

LR: dom 2001-09-28, mål nr 6825-01

KamR: beslut att ej meddela PT, 2002-01-15, mål nr 6408-2001

D 32/00-01

Revisorsnämnden har mottagit en anmälan rörande auktoriserade revisorn A-son.

Av anmälan och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i ett aktiebolag som bedrev partihandel med kläder. Inför en förestående försäljning av bolaget upprättades balans- och resultatrapporter avseende perioden den 1 januari–30 juni 1996. Rapporterna utvisade en vinst för perioden på 177 000 kr. Bolagets totala intäkter under samma period uppgick enligt resultatrapporten till 1 030 000 kr. Under perioden hade bolaget bokfört en kostnad om 514 000 kr avseende inköp av ett varuparti samt en intäkt om 860 000 kr avseende vidareförsäljning av partiet. Leverans eller fakturering hade inte skett avseende vare sig inköp eller försäljning. Posterna i fråga hade bokförts med separata konton genom en bokföringsorder i den löpande verifikationsserien och i rapporterna rubricerats ”beställda order” respektive ”ej utfakturerade order”. Det framkom senare att bindande avtal om vidareförsäljning av varupartiet inte förelåg. A-son granskade bolagets räkenskaper för det aktuella halvåret samt balans- och resultatrapporterna ifråga, varefter han i augusti 1996 avgav en granskningsrapport. Rapporten innehåller emellertid endast en upplysning om att han granskat räkenskaperna och att granskningen utförts enligt god revisionsred. Det framgår inte vilket ställningstagande granskningen har utmynnat i.

A-son har uppgett följande. Han har granskat de aktuella balans- och resultatrapporterna, som upprättades som underlag inför en försäljning av bolaget sommaren 1996. För att visa den tilltänkte köparen i vilket läge bolaget befann sig upptogs i rapporterna order som tecknats i början av år 1996 för leverans under hösten samma år. Den granskningsrapport han upprättade var primärt avsedd som ”dokumentation” för internt bruk. Han var inte medveten om att granskningsrapporten skulle komma att presenteras för utomstående. Rapporten skulle ha innehållit en upplysning om att granskningen inte föranlett några anmärkningar.

RN gör följande bedömning.

Bolaget uppges under den tid som omfattades av den upprättade resultatrapporten ha tecknat inköpsorder avseende ett varuparti samt avtal om vidareförsäljning av partiet. Leverans och fakturering avseende såväl inköp som försäljning skulle ske först vid ett senare tillfälle. Att i bolagets bokföring redovisa tecknade men ej effektuerade order som intäkter och kostnader på sätt som skett är inte förenligt med god redovisningsred. Däremot kan ett bolag registrera tecknade order i sitt interna rapporteringssystem.

I det aktuella fallet hade balans- och resultatrapporterna framtagits i syfte att utgöra underlag för en överlåtelse av bolaget. För att i ett sådant läge fullständigt redovisa bolagets ekonomiska situation kan det vara befogat att framlägga inte enbart bolagets bokföring utan även eventuell sidoordnad orderredovisning. I de av A-son granskade balans- och resultatrapporterna finns emellertid som bokföringsposter upptagna ännu ej inträffade affärshändelser. Det i resultatrapporten redovisade resultatet avser således dels faktiskt uppnått resultat för den aktuella sexmånadersperioden, dels ett framtida resultat baserat på inliggande orderstock. I sin rapport över utförd granskning har A-son uppgett att han granskat bolagets räkenskaper för den aktuella perioden men inte närmare preciserat vilka räkenskaper som avses. Med uttrycket räkenskaper avses normalt ett bolags lagstadgade

bokföring. Granskningsrapporten ger enligt RN:s uppfattning för en utomstående läsare intrycket att det material som granskats utgör bolagets bokföring och att den redovisade vinsten på 177 000 kr utgjorde periodens verkliga resultat. Det verkliga resultatet för perioden var emellertid en förlust.

A-son har uppgett att granskningsrapporten skrevs primärt för internt bruk. Granskningen avsåg emellertid ett material som var särskilt framtaget för att presenteras för den tilltänkte köparen av bolaget. A-son måste enligt RN:s mening ha insett att hans granskningsrapport skulle kunna komma att presenteras för personer utanför bolaget tillsammans med de aktuella balans- och resultatrapporterna. Vidare borde det ha stått klart för A-son att hans uppgift om att han granskat räkenskaperna enligt god revisionssed skulle – i avsaknad av annat ställningstagande – komma att uppfattas så att han vid sin granskning inte funnit något att anmärka på. Därmed borde han även ha insett att dessa rapporter samt hans egen avrapportering av granskningen kunde ge upphov till missuppfattningar enligt vad som ovan beskrivits. RN finner att A-son borde ha verkat för att resultat- och balansrapporterna utformades på ett sätt som tydligt särskilde det för perioden uppnådda resultatet från eventuellt framtida resultat. Alternativt borde han ha utformat sin egen granskningsrapport på ett sätt så att skillnaden klart framgick. Granskningsrapporten borde dessutom ha innehållit en uppgift om vilken slutsats han dragit av sin granskning. Vidare finner RN att bolagets löpande bokföring till följd av de aktuella bokföringsåtgärderna inte korrekt utvisat bolagets ställning och resultat. A-son borde över huvud taget inte ha godtagit att inneliggande order bokförts i den löpande redovisningen på så sätt att bolagets resultat påverkats. Sammantaget har A-son i sådan grad åsidosatt sina skyldigheter som revisor att varning bör meddelas.

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, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall, Lars Wenne och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt byrådirektören Björn Fredljung, föredragande.