

## D 22/05

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

Av handlingarna i ärendet framgår följande. A-son är vald revisor i en bostadsrättsförening. Den 13 maj 2004 lämnade han en revisionsberättelse för föreningen avseende räkenskapsåret 2003. I revisionsberättelsen angav han att föreningens årsredovisning hade upprättats i enlighet med lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och årsredovisningslagen (1995:1554). Den granskade årsredovisningshandlingen saknade emellertid finansieringsanalys. Vid föreningsstämman den 27 maj 2004 delades en finansieringsanalys ut till närvarande medlemmar. Föreningens redovisade tillgångar uppgick till 44 mnkr per den 31 december 2002 och per den 31 december 2003.

A-son har anfört följande. Han kände till att finansieringsanalysen inte hade skickats ut med årsredovisningen till föreningens medlemmar. Dock ansåg han inte att detta borde föranleda anmärkning i revisionsberättelsen eftersom finansieringsanalysen fanns tillgänglig vid föreningsstämman. Han bedömde inte heller att förhållandet var väsentligt. Den 13 maj 2004 avslutade han sin granskning, undertecknade revisionsberättelsen och överlämnade den till föreningens företrädare. Samma dag uppmärksammade han att finansieringsanalys saknades. Den finansieringsanalys som sedan upprättades tog han del av första gången den 24 maj 2004. Han försökte inte förmå styrelsen att upprätta en ny årsredovisningshandling i vilken en finansieringsanalys ingick.

RN gör följande bedömning.

En bostadsrättsförening är enligt 1 kap. 1 § bostadsrättslagen (1991:614) en ekonomisk förening. Av 6 kap. 1 § 2 bokföringslagen (1999:1078) framgår att en ekonomisk förening skall för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning. Vidare följer av 2 kap. 1 § årsredovisningslagen att det skall ingå en finansieringsanalys i årsredovisningen om det redovisande företaget bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av tillgångarna i företaget enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränslöpp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår. Av Bokföringsnämndens uttalande (BFNAR 2002:13) följer att bostadsrättsföreningar som regel får anses bedriva näringsverksamhet.

RN konstaterar att bostadsrättsföreningens nettotillgångar per den 31 december 2002 och den 31 december 2003 översteg det ovan nämnda gränsvärdet samt att föreningen får anses bedriva näringsverksamhet. Föreningen borde därmed ha upprättat en årsredovisning i vilken en finansieringsanalys ingick. Det kan vidare konstateras att den årsredovisningshandling som A-son granskade och därefter uttalade sig om i sin revisionsberättelse den 13 maj 2004 inte innehöll någon finansieringsanalys.

En årsredovisning skall under alla förhållanden innehålla en balansräkning, en resultaträkning, noter och en förvaltningsberättelse. I det nu aktuella fallet skulle årsredovisningen dessutom ha innehållit en finansieringsanalys. Avsaknaden av finansieringsanalys innebär ur associationsrättslig synvinkel att den av styrelsen framlagda handlingen inte har utgjort en komplett årsredovisning. Det kan ifrågasättas om en revisor i ett sådant fall kan slutföra sin granskning och avge revisionsberättelse. När bristen består i att finansieringsanalys saknas bör dock följande omständigheter beaktas. Enligt 2 kap. 3 § årsredovisningslagen skall balansräk-

ningen, resultaträkningen och noterna upprättas som en helhet. I förvaltningsberättelsen skall enligt 6 kap. 1–2 §§ samma lag bland annat lämnas upplysningar om förhållanden som är viktiga för bedömningen av företagets ställning och resultat och, såvitt avser vissa företag, även lämnas förslag till resultatdisposition. De fyra nu nämnda beståndsdelarna sammanhänger på ett sådant sätt att var och en av delarna är nödvändig för bedömning av företagets ställning och resultat. En finansieringsanalys utgör däremot en självständig del i förhållande till övriga delar av årsredovisningen. Det får därför anses förenligt med god revisionssed att en revisor slutför sin granskning och avger revisionsberättelse även i fall då framlagda handlingar i strid med lag saknar finansieringsanalys. Därtill kommer att tredje mans intresse tillvaratas bättre om revisorn avger en revisionsberättelse och däri anmärker på avsaknaden av finansieringsanalys, än om någon revisionsberättelse inte lämnas alls.

Med hänsyn till det ovan anförda har det funnits förutsättningar för A-son att avge revisionsberättelse. Han har dock inte haft grund för sitt uttalande i revisionsberättelsen att årsredovisningen hade upprättats i enlighet med årsredovisningslagen. Han borde i första hand ha uppmanat föreningens styrelse att upprätta en årsredovisningshandling i vilken en finansieringsanalys ingick. Om föreningen inte hade efterkommit denna uppmaning borde han ha anmärkt i sin revisionsberättelse på att finansieringsanalys saknades. Genom att inte göra detta har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Det förhållandet att en finansieringsanalys har upprättats i efterhand, efter det att A-sons revision avslutats och revisionsberättelsen lämnats, medför ingen annan bedömning.

A-son har enligt vad som ovan beskrivits åsidosatt sina skyldigheter som revisor och skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner omständigheterna vara sådana att erinran utgör en tillräcklig åtgärd.

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

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, skattejuristen Kerstin Nyquist samt universitetslektorn Catarina af Sandeberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, juris doktorn Adam Diamant, revisionsdirektören Göran Raspe samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.