

## D 37/02

Genom systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) informerar sig Revisorsnämnden (RN) om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i denna tillsyn har RN undersökt förutsättningarna för vissa kvalificerade revisorer att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son är en av dessa revisorer och har skriftligen fått besvara ett antal frågor. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av A-sons revisionsarbete har RN även tagit del av hans revisionsdokumentation över senast utförd revision i fyra aktiebolag. RN har funnit anledning till en kommentar beträffande en av dessa revisioner, nämligen i möbelbolaget. Med hänsyn till vad som framkommit har RN beslutat att överföra SUT-ärendet till ett disciplinärende. De iakttagelser som legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

Revisorslagen (2001:883) trädde i kraft den 1 januari 2002, då lagen (1995:528) om revisorer upphörde att gälla. Enligt punkt 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen skall en fråga om disciplinering mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn. Med stöd härav tillämpar RN i förevarande fall 1995 års lag.

### **A-sons oberoende som revisor m.m.**

A-son har 215 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin verksamhet i ett aktiebolag, Y AB (revisionsbyrå) som han ensam äger. Utöver A-son är ytterligare fyra personer verksamma i revisionsbyrån.

A-son är vald revisor i två redovisningsbyråer som handhar redovisning åt tio respektive åtta av hans revisionsklienter. I RN:s utredning har vidare framkommit att en person, som inte är vare sig godkänd eller auktoriserad revisor, är revisorssuppleant i två aktiebolag i vilka A-son är vald som ordinarie revisor.

Vad först gäller A-sons uppdrag som revisor i de två redovisningsbyråer som handhar redovisningen åt flera av hans revisionsklienter har A-son anfört att arvodena från sistnämnda klienter uppgår till sammanlagt fyra procent av revisionsbyråns totala intäkter. Eftersom han i övrigt inte har något samarbete med redovisningsbyråerna har han bedömt att hans oberoende som revisor inte påverkas. A-son har senare tillagt att han övervägt att avsäga sig uppdragen men avstått med hänvisning till att Svenska Revisorsamfundet SRS, i samband med införandet av analysmodellen anfört ”att det inte fanns skäl för revisor att avgå på grund av jäv i de fall en revisor hade ett fåtal uppdrag om revisorn själv bedömde att uppdragen inte rubbar revisorns oberoende”. Vad härefter gäller det förhållandet att en icke kvalificerad revisor är revisorssuppleant i två aktiebolag som är A-sons revisionsklienter har A-son uppgett att han ”förväntat sig att [suppleanten] skulle avregistreras genom PRV:s försorg”.

RN gör följande bedömning.

Vad gäller det förhållandet att A-son är vald revisor i två redovisningsbyråer som handhar redovisningen åt ett antal av hans revisionsklienter får RN anföra följande. RN har uttalat i ett flertal disciplinärenden, första gången i april 1999, att förtroendet för en revisors opartiskhet eller självständighet kan rubbas av att revisorn innehar revisionsuppdrag samtidigt i en redovisningsbyrå och i denna byrås redovisningsklienter. Detta och andra beslut av denna innebörd finns återgivna bl.a. i publikationen Revisorsnämndens praxis juli 1998 – juni 1999 vilken under senhösten 1999 distribuerades till landets samtliga godkända och auktoriserade revisorer. Godkända och auktoriserade revisorer är skyldiga att följa gällande praxis sådan den kommit till uttryck genom RN:s beslut och, i förekommande fall, förvaltningsdomstolarnas domar. Det kan noteras att Länsrätten i Stockholms län i hittills prövade fall delat RN:s ställningstagande i den aktuella oberoendefrågan. Det har således ålegat A-son att, åtminstone sedan senhösten 1999, vidta åtgärder för att få den förtroenderubbade situationen att upphöra, t.ex. genom att avsäga sig revisionsuppdragen i de två aktuella redovisningsbyråerna. A-son har underlåtit att vidta någon åtgärd och har därmed kvarstått i den förtroenderubbade situationen. Den omständigheten att en revisorsorganisation givit uttryck för en viss uppfattning i frågan gör inte A-sons underlåtenhet mer ursäktlig.

Revisorssuppleanten i två aktiebolag i vilka A-son är vald revisor är inte godkänd eller auktoriserad revisor. Detta innebär att personen ifråga inte är behörig att träda in som ersättare för A-son. RN anser att denne borde ha uppmärksammat bolagsstämman i respektive bolag på detta förhållande.

#### **Möbelbolaget (räkenskapsåret 2000-09-01–2001-08-31)**

A-sons revisionsberättelse är daterad den 8 mars 2002. Av den revisionsdokumentation som tillställts RN framgår att anställda i revisionsbyrån utfört förvaltningsrevision och kontoanalyser den 11 mars 2002. Balans- och resultatrapporter är daterade den 12 mars 2002. Det framgår även att A-son den 12 mars 2002 utfört kompletterande granskning av varulagret samt samma dag även följt upp sina medarbetares revisionsåtgärder.

A-son har till RN anfört att han bedömt att gällande bestämmelser vad avser undertecknande av en revisionsberättelse innebär att detta skall ske i nära anslutning till att revisionen avslutats och tillagt att ”Datering har skett mindre än en vecka innan revisionen avslutades. Jag har självfallet inte undertecknat revisionsberättelsen innan revisionen var färdigställd och har uppfattat att denna tidsskillnad faller inom ramen för ’i nära anslutning till’.”

RN gör följande bedömning.

Av god revisionssed följer att en revisionsberättelse skall avges, dvs. dateras och undertecknas, i omedelbar eller nära anslutning till granskningsarbetets avslutande. Detta kan rimligen inte tolkas på annat sätt än att såväl datering som undertecknande skall ske när revisionsarbetet är avslutat eller kort tid *efter* det att arbetet avslutats. Syftet med datering är att informera om tidpunkten för undertecknandet varav följer att en läsare har fog för att utgå från att undertecknandet av en revisionsberättelse skett den dag denna daterats. RN konstaterar att A-son, genom att inte datera sin revisionsberättelse med den dag den undertecknades, brutit mot god revisionssed.

#### **RN:s sammanfattande bedömning**

A-son har äventyrat sitt oberoende som revisor genom att vara vald revisor i två redovisningsbyråer som handhar redovisningen åt flera av hans revisionsklienter. Vidare finner RN att A-son

borde uppmärksammat bolagsstämman i två av sina klientbolag på att man som revisorssuppleant valt en icke behörig person. Slutligen har A-son inte iakttagit god revisions sed när han daterat sin revisionsberättelse för möbelbolaget innan han slutfört sitt revisionsarbete.

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

Ärendet har avgjorts av RN in pleno. I beslutet har deltagit kammarrättspresidenten Lennart Grufberg, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattechefen Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg, skattejuristen Kerstin Nyqvist samt enhetschefen Bertil Sjöö. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Christer Lefrell samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.