarande fall har den redovisade kassans storlek, ca 16 000 kr vid det aktuella räkenskapsårets ingång, utgjort en väsentlig post i bolagets bokföring, vilket i och för sig får anses tala för att A-son borde ha närvarit vid inventeringen av kassan. Sammantaget kan det dock inte med tillräcklig grad av säkerhet anses visat att A-son agerat felaktigt genom att avvakta med sina granskningsåtgärder eller underlåta att besöka bolaget.

Av 9 kap. 5 § aktiebolagslagen (1975:1385) – ABL – i dess lydelse före den 1 januari 1995 jämförd med 10 kap. 10 § samma lag framgår att en revisor skall anmärka i revisionsberättelsen om ett aktiebolags årsredovisning inte framlagts på ordinarie bolagsstämma inom sex månader från räkenskapsårets utgång. Ifrågavarande årsredovisning avseende räkenskapsåret den 1 maj 1992–30 april 1993 avgavs inte förrän i december 1994, dvs. mer än ett år för sent. A-son har inte anmärkt på förseningen i sin revisionsberättelse utan felaktigt angett att årsredovisningen upprättats enligt aktiebolagslagen. Därmed har A-son inte uppfyllt sin skyldighet enligt ovan angivna lagrum.

Syftet med ett aktiebolags årsredovisning är bl.a. att tillgodose olika intressenters behov av rättvisande information om bolagets resultat och ställning. I förevarande fall har bolagets likvida medel redovisats med ett ca 50 000 kr för högt belopp vilket innebär att den redovisade kassa- behållningen var grovt felaktig. Med hänsyn till de brister rörande kassaredovisningen som A-son funnit borde han i revisionsberättelsen på ett tydligt sätt ha anmärkt att den per bokslutsdagen redovisade kassabehållningen inte kunnat verifieras och angett att det var av denna anledning som han inte kunde vare sig till- eller avstyrka fastställande av resultat- och balansräkningen. Hans anmärkning om att bolaget ”tagit upp som tillgång en tvistig fordran” är direkt missvisande.

RN har som ovan anförts tagit del av A-sons granskningsdokumentation avseende revisionerna i två aktiebolag. Av de vid tidpunkten för ifrågavarande revisionsuppdrag gällande Kommerskollegiets revisorsföreskrifter (KFS 1986:8) framgår i 44 § att en revisor skall dokumentera sina revisionsuppdrag. I 48 § nämnda föreskrifter framgår att dokumentationen bl.a. skall innehålla uppgifter om hur granskningen utförts, vilka iakttagelser och bedömningar som gjorts samt vilka åtgärder som vidtagits.

RN har vid sin granskning av ovannämnda båda revisionsuppdrag kunnat konstatera att A-sons dokumentation är bristfällig. Revisionsanteckningarna är mycket knapphändiga och det går t.ex. inte att med ledning av dessa utläsa vilka granskningsåtgärder som vidtagits beträffande de olika posterna. Vidare saknas uppgifter om planeringen och genomförandet av revisionerna. Uppgifter saknas också beträffande revisionernas resultat samt uppföljningen av desamma. A-son har således inte dokumenterat sina revisionsuppdrag på föreskrivet sätt.

Sammanfattningsvis har A-son vid revisionerna i de tre aktiebolagen brustit i följande avseenden. Vad gäller det första bolaget har han underlåtit att i sin revisionsberättelse anmärka på förseningen av årsredovisningen. Vidare har han underlåtit att på ett tydligt sätt anmärka på att den redovisade kassabehållningen inte kunnat verifieras. Slutligen har det

beträffande de två senare aktiebolagen kunnat konstateras att A-son inte dokumenterat sina revisionsuppdrag på föreskrivet sätt. Vid en samlad bedömning av vad som framkommit i ärendet finner RN att A-son i sådan grad har åsidosatt sina skyldigheter som revisor att varning bör meddelas.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjort, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsrevisorn Inger Blomberg, chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Christer Gripert, föredragande.