

## D 35/06

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket rörande auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen avser dennes uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag som bedrev bland annat biluthyrning och taxitrafik, här kallat transportbolaget. Nedan behandlas A-sons revisioner i transportbolaget för räkenskapsåren den 1 januari–31 december 2000 och den 1 januari–31 december 2001.

Av handlingarna i ärendet framgår följande. Transportbolaget redovisade i sin årsredovisning för räkenskapsåret 2000 en fordran om 175 000 kr på ett annat aktiebolag, här kallat förvaltningsbolaget. Förvaltningsbolaget försattes i konkurs i november 2000. I transportbolagets årsredovisning angavs att fordringar har upptagits till de belopp varmed de beräknas inflyta. Vidare redovisade transportbolaget i samma årsredovisning en s.k. interimfordran om 730 000 kr på ett tredje aktiebolag, här kallat städbolaget. Städbolagets eget kapital var negativt både per den 31 december 1999 och per den 31 december 2000. Städbolaget och transportbolaget hade samma ägare och A-son var vald revisor även i städbolaget. Den 14 juni 2001 avgav han revisionsberättelser för transportbolaget och städbolaget avseende räkenskapsåret 2000. I revisionsberättelsen för transportbolaget anmärkte han på att bolaget inte hade betalat skatter och avgifter i rätt tid. Därutöver innehöll revisionsberättelsen inte någon anmärkning. I revisionsberättelsen för transportbolaget räkenskapsåret 2001, vilken avgavs den 26 juni 2002, uppgav han bland annat att skatter och avgifter inte hade betalats i rätt tid, att bolagets aktiekapital var förbrukat samt att han på grund av osäkerhet om värdet av en redovisad fordran inte kunde vare sig tillstyrka eller avstyrka fastställande av resultaträkningen och balansräkningen samt förslaget till resultatdisposition. Vad han har anfört i sina revisionsberättelser framgår inte av revisorspåteckningarna på årsredovisningarna för de båda åren.

A-son har uppgett följande. Förvaltningsbolaget var ett bemanningsföretag som transportbolaget skulle köpa tjänster av. Transportbolaget lånade ut medel till förvaltningsbolaget för att ”få igång verksamheten”. Vad gäller transportbolagets fordran på förvaltningsbolaget per den 31 december 2000 konstaterade han att det fanns en revers som var upprättad år 1999 och som var ”betalningsbar vid anfordran”. Han konstaterade att reversen var av ”ungt datum” samt att förvaltningsbolagets organisationsnummer indikerade att bolaget hade funnits under lång tid. Det fanns ingen anledning att ifrågasätta bolagets betalningsförmåga. Han bedömde att det inte fanns skäl för att utreda posten ytterligare utan godtog styrelsens och bolagets redovisningskonsults uppgifter om att posten var korrekt redovisad. Han kände inte till att förvaltningsbolaget var försatt i konkurs. Fordringsbeloppet motsvarade drygt tre procent av balansomslutningen. – Vad gäller transportbolagets interimfordran på städbolaget per den 31 december 2000 konstaterade han vid sin revision att en faktura på beloppet hade utfärdats under år 2001. Vidare konstaterade han att beloppet var bokfört i städbolaget. Ägarna hade ”stora planer” för städbolaget. Mot bakgrund av att de båda bolagen hade samma ägare samt att fordran var ”tämmligen färsk” bedömde han inte att det förelåg någon osäkerhet beträffande fordrans värde. Han hade inte någon anledning att misstänka att ägarna med avsikt ville förlora pengar. – Det beror på ett förbiseende att det som han har anfört i revisionsberättelserna för transportbolaget räkenskapsåren 2000 och 2001 inte framgår av revisorspåteckningarna på årsredovisningarna.

RN, som har tagit del av A-sons revisionsdokumentation, 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 disciplineringripande 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 de äldre bestämmelserna i de delar som avser tiden före den 1 januari 2002.

Transportbolaget hade lånat ut 175 000 kr till förvaltningsbolaget mot en revers. Utlåningen framstår som en ovanlig affärstransaktion i transportbolaget. Posten borde därför ha förtjänat särskild uppmärksamhet vid revisionen av räkenskapsåret 2000. Av A-sons dokumentation och hans yttranden i ärendet framgår inte att han har vidtagit några granskningsåtgärder avseende den aktuella fordringsposten förutom att kontrollera att det fanns en revers. I övrigt förlitade han sig på uppgifter från bolagets företrädare om att posten var rätt redovisad. A-son borde ha vidtagit åtgärder för att bilda sig en självständig uppfattning om förvaltningsbolagets förmåga att återbetala lånet. Med hänsyn till det ovan anförda finner RN att A-sons granskning av den aktuella fordringsposten har varit otillräcklig.

Fordran på städbolaget om 730 000 kr var av avgörande betydelse för transportbolagets ställning och eget kapital. A-son, som var revisor även i städbolaget, kände till att städbolaget hade redovisat ett negativt eget kapital både per den 31 december 1999 och per den 31 december 2000. Det fanns därför starka skäl att ifrågasätta städbolagets betalningsförmåga och därmed värdet av den i transportbolaget redovisade fordran. A-son har inte, vare sig i sin dokumentation eller i sina yttranden till RN, hänvisat till någon granskningsåtgärd eller någon annan omständighet som utgjort tillräcklig grund för att godta det redovisade värdet av fordran.

Mot bakgrund av osäkerheten om värdet av de ovan berörda väsentliga tillgångsposterna finner RN att A-son inte har haft fog för att tillstyrka fastställande av resultaträkningen och balansräkningen i transportbolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2000.

A-son anmärkte i sina revisionsberättelser för transportbolaget räkenskapsåren 2000 och 2001 på att bolaget inte hade betalat skatter och avgifter i rätt tid. I revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2001 uppgav han dessutom att bolagets aktiekapital var förbrukat och att han på grund av osäkerhet om värdet av en redovisad fordran inte kunde vare sig tillstyrka eller avstyrka fastställande av resultaträkningen och balansräkningen samt förslaget till behandling av ansamlad förlust. Vad han sålunda har anfört i sina revisionsberättelser framgår emellertid inte av hans revisorspåteckningar på årsredovisningarna. Genom att utelämna dessa uppgifter i revisorspåteckningarna har han åsidosatt god revisions sed.<sup>1</sup>

Genom vad som ovan har beskrivits har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vid valet av åtgärd beaktar RN att A-sons granskning av de båda väsentliga fordringsposterna har varit bristfällig och att han därmed inte har haft grund för att tillstyrka fastställande av resultaträkningen och balansräkningen i årsredovisningen för räkenskapsåret 2000. Eftersom detta är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning.

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

---

<sup>1</sup> Vid tiden för de aktuella revisionerna gällde FAR:s rekommendation Revisionsprocessen, som i avsnitt 2.5.4.1 föreskrev att det normalt bör framgå av revisorspåteckningen om anmärkning eller upplysning förekommer i revisionsberättelsen. Från och med de räkenskapsår som har inletts efter den 31 december 2003 gäller Revisionsstandard i Sverige, RS. Enligt denna standard skall det framgå av revisorspåteckningen om revisorn inte tillstyrker att resultaträkningen eller balansräkningen fastställs eller om revisionsberättelsen på annat sätt avviker från standardutformningen, RS 709 p. 49SE.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg, skattejuristen Kerstin Nyquist samt enhetschefen Bertil Sjöö. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Anders Holm samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.