

LR: dom 2001-06-20, mål nr 6715-01

KamR: beslut att ej meddela PT, 2001-11-12, mål nr 4345-2001

## **D 31/00-01**

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan mot godkände revisorn A-son.

Av anmälan och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i en stiftelse. Stiftelsens styrelse beslöt i mars 1997 att ändra stiftelsens stadgar. Därvid ändrades vissa partier som enligt de ursprungliga stadgarna inte fick ändras, bland annat uppgiften om stiftelsens ändamål. Kammarkollegiet hade inte lämnat tillstånd till sådan ändring. För år 1997 avgav stiftelsen en årsredovisning som var underskriven av endast tre styrelseledamöter av fem. A-son godtog först denna årsredovisning och gjorde påteckning på årsredovisningen med upplysning om att revisionsberättelse avgivits. Först vid ett senare tillfälle uppmärksammades att två av ledamöternas underskrifter saknades, varvid sidan med underskrifter ersattes med en sida underskriven av samtliga styrelseledamöter. – A-son lämnade en ren revisionsberättelse för räkenskapsåret 1997.

A-son har i yttrande till RN anfört följande. Stadgeändringen gjordes med anledning av att de gamla stadgarna hade blivit uppenbart onyttiga. Förändringarna bedömdes vara i linje med stiftarnas avsikter. Styrelsens ambition var att ta upp frågan om stadgeändring vid två på varandra följande årsmöten. Han känner dock inte till om så skedde. A-son har av RN tillfrågats om han, då han godtog den första versionen av årsredovisningen, kontrollerade om den var korrekt underskriven. Samtidigt har RN frågat när han uppmärksammade att underskrifterna var ofullständiga samt hur han förvissade sig om att den rättade versionen var korrekt underskriven. A-son har besvarat dessa frågor genom att hänvisa till ett tidigare lämnat yttrande i vilket han hade anfört följande: ”Jag upptäckte i efterhand att hela styrelsen ej skrivit under årsredovisningen, varför en korrekt sida 5 upprättades. Den felaktiga sidan skulle makuleras. Varför så ej skett känner jag inte till. På mitt initiativ gjordes således sidan 5 korrekt”.

RN, som tagit del av A-sons granskningsdokumentation, gör följande bedömning.

Av 4 kap. 9 § stiftelselagen (1994:1220) följer att revisorn i en stiftelse skall i den omfattning som följer av god revisionsredovisning granska bland annat stiftelsens förvaltning. Vidare följer av 4 kap. 11 § tredje stycket 2 samma lag att det åligger revisorn att anmärka i sin revisionsberättelse om någon åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i lagen inte följts. A-son har uppgett att beslut fattats om ändring av §§ 2–3 i stiftelsens stadgar, vari reglerades stiftelsens ändamål och dess ledning. Emellertid föreskrev stadgarnas § 9 att vissa delar av stadgarna, däribland §§ 2–3, inte fick ändras. Det aktuella beslutet stred således mot stadgarna, som utgjorde del av stiftelseförordnandet. Ändring av en stiftelses ändamål fordrar dessutom tillstånd från Kammarkollegiet enligt 6 kap. 1 § stiftelselagen. Något sådant tillstånd förelåg inte. Beslutet stred därmed även mot lag. A-son borde således ha anmärkt i sin revisionsberättelse på det felaktiga beslutet om stadgeändring.

Vid aktuell tid föreskrevs i 3 kap. 9 § stiftelselagen att en stiftelses årsredovisning, med ett här icke aktuellt undantag, skulle skrivas under av samtliga styrelseledamöter. Den aktuella stiftelsen avgav dock en årsredovisning som var undertecknad av endast vissa av styrelsens ledamöter. A-son påtecknade den aktuella årsredovisningen och lämnade ren

revisionsberättelse för stiftelsen. Vid en senare tidpunkt upptäcktes att årsredovisningen var ofullständigt underskriven. – Revisorns påteckning skall enligt 4 kap. 12 § stiftelselagen göras först då granskningen är slutförd. RN konstaterar att A-son gjort revisorspåteckning på en årsredovisningshandling som var ofullständigt underskriven. Han har således vid den granskning som föregick påtecknandet inte på ett tillfredsställande sätt förvissat sig om att årsredovisningen upprättats enligt lag.

Av 10–14 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 1997:1) om villkor för revisorers och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering framgår vilka krav som ställs på en revisors granskningsdokumentation. Av dokumentationen skall framgå de väsentlighets- och riskbedömningar och den planering som har legat till grund för granskningen, omfattningen av den granskning som har genomförts, de iakttagelser som har gjorts, de slutsatser som har dragits samt de åtgärder som har vidtagits. A-sons revisionsdokumentation består endast av två standardiserade checklistor på sammanlagt sex sidor, på vilka han huvudsakligen genom kryssmarkeringar har angett vad han har granskat. Det går inte att utläsa hur granskningen har utförts, vilka överväganden som ligger till grund för hans ställningstaganden eller vilken återrapporering till klienten som skett. Vidare har A-son i disciplinärendet uppgett att han har vidtagit ett flertal åtgärder, som inte har dokumenterats. Det framgår exempelvis inte av dokumentationen att han deltagit i stiftelserådssammanträden eller att han tillsett att stiftelsens bokföringsansvarige rättat felaktigheter. Beslutet om stadgeändring och hans överväganden i anledning av detta omnämns inte alls. Sammantaget får A-sons dokumentation av revisionen anses bristfällig. Underlåtenhet av en revisor att på ett tillfredsställande sätt dokumentera sina granskningsåtgärder bedöms som allvarligt eftersom det omöjliggör en analys och bedömning av revisionsarbetet i efterhand.

Sammanfattningsvis har A-son på ett allvarligt sätt åsidosatt sina skyldigheter som revisor genom att inte anmärka på att stiftelsens stadgar ändrats i strid med såväl lag som stadgar, genom att godta en årsredovisning som inte undertecknats enligt lag samt genom att inte dokumentera sin granskning på föreskrivet sätt.

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 Arne Bækkevold, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall, Lars Wenne och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt byrådirektören Björn Fredljung, föredragande.