

D 40/07

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket rörande auktoriserade revisorn A-son. I underrättelsen ifrågasätts A-sons revision av ett aktiebolag (nedan bolaget).

Av underrättelsen och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i bolaget bl.a. under räkenskapsåret den 1 maj 2000 – 30 april 2001, vilket var hennes första år som revisor i bolaget. Skatteverket har uppgett att bolaget under räkenskapsåret förvärvat aktier i 15 aktiebolag till ett värde av ca 60 mnkr och avyttrat aktier i 16 aktiebolag för ca 62 mnkr. Som stöd för dessa uppgifter har Skatteverket ingett ett utdrag ur bolagets huvudbok. I bolagets årsredovisning för det aktuella räkenskapsåret har redovisats långfristiga värdepappersinnehav om ca 2,3 mnkr vilka utgjorde bolagets enda egentliga tillgång. Av en not till balansräkningen framgår att postens ingående värde uppgick till ca 4,3 mnkr, att inga inköp gjorts under året och att försäljningar om ca 1,9 mnkr har gjorts. Enligt årsredovisningen avsåg posten vid räkenskapsårets utgång aktier i ett helägt aktiebolag och andelar i ett kommanditbolag. Bolaget redovisade inte några ansvarsförbindelser. Bolagets verksamhet har enligt förvaltningsberättelsen varit att förvalta andelar och aktier.

A-son har i revisionsberättelsen för det aktuella räkenskapsåret angett att årsredovisningen har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen (1995:1554) och därmed ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. A-son har vidare med hänvisning till att hon inte kan bedöma värdet av värdepappersinnehavet angett att hon varken kan tillstyrka eller avstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna, styrelsens förslag till behandling av årets förlust eller att styrelsen beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret. A-son har slutligen i revisionsberättelsen anmärkt på att årsredovisningen inte avlämnats i rätt tid.

Av A-sons dokumentation framgår bl.a. att hon har identifierat posten andra långfristiga värdepappersinnehav såsom väsentlig och förenad med stor risk. I sin dokumentation har hon antecknat att hon i samband med ett besök hos bolaget den 15 november 2001 i verifikationspärmen funnit verifikationslista samt huvudbok ”utkörd som underlag för varje verifikation”. Vidare har hon antecknat att det var svårt att få en överblick över bokföringen varför hon bad om en huvudbok för hela året. Hon har uppmärksammat att det på flera verifikationer fanns köp och försäljningar till samma belopp, att transaktionerna har genomförts utan att ge vare sig vinst eller förlust och att de har bokförts på ett balanskonto. Hon har även ifrågasatt om verifikationerna tillhörde bolaget. Hon har antecknat att hon kopierat underlaget till de tre transaktioner som förändrat det bokförda värdet på kontot andra långfristiga värdepappersinnehav. I årsredovisningen redovisades i not de aktier och andelar som fanns vid räkenskapsårets utgång. Hon fick inga underlag som styrkte tillgångarnas existens och värde trots att hon efterfrågat underlag vid ett flertal tillfällen. Hon hade inte heller fått tillgång till något underlag för bedömningen av posten vid ingången av räkenskapsåret. A-sons slutsats är att postens existens, fullständighet och värde inte kunde fastställas.

A-son har i sina svar till RN uppgett följande.

Det granskningsunderlag hon hade tillgång till gav upphov till osäkerhet i fråga om de angivna tillgångarna utgör ett värde för bolaget. Hon har också uppgett att de ifrågavarande "...bolagens

existens i sig inte ger anledning till tveksamhet men väl i vilken mån dessa ingår som ett värde i bolagets tillgångsmassa.” Vidare har A-son anfört att den föregående revisorn godtagit de i posten ingående tillgångarnas existens och värde.

Uttalandet i revisionsberättelsen om att årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en rättvisande bild är en del av den förlaga för revisionsberättelse som hon normalt använder. Skrivningen om årsredovisningen skulle rätteligen inte ha tagits in i revisionsberättelsen. Uppgiften är dock enligt A-sons uppfattning oförenlig med i revisionsberättelsen gjorda anmärkningar vilket måste ha stått klart för varje läsare av revisionsberättelsen. Vad gäller uttalandet om ansvarsfrihet har A-son angett att hennes uttalande i ansvarsfrihetsfrågan har inneburit en rekommendation till bolagets stämma att inte bevilja ansvarsfrihet.

RN gör följande bedömning.

Enligt 10 kap. 28 och 29 §§ i 1975 års aktiebolagslag (1975:1385) skall en revisor uttala sig bl.a. om årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning, om bolagsstämman bör fastställa resultat- och balansräkningarna samt om stämman bör besluta enligt styrelsens förslag till disposition av årets resultat.¹ Med hänsyn till de grundläggande syftena med revisionen och uttalandena i revisionsberättelsen² är det viktigt att revisionsberättelsen ger en fullständig och riktig bild av de slutsatser som revisorn dragit i sin revision och att revisionsberättelsen även i övrigt är fullständig och inte innehåller oklarheter eller otydligheter. Ansvar för att revisionsberättelsen uppfyller dessa krav åvilar den revisor som undertecknar berättelsen.

A-son har i sin revision inte fått tillräckliga uppgifter för att kunna ta ställning till vare sig existens eller värde avseende bolagets största tillgång. Detta har föranlett henne att i revisionsberättelsen ange att hon varken kan tillstyrka eller avstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna, styrelsens förslag till behandling av årets förlust eller att styrelsen beviljas ansvarsfrihet för räkenskapsåret. Trots detta har A-son angett att årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen. Med hänsyn till att hon inte kunnat ta ställning till vare sig existens eller värde avseende en för bolaget väsentlig tillgång saknade hon grund för att uttala sig om att årsredovisningen var upprättad i enlighet med årsredovisningslagen.³ Genom att trots detta uttala att årsredovisningen var upprättad enligt årsredovisningslagen har A-son åsidosatt god revisionssed. Hennes invändning, att skrivningen stod kvar i revisionsberättelsen på grund av att den fanns i hennes förlaga och att innebörden i hennes revisionsberättelse måste ha stått klar för varje läsare av revisionsberättelsen, kan med beaktande av vad som ovan sagts om kraven på revisionsberättelsens innehåll, inte föranleda någon annan bedömning. A-son skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner 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, 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

¹ Motsvarande bestämmelser återfinns i 9 kap. 31 och 32 §§ aktiebolagslagen (2005:551).

² Jfr RS 200 2SE.

³ Jfr RS 709, bilaga 1, 2.2.1.1.

handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt juris doktorn Adam Diamant som föredragit ärendet.