

D 30/08

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan avseende godkände revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende. Anmälan rör A-sons uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag (nedan kallat Båtblaget). Hon valdes till revisor i Båtblaget den 17 januari 2006. Vid ingången av år 2006 hade bolaget övergått till att ha brutet räkenskapsår. Räkenskapsåret 2006 omfattade därför endast sex månader och löpte mellan den 1 januari och den 30 juni 2006. RN har haft tillgång till A-sons revisionsdokumentation för räkenskapsåren 2005 och 2006.

2 Granskningen av Båtblagets varulager räkenskapsåret 2005

Av anmälan och övriga handlingar i ärendet framgår att Båtblaget inte bedrev någon verksamhet under räkenskapsåret 2005. I december 2005 redovisade bolaget förvärv av ett varulager som bestod av sex stycken motorbåtar. A-son var vald revisor även i det bolag som Båtblaget förvärvade båtarna av. I Båtblagets årsredovisning för räkenskapsåret 2005 redovisades varulagret till ca 1,6 miljoner kr. Balansomslutningen uppgick till knappt 1,8 miljoner kr. A-son avgav en ren revisionsberättelse avseende räkenskapsåret 2005 den 30 juni 2006. I en revisionspromemoria som är daterad samma dag har hon gjort följande notering: ”Jag har granskat samtliga verifikationer. Jag har då funnit att kopia på avtalet om överlåtelse av båtar [...] fortfarande saknas. Då båda parter intygat att avtalet finns och är underskrivet nöjer jag mig i nuläget med det men kopia på avtalet måste kompletteras.” Revisionsdokumentationen innehåller inte några kopior av lagerlistor eller dylikt utan enbart A-sons egna noteringar rörande lagret.

RN har förelagt A-son att närmare redogöra för sin granskning av varulagret, samt att ange vilka revisionsbevis som låg till grund för hennes bedömning av lagrets existens och värde. Hon har anfört i huvudsak följande. Det bolag från vilket Båtblaget hade förvärvat varulagret upprättade en lista över vilka båtar som fanns i lager. I samband med överlåtelsen av lagret uppmärksammade hon vissa brister i underlagen. Vid personligt besök av representanter för det säljande och det köpande bolaget var dessa eniga om att listan stämde. Eftersom köparen och säljaren var överens om att båtarna i lagret var korrekt upptagna och hon även i bokföringen hade inköpsvärden på samtliga båtar, godtog hon deras uppgifter. Parterna hade även upprättat ett överlåtelseavtal rörande båtarna som hon skulle få en kopia av. Hon åkte regelbundet förbi hamnen för att se att det fanns båtar där. Det var lätt att särskilja vilka båtar som var Båtblagets eftersom dessa låg på en speciell plats i hamnen. Detta var inte någon riktig lagerinventering utan tjänade mer som en sannolikhetsbekräftelse på den ungefärliga storleken av båtlagret.

RN gör följande bedömning.

Under räkenskapsåret 2005 förvärvade Båtblaget ett varulager från ett annat bolag. Detta redovisades med 1,6 miljoner kr i årsredovisningen, vilket motsvarade närmare 90 % av balansomslutningen. Det rörde sig således om en för bolaget väsentlig post. Med hänsyn till detta skulle A-son ha tagit del av överlåtelseavtalet eller på något annat sätt försäkrat sig om att de aktuella båtarna tillhörde bolaget. Av A-sons egna uppgifter framgår att hon i stället förlitade sig

på muntliga uppgifter om förvärvet. Den granskning som hon har beskrivit har inte heller varit tillräcklig för att hon skulle ha grund för att godta bolagets värdering av lagret. RN finner således att A-son varken har förvissat sig om lagrets tillhörighet eller dess värde och hon har därför inte haft grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2005 har hon åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3 Brister i Båtblagets bokföring

Från och med räkenskapsåret 2006 bedrev Båtblaget försäljning av begagnade motorbåtar. Revisionsbyrån där A-son är verksam hade i uppdrag att biträda bolaget vid dess bokföring och revisionsbyrån fick därför löpande del av bolagets räkenskapsmaterial. Någon årsredovisning för det räkenskapsåret kom aldrig att upprättas och i september 2007 försattes Båtblaget i konkurs. A-son var då fortfarande vald revisor i bolaget.

Samma dag som A-son valdes till revisor i Båtblaget, den 17 januari 2006, gjorde hon följande anteckning i sin revisionsdokumentation:

”Saknas många underlag. Objekten är olika gång för gång. Vi måste få ordning på båtarna o vi måste få alla underlag o vi måste få det i tid. Vi kan inte göra bokföringen rätt som det är nu. [Företagsledaren] lovade att han skulle rätta till det o att ordningen skulle bli bättre. Problemet att ingen har TID att gå igenom det med oss.”

Av anteckningar i revisionsdokumentationen från den 25 januari, den 5 maj, den 30 juni, den 25 oktober och den 12 december 2006 framgår att A-son vid ett stort antal tillfällen har varit i kontakt med företagsledaren och anställda i Båtblaget med anledning av brister i bokföringen. Hon har bland annat antecknat att många underlag saknas och att det har funnits felaktigheter och oklarheter i bolagets konteringar. Vidare har material lämnats till revisionsbyrån för sent. I samband med dessa noteringar har hon antecknat att företagsledaren lovar att åtgärda bristerna men att han aldrig har tid att sitta ned och föra de diskussioner som skulle behövas för att allt skulle kunna rättas till. Vid flera tillfällen har hon antecknat att bristerna var sådana att revisionsbyrån inte kunde göra sitt jobb. Det framgår också att hon den 25 oktober 2006 meddelade företagsledaren per telefon att hon ville avbryta samarbetet med bolaget. Den 10 december 2006 har A-son antecknat att Båtblagets verifikationer inte alltid uppfyller bokföringslagens krav och att redovisningen inte är avstämd på grund av att ”mycket uppgifter saknas”.

I ett brev till Båtblaget, daterat den 11 mars 2007, skriver A-son att hon anser att deras samarbete blir allt sämre. ”Det känns inte bra att vi på sista tiden (egentligen hela 2006 och framåt) inte får betalt i tid för våra fakturor. Det är dessutom så att när ni kommer med underlag är det alltid mycket som ska göras och under mycket pressat tidsschema. Jag vill därför be Er att söka en annan redovisningsbyrå och i och med det även ny revisor.”

I oberoendeanalysen för räkenskapsåret 2006, daterad den 19 juni 2007, har A-son antecknat att kunden ska byta revisor, vilket både hon och företagsledaren är överens om. Hon har även gjort följande notering: ”Jag borde ha sagt upp uppdraget och inte gjort som de ville att vänta tills de skaffat ny revisor. [Företagsledaren] lovade hela tiden att det var på gång och att han skulle höra av sig. Men han lovade ju också att vi skulle få in ordentliga underlag så att vi kunde rätta ev felbokningar på båtar. Jag har väl heller inte riktigt förstått från bokföringen hur illa ställt det varit med underlagen. Det är först nu när jag satt mig med papperen som jag inser hur dålig kvalitén varit.”

Av anmälan framgår att företagsledaren har anmält två anställda i Båtblaget för brott som ska ha begåtts i bolaget under den aktuella perioden, bland annat förskingringar och bedrägerier.

A-son har uppgett i huvudsak följande. Kunden hade ansvaret för att göra grundnoteringar på alla verifikat. Dessa databehandlades sedan av revisionsbyråns personal. I maj 2006 fick hon signaler från sin personal om att grundnoteringarna inte verkade stämma. På grund av brister i materialet gick det inte att upprätta något bokslut, och hon kunde därför inte heller genomföra någon revision. Nu i efterhand anser hon att hon borde ha agerat annorlunda. Hon borde ha avgått som revisor i bolaget redan när problemen med att få in korrekt material uppkom, eller en tid därefter. Anledningen till att hon inte gjorde det var att hon ville göra det så bra som möjligt för kunden. Företagsledaren bad att hon skulle vänta med att avgå tills de hade valt en ny revisor och hon gick då med på att avvakta. Hon har hela tiden utgått från att hon inte skulle ”revidera bokslutet” eftersom företagsledaren hade sagt att en ny revisor var på gång. Företagsledaren var en mycket övertygande person. På RN:s frågor har hon vidare uppgett att hon ”givetvis” skulle ha anmält brott enligt FAR SRS:s uttalande ”Revisorns åtgärder vid sen årsredovisning”, men att hon – helt felaktigt – hade ”släppt” företaget och utgått från att ny revisor i princip redan var vald. Om hon hade kunnat göra en riktig revision tror hon att hon skulle ha upptäckt de oegentligheter som hade förekommit och då också anmält bolaget för brott. Nu kom det inte dithän, vilket till stor del beror på att företagsledaren – medvetet, som det nu verkar – valde att inte utse ny revisor och tillhandahålla allt bokföringsmaterial.

RN gör följande bedömning.

I 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen (2005:551) finns bestämmelser om revisorers skyldighet att agera när det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt vissa angivna lagrum, däribland bokföringsbrott. Huvudregeln är att revisorn i sådana fall ska underrätta bolagets styrelse om sina iakttagelser, avgå från sitt uppdrag och anmäla brottsmisstanken till åklagare.¹

Att döma av de anteckningar som A-son har gjort i sin dokumentation var bristerna i Båtblagets löpande bokföring sådana att hon hade anledning att ta ställning till om det fanns grund för misstanke om bokföringsbrott, något som i så fall skulle ha medfört skyldighet för henne att agera enligt de ovan nämnda bestämmelserna i aktiebolagslagen. Av de uppgifter som hon har lämnat till RN framgår att hon inte övervägde denna fråga. Det kan vidare konstateras att bolagets årsredovisning för det brutna räkenskapsåret 2006 skulle ha upprättats och lämnats till revisorn senast i mitten av november 2006.² Någon årsredovisning var ännu inte upprättad så sent som i september 2007 när bolaget försattes i konkurs. Denna försening var sådan att den i sig skulle ha föranlett A-son att agera enligt de ovan nämnda bestämmelserna. Genom sin passivitet i dessa avseenden har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

4 Sammanfattande bedömning

RN har sammanfattningsvis funnit att A-son har tillstyrkt fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar för räkenskapsåret 2005 trots att hon hade gjort en otillräcklig granskning av en väsentlig balanspost, bolagets varulager. Vidare har hon inte iakttagit sina skyldigheter enligt bestämmelserna i 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen, trots att hon hade noterat allvarliga brister i bolagets löpande bokföring och trots att bolaget drygt ett år efter utgången av räkenskapsåret

¹ Hur revisorn bör agera beskrivs närmare i RevU 4 Revisorns åtgärder vid misstanke om brott respektive penningtvätt.

² Bestämmelser om detta finns i 8 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554) och 7 kap. 10 § aktiebolagslagen.

2006 ännu inte hade upprättat någon årsredovisning. A-son har således åsidosatt sina skyldigheter som revisor i flera avseenden och hon ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att det som ligger henne till last är allvarligt finner RN att hon ska meddelas varning.

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

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, rättschefen 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, tf. chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Elin Eriksson som föredragit ärendet.