

D 13

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan avseende godkände revisorn A-sons uppdrag i ett aktiefbolag (bolaget) och har därför öppnat detta disciplinärende. Bolaget hade som verksamhet att tillverka verkstadsprodukter. Bolagets styrelse bestod av en ensam styrelseledamot, här benämnd LP.

I anmälan görs bl.a. gällande att A-son, trots att hon erhållit svar på de frågor som hon hade ställt under granskningen, vägrade att i rimlig tid avsluta revisionen av räkenskapsåret 1 januari 2010–31 december 2010. Nedan behandlas denna fråga samt A-sons granskning av bolagets ställda pantter räkenskapsåret 2010.

RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för räkenskapsåret 2010.

2 Tidpunkt för avlämnande av revisionsberättelsen

Årsredovisningen för räkenskapsåret 2010 är daterad den 29 juli 2011. A-sons revisorspåteckning och revisionsberättelse är daterade den 29 november samma år.

Av A-sons revisionsdokumentation framgår följande.

En arbetskopior av bolagets årsredovisning är daterad den 23 maj 2011. A-son begärde den 15 juni 2011 per e-post vissa kompletteringar av LP med anledning av revisionen. Hennes förfrågan besvarades av LP den 20 samma månad. De hade ytterligare kontakter per e-post under juli 2011.

I en handling, daterad den 13 juli 2011 och ställd till LP, uppgav A-son att det vid revisionen hade framkommit frågor som hon inte hade fått svar på. Till handlingen bifogade hon en promemoria med kommentarer om de iakttagelser som hon gjort under revisionen. Hon bifogade även ett förslag till ett skriftligt uttalande som hon bad LP att underteckna och skicka tillbaka.

Utöver de e-postmeddelanden som finns i A-sons dokumentation har ytterligare meddelanden getts in till RN av anmälaren. I ett e-postmeddelande till LP från den 29 september 2011 skrev A-son att hon, trots begäran om komplettering av underlag och förklaringar på frågor hon ställt, ännu inte hade fått några svar och att hon därför skulle vara tvungen att avlämna en revisionsberättelse som avvek från standardutformningen. Hon bad även LP att höra av sig snarast om han hade några funderingar innan hon lämnade in årsredovisningen. Den 29 november 2011 skickade A-son ytterligare ett e-postmeddelande till LP och bifogade en icke undertecknad version av revisionsberättelsen.

A-son har uppgett följande.

Efter skriftväxlingen under juni och juli 2011 erhöll hon två olika förslag på årsredovisningar från den av bolaget anlitate redovisningsbyrå. LP valde att avge en av dessa som årsredovisning. Hon fick del av denna undertecknade årsredovisning när hon återkom från sin semester den 18 augusti 2011. LP hade dock inte besvarat hennes frågor och inte heller skickat tillbaka det skriftliga uttalande som hon bett om. Eftersom hon i augusti 2011 inte lyckades få tag på LP per telefon, skickade hon i september 2011 återigen ett sådant skriftligt uttalande för påskrift och bad LP att höra av sig. Den 29 september 2011 skickade hon ett e-postmeddelande

till LP och skrev att hon ville ha kontakt med honom och svar på sina frågor för att kunna avsluta revisionen innan nästa förseningsavgift påfördes bolaget. LP hade då redan skickat in sin anmälan till RN och gjort klart att han inte ville ha någon ytterligare kontakt med henne. Hon fick även uppfattningen att LP övervägde att byta revisor.

RN gör följande bedömning.

Av RS 709 *Revisionsberättelsens utformning i aktiebolag och andra företag*, p. 36SE,¹ framgår att det kan vara omöjligt för en revisor att lämna en revisionsberättelse enligt standardutformningen när vissa närmare angivna förhållanden föreligger vars påverkan på årsredovisningen eller frågan om ansvarsfrihet för styrelsen och verkställande direktören är eller kan vara väsentlig enligt revisorns bedömning. Ett sådant förhållande är om inriktningen och omfattningen av revisorns arbete har begränsats.

A-son har uppgett att hon inte erhöll svar på alla de frågor som hon hade ställt till LP. Hon erhöll inte heller det skriftliga uttalandet som hon hade begärt. LP skickade i stället en av honom undertecknad årsredovisning. Hon försökte utan framgång få tag på honom efter det att årsredovisningen kom henne tillhanda och uppfattade enligt egen uppgift situationen så att LP inte ville ha någon mer kontakt med henne. Enligt RN:s mening borde det därför efter försöket att kontakta LP i september 2011 ha stått klart för henne att det var utsiktslöst att erhålla ytterligare svar eller underlag från honom. Hon skulle därför i den nu angivna situationen ha avslutat revisionen och avgett en revisionsberättelse med beaktande av de begränsningar som fanns vid revisionen. Det förhållandet att denna revisionsberättelse skulle komma att avvika från standardutformningen föranleder inte någon annan bedömning. Genom att på angivet sätt dröja med att avge revisionsberättelse har A-son åsidosatt god revisionssed.

3 Granskningen av bolagets ställda pantar

Under räkenskapsåret 2010 beslutade bolaget att ett helägt dotterbolag skulle fusioneras upp i bolaget. Bolagsverket registrerade beslutet om verkställande av fusionsplanen den 2 december 2010.

Av årsredovisningarna för räkenskapsåren 2009 och 2010 framgår följande avseende bolagens ställda pantar.

Bolaget	2010	2009
Fastighetsinteckningar	2 800 000	2 800 000
Företagsinteckningar	100 000	100 000
Dotterbolaget	2010	2009
Fastighetsinteckningar	-	500 000
Företagsinteckningar	-	-

¹ RN hänvisar i beslutet till Revisionsstandard i Sverige (RS), eftersom detta regelverk gällde vid revisionen av det aktuella räkenskapsåret. För revision av finansiella rapporter avseende räkenskapsår som börjar den 1 januari 2011 eller senare gäller i stället International Standards on Auditing (ISA).

Bestämmelser motsvarande RS 709 finns i ISA 705 Modifierade uttalanden i rapport från oberoende revisor p. 6 och RevU 709 *Kompletterande vägledning för revisionsberättelser som avviker från standardutformningen* p. 39.

I A-sons revisionsdokumentation avseende bolaget för räkenskapsåret 2010 finns ett engagemangsbesked från bolagets bank. Av beskedet framgår att en fastighet var intecknad för 2,8 mnkr.

A-son har uppgett följande.

Hon bedömde vid revisionsplaneringen att risken för väsentliga fel i ställda panter och ansvarsförbindelser var låg bl.a. därför att det inte hade skett några väsentliga förändringar samt med hänsyn till att bolaget biträdades av kompetenta redovisningskonsulter. Detta innebar också att granskningsinsatserna var begränsade i denna del. Utöver engagemangsbesked från bank inhämtade hon sedan år 2009 även utdrag från Infotorg. Av dessa utdrag framgick bl.a. inteckningar. En avstämning gjordes för att konstatera om det hade skett någon förändring under året och att uppgifterna i årsredovisningen stämde med underlagen. Vid denna avstämning konstaterades att det inte hade skett någon förändring. Det hade för övrigt inte framkommit något som motiverade en utökad granskning. Någon ytterligare granskning genomfördes därför inte.

RN gör följande bedömning.

Enligt 23 kap. 28 § aktiebolagslagen (2005:551) kan ett moderbolags styrelse, om moderbolaget äger samtliga aktier i ett dotterbolag, fatta beslut om att dotterbolaget ska gå upp i moderbolaget. Styrelsen ska därvid upprätta en fusionsplan. Enligt 34 § samma kapitel övergår dotterbolagets tillgångar och skulder till moderbolaget i och med att Bolagsverket registrerar beslutet om tillstånd att verkställa fusionsplanen.

Av 3 kap. 1 § årsredovisningslagen (1994:1554) framgår att ställda panter och ansvarsförbindelser ska tas upp inom linjen i en balansräkning. Enligt bilaga 1 till nämnda lag ska panter och därmed jämförliga säkerheter som har ställts för egna skulder och för förpliktelser som redovisas som avsättningar redovisas under rubriken Ställda säkerheter och ansvarsförbindelser.

Den i dotterbolaget redovisade fastighetsinteckningen om 500 tkr är inte upptagen i bolagets redovisning för räkenskapsåret 2010 trots att bolaget under detta räkenskapsår hade tagit över dotterbolagets samtliga tillgångar och skulder genom fusionen. Såvitt framgår av A-sons yttrande har hon inte uppmärksammat detta förhållande vid revisionen av räkenskapsåret 2010. Av hennes revisionsdokumentation framgår inte heller om hon inhämtat något engagemangsbesked eller andra underlag som utvisar huruvida panträtten hade upphört under räkenskapsåret eller om den fortfarande skulle redovisas i årsredovisningen. Genom att inte vidta tillräckliga granskningsåtgärder avseende fastighetsinteckningarna har hon åsidosatt god revisionsd.

4 Sammanfattande bedömning och bestämmande av disciplinär åtgärd

A-sons lämnade sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2010 för sent och vidtog inte tillräckliga granskningsåtgärder avseende bolagets fastighetsinteckningar per balansdagen den 31 december 2010. Hon har därmed åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att en 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, f.d. hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, avdelningschefen Eva

Ekström, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist och auktoriserade revisorn Ola Wahlquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Lars Engerup samt avdelningsdirektören Kári Ólafsson som har föredragit ärendet.