

D 18/11

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan rörande auktoriserade revisorn A-sons revisionsuppdrag i ett aktiebolag och har därför öppnat detta disciplinärende. Anmälan avser bl.a. revisionen av räkenskapsåret 2008. Bolaget, vars verksamhet bestod i att äga och förvalta fast egendom och värdepapper, hade under det aktuella året två styrelseledamöter. Den ena av dessa ägde samtliga aktier i bolaget. Den 7 juli 2009 lämnade A-son sin revisionsberättelse för år 2008. I den revisorspåteckning som han gjorde på årsredovisningen uppges att revisionsberättelsen avviker från standardutformningen. Revisionsberättelsen innehåller bl.a. följande uttalanden.

”Bolaget har en låneskuld till extern investerare där årets delbetalningar har gjorts till andra personer än långgivaren. Jag har inte erhållit saldobesked från långgivaren per balansdagen som bekräftar att lånet har minskat under året. Lånet utgör en väsentlig post i årsredovisningen.

Av dessa skäl kan jag inte uttala mig om huruvida årsredovisningen är upprättad i enlighet med årsredovisningslagen och ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning i enlighet med god redovisningssed i Sverige. Jag kan inte heller uttala mig om huruvida förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Årsredovisningen har ej upprättats i sådan tid att det varit möjligt att hålla årsstämma inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

Jag kan varken tillstyrka eller avstyrka att årsstämman fastställer resultaträkningen och balansräkningen, disponerar vinsten enligt förslaget i förvaltningsberättelsen.

Jag tillstyrker att årsstämman beviljar styrelsens ledamöter ansvarsfrihet för räkenskapsåret.”

RN har tagit del av A-sons dokumentation över genomförd revision för räkenskapsåret 2008.

2 Revisorspåteckning

Som framgått ovan uppgav A-son i revisionsberättelsen att han varken kunde till- eller avstyrka att årsstämman fastställde resultat- och balansräkningarna. Detta framgår dock inte av revisorspåteckningen på årsredovisningen som endast anger att revisionsberättelsen avviker från standardutformningen.

A-son har uppgett att det var en brist att inte i revisorspåteckningen ange att han inte tillstyrkte fastställande av resultat- och balansräkningarna.

RN gör följande bedömning.

Av god revisionssed följer att det av revisorspåteckningen på årsredovisningen ska framgå om revisorn inte tillstyrker att resultaträkningen eller balansräkningen fastställs.¹ A-sons

¹ Se RS 709 Revisionsberättelsens utformning i aktiebolag och andra företag, p. 49 SE.

revisorspåteckning saknar denna information. Genom att inte utforma en korrekt revisorspåteckning har A-son åsidosatt god revisionsred.

3 Kundfordringar

Kundfordringar togs upp till ca 337 000 kr per balansdagen den 31 december 2008. Av dokumentationen framgår att det i posten ingick fordringar till ett belopp om mer än 100 000 kr som hade redovisats som osäkra redan per balansdagen den 31 december 2007. Av det resterande beloppet avsåg mer än 80 000 kr obetalda hyror från år 2007 och mer än 150 000 kr obetalda hyror från år 2008. A-son har förelagts att förklara varför han godtog att posten kundfordringar togs upp till sitt nominella belopp.

A-son har uppgett att värdet av bolagets osäkra kundfordringar översteg det väsentlighetstal som han hade ställt upp för revisionen och att revisionsberättelsen därför borde ha innehållit en anmärkning om att värdet av posten kundfordringar var osäkert.

RN gör följande bedömning.

RN konstaterar att i stort sett hela det redovisade värdet av posten kundfordringar måste betraktas som osäkert. A-son skulle i första hand ha påtalat för bolaget att posten borde skrivas ned. Om så inte skedde skulle han i revisionsberättelsen ha påtalat nedskrivningsbehovet. Genom att inte göra detta har han åsidosatt god revisionsred.

4 Obligationslån

Bolaget redovisade ett obligationslån om 4,8 mnkr per balansdagen den 31 december 2008. Närmast föregående balansdag togs lånet upp till ca 6,4 mnkr. Av dokumentationen framgår att lånet enligt en revers hade lämnats av en person, här benämnd PN, men att amorteringar om ca 1,5 mnkr hade skett under året genom utbetalningar till två andra personer, här benämnda POS och JS. A-sons medarbetare har antecknat att bolaget hade fört över 450 000 kr till POS och att denna transaktion hade bokförts som en amortering av lånet från PN. Medarbetaren skickade den 2 juli 2009 ett e-postmeddelande till en av bolagets styrelseledamöter och efterfrågade en saldobekräftelse från PN.

Som framgått inledningsvis informerade A-son i sin revisionsberättelse om att han inte hade erhållit saldobesked från långgivaren per balansdagen som bekräftade att amortering hade skett och att han därför inte kunde uttala sig om huruvida årsredovisningen var upprättad enligt årsredovisningslagen (1995:1554) och gav en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning. Som en följd av detta varken tillstyrkte eller avstyrkte han fastställande av resultat- och balansräkningarna.

A-son har anfört följande.

Medarbetaren konstaterade att betalningar hade gjorts till andra personer än långgivaren vilket innebar att det inte med tillräcklig säkerhet kunde bedömas om saldot på lånet var korrekt. En av bolagets styrelseledamöter förklarade att JS hade anmodat bolaget att, på uppdrag av PN, göra en betalning till POS vilken skulle avräknas PN:s fordran mot bolaget. JS representerade borgenären PN både vid långgivning och amortering, vilket framgår av en kopia av en revers som har bifogas svaret till RN. Betalningen gjordes således enligt en överenskommelse med bolagets fordringsägare, PN. Eftersom de svar som A-son hade erhållit från styrelseledamöten inte kunde verifieras ansåg han att skuldförhållandena och avräkningarna inte var tillräckligt säkerställda. Samtidigt fanns det inte tillräcklig grund för att betrakta dessa som ogrundade. Han övervägde

om han helt skulle avstyrka fastställande av resultat- och balansräkningar eller ange att varken till- eller avstyrkande kunde göras. Efter en samlad bedömning valde han det senare alternativet.

RN har noterat att den revers som A-son har gett in till RN, och enligt vilken JS representerar PN i Sverige, är daterad den 15 mars 2006. Reversen har upprättats på bolagets brevpapper och är undertecknad av en av styrelseledamöterna.

RN gör följande bedömning.

En revisor måste agera aktivt för att få de revisionsbevis som behövs för de uttalanden som görs i revisionsberättelsen. Det är därför inte godtagbart vare sig att godta en väsentlig post eller att i revisionsberättelsen anmärka på en post utan att dessförinnan ha gjort tillräckliga försök att få underlag rörande denna. RN noterar att medarbetarens saldoförfrågan skickades till en av styrelseledamöterna i bolaget för vidarebefordran till PN i ett sent skede av revisionen, fem dagar före revisionsberättelsens avgivande. Det finns inte något i revisionsdokumentationen som visar att bolaget har skickat frågan vidare till PN. Det finns inte heller något i dokumentationen som visar om A-son övervägde vilket värde den två år gamla reversen, som enbart är undertecknad av en företrädare för bolaget, hade som revisionsbevis för att JS företrädde PN.

RN anser att det har ålegat A-son att vidta ytterligare granskningsåtgärder för att utreda de oklarheter som förelåg beträffande lån och amorteringar innan han avgav sin revisionsberättelse. Eftersom han har underlåtit detta har han inte haft tillräcklig grund för sina uttalanden i revisionsberättelsen. Genom att likväl göra dessa uttalanden har han åsidosatt god revisionssed.

5 RN:s sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

RN har funnit ett flertal brister i A-sons revisionsarbete i ett aktiebolag. Han har underlåtit att i revisorspåteckningen informera om att han varken till- eller avstyrkte fastställande av resultat- och balansräkningar. Han har vidare underlåtit att i revisionsberättelsen påtala det nedskrivningsbehov som förelåg beträffande kundfordringarna. Han har dessutom inte gjort sannolikt att han har vidtagit tillräckliga åtgärder för att skaffa sig revisionsbevis beträffande en väsentlig skuldpost som föranlett honom att varken till- eller avstyrka fastställande av resultat- och balansräkningar.

A-son har genom dessa försummelser åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vid valet av disciplinär åtgärd beaktar RN att han den 14 februari 2008 meddelades en varning för bl.a. bristfälligt utförd granskning (dnr 2007-933). Den omständigheten att en revisor som har meddelats varning på nytt gör sig skyldig till liknande försummelser är allvarlig. Vid en samlad bedömning finner RN dock att den disciplinära åtgärden i detta fall kan stanna vid en varning. I sammanhanget kan noteras att RN, i situationer där en revisor vid upprepade tillfällen har åsidosatt sina skyldigheter på ett så allvarligt sätt att varning har meddelats, brukar följa upp revisorns arbete inom ramen för myndighetens systematiska och uppsökande tillsyn.

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

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, advokaten Rune Brännström, regionskattechefen Marie Carlsson, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist, enhetschefen Bertil Sjöo och auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit

direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Inger Blomberg samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson som föredragit ärendet.