

## D 11/10

### 1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket avseende godkände revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende.

### 2 Skatteverkets underrättelse

Av underrättelsen framgår bl.a. följande. Skatteverket har genomfört skatterevision i ett aktiebolag i vilket advokatverksamhet bedrivs (advokatbolaget). A-son har varit vald revisor i bolaget. Underrättelsen rör A-sons uppdrag i advokatbolaget för räkenskapsåren 1 juli 2004–30 juni 2005 och 1 juli 2005–30 juni 2006.

Skatteverket har konstaterat att A-son i revisionsberättelserna för räkenskapsåren 2004/05 och 2005/06 har uttalat att advokatbolaget hade följt Sveriges advokat-samfunds reglemente avseende bl.a. förvaltning och redovisning av klientmedel i advokatverksamhet.<sup>1</sup>

Skatteverket har till RN sänt in årsredovisningar för advokatbolaget för här aktuella räkenskapsår. Vidare har Skatteverket sänt in Advokatsamfundets reglemente. Av reglementet framgår bl.a. att det i bokföringen ska finnas särskilda konton för de bank- och postgirokonton på vilka mottagna klientmedel hålls avskilda. Vidare stadgas att klientmedel i årsbokslut ska redovisas i en not eller som en särskild post bland såväl tillgångar som skulder. Enligt reglementet ska ett advokatbolag även, inom sex månader från räkenskapsårets slut, till samfundets kansli sända in ett revisorsintyg.

### 3 RN:s utredning

RN noterar att det i årsredovisningarna för räkenskapsåren 2004/05 och 2005/06 inte finns någon not eller någon särskild post bland tillgångar och skulder som anger huruvida advokatbolaget hade några klientmedel att redovisa per balansdagarna den 30 juni 2005 och den 30 juni 2006.

Advokatbolagets balansomslutning uppgick till 679 000 kr per balansdagen den 30 juni 2005 och till 654 000 kr per balansdagen den 30 juni 2006. Av A-sons dokumentation framgår att klientmedlen per nämnda balansdagar uppgick till 1 400 kr respektive 138 000 kr. Av dokumentationen framgår vidare att klientmedlen fanns bokförda i ett separat bokföringsprogram.

A-son har i sin dokumentation för räkenskapsåret 2004/05 antecknat att han bedömde att tillförlitligheten inte påverkades av det faktum att klientmedlen inte bokfördes integrerat. I dokumentationen för räkenskapsåret 2005/06 har han noterat att det var en brist att klientmedlen inte bokfördes integrerat i den vanliga affärsredovisningen men att det var små rörelser och att bolagets soliditet skulle ha påverkats negativt om klientmedlen hade ingått bland fordringar och skulder. Hans slutsats blev att han bedömde att klientredovisningen ”väsentligen [var] rätt redovisad”.

---

<sup>1</sup> Reglemente rörande förvaltning av klientmedel och klienters värdehandlingar samt om bokföring m.m. i advokatverksamhet (Advokatsamfundets reglemente).

Av A-sons dokumentation framgår att han hade utfärdat två dokument, rubricerade rapporter, daterade den 28 december 2005 respektive den 30 december 2006. Dessa utgör revisorsintyg enligt Advokatsamfundets reglemente. A-son har i intygen uttalat att reglementet, i alla väsentliga avseenden, hade beaktats

#### **4 A-sons yttrande**

A-son har uppgett att advokatbolagets klientmedel hade bokförts separat. Han kontrollerade klientmedlen i anslutning till den övriga revisionen och konstaterade att systemet gav en tillfredsställande kontroll av anförtrödda medel. Han bedömde även att advokatbolagets redovisning av klientmedel inte stred mot reglerna i bokföringslagen (1999:1078).

A-son har vidare anfört att han bedömde att bokföringen kunde vara separerad på sätt som skett medan årsredovisningen borde ha kompletterats av advokatbolaget. Denna brist bedömde han inte vara väsentlig eftersom Advokatsamfundets reglemente i första hand är till för att skydda klienten från missbruk.

Han har tillagt att eftersom all revision sker med beaktande av väsentlighet och risk var hans bedömning att Advokatsamfundets reglemente i allt väsentligt hade följts. Han har hänvisat till att han i ett revisorintyg uttalade att han hade gjort en sådan väsentlighetsbedömning.

#### **5 RN:s bedömning**

I ärendet har framkommit att advokatbolaget hade öppnat separata klientmedelskonton och att dessa hade särredovisats. Däremot hade klientmedlen inte redovisats i advokatbolagets årsredovisningar, vare sig som en särskild post bland tillgångar och skulder eller i en särskild notupplysning. Bolaget hade därför, i detta avseende, inte följt de bestämmelser i Advokatsamfundets reglemente som har återgetts ovan. Trots detta har A-son i sina revisionsberättelser uttalat att advokatbolaget hade följt reglementet vad avsåg bl.a. redovisning av klientmedel. A-son har anfört att han bedömde att denna information i årsredovisningarna inte var väsentlig. RN finner tvärtom att det, med hänsyn till de skyddsintressen som redovisningskraven syftar till att tillgodose, måste anses vara av väsentlig betydelse att det av en årsredovisning tydligt framgår om ett advokatbolag har klientmedel och, om så är fallet, hur stora klientmedel som förvaltas av advokatbolaget.<sup>2</sup> Det har därför ålegat A-son att i första hand påtala den bristfälliga informationen för bolagets styrelse. Om rättelse inte skedde, skulle han ha anmärkt på förhållandet i sina revisionsberättelser. Genom att underlåta att agera på detta sätt och genom att dessutom i sina revisionsberättelser uttala att advokatbolaget har följt Advokatsamfundets reglemente, vad avsåg bl.a. redovisning av klientmedel, har han åsidosatt god revisionssed.

Med revisorsintyg avses ett utlåtande av en revisor som innebär ett bestyrkande utöver vad som krävs enligt den associationsrättsliga lagstiftningen.<sup>3</sup> Revisorns ansvar i samband med avgivande av revisorsintyg skiljer sig i princip inte från vad som gäller vid lagstadgad revision. En revisor som åtar sig att utfärda ett sådant intyg är skyldig att i tillämpliga delar iaktta god revisionssed såsom denna kommer till uttryck i praxis och rekommendationer samt i eventuella

---

<sup>2</sup> Jfr NJA 1998 C 54.

<sup>3</sup> Jfr RS 800 Revisors rapport avseende revisionsuppdrag med särskilt syfte samt FAR SRS uttalande i RevU 3 Revisorsintyg.

avtalsenliga överenskommelser. Av RN:s praxis framgår att innehållet i ett revisorsintyg ska vara otvetydigt och korrekt.<sup>4</sup>

A-son har i två revisorsintyg uttalat att Advokatsamfundets reglemente, i alla väsentliga avseenden, har beaktats. Som framgått ovan fanns det i årsredovisningarna för räkenskapsåren 2004/05 och 2005/06 varken någon särskild post bland tillgångar och skulder eller någon not som angav huruvida advokatbolaget hade några klientmedel att redovisa per balansdagarna den 30 juni 2005 och den 30 juni 2006. Advokatbolaget hade därför inte följt Advokatsamfundets reglemente i detta avseende. Genom att trots detta, i sina revisorsintyg, uttala att så var fallet har A-son även i detta avseende åsidosatt god revisions sed.

A-son har i ovan nämnda avseenden åsidosatt god revisions sed. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att erinran är en tillräcklig åtgärd.

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

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, regeringsrådet Kristina Ståhl, vice ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson (avvikande mening), advokaten Rune Brännström, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist och auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, avdelningsdirektören Jessika Eckert samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.

Avvikande mening av ledamoten Vilhelm Andersson

Med hänsyn till de starka bakomliggande skälen för kraven på redovisning av klientmedel, ska A-sons underlåtenhet medföra varning.

---

<sup>4</sup> Se RN:s beslut den 15 september 2005, dnr 2004-1433 (D31/05 i RN:s praxissamling).