

D 50/07

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket angående auktoriserade revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende. Underrättelsen avser A-sons revisionsarbete i ett aktiebolag för räkenskapsåret 2003.¹ Bolaget har bedrivit verksamhet i form av fastighetsentreprenad och fastighetshandel.

Av handlingarna framgår följande.

A-son har uppgett att han valdes till revisor i bolaget efter räkenskapsårets utgång på extra bolagsstämma den 15 mars 2004 och att revisionen av räkenskaperna för 2003 påbörjades i augusti 2004. I revisionsberättelsen som är daterad den 29 september 2004 har A-son anmärkt bl.a. följande.

Vid ett flertal tillfällen under räkenskapsåret har avdragen skatt och sociala avgifter ej betalats i rätt tid.

Verkställande direktören har under räkenskapsåret tagit upp lån med 329 000 kr hos bolaget utan dispens enligt 12 kap. 8 § aktiebolagslagen. Lånet står i strid med låneförbudet i 12 kap. 7 § aktiebolagslagen. Lånet har återbetalats före årets slut.

Utöver nu återgivna avsnitt innehåller revisionsberättelsen anmärkningar om att årsredovisningen har avlämnats för sent och att successiv vinstavräkning har tillämpats för pågående arbeten trots att bolaget saknat väl underbyggda prognoser för att säkerställa redovisad vinst. Med hänsyn till det sistnämnda har också anmärkts att bolaget inte har haft grund för att tillämpa successiv vinstavräkning och att vinstavräkningen har haft en väsentlig påverkan på bolagets resultat och ställning. På grund av osäkerheten beträffande vinstavräkningen har A-son vidare i revisionsberättelsen uppgett att han inte kan uttala sig om huruvida årsredovisningen har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och om den ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning. A-son har avstyrkt fastställande av resultat- och balansräkningen samt förslaget till vinstdisposition. Han har tillstyrkt ansvarsfrihet för styrelsens ledamot. I juli 2005 lämnade A-son uppdraget i förtid.

Skatteverket, som utfört skatterevision i bolaget, har beträffande A-sons rapportering i revisionsberättelsen påtalat att bolaget inte har varit registrerat som arbetsgivare och inte har bokfört eller redovisat några belopp för avdragen skatt och sociala avgifter. Det går därmed inte att uttala sig om försenade betalningar på det sätt A-son har gjort. Vidare så hade inte det belopp som A-son har bedömt utgjorde ett förbjudet lån återbetalats före räkenskapsårets slut. Revisionsberättelsen är alltså felaktig även i det avseendet. Utöver anmärkningarna mot A-sons revisionsberättelse har Skatteverket ifrågasatt om han inte borde ha upptäckt och anmärkt på andra väsentliga brister i redovisningen som Skatteverket funnit vid sin skatterevision.

RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation. Av denna framgår att bolaget räkenskapsåret 2003 bokfört drygt 2 mnkr på kontot legoarbeten och underentreprenader. Bolagets totala kostnader uppgick till ca 7 mnkr. Av kostnaderna för legoarbeten och underentreprenader har ett belopp om knappt 1,3 mnkr redovisats som betalningar till ett

¹ Både Skatteverket och A-son har i sina inlagor i ärendet uttryckt sig som om A-son har varit vald personligen. Av handlingar i A-sons grundakt, registreringsbevis och bolagsstämmoprotokoll, framgår dock att vald revisor i bolaget har varit det registrerade revisionsbolag där A-son varit verksam och att han utsetts till huvudansvarig.

engelskt företag som i sin tur anlidade utländsk arbetskraft. Beloppet är uppdelat på ett antal fakturor under perioden juli till december 2003. I revisionsdokumentationen finns en kopia av den sist utställda av dessa fakturor. Den är daterad den 18 december 2003 och avser enligt fakturatexten ett förskott om 200 000 kr med hänvisning till ett avtal den 1 juli 2003. Av fakturan framgår att det engelska företaget vid den tiden ännu inte hade något bankkonto. Av en notering framgår att A-son inte har tagit del av det avtal som nämns i fakturan. Av revisionsdokumentationen framgår vidare att A-son bedömde att bolagets hantering av underentreprenader var ett riskområde.

RN har frågat A-son om han tagit del av något samarbetsavtal mellan bolaget och de utländska underentreprenörerna. RN har också frågat på vilken grund han godtog utbetalning av förskottet om 200 000 kr och om det förhållandet att den aktuella fakturan hänvisar till ett avtal i juli, samtidigt som bolaget i december fortfarande inte hade något bankkonto, har föranlett honom att fördjupa granskningen.

A-son har anfört bl.a. följande.

Den 26 augusti 2004 genomförde han ett förberedande möte med bolagets verkställande direktör och med den externa redovisningskonsult som bolaget anlidade. Vid mötet diskuterades frågorna om för sent avlämnad årsredovisning, förbjudet lån, skatter och avgifter samt styrning av pågående projekt. A-son redogjorde vid detta möte för sin preliminära bedömning och upplyste om hur bristerna skulle påverka rapporteringen i revisionsberättelsen. Den 1 september hade han en genomgång med sin revisorsassistent varvid bristerna bekräftades. Eftersom A-son avsåg att rapportera dessa i revisionsberättelsen, vilket skulle leda till avstyrkande av fastställande av resultat- och balansräkningar samt förslaget till vinstdisposition, fann han ingen anledning att utvidga sin granskning. Tvärtom så beslutade han att begränsa revisionen efter det att ovan nämnda brister hade bekräftats. Han hade dessförinnan också haft kontakt med bolagets tidigare revisor. Inte heller vid denna kontakt framkom något som motiverade en utvidgad granskning. Några skäl att avstyrka ansvarsfrihet hade inte framkommit. A-son bedömde därför att ytterligare granskningsåtgärder inte skulle komma att medföra någon ändring av de uttalanden han avsåg att göra i revisionsberättelsen.

A-son har inte granskat några samarbetsavtal mellan bolaget och dess underentreprenörer. Han har dock diskuterat formerna för sådana avtal med bolagets styrelse och extern juridisk expertis. Dessa samtal föranledde inga utökade kontroller. Mot bakgrund av de anmärkningar han avsåg att göra utfördes inte någon närmare granskning av bolagets förskottsbetalning om 200 000 kr till det engelska bolaget. Enligt styrelsen i det svenska bolaget hade det engelska bolaget problem med att öppna ett bankkonto i England och så skedde först under år 2004.

Vad sedan gäller Skatteverkets kritik mot revisionsberättelsen så medger A-son att hans anmärkning beträffande skatter och avgifter kunde ha varit mer specificerad. Han uppmärksammade att bolaget inte hade betalat mervärdesskatt, preliminär skatt och fastighetsskatt i rätt tid och det är dessa förhållanden som avses med anmärkningen. A-son medger vidare att uppgiften om att det förbjudna lånet hade återbetalats före årets utgång är felaktig. Förklaringen till felet är att lånet hade betalats tillbaka vid tiden för avgivandet av revisionsberättelsen. Detta har han också noterat i dokumentationen.

Sammantaget anser A-son att han genomfört en revision enligt god revisionssed. Revisionsberättelsen ger inte en utomstående läsare en felaktig eller vilseledande bild av bolaget.

RN gör följande bedömning.

Enligt 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551)² åligger det revisorn att granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionsred kräver.

För att granskningen ska kunna anses vara utförd enligt god revisionsred måste det krävas att revisorn skaffar sig tillräcklig grund för de uttalanden som revisionsberättelsen alltid ska innehålla. Det bör framhållas att revisorn måste vara beredd att fortlöpande under granskningsarbetets gång modifiera och ompröva revisionens inriktning och omfattning med hänsyn till vad som framkommer. Detta innebär dock inte att en revisor som t.ex. uppmärksammat ett så allvarligt fel i räkenskaperna att det medför grund för avstyrkande av fastställande av resultat- och balansräkningarna kan underlåta att slutföra granskningen av andra områden som bedömts vara väsentliga eftersom rapporteringen i revisionsberättelsen då riskerar att bli ofullständig. Detta gäller särskilt om det dessutom finns indikationer på ytterligare fel och brister. För det fall revisionen ändå har begränsats bör detta framgå av revisionsberättelsen.

I detta fall har A-son i sina yttranden till RN förklarat att han begränsade sitt revisionsarbete efter det att han hade fått bekräftat de brister som han senare tog upp i revisionsberättelsen. Exakt i vilka avseenden och i vilken omfattning revisionen har begränsats är inte utrett. Det har emellertid framkommit att A-son inte har utfört någon närmare granskning när det gäller utbetalningarna till den utländska underentreprenör som bolaget i stor utsträckning använt sig av. Trots att han identifierat hanteringen av underentreprenader som ett riskområde har han inte tagit del av några avtal. Den omständigheten att bolaget under perioden juli–december 2003 betalade ut knappt 1,3 mnkr till ett utländskt företag som enligt uppgift saknade bankkonto framstår som något som borde ha föranlett ytterligare kontroller. Genom att i stället begränsa revisionsarbetet har A-son åsidosatt god revisionsred. Enligt RN:s uppfattning har han inte inhämtat tillräcklig information för att kunna göra en välgrundad bedömning i ansvarsfrihetsfrågan.

RN finner vidare att A-son har åsidosatt god revisionsred genom att inte utforma sin anmärkning angående bolagets underlåtenhet att betala mervärdesskatt, preliminär skatt och fastighetsskatt i rätt tid på ett sådant sätt att det klart framgår vilka brister som avsågs. Att i sammanhanget nämna sociala avgifter framstår som direkt missvisande. Som framgått har även anmärkningen om det förbjudna lånet kommit att få en felaktig utformning.

Genom att inte i tillräcklig omfattning granska bolagets transaktioner med den viktigaste underentreprenören och genom sin i vissa avseenden otydliga och felaktiga rapportering i revisionsberättelsen har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till omständigheterna får erinran anses vara 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, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, auktoriserade revisorn Leif Lundfors, 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, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson som föredragit ärendet.

² Vid den aktuella tiden återfanns denna bestämmelse i 10 kap. 3 § aktiebolagslagen (1975:1385).