

LR: dom 2006-11-27, mål nr 11825-06

D 13/06

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan rörande auktoriserade revisorn A-son. I denna ifrågasätts A-sons revisionsinsatser i ett aktiebolag (Städbolaget).

Av handlingarna i ärendet framgår bl.a. följande. Städbolaget, som försattes i konkurs den 25 november 2004, har haft kalenderår som räkenskapsår. För räkenskapsåret 2000 har Städbolaget upprättat två årsredovisningar. Båda årsredovisningarna är daterade den 30 juni 2001. A-son har gjort revisorspåteckning på båda årsredovisningarna. Revisorspåteckningarna på dessa handlingar är daterade den 7 juli 2000 respektive den 7 juli 2001. En jämförelse mellan de två årsredovisningarna visar på omfattande skillnader vad gäller resultat- och balansräkningarna. Bolaget har till Patent- och Registreringsverkets bolagsavdelning (nedan PRV – numera Bolagsverket) ingett den årsredovisning på vilken revisorspåteckningen är daterad den 7 juli 2000.

Städbolaget har även för år 2001 upprättat två versioner av årsredovisningen och A-son har avgett två revisionsberättelser. A-son har gjort revisorspåteckningar på båda dessa årsredovisningar. En version av handlingarna är daterad den 25 juli 2002 medan den andra är daterad den 5 augusti samma år. En jämförelse mellan de båda årsredovisningarna visar på omfattande skillnader i balansräkningarna samt i not 4 (Förändring av eget kapital). Även revisionsberättelserna skiljer sig åt då den tidigare saknar anmärkningar medan A-son i den senare angett att bolagets egna kapital är förbrukat. I den senare har han även upplyst bolagets styrelse om dess skyldigheter enligt 13 kap. i 1975 års aktiebolagslag (1975:1385). PRV har registrerat den version som är daterad den 25 juli 2002.

Städbolagets årsredovisning för år 2002 är daterad den 2 juli 2003. I den kopia av årsredovisningen som återfinns i A-sons dokumentation har A-son för hand gjort korrigeringar i noten 3 (Förändring av eget kapital). Dessa ändringar återfinns inte i den hos PRV registrerade årsredovisningen.

A-son har lämnat följande redogörelse för hur han har avslutat sin revision respektive räkenskapsår. Inför avgivandet av revisionsberättelsen har han träffat Städbolagets styrelseledamot samt dess externa redovisningskonsult för att gå igenom slutversionen av bokföringen och årsredovisningen. Före detta möte har han granskat bolagets verifikationer, huvudbok samt resultat- och balansräkningar och haft som utgångspunkt att årsredovisningen har varit korrekt upprättad och överensstämt med bokföringen. Han har därför haft med sig ett utkast till en revisionsberättelse utan anmärkning. Av praktiska skäl har han under inledningen av mötet signerat originalet av årsredovisningen och undertecknat revisionsberättelsen. Han har kopierat originalen i två exemplar, varvid han har tagit det ena och redovisningskonsulten erhållit det andra. Kopiorna har använts som underlag för diskussionen vid mötet. Om allt befanns vara i sin ordning överlämnades årsredovisningar och revisionsberättelser i original.

Vid mötet avseende år 2000 uppmärksammades felaktigheter i årsredovisningen vilket föranledde utskrift av ett antal nya sidor för utbyte. För år 2001 makulerade han både den felaktiga årsredovisningen och revisionsberättelsen utan anmärkningar ca 10 dagar efter mötet då han vid detta hade uppmärksammat ett så stort antal fel att årsredovisningen fick göras om i sin helhet. Samtidigt avgav han en ny revisionsberättelse med anmärkning. A-son har anfört att bolagets redovisningskonsult genom olyckliga omständigheter, utan hans vetskap, sänt in

felaktiga versioner av årsredovisningarna för dessa två år till PRV. A-son har vidare anfört att han inte har överlämnat den första, senare makulerade, årsredovisningen för år 2001. Han anser att det är rimligt att utgå från att styrelseledamoten och redovisningskonsulten har varit medvetna om att ursprungsversionerna av årsredovisningarna för 2000 och 2001 rättats respektive makulerats, vilket innebar att det krävdes nya kopior för att rätt version skulle kunna sändas in till PRV. Enligt A-sons mening är det redovisningskonsulten som handlat felaktigt genom att vidimera och sända felaktiga handlingar till PRV, något A-son inte ska kunna anses vara ansvarig för. A-son har vidare uppgett att redovisningskonsulten har påtagit sig ansvaret för att felaktiga versioner har sänts till PRV. Slutligen har A-son uppgett att årsredovisningen för år 2002 inte har ändrats.

RN gör följande bedömning.

Av god revisionssed följer att en revisionsberättelse skall dateras och undertecknas i omedelbar eller nära anslutning till granskningsarbetets avslutande och att den inte får avges förrän granskningen har avslutats. En revisor får inte heller göra en revisorspåteckning på en årsredovisning före granskningens avslutande.

Genom A-sons egna uppgifter samt handlingarna i ärendet är det utrett att han i samband med de möten han har haft med företrädare för Städbolaget och dess redovisningskonsult, vid vilka årsredovisningarna avseende räkenskapsåren 2000, 2001 och 2002 behandlades, har undertecknat revisionsberättelserna, gjort revisorspåteckningar på årsredovisningarna samt distribuerat kopior på dessa handlingar till Städbolagets redovisningskonsult. Årsredovisningen för år 2000 har därefter ändrats och årsredovisning och revisionsberättelse för år 2001 har makulerats och ersatts med nya handlingar.

Avseende räkenskapsåret 2002 har A-son uppgett att inga justeringar skett i årsredovisningen. Denna uppgift motsägs dock av den kopia av årsredovisningen som återfinns i A-sons dokumentation. Det är enligt RN:s mening därför utrett att justeringar i årsredovisningen även detta år har gjorts efter det att A-son gjort revisorspåteckning på densamma samt avgett sin revisionsberättelse.

RN finner att A-son har daterat och undertecknat revisionsberättelser samt gjort revisorspåteckningar för samtliga tre här aktuella räkenskapsår innan han avslutat granskningen. Han har samtidigt lämnat ifrån sig kopior av årsredovisningar och revisionsberättelser till bolagets redovisningskonsult. En revisor som distribuerar en undertecknad revisionsberättelse och en årsredovisning med revisorspåteckning kan inte längre anses ha sådan kontroll över hur handlingarna används att det kan sägas att de inte är formellt överlämnade. Som framgår av förevarande ärende har revisorn inte längre en möjlighet att överblicka vilken version av årsredovisningarna och revisionsberättelserna som inges till PRV. Detta gäller även om de handlingar som distribueras består av kopior av de dokument som undertecknats.

A-son har genom att på sätt som beskrivits ovan underteckna revisionsberättelserna och göra revisorspåteckning för de tre räkenskapsåren samt distribuera dessa handlingar till Städbolagets redovisningskonsult brutit mot god revisionssed. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att A-sons agerande upprepats under flera räkenskapsår finner RN att det som ligger honom till last är allvarligt. A-son skall därför meddelas varning.

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

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Marie Carlsson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, auktoriserade revisorn Willard

Möller, professorn Claes Norberg, samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt juris doktor Adam Diamant som föredragit ärendet.