

D 30/04

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

Av anmälan och övriga handlingar i ärendet framgår i huvudsak följande. A-son valdes i september 1999 till revisor i ett aktiebolag vars huvudsakliga tillgång var en rättighet att utvinna grus från en grustäkt på en fastighet tillhörig aktiebolagets två aktieägare. Genom beslut den 10 december 1999 vägrade länsstyrelsen s.k. täktillstånd enligt 18 § naturvårdslagen (1964:822) rörande den aktuella täkten, dvs. ansökan om tillstånd att utvinna grus från täkten avslogs.¹ Beslutet överklagades inte. I årsredovisningarna avseende räkenskapsåren den 1 juli 1999–den 30 juni 2000, den 1 juli 2000–den 30 juni 2001 och den 1 juli 2001–den 30 juni 2002 redovisas rättigheten att utvinna grus under rubriken ”materiella anläggningstillgångar”. Rättigheten benämns därvid ”hyresrätter och liknande rättigheter” och tas samtliga räkenskapsår upp till ett belopp om 800 000 kr. Enligt tilläggsupplysningarna har tillgången ett ingående anskaffningsvärde om 800 000 kr. Ett utgående restvärde enligt plan redovisas med samma belopp. Inte i någon av årsredovisningarna upplyses om att denna post avser rättigheten att utvinna grus från en grustäkt och att bolaget per balansdagen saknar täktillstånd. Bolagets balansomslutning uppgick respektive räkenskapsår till cirka 969 000 kr, 959 000 kr och 822 000 kr. A-son har samtliga tre räkenskapsår avgett rena revisionsberättelser.

Enligt anmälaren innebär länsstyrelsens avslagsbeslut att det saknas möjlighet att framdeles erhålla tillstånd att utvinna grus på den aktuella fastigheten. Anmälaren framhåller att styrelsen oaktat länsstyrelsens beslut har fortsatt att redovisa rättigheten att utvinna grus från täkten med oförändrade värden i de tre aktuella boksluten och anser att revisorn borde ha anmärkt på detta.

I ärendet har vidare följande framkommit. Årsredovisningen avseende räkenskapsåret 1999/00 är daterad den 20 december 2000. Revisionsberättelsen avseende nämnda räkenskapsår avgavs den 30 december 2000. I ett yttrande till RN har A-son åberopat ett brev av den 11 januari 2001 rubricerat ”Ärende: Revision 1999/2000”. I brevet anförs bland annat följande.

”Sänder härmed förslag till årsredovisning för räkenskapsåret. För att kunna bedöma värdet på rättigheten att utvinna grustäkten måste jag ha lite ytterligare information. Jag önskar kopior på de handlingar som insänts till Länsstyrelsen samt en beräkning på hur mycket som kan utvinnas ur grustäkten. Jag behöver således ett bevis för att rättigheten att utvinna grustäkten är värd 800 tkr. - - - Jag sänder också fastställelsemening och bolagsstämmoprotokoll för underskrift.”

A-son har i huvudsak anfört följande.

Under år 1993 överlät aktieägarna rättigheten att utvinna grus till sitt aktiebolag. Vid överlåtelsen bedömdes marknadsvärdet till 1,8–2,5 mnkr, baserat på en volymeräkning och då gällande priser på grus. Mot bakgrund av att grustäkten betraktades som en långsiktig investering och att det vid överlåtelsen var osäkert om täktillstånd skulle beviljas sattes värdet av försiktighetsskäl till 800 000 kr. Hon bedömde att situationen inte hade förändrats sedan förvärvet. Osäkerheten om när brytning kunde ske hade beaktats genom att köpeskillingen reducerats. Något nedskrivningsbehov förelåg inte. Vid bedömningen av värdet informerade hon sig först om den beräknade volymen grus i täkten. För att kontrollera att det bokförda värdet inte

¹ Det kan noteras att motsvarande bestämmelser numera återfinns i 12 kap. miljöbalken.

översteg marknadsvärdet gjorde hon en bedömning utifrån det beräknade antalet kubikmeter grus och marknadspriset på grus. Hennes slutsats var att det fanns en betryggande marginal mellan bokfört värde och beräknat försäljningspris.

A-son har beträffande sin bedömning av möjligheten att senare erhålla täktillstånd tillagt följande. Länsstyrelsens beslut innebär inte hinder mot brytning för all framtid. Även om en ansökan avslagits, kan en förnyad ansökan mycket väl komma att bifallas längre fram. Rättighetens marknadsvärde vid varje tidpunkt påverkas givetvis av om det finns ett täktillstånd eller inte. I detta fall bedömde hon dock att det ursprungliga värdet satts med beaktande av osäkerheten om när täktillstånd skulle kunna komma att ges och det långsiktiga perspektivet på investeringen. Mot denna bakgrund och med beaktande av att en grustäkt är en naturtillgång som i princip inte förstörs med tiden bedömde hon att styrelsen i tillräcklig utsträckning underbyggt postens värde i balansräkningen.

A-son påpekar att hon i efterhand inser att "årsredovisningen kunde ha innehållit närmare upplysningar om grustakten och styrelsens värdering av denna tillgång".

Beträffande dateringen av årsredovisningen avseende räkenskapsåret 1999/00 och revisionsberättelsen avseende detta räkenskapsår har A-son anfört följande. Årsredovisningen var upprättad den 20 december 2000 men på grund av jul- och nyårshelger kom den formella påskriften att ske i anslutning till hennes brev den 11 januari 2001. Hon hade reviderat bolaget den 30 december 2000, men hon skickade inte iväg sin revisionsberättelse förrän hon tagit slutlig ställning till de kvarstående frågorna enligt brevet.

RN, som haft tillgång till A-sons dokumentation i aktuella delar, gör följande bedömning.

Revisorslagen (2001:883) trädde i kraft den 1 januari 2002, då lagen (1995:528) om revisorer upphörde att gälla. Enligt punkt 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen skall en fråga om discipliningripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn. Med stöd härav tillämpar RN i förevarande ärende 1995 års lag i de delar som avser tiden före den 1 januari 2002.

Rättigheten att utvinna grus från grustakten var en väsentlig post att granska. Som framgått ovan har bolaget saknat s.k. täktillstånd, dvs. saknat länsstyrelsens tillstånd att utvinna grus från takten. Eftersom täktillstånd saknades och det var osäkert om ett sådant tillstånd skulle beviljas inom överskådlig tid var värdet av rättigheten osäkert. Som nämnts ovan har A-son avgett rena revisionsberättelser för räkenskapsåren 1999/00, 2000/01 och 2001/02. Med hänsyn till osäkerheten vad gäller värdet av denna post finner RN att hon inte beträffande någotdera räkenskapsåren hade underlag för att tillstyrka fastställelse av resultaträkningen och balansräkningen samt ange att årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen. Vidare har ifrågasvarande rättighet, i årsredovisningarna avseende de aktuella räkenskapsåren, redovisats som "hyresrätter och liknande rättigheter" under rubriken "materiella anläggningstillgångar". Information om att denna post avsåg rättigheten att utvinna grus från en grustäkt saknas, liksom information om att täktillstånd inte beviljats. Enligt RN:s mening borde A-son ha verkat för att sådan information lämnades i nämnda årsredovisningar. Hon borde även ha tillsett att rättigheten klassificerades som en immateriell tillgång.

En revisionsberättelse skall dateras den dag revisionen avslutas. I detta ärende har revisionsberättelsen avseende räkenskapsåret 1999/00 daterats den 30 december 2000. Av det av A-son åberopade brevet av den 11 januari 2001 framgår att hon behövde ytterligare information för att kunna bedöma värdet på rättigheten att utvinna grus från takten och att hon således inte hade avslutat revisionen avseende räkenskapsåret 1999/00 det datum som revisionsberättelsen daterats.

RN finner att A-son genom vad som ovan anförts har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Hon skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vad som ligger henne till last är dock inte allvarligare än att åtgärden kan stanna vid en erinran.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer samt 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit Revisorsnämndens ordförande Elisabeth Palm, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, civilekonomen Carl-Gustaf Burén, skattedirektören Marie Carlsson, enhetschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, auktoriserade revisorn Ulf Järlebro, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau samt professorn Claes Norberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Niklas Valentin som föredragit ärendet.