

D 27/04

Genom systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) informerar sig Revisorsnämnden (RN) om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i denna tillsyn har RN undersökt förutsättningarna för vissa kvalificerade revisorer att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son är en av dessa revisorer. Han har skriftligen fått besvara ett antal frågor. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av A-sons revisionsarbete har RN även tagit del av hans dokumentation av senast utförd revision i två aktiebolag. Båda dessa revisionsuppdrag har avsett räkenskapsåret 2002. Härutöver har RN tagit del av årsredovisning och revisionsberättelse för ytterligare ett bolag, presentbolaget, avseende räkenskapsåren 2000-09-01–2001-08-31 och 2001-09-01–2002-08-31. Med hänsyn till vad som har framkommit i SUT-ärendet har RN beslutat att överföra detta till ett disciplinärende. De iakttagelser som legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

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 disciplinering 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 fall 1995 års lag såvitt bedömningen avser tid före den 1 januari 2002.

Allmänt om A-sons revisionsverksamhet

A-son hade när SUT-ärendet initierades 67 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i Y AB (revisionsföretaget). Utöver A-son är ytterligare fyra personer verksamma i revisionsföretaget.

A-sons oberoende som revisor

Av RN:s utredning framgår att A-son är styrelsesuppleant i en redovisningsbyrå som handhar grundbokföringen åt 20 av hans revisionsklienter.

RN gör följande bedömning.

Av 10 kap. 16 § aktiebolagslagen (1975:1385) framgår att den inte kan vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföringen. A-son har genom att vara vald revisor i tjugo bolag vars grundbokföring handhas av en redovisningsbyrå i vilken han är styrelsesuppleant brutit mot denna grundläggande jävsbestämmelse i aktiebolagslagen. Det förhållandet att A-son är styrelsesuppleant och därmed inte alltid aktivt deltar i redovisningsbyråns verksamhet föranleder inte någon annan bedömning.

A-sons revisionsarbete

Dokumentation

Den dokumentation av två revisionsuppdrag som A-son har tillställt RN för genomgång består, vad gäller A-sons granskning av enskilda balansposter, av standardiserade arbetsprogram. Efter olika revisionsåtgärder är i respektive arbetsprogram antecknat Ja, Nej, U.a. (utan anmärkning) eller U.å. (utan åtgärd), i enstaka fall kompletterat med en mycket kortfattad kommentar. Vad gäller exempelvis den i arbetsprogrammet upptagna revisionsåtgärden avseende posten varulager "Priskontroll" är antecknat U.a. När RN efterfrågat dokumentationen av de konkreta granskningsåtgärder som har legat till grund för A-sons ställningstaganden beträffande väsentliga poster har A-son anfört att han har valt tillämpliga granskningsåtgärder från åtgärdsbanker. A-son har i efterhand insänt utdrag ur dessa som skall visa genomförd granskning av olika poster. Utdragen innehåller allmänt beskrivna standardiserade granskningsåtgärder. Vad gäller priskontroll av varulager sägs följande. "Utför priskontroll. Stäm av pris enligt lagerlista mot pris enligt senaste faktura eller mot kalkyl." RN konstaterar att A-son endast i undantagsfall har lämnat någon kommentar eller eljest har gjort någon anteckning i anslutning till de i utdragen angivna kontrollåtgärderna.

RN gör följande bedömning.

En revisor har enligt 24 § revisorslagen (2001:883) skyldighet att dokumentera sina revisionsuppdrag. Dokumentationen skall innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete skall kunna bedömas i efterhand.

RN har granskat A-sons dokumentation av två revisionsuppdrag. Dokumentationen är knapphändig. Att i ett revisionsprogram anteckna Ja, Nej, U.a. eller liknande efter resultat- och balansposter verifierar inte att någon godtagbar revision har utförts. Av de utdrag ur åtgärdsbanker som A-son har tillställt RN och som sägs utvisa de granskningsåtgärder han har genomfört kan inte utläsas hur granskningen har utförts, vad den konkret har omfattat, vilka iakttagelser som har gjorts eller vilka åtgärder som har vidtagits med anledning av granskningens resultat. RN konstaterar att A-son, vad gäller dessa båda revisionsuppdrag, inte har uppfyllt revisorslagens dokumentationskrav.

Presentbolaget

Presentbolaget hade ett registrerat aktiekapital om 100 000 kr. Eget kapital i bolaget uppgick per balansdagen, den 31 augusti 2001, till minus 222 000 kr och per balansdagen, den 31 augusti 2002, till minus 211 000 kr. I förvaltningsberättelsen för respektive år lämnas information om att bolagets aktiekapital är förbrukat och att aktieägaren hade fattat beslut om att driva verksamheten vidare. Enligt A-son hade inte något av åren kontrollbalansräkning upprättats. Han har inte anmärkt på detta i sina revisionsberättelser. A-son säger sig ha bedömt att den information som lämnats var tillräcklig, bl.a. på grund av att bolagets styrelse och ägare var en och samma person.

RN gör följande bedömning.

Enligt 13 kap. 2 § aktiebolagslagen i dess lydelse före den 1 januari 2002 skall ett aktiebolags styrelse genast upprätta och låta bolagets revisor granska en kontrollbalansräkning när det finns anledning anta att bolagets egna kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. Motsvarande bestämmelse återfinns numera i 13 kap. 12 §. Om kontrollbalansräkning inte har upprättats har styrelsen åsidosatt sina skyldigheter enligt nämnda lagrum. Enligt 10 kap. 30 § andra stycket aktiebolagslagen skall en revisor anmärka i revisionsberättelsen bland annat om det har framkommit att styrelsen har handlat i strid med lagens bestämmelser. Om kontroll-

balansräkning inte har upprättats skall således revisorn i sin revisionsberättelse anmärka på styrelsens underlåtenhet. Det åligger revisorn att anmärka i revisionsberättelsen för varje räkenskapsår som styrelsen har brutit mot bestämmelsen i fråga. A-son skulle därför i sina revisionsberättelser avseende såväl räkenskapsåret 2000/01 som räkenskapsåret 2001/02 ha anmärkt på att styrelsen i presentbolaget inte hade vidtagit i aktiebolagslagen föreskrivna åtgärder.

RN:s sammanfattande bedömning

I RN:s utredning har framkommit att A-son har brutit mot en grundläggande jävsbestämmelse i aktiebolagslagen genom att vara vald revisor i tjugo bolag vars grundbokföring handhas av en redovisningsbyrå i vilken A-son är styrelsesuppleant. Den dokumentation av två av A-sons revisionsuppdrag som RN har granskat är knapphändig och uppfyller inte revisorslagens krav. I ett klientbolag med förbrukat aktiekapital har A-son underlåtit att i sina revisionsberättelser, avseende två på varandra följande räkenskapsår, anmärka på att någon kontrollbalansräkning inte hade upprättats.

A-son har genom det ovan anförda åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att vad som ligger honom till last är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning.

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

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit Revisorsnämndens ordförande Elisabeth Palm, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattechefen Vilhelm Andersson, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, auktoriserade revisorn Ulf Järlebro, skattejuristen Kerstin Nyquist samt universitetslektorn Catarina af Sandeberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.