

LR: dom 2007-10-10, mål nr 708-07

D 41/06

1 Inledning och bakgrund

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket avseende godkände revisorn A-sons revisionsinsats i ett aktiebolag för räkenskapsåren 2001 och 2002.

A-son har varit vald revisor i bolaget sedan det bildades i december 1999. Bolaget, vilket försattes i konkurs i juli 2004, bedrev programmering och mjukvaruutveckling inom dataindustrin. Under räkenskapsåren 2001 och 2002 uppgick bolagets omsättning till 2,3 miljoner kr respektive 1,4 miljoner kr. Bolagets ägare, styrelseledamot och företagsledare har varit en och samme person. Denne person har i sin tur haft en enskild firma, med vilken bolaget har haft en nära affärsrelation.

A-son har i revisionsberättelserna för räkenskapsåren 2001 och 2002 anmärkt på att årsredovisningen inte har upprättats i rätt tid. För räkenskapsåret 2002 har han därutöver anmärkt på att bolagets rutiner för avstämningar inte har fungerat ”på grund av en eftersläpande redovisning”.

RN har under utredningen av ärendet noterat följande omständigheter.

2 Kundfordringar och upplupna intäkter

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2001 har posten kundfordringar redovisats med 674 000 kr (ca 60 procent av balansomslutningen). Motsvarande belopp efterföljande år har uppgått till 852 000 kr (ca 56 procent av balansomslutningen). Bolaget har, per balansdagen den 31 december 2001, redovisat en kundfordran på företagsledarens enskilda firma med 450 000 kr. Denna fordran har kvarstått oreglerad vid utgången av nästa räkenskapsår, 2002. – I årsredovisningen för räkenskapsåret 2002 har bolaget som ”förutbetalda kostnader och upplupna intäkter” redovisat 449 000 kr, varav 418 000 kr har utgjort en upplupen intäkt avseende tjänster utförda för den enskilda firmans räkning.

A-son har, på RN:s fråga om hur han har granskat bolagets kundfordringar, uppgett att dessa ”stämades av mot specifikation samt gjordes även betalningsuppföljning samt bedömdes värderingen”. Vidare har A-son anfört följande. Den kvarvarande resten av fakturan till företagsledarens enskilda firma avsåg utförda tjänster avseende utveckling av en ny version av X. Beloppet hade varit obetalt sedan november 2001. Fordran bedömdes som säker med utgångspunkt från programvarans potential på marknaden. Vilken potential programvaran hade och vilka framtidsutsikter som fanns, baserades på en ”bedömning med utgångspunkt från faktisk försäljning och de marknadsundersökningar som bolaget hade tillgång till”. Underlaget för verifiering av fordrans värde var ”bedömningar med utgångspunkt från vad som reglerats tidigare”.

Vad gäller den upplupna intäkten har A-son uppgett att den avsåg ett pågående projekt, vilket hade till syfte att vidareutveckla program för X-industrin. ”Fordrans” värde bedömdes som

säkert med utgångspunkt från den potential programmen tidigare haft på marknaden. Utifrån hans minnesbild var det fråga om ett projekt som pågick fortlöpande under år 2002. Underlaget bestod av uppgifter om nedlagd tid, beskrivning av projekt samt bekräftelse av uppdragsgivare. Han har inte kunnat kontrollera om beloppet fakturerats senare eftersom fakturering i så fall har skett efter det att han utförde den senaste revisionen i bolaget.

RN, som tagit del av A-sons revisionsdokumentation, gör följande bedömning. A-son har i sina granskningsplaner för räkenskapsåren 2001 och 2002 uppgett att granskningen skulle inriktas på bl.a. kundfordringar. RN delar bedömningen att kundfordringar var en väsentlig post att granska. Bland bolagets kundfordringar har fordran på företagsledarens enskilda firma utgjort det beloppsmässigt största fordringsanspråket. På grund härav och då det även har varit fråga om en närståendetransaktion har det ålegat A-son att ägna denna fordran särskild uppmärksamhet. För räkenskapsåret 2002 har bolagets fordringsanspråk på den enskilda firman ökat ytterligare i och med den upplupna intäkten. Med hänsyn härtill har även den upplupna intäkten varit väsentlig för A-son att granska. Han har till RN uppgett att han har bedömt både kundfordran och den upplupna intäkten som säkra mot bakgrund av marknadspotentialen för ifrågavarande programvaror. A-son har dock varken genom sina yttranden till RN eller genom sin dokumentation gjort troligt att han vid sina revisioner har kunnat verifiera värdena på dessa för bolaget väsentliga tillgångsposter. RN finner därför att han har saknat grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar för räkenskapsåren 2001 och 2002. Genom att trots detta tillstyrka sådant fastställande har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3 Lån från Y AB

RN har vid sin genomgång av A-sons dokumentation funnit en resultatrapport avseende räkenskapsåret 2002, i vilken 280 000 kr har redovisats på ett kostnadskonto benämnt "Övriga periodiseringar". A-son har på RN:s fråga om vad beloppet avser uppgett följande. I december 2001 bokfördes felaktigt en inbetalning från Y som en försäljningsintäkt. Beloppet på kontot "Övriga periodiseringar" avsåg en rättelse av denna felredovisade intäkt. Motkonto till korrigeringen var konto 2740 "Lån Y AB". Hans granskning av likvida medel och kundfordringar ledde inte till att felet påträffades eftersom felet inte låg i dessa balansposter utan i balansposten långfristiga skulder.

Av A-sons dokumentation i övrigt i denna del har följande framkommit. På ett arbetspapper avseende andra långfristiga skulder har för räkenskapsåret 2001 redovisats 150 000 kr avseende "Lån Y AB". Dokumentationen utgörs därutöver av ett utdrag ur huvudboken samt en kopia av en insättningsuppgift daterad den 21 juni 2001, enligt vilken Y AB satt in 149 000 kr på bolagets bankgirokonto. På kopian har för hand antecknats "LÅN 150.000". Av ett arbetspapper framgår att A-son har stämt av posten mot specifikation och noterat "U.a". Några andra anteckningar om utförda granskningsåtgärder eller anteckningar om att han har tagit del av någon revers med lånevillkoren finns inte. – Av dokumentationen för räkenskapsåret 2002 framgår av ett arbetspapper att det totala skuldbeloppet till Y AB har uppgått till i vart fall 475 000 kr.

RN gör följande bedömning. A-son har uppgett att skälet till att han inte vid revisionen av räkenskapsåret 2001 uppmärksammade ovan nämnda felredovisning berodde på att hans granskning var inriktad på andra poster än posten långfristiga skulder. Eftersom denna post hade tillkommit under året anser RN att A-sons förklaring inte är godtagbar. Mot bakgrund av att bolaget under året hade inlett ett nytt skuldförhållande borde A-son ha utvidgat granskningen till att även omfatta denna post. Hans bristfälliga granskning medför att han inte ens förvissat sig om

lånets totala storlek eller dess villkor innan han avgav sin revisionsberättelse. RN finner därför att A-sons granskningsinsats även i detta hänseende har varit bristfällig.

4 Sammanfattande bedömning

Sammanfattningsvis finner RN att A-son – i avsaknad av underlag för att kunna bedöma värdet av för bolaget väsentliga tillgångar samt på grund av bristfällig granskning av bolagets låneförbindelse – inte har haft grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar för vare sig räkenskapsåret 2001 eller 2002. Genom att trots detta tillstyrka sådant fastställande har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att det som ligger honom till last är allvarligt finner RN att han skall meddelas varning.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Helene Agélii som föredragit ärendet.