

D 45/06

1 Inledning och bakgrund

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan avseende auktoriserade revisorn A-sons revisionsinsats i en stiftelse för räkenskapsåret 2004. Anmälare i ärendet är stiftelsens interimsstyrelse, som förordnades av länsstyrelsen i Stockholms län den 17 november 2004 och som skrivit under årsredovisningen för det här aktuella räkenskapsåret. A-son förordnades av länsstyrelsen till stiftelsens revisor den 31 januari 2005, dvs. efter räkenskapsårets utgång. Förutom A-son har stiftelsen haft två lekmannarevisorer.

Stiftelsens ändamål är att bereda helt eller delvis fria bostäder åt behövande ensamstående eller familjer bosatta i Stockholm och med viss företrädesrätt för dem som är eller har varit anställda i bryggeriindustrin i Stockholm. För uthyrning till andra skall gängse marknadshyror tillämpas. Av stiftelsens avkastning får årligen högst 120 000 kronor utbetalas i stipendier eller understöd till behövande. Stiftelsen äger två fastigheter och tre tomträtter i Stockholms stad.¹ Stiftelsen förvaltas av en styrelse (egen förvaltning). Vid tidpunkten för A-sons tillträde till uppdraget hade stiftelsen, sedan en tid tillbaka, rönt massmedial uppmärksamhet med anledning av uppgifter om ett flertal brister i dess förvaltning.

Under år 2004 har stiftelsen haft tre olika styrelser. Vid styrelsens ordinarie sammanträde den 24 maj 2004 utsågs en ny styrelse. Den 17 november 2004 beslutade länsstyrelsen att entlediga samtliga styrelseledamöter i den styrelsen och samtidigt förordna en interimsstyrelse.

A-son har för räkenskapsåret ifråga lämnat en revisionsberättelse med avvikelser från standardutformningen.

Av anmälan framgår bl.a. följande. Styrelsen hade sedan år 1995 inte befattat sig med lägenhetsfördelningen, utan beslut vad gäller dessa frågor hade i stället fattats av förvaltaren och ordföranden. Under de senaste åren har i vart fall 78 lägenheter upplåtits till ordföranden och närstående personer till förvaltaren samt till anställda. Vidare har lägenheter tilldelats entreprenörer som anlåtats av stiftelsen. Under dessa år har bryggeriarbetare sporadiskt tilldelats lägenheter men då endast små lägenheter om ett rum och kök och ofta längst ner i husen. Stiftelsens styrelse har även brustit i sin bevakning av att hyresnivåerna har varit korrekta, vilket har resulterat i att hyresnivåerna för vissa lägenheter har varit för låga. Under perioden 1995–2004 har stiftelsen låtit utföra omfattande ombyggnader på fyra av fastigheterna som delvis finansierats med ett lån på 117 miljoner kr. Upphandlingarna av dessa stora arbeten har skötts av förvaltaren; dock inte sakkunnigt. Förvaltarens och enskild styrelseledamots befogenhet att upphandla varor och tjänster på egen hand har varit förödande för stiftelsen. Personalstyrkan har varit för stor. På kansliet fanns ingen chef som följde upp arbetet; personalen kunde komma och

¹ I 2 § i stiftelsens stadgar från år 1969 anges att stiftelsens ändamål är att ”i fastighet, som för ändamålet uppförts eller inköpts, av uppkommen vinst, bereda helt eller delvis fria bostäder åt behövande ensamstående eller familjer, vilka under minst 3 år varit bosatta och haft hemortsrätt inom Stockholms stad, med företrädesrätt intill 30 procent för dem som äro eller varit anställda inom bryggeriindustrin i Stockholm”. I stiftelseurkunden från år 1946 anges härutöver att uthyrning skall ske till ”i öppna marknaden gängse hyrespriser”. Enligt stiftelseurkunden ”må av avkastningen dessutom årligen ett belopp om högst 120 000 kr användas till stipendier i och för utbildning eller understöd av behövande”.

gå som den ville och arbetade utan rutiner eller riktlinjer. – I anmälan riktas kritik mot A-son, bl.a. för dennes utformning av revisionsberättelsen.

2 Allmänt om RN:s bedömning

De frågor som aktualiseras i detta ärende hänför sig till A-sons förvaltningsrevision av stiftelsen. I en stiftelse omfattar förvaltningsrevisionen i första hand att granska att dess tillgångar har använts för det syfte och på det sätt som stiftaren har föreskrivit och, i förekommande fall, till förmån för den destinatärskrets som stiftaren har bestämt. I det senare avseendet ankommer det på stiftelsens revisor att utöva en reell kontroll av att det inte har skett några avsteg från stiftelseförordnandet.²

I 4 kap. 11 § stiftelselagen anges – såvitt här är av intresse – att det i revisionsberättelsen skall anmärkas om revisorerna vid sin granskning har funnit att

1. stiftelsens tillgångar har använts i strid med stiftelsens ändamål,
2. någon annan åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i denna lag eller årsredovisningslagen (1995:1554) inte har följts eller
3. vad som enligt 1 eller 2 ligger en styrelseledamot till last eller annan åtgärd eller försummelse kan leda till ersättningsskyldighet enligt 5 kap. 1 §.

I tillämplig revisionsstandard, Revisionsberättelsens utformning i aktiebolag och andra företag (RS 709), anges under punkten 40 att när en revisor lämnar en revisionsberättelse som avviker från standardutformningen skall alla viktiga skäl för detta beskrivas tydligt i revisionsberättelsen.

3 Efterlevnaden av stiftelsens ändamålsbestämmelser

3.1 Stipendier och understöd

I stiftelseurkunden anges att av avkastningen får årligen ett belopp om högst 120 000 kronor användas till stipendier och understöd. Trots att såväl avkastningen som det redovisade fria egna kapitalet i övrigt var negativt räkenskapsåret 2003 fattades beslut i april 2004 om att utbetala 60 000 kronor i stipendier och understöd, vilket också genomfördes under året.

A-son har anfört följande. Han har framfört till styrelsen att han inte anser att det kan ske utdelningar när det fria egna kapitalet är negativt. Styrelsen har informerat honom om att den har stoppat fortsatta utbetalningar varvid han har nöjt sig med detta uttalande. När det gäller 2004 års utbetalning om 60 000 kronor ansåg han ”inte att återbetalningsskyldighet förelåg”.

RN gör följande bedömning. Inom ramen för förvaltningsrevisionen skall revisorn även kontrollera att stiftelsen inte har använt mer medel än vad som är tillåtet för att främja ändamålet. Detta belopp motsvaras oftast av föregående års avkastning på förmögenheten.³ Stiftelsen delade under år 2004 ut 60 000 kronor i stipendier och understöd trots att avkastningen och det redovisade fria egna kapitalet i övrigt var negativt år 2003. Utbetalningarna har således gjorts i strid med stadgarna. Genom att inte anmärka på detta i revisionsberättelsen har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

² Se Isoz, H., Stiftelselagen, En kommentar, sid. 131.

³ Se Isoz, H., Stiftelselagen, En kommentar, sid. 131.

3.2 Hyresnivåer och lägenhetsfördelning till stiftelsens destinatärskrets

I revisionsberättelsen har A-son anmärkt följande angående efterlevnaden av stiftelsens ändamål.

”Ändamålsparagrafens föreskrifter avseende uthyrningsnivå för stiftelsens lägenheter har inte följts till fullo. Dokumentation om fördelningen till destinatärskretsen saknas.”

A-son har i yttranden till RN anfört följande. Han har i revisionsberättelsen framfört att uthyrningsnivåerna för stiftelsen inte har följt ändamålsparagrafen. Formuleringen avsåg att inrymma både att inga lägenheter hyrts ut helt eller delvis fritt till behövande enligt ändamålet och att styrelsen inte har haft full kontroll över de hyror som faktiskt debiterats.

RN gör följande bedömning. Vad gäller ”uthyrningsnivån” framgår inte de avvikelser från ändamålsbestämmelsen, vilka A-son har redogjort för till RN, av hans anmärkning i revisionsberättelsen. Vidare ger ordvalet ”inte följts till fullo” ett intryck av att endast ett mindre avsteg från ändamålsbestämmelsens föreskrifter har skett. Anmärkningen måste därför anses vara missvisande.

4 För sent avgiven årsredovisning

Av 8 kap. 2 § årsredovisningslagen framgår att styrelsen skall lämna årsredovisningen till revisorerna senast fyra månader efter räkenskapsårets utgång. Beträffande den aktuella stiftelsen gäller ett strängare krav eftersom det i 13 § i stiftelsens stadgar anges att årsredovisningen skall lämnas till revisorerna senast tre månader efter räkenskapsårets utgång. I 4 kap. 11 § 2 stiftelselagen anges bl.a. att revisorn i sin revisionsberättelse skall anmärka om denne funnit någon åtgärd eller försummelse som innebär att årsredovisningslagen eller föreskrifterna i stiftelseförordnandet inte har följts.

Stiftelsen har haft kalenderår som räkenskapsår. Både årsredovisningen och revisionsberättelsen är daterade den 28 juni 2005, dvs. för sent. A-son har på fråga av RN anfört att skälet till att en anmärkning om för sent avgiven årsredovisning inte togs in i revisionsberättelsen är att det ändå framgår av handlingarna när de har avlämnats och att revisorerna inte ville ta bort fokus från de mer allvarliga påpekanden som lämnades i revisionsberättelsen.

RN gör följande bedömning. A-son har, genom att inte anmärka på att årsredovisningen var för sent avgiven, åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Vad han har anfört till stöd för att han utelämnat denna anmärkning medför inte någon annan bedömning.

5 Sammanfattande bedömning

Vad gäller efterlevnaden av stiftelsens ändamålsbestämmelser har RN funnit att A-son har underlåtit att anmärka på att utbetalningar av stipendier hade gjorts i strid med stadgarna. Därtill kommer att en av anmärkningarna i revisionsberättelsen har varit missvisande. A-son har dessutom underlåtit att i revisionsberättelsen anmärka på att årsredovisningen är för sent avgiven.

A-son har i ovan nämnda hänseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner omständigheterna vara sådana att erinran utgör en tillräcklig åtgärd.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, avdelningsdirektören Helene Agélii samt revisionsdirektören Anders Holm som föredragit ärendet.