

D 48/09

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan avseende auktoriserade revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende. Anmälan rör A-sons revisionsuppdrag för ett aktiebolag som utvecklar, tillverkar och säljer en viss typ av mätutrustning till bl.a. flygplatser (bolaget) samt avser räkenskapsåret 2006.

2 Anmälan

Anmälaren har i huvudsak gjort gällande följande. I årsredovisningen för räkenskapsåret 2006 redovisar bolaget för första gången posten ”skulder till koncernföretag” trots att bolaget inte är och aldrig har varit del i någon koncern. Enligt uppgift från revisionsföretaget beror detta på en felskrivning och posten avser i stället ”skulder till kreditinstitut”. Denna felskrivning har även resulterat i att bolagets kortfristiga skulder har minskat med 2 mnkr och att dess långfristiga skulder har ökat med samma belopp. Anmälaren har ifrågasatt att A-son inte har reagerat på detta i sin revision av bolaget.

3 A-sons revisionsdokumentation

RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för bolaget avseende räkenskapsåret 2006.

Av årsredovisningen för det aktuella räkenskapsåret framgår bl.a. följande. Bolagets omsättning redovisas med 12,4 mnkr. Balansomslutningen uppgår till 8,1 mnkr, varav långfristiga skulder redovisas med 5,3 mnkr. Av detta belopp redovisas 2,8 mnkr som checkräkningskredit och 2 mnkr som skulder till koncernföretag. Kortfristiga skulder redovisas med 2,1 mnkr. I jämförelse med räkenskapsåret 2005 hänför sig de största förändringarna till skulder och den finansiella situationen som helhet. Relationen långfristiga/kortfristiga skulder har förändrats från 0,6 till 2,5. Soliditeten som per balansdagen 2005-12-31 uppgick till 28 % sjunker per balansdagen 2006-12-31 till 8,5 %. Balansomslutningen förändrades endast marginellt.

I not 5 avseende långfristiga skulder anges att dessa som i balansräkningen redovisas med 5,3 mnkr uppgår till 2,5 mnkr, varav 2,4 mnkr ska amorteras inom två till fem år. RN noterar att den beloppsmässiga uppgiften i denna not inte överensstämmer med uppgifterna i balansräkningen. I not 6 som avser bolagets ställda säkerheter om 5,1 mnkr anges att 2,8 mnkr avser checkräkningskredit och att 2,1 mnkr avser övriga skulder till kreditinstitut.

A-sons revisionsberättelse avgavs den 30 maj 2007 och var utformad enligt standardutformningen.

I revisionsdokumentationen finns en kopia av en bokslutsbilaga avseende bolagets långfristiga skulder, i vilken bl.a. en skuld om 2 mnkr upptas. Skulden benämns som lån och efterföljs av ett kreditnummer. I anslutning till detta dokument finns en förteckning över bolagets övriga skulder per den 31 december 2006 som upptar tre poster. Det nämnda lånet utgör en av posterna. Vidare upptas lånet i en engagemangssammanställning från en bank per den 31 december 2006, i vilken kreditnummer och kreditbelopp anges. Av dokumentationen framgår inte om A-son har granskat fördelningen mellan bolagets kortfristiga och långfristiga skulder.

4 A-sons yttranden

A-son har uppgett i huvudsak följande.

Det är riktigt att posten skulder till koncernföretag inte är korrekt angiven i bolagets årsredovisning. Bolaget saknar koncerntillhörighet. Rätt benämning på denna post ska vara "skulder till kreditinstitut", vilket framgår av not 6 i årsredovisningen. I denna del bör noteras att såväl "rubricering som värde är korrekt återgivet i årsredovisningen" men även att kreditinstitutet är samma bank som föregående år.

Det är bolagets styrelse som upprättar årsbokslut. Revisionsbyrån har biträtt vid upprättande av årsredovisningen. Den felaktiga benämningen har uppstått som en följd av att den aktuella skuldposten i huvudbokföringen har "fått ett nytt konto som föll in under koncernmellanhavanden". Vid utskrift av årsredovisningen medförde den nya kopplingen att balansposten fick en felaktig benämning. Styrelsen har vid sin genomgång av årsredovisningen inte observerat felet. Felet upptäcktes tyvärr inte vid rapporteringen och slutkontrollen av granskningen för räkenskapsåret.

Granskningen av bolagets långfristiga skulder framgår av revisionsdokumentationen. Skulder till kreditinstitut har för räkenskapsåret 2006 avstämts mot engagemangsbesked. Under räkenskapsåret 2005 hade bolaget ett kortfristigt lån om 1,5 mnkr som amorterades under år 2006. Därefter upptogs ett nytt lån om 2 mnkr som redovisades som en långfristig skuld på ett nytt bokföringskonto (nedan benämnt lånet). Vid slutkontrollen av dokumentationen avseende långfristiga skulder observerade A-son inte att granskningen av momentet kortfristiga och långfristiga skulder inte var slutförd.

A-son har i samband med sitt sista yttrande till RN ingett en kopia av ett skuldebrev avseende lånet, daterat den 18 september 2006. Av villkoren framgår att lånet i sin helhet förföll till betalning den 30 juni 2007.

5 RN:s bedömning

Bolagets balansräkning för räkenskapsåret 2006 utvisar att bolagets sammanlagda skulder har ökat från 5,2 mnkr till 7,4 mnkr jämfört med föregående år, dvs. med 40 %. Bolagets långfristiga skulder har ökat från 2,0 mnkr till 5,3 mnkr, dvs. med 162 %. Bolagets ekonomiska ställning har genom den ökade skuldsättningen förändrats väsentligt och den finansiella risken har ökat. Enligt god revisionssed har det ålegat A-son att i en sådan situation fördjupa granskningen av bolagets skulder och bolagets redovisning av dessa.

Bland de första åtgärder en revisor ska vidta när en årsredovisning är överlämnad för granskning är att bilda sig en allmän uppfattning om dess utformning och innehåll. Om en sådan genomgång hade gjorts med godtagbar kvalitet skulle A-son med sin kunskap om bolaget ha upptäckt att posten långfristiga skulder till koncernföretag var uppenbart fel eftersom bolaget inte ingick i en koncern. Han skulle då även ha upptäckt att totalbeloppet i not 5 om långfristiga skulder inte stämde överens med beloppet i balansräkningen. Det faktum att dessa för honom rimligtvis uppenbara fel har passerat hans revision utan åtgärd kan inte leda till annan bedömning än att hans granskning av årsredovisningen har varit bristfällig och inte uppfyller god revisionssed.

I fråga om vidtagna granskningsåtgärder har A-son besvarat RN:s fråga om vilken granskning han har utfört av själva lånet på 2 mnkr och dess villkor med att förete en kopia av ett skuldebrev. Ett villkor för lånet var att det skulle lösas vid närmaste halvårsskifte. Av hans yttranden och hans revisionsdokumentation framgår att han har stämt av lånebeloppet om 2 mnkr mot engagemangsbesked från bank. I hans dokumentation finns dock varken kopia av

skuldebrevet eller någon notering avseende lånet och dess villkor. Han har inte heller i övrigt gjort troligt att han har granskat villkoren för lånet. Om A-son hade fördjupat sin granskning på det sätt som omständigheterna motiverade skulle han ha upptäckt att lånet skulle ha redovisats som kortfristig. Hans granskning av lånevillkoren och deras konsekvenser för årsredovisningen har varit otillräcklig och uppfyller inte god revisionssed.

För årsredovisningen som helhet är det av stor betydelse om en skuld är koncernintern och om den är kort- eller långfristig. I detta ärende var det särskilt viktigt att granskningen av skuldsituationen var tillfyllest mot bakgrund av de samlade omständigheterna som bl.a. innebar en betydligt förhöjd finansiell risk. RN finner att A-sons granskning av lånet och dess villkor inte har varit så ingående och omfattande som har varit nödvändigt för att ge tillräcklig grund för ett ställningstagande om bolagets redovisning. Lånet har haft väsentlig betydelse inte bara för en bedömning av bolagets finansiella situation och risk utan även för årsredovisningen som helhet.

På grund av bristerna i granskningen har A-son inte haft grund för att i revisionsberättelsen uttala att årsredovisningen har upprättats i enlighet med årsredovisningslagen (1995:1554) och inte heller grund för att tillstyrka fastställande av bolagets balansräkning för räkenskapsåret 2006. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

Det som A-son har anfört om att en läsare av årsredovisningen får information om den aktuella postens rätta karaktär genom att följa nothänvisningarna och att läsa not 6 ändrar inte denna bedömning. Tilläggsupplysningar som lämnas i noter är avsedda att komplettera – inte att korrigera – de uppgifter som lämnas i balans- och resultaträkningarna. Den felaktiga uppgiften i balansräkningen att skulden avser koncernföretag kan således inte uppvägas av att det i not 6 finns en upplysning om att bolaget har skulder till kreditinstitut. Därtill noterar RN att det varken av not 5 eller av not 6 framgår att det rör sig om en kortfristig skuld.

6 Val av disciplinär åtgärd

Av det som anförts ovan framgår att A-son har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. A-son ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Den omständigheten att en revisor tillstyrker en balansräkning utan att ha grund till det leder i normalfallet till varning. Främst med hänsyn till att den felaktiga redovisningen inte har medfört att det sammantagna skuldbeloppet redovisas med ett felaktigt belopp, finner RN att den disciplinära åtgärden kan stanna vid erinran.

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

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, skattejuristen Kerstin Nyquist, docenten Gustaf Sjöberg och auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Anders Holm samt avdelningsdirektören Jessika Eckert som föredragit ärendet.