

D 26/00-01

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

Av anmälan och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son har varit vald revisor i ett aktiebolag som drev ett sågverk. Bolaget ägde skogsfastigheter, på vilka avverkning skedde i stor omfattning. I bokslutet den 31 augusti 1995 underlät bolaget helt att göra avskrivningar på fastigheterna och uppgav som skäl i årsredovisningen att ett "icke oväsentligt övervärde" förelåg. Fastigheterna upptogs i bokslutet till ett värde av 2,6 mkr. Bolaget hade emellertid upprättat en kontrollbalansräkning per samma datum, i vilken fastigheterna upptogs till endast 1,9 mkr. Kontrollbalansräkningen var daterad i februari 1996 och årsredovisningen i mars 1996. Att kontrollbalansräkning hade upprättats omnämndes dock inte i årsredovisningen. – Vad gäller föregående räkenskapsår hade bolaget i bokslutet den 31 augusti 1994 gjort avskrivningar på fastigheterna med 59 000 kr. I bokslutet för räkenskapsåret dessförinnan (1992/93) hade avskrivningarna på fastigheterna endast uppgått till 9 000 kr. Årsredovisningen för räkenskapsåret 1993/94 innehåller inte någon upplysning om grunderna för avskrivningarna. – Uppgift om taxeringsvärden för fastigheter som redovisats som anläggningstillgångar saknas i årsredovisningarna för räkenskapsåren 1993/94 och 1994/95. A-son lämnade rena revisionsberättelser för dessa två räkenskapsår förutom att han i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 1994/95 erinrade bolagets styrelse om dess skyldigheter enligt 13 kap. 2 § aktiebolagslagen (1975:1385) med anledning av att bolagets egna kapital förbrukats. Han lämnade även en ren granskningsberättelse avseende kontrollbalansräkningen.

A-son har i yttrande till RN uppgett följande. Vid varje revision diskuterades posten fastigheter. Därvid framkom inget som gav anledning till ytterligare kontroller. Han ifrågasätter inte de uppgifter om virkesuttag som framkommit i ärendet. Dessa uppgifter hade han emellertid inte tillgång till vid sina revisioner. Han har inte haft anledning att anta att värdet av fastigheterna var lägre än vad som redovisats. Eftersom bolagets företrädare var väl insatta i fastigheternas virkesförråd och värdet av dessa ansåg han att deras uppgifter var vederhäftiga. Han saknar kunskaper om skogsvärdering och det har inte ålegat honom att genom besök på fastigheterna eller genom värderingsintyg säkerställa de uppgifter som bolagets företrädare lämnat. Att fastigheterna upptagits till ett högre värde i årsredovisningen per den 31 augusti 1995 än i kontrollbalansräkningen per samma datum beror på att de i kontrollbalansräkningen upptagits till uppskattat marknadsvärde medan de i årsredovisningen upptagits till bokfört värde.

A-son har förelagts att inge sin granskningsdokumentation avseende räkenskapsåren 1993/94 och 1994/95. Han har därvid uppgett att han på företagsledarens uppmaning lämnat ifrån sig dokumentationen och att han därefter utan framgång försökt återfå den.

RN gör följande bedömning.

I boksluten för räkenskapsåren 1993/94 och 1994/95 utgjorde posten fastigheter 50 respektive 46 procent av bolagets totala tillgångar. A-son har uppgett att han saknar kunskaper för skogsvärdering, att företagsledarens uppgifter om värdet på fastigheterna föreföll vederhäftiga och att han inte haft anledning att anta att värdet var lägre än vad som redovisats. Som A-sons yttrande får förstås har han inte vidtagit några egna kontrollåtgärder beträffande posten i fråga utan helt förlitat sig på uppgifter från bolagets företrädare. RN finner att A-son därmed har visat en anmärkningsvärd passivitet i sin granskning. Vidare noterar RN att bolagets fastighetsinnehav i bokslutet den 31 augusti 1995 har värderats till 2,6 mkr men till endast 1,9

mkr i en kontrollbalansräkning per samma datum. A-son har uppgett att fastigheterna i kontrollbalansräkningen upptagits till ett uppskattat marknadsvärde medan de i bokslutet upptagits till det bokförda värdet. Påståendet att marknadsvärdet skulle ha varit 700 000 kr lägre än det bokförda värdet förefaller märkligt mot bakgrund av uppgiften i årsredovisningen om icke oväsentligt övervärde i fastigheterna. Då A-son i kontrollbalansräkningen godtagit att fastigheternas marknadsvärde uppgick till 1,9 mkr kan han inte rimligen ha haft grund för att i bokslutet per samma datum godta att fastigheterna upptogs till 2,6 mkr och därtill sades besitta ett övervärde. RN finner sammantaget att A-son de två aktuella räkenskapsåren inte haft tillräcklig grund för att godta bolagets värdering av fastigheterna. Han har därmed inte haft grund för att tillstyrka fastställande av resultaträkning och balansräkning i boksluten i fråga.

I 11 kap. 9 § aktiebolagslagen föreskrevs vid aktuell tid att det i årsredovisningen skulle lämnas upplysning om väsentliga händelser som inträffat efter räkenskapsårets slut. Motsvarande gäller idag enligt 6 kap. 1 § andra stycket 2 årsredovisningslagen (1995:1554). I förvaltningsberättelsen till årsredovisningen för räkenskapsåret 1994/95, vilken är daterad i mars 1996, omnämns inte att bolaget upprättat kontrollbalansräkning i februari 1996. Upprättandet av kontrollbalansräkning utgjorde en väsentlig händelse för bolaget. Bolaget har dock i strid med lag underlåtit att lämna upplysning om händelsen i den aktuella årsredovisningen. RN finner att A-son borde ha verkat för att årsredovisningen rättades samt att bristen i fråga medfört att han inte haft grund för sitt uttalande i revisionsberättelsen om att årsredovisningen upprättats enligt aktiebolagslagen.

Enligt 20 § första stycket 2 bokföringslagen (1976:125) som gällde före den 1 januari 2000 skall i årsredovisning lämnas uppgifter och upplysningar om grunderna för avskrivning av olika grupper av anläggningstillgångar med angivande av betydelsefulla ändringar i dessa grunder. I bokslutet den 31 augusti 1994 har fastigheterna skrivits av med 59 000 kr, medan de året innan skrivits av med endast 9 000 kr. Någon nyanskaffning hade inte skett under året. Grunderna för avskrivning av fastigheterna har inte angetts i årsredovisningen. Det framgår inte varför avskrivningsbeloppen varierat på sätt som skett. A-son borde ha verkat för att även denna brist skulle åtgärdas.

I bokslutet den 31 augusti 1995 har bolaget helt underlåtit att göra avskrivningar på fastigheterna och som grund för detta angett i årsredovisningen att ett icke obetydligt övervärde förelegat. I FAR:s rekommendation i redovisningsfrågor nr 3, "Redovisning av materiella anläggningstillgångar" avsnitt 4 i då gällande lydelse, anges att avskrivningar på gruvor, stenbrott, grusfyndigheter och liknande bearbetade anläggningstillgångar bör göras i proportion till gjorda uttag. Avskrivning kan underlåtas ett visst år om något uttag inte har skett under året. Ett eventuellt övervärde i en anläggningstillgång kan emellertid inte utgöra grund för att ett enskilt år underlåta avskrivning av denna. Bolaget har således inte kunnat underlåta avskrivning av fastighetsbeståndet på den i årsredovisningen angivna grunden. RN finner att A-son inte borde ha godtagit detta förhållande. Han borde i stället ha undersökt om det funnits grund för att underlåta avskrivningar och, i så fall, verkat för att detta kom till uttryck i årsredovisningen eller, i annat fall, verkat för att lämplig avskrivning skett.

I 11 kap. 8 § 7 aktiebolagslagen föreskrevs vid aktuell tid att det i årsredovisningen skall anges taxeringsvärden för fastigheter som utgör anläggningstillgångar med fördelning på de under särskilda poster i balansräkningen upptagna tillgångarna. Motsvarande gäller idag enligt 5 kap. 4 § årsredovisningslagen. Sådan specifikation saknas dock i bolagets årsredovisningar för räkenskapsåren 1993/94 och 1994/95. RN finner att A-son borde ha verkat för rättelse även i detta avseende. Vidare finner RN att han inte har haft grund för sina uttalanden i revisionsberättelserna att årsredovisningarna upprättats enligt aktiebolagslagen.

Vid tiden för de aktuella revisionerna gällde 45 § Kommerskollegiets revisorsföreskrifter (KFS 1986:8), som föreskrev att dokumentationen skall förvaras i minst tio år och på sådant sätt att den inte blir tillgänglig för obehöriga. Motsvarande regler gäller idag enligt 13 § Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 1997:1) om villkor för revisorers och revisionsbolags

verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering. A-son har uppgett att han lämnat ifrån sig granskningsdokumentationen och att han på RN:s begäran förgäves har försökt att få tillbaka den. RN finner att A-son, genom att frånhända sig kontrollen över sin dokumentation på sätt som skett, gjort ett allvarligt avsteg från gällande dokumentationsföreskrifter.

RN finner sammanfattningsvis att A-son har på klart otillräckliga grunder godtagit värderingen av bolagets fastigheter, att han godtagit årsredovisningar och en kontrollbalansräkning trots att allvarliga brister förelegat samt att han inte förvarat sin granskningsdokumentation på föreskrivet sätt. Han har därigenom på ett mycket allvarligt sätt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Arne Bækkevold, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt byrådirektören Björn Fredljung, föredragande.