

FörvR: Dom 2010-04-07, mål nr 10631-10

KamR: beslut att ej meddela PT, 2010-08-05, mål nr 2895-10

D 49/08

1 Anmälan

Revisorsnämnden (RN) har från Styrelsen för internationellt utvecklingssamarbete, Sida, mottagit en anmälan avseende auktoriserade revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende. Anmälan rör A-sons uppdrag som vald revisor i en organisation i Sverige som erhållit medel av Sida för biståndsprojekt i Irak samt hennes utfärdande av två revisionsintyg avseende projekt i Irak. A-son var vald revisor i organisationen för räkenskapsåren 2004-2006.

Enligt anmälan har Sida under en tid noterat att revisorerna i bidragsförmedlande organisationer inte svarar upp mot de avtalskrav som Sida ställer och att detta gäller dels granskning enligt "god revisionssed", dels de ytterligare krav som Sida har formulerat i sina Allmänna Villkor och som ska beskrivas i den granskningsrapport som revisorn ska avge. Sidas anmälan avseende A-son rör ett projekt i Irak som grundar sig på två avtal mellan Sida och den svenska bidragsförmedlande organisationen.

A-son har avgett två revisionsintyg, ett för vardera avtalsperioden. Förutom standardformuleringar har i dessa uttalats följande: "På grund av rådande omständigheter har jag ej kunnat granska organisationens verksamhet på plats i Kurdistan. Jag kan enbart uttala mig om bokföringen." Sida har pekat på att A-son även med beaktande av nämnda reservation har föreslagit att redovisningen godkänns för respektive period. Sida hävdar i sin anmälan att någon revision inte har gjorts av projektet men att revisorn trots detta föreslår att projektredovisningen ska godkännas. Vidare anförs att A-son inte har avgett någon granskningsrapport i enlighet med Sidas Allmänna Villkor, bilaga 1.

I Sidas avtal med den svenska organisationen föreskrivs att ränteintäkter årligen ska återbetalas till Sida om inte annat har överenskommit. I Sidas skrivelse till RN uppges att räntor för åren 1999-2005 uppgick till 318 709 kr och att dessa återbetalades först år 2007, efter påstötning från Sida. Sida anser att A-son borde ha uppmärksammat Sida på att räntan inte hade återbetalats årligen.

RN har förelagt A-son att kommentera Sidas uppgifter och att tillställa RN all sin granskningsdokumentation över det uppdrag som behandlas i Sidas anmälan.

2 Hantering av bistånd

Bistånd från Sida förmedlas normalt genom flera organisationer innan det når den slutlige mottagaren. I det här aktuella fallet har dock Sida förmedlat bistånd direkt till en svensk enskild organisation (Sveo) som själv har genomfört projekt (genom ett lokalkontor) och drivit den verksamhet som bidraget avser. Sveo har i detta fall en skyldighet att rapportera direkt till Sida. Sida har att ta slutlig ställning till om Sveos rapportering ska godtas eller inte. Om Sida konstaterar att det finns allvarliga brister i en organisations hantering av bistånd, kan Sida kräva att biståndet återbetalas.

De organisationer som förmedlar eller erhåller Sidabidrag är skyldiga att anlita revisorer som granskar projekten. Revisorernas granskning utmynnar normalt i ett förslag till den överordnade

organisationen i frågan om denna organisation ska godta den reviderade organisationens rapportering eller inte. I detta fall ankom det på Sveo att rapportera direkt till Sida. A-sons rapportering rörande projekten utfördes således på uppdrag av Sveo men riktade sig till Sida.

3 Instruktioner från Sida

Sidas bidragsgivning till svenska enskilda organisationer regleras i dels avtal med en svensk enskild organisation, dels ett dokument benämnt Allmänna Villkor för Sidas bidrag till svenska enskilda organisationer. I de nuvarande allmänna villkoren anges att de gäller från och med den 1 april 2003. Härutöver har Sida, i maj 2004, utgett ett dokument benämnt Revisionshandledning som syftar till att förtydliga innehållet om revision i de allmänna villkoren.

Enligt Sidas nuvarande Allmänna Villkor samt revisionshandledning ska den svenske revisorn till den reviderade organisationen avge dels ett revisionsintyg, dels en rapport. Dessa handlingar ska den reviderade organisationen överlämna till Sida. Revisionsintyget ska innehålla bl.a. följande:

- hänvisning till avtal med Sida samt uppgift om avtalets datering
- hänvisning till rapport som organisationen har avlämnat enligt avtalet med Sida samt uttalande om att revisorn har granskat denna rapport
- uttalande om att revisorn har granskat rapporten och att denna har upprättats i enlighet med i intyget nämnda avtal med Sida
- uttalande om att revisorn föreslår att Sida godkänner eller inte godkänner rapporten

I Sidas allmänna villkor krävs dessutom att revisorn, om bidraget överstiger 200 000 kr, till den reviderade organisationen avger en rapport avseende bl. a.

- granskningens innehåll och omfattning
- väsentliga iakttagelser inom den Sidastödda verksamheten som revisorn bör rapportera till organisationens styrelse.

Av de allmänna villkoren framgår att svenska enskilda organisationer ska redovisa och återbetala intjänad ränta på bidrag som Sida har betalat ut.

4 Avtal mellan Sveo och Sida

Sidas anmälan rör ett projekt benämnt Humanitära insatser i Irak och grundar sig på två avtal mellan Sida och Sveo. Det första avtalet gäller perioden den 1 april 2004–31 mars 2005 med avtalsförlängning till och med den 30 november 2005. Det andra avtalet gäller perioden den 1 juni 2005–31 maj 2006, med förlängning till och med den 30 september 2007. Enligt avtalen ska Sveo årligen till Sida inge rapporter som beskriver projektets effekter och resultat. Härutöver ska Sveo inkomma med en slutrapport till Sida när projektet slutförts i sin helhet.

Av avtalet framgår bl.a. att ränteintäkter årligen ska återbetalas till Sida om inte annat överenskommit. Vidare stadgas att fleråriga program ska granskas årligen och att granskningen ska göras av en oberoende auktoriserad revisor samt att kostnaden härför ska bekostas av Sveo. I avtalet förbinder sig Sveo att omedelbart kontakta Sida om Sveo avser att göra avsteg från avtalet.

Som framgått ovan har A-son i sina revisionsintyg informerat om att någon granskning av projektet på lokal nivå inte hade skett när hon avgav sina revisionsintyg.

5 A-sons dokumentation och granskningsarbete samt RN:s iakttagelser

RN har tagit del av A-sons dokumentation över sin granskning av här aktuellt projekt i Irak, avseende perioderna 2004/05 och 2005/06. A-son har för dessa perioder avgett två revisionsintyg, daterade den 28 juni 2006 och den 28 juni 2007. I intygen anges att granskningarna har utförts enligt god revisionsred och enligt Sidas revisions-instruktion med det undantag som återgetts i avsnitt 1 ovan. A-son har även uttalat att redovisning och rapportering har skett enligt Sidas Allmänna Villkor samt gällande Anvisningar.

De dokument som A-son har upprättat, benämnda revisionsintyg, är utformade på ett sätt som avviker från Sidas mall för revisionsintyg, enligt Sidas Allmänna Villkor från år 2003. Av intygen framgår inte vilka avtal mellan Sida och Sveo som ligger till grund för slutrapporterna. Som framgått ovan ska detta ingå i revisionsintyget, enligt Sidas Allmänna Villkor. A-son har inte uttalat att hon har granskat rapporter enligt här aktuella avtal och därmed inte heller tagit ställning till om hon anser att Sida, på den av Sida föreskrivna grunden, ska godkänna rapporterna eller inte. A-son har inte heller för någon av avtalsperioderna upprättat av Sida föreskrivna granskningsrapporter.

A-son har av RN förelagts att kommentera sin utformning av revisionsintygen och avsaknaden av rapporter samt att närmare redogöra för utförda granskningar av projektet i Irak.

RN har även tagit del av A-son dokumentation över sina revisioner av Sveo för åren 2005 och 2006. Båda revisionsberättelserna är utformade enligt standardutformningen med undantag för att A-son för år 2005 har anmärkt på att ordinarie årsmöte inte hade hållits inom föreskriven tid. I dokumentationen för år 2005 har antecknats att Sveos finansiella situation var beroende av bidragsgivarna och att det dittills inte hade varit några problem förutom att det fanns ett underskott på grund av en tidigare förskingring. ”Detta innebär att man har en skuld till Sida som ej har kunnat betalas tillbaka.” Under avsnittet Avsättningar och skulder har antecknats att ränteskulden avser ränta på bankkontot dit Sidabidragen inbetalas och att räntan tillfaller Sida enligt avtal. Vidare har hon noterat att skuld Sida om 1,17 mnkr avser ett belopp som ”förskingrades” av Sveos f.d. platschef i Irak.

6 A-sons första yttrande till RN

6.1 Skuld till Sida samt ränteintäkter

Att ränteintäkter inte årligen har erlagts till Sida har A-son förklarat med att projektet under år 2000 utsattes för en förskingring om ca 1,0 mnkr, att Sida omedelbart informerades om detta och därefter löpande har informerats om den ”rättsliga gången”. På grund av denna förskingring har projektets likviditet varit ansträngd vilket har resulterat i att räntebetalningarna till Sida har ”måst senareläggas”.

6.2 Utformning av revisionsintyg samt avsaknaden av granskningsrapporter och granskning på lokal nivå

Vad gäller utformningen av revisionsintygen har A-son anfört att Sidas mall gäller revisionsintyg utan avvikelse. Hon har inte ansett sig kunna utforma sina intyg ”exakt” på det sätt som Sida föreskriver eftersom hon har reserverat sig för att hon enbart kunnat uttala sig om bokföringen. Att hon inte har avgett några granskningsrapporter till den reviderade organisationen har hon förklarat med att det inte fanns ”några anmärkningsvärda iakttagelser att rapportera” samt att hon varje år varit närvarande vid Sveos årsmöten och då muntligen rapporterat sin granskning till styrelse och medlemmar. Hon har i efterhand, i januari 2008, efter att ha tagit del av Sidas skrivelse till RN avgett ett dokument benämnt Granskningsrapport för perioderna den 1 april

2004–31 maj 2005 och den 1 juni 2005–31 december 2006. Av denna rapport framgår att Sveo, också i efterhand, har anlitat en lokal revisor för att granska intern kontroll i projektet och om upphandlingsrutiner följer Sidas bestämmelser. Den lokale revisorn har avgett en rapport, daterad den 24 december 2007, i vilken han uttalar sig om Sveos projektverksamhet för åren 2004, 2005 och 2006.

A-son har tillagt att hon i sina revisionsintyg endast har uttalat sig om bokföringen men att den granskning hon har utfört överensstämmer med Sidas revisionsinstruktion. Alla originalhandlingar och all bokföring finns i Sverige.

Verifikationerna är upprättade med Sveo som mottagare/betalare. Av verifikationerna framgår belopp och vad de avser. De är översatta till engelska. De är attesterade på plats av tre personer och konterade avseende kostnadsslag och projekttillhörighet. Sveo erhåller verifikationerna tillsammans med ”transaction lists” sorterade per delprojekt. Sveo stämmer av verifikationerna mot listorna innan de skickas till A-son för granskning. A-son har granskat att verifikationerna varit i original, att belopp och kontering varit korrekta och att de attesterats av behörig personal. Hon anser sig därför ha kunnat utföra sin revision enligt god revisionssed med de begränsningar som angetts i intygen.

RN har förelagt A-son att förklara på vilket sätt hon anser att redovisning och rapportering har skett enligt Sidas Allmänna Villkor och enligt gällande anvisningar. Hon har därvid uppgett att projektet genomförts under tillsyn av Sveos svenska platschef i Irak och genom att personal från Sverige vid flera tillfällen besökt projektet och förvissat sig om att det har genomförts enligt projektplanen. Dessa kontroller har enligt A-son utgjort en garanti för att tillskjutna medel har använts för det avsedda ändamålet. Hon har tagit del av och granskat de rapporter som Sveo har avlämnat till Sida samt erhållit bilder av uppförda byggnader. Hon har förvissat sig om att Sveos rapporter följer den uppställning som återfinns i den av Sida beviljade budgeten och har härigenom kunnat verifiera fullständigheten i rapporteringen. A-son har stämt av att budgeten följs. Hon har förutom den ekonomiska rapporten läst den rapport som beskriver verksamheten och utvecklingen av verksamheten för varje period. Hon har i och med denna granskning funnit att redovisning och granskning följer Sidas anvisningar.

Vad gäller Sveos interna kontroll av redovisning och förvaltning har A-son uppgett att hon av bokföringen kunnat utläsa att avstämningar och attestrutiner fungerar. Det faktum att hon inte på plats har kunnat kontrollera att rutinerna har följts har hon kompenserat med en omfattande substansgranskning. Att ändamålet följts samt att utgifterna är rörelsebetingade och motsvarar erhållna leveranser av varor och tjänster har löpande kontrollerats av Sveos personal på plats samt av personal från Sverige vid de besök som gjorts.

A-son har uppgett att någon revisorsgranskning på lokal nivå inte har skett under perioderna 2004/05 och 2005/06 eftersom ingen ville åta sig uppdraget. Vid ett tillfälle var en svensk revisor beredd att resa ner men resan inställdes eftersom Sida inte önskade att projektet skulle belastas med denna kostnad.

7 Sidas kommentarer till A-sons yttrande

Sida har beretts tillfälle att kommentera A-sons första yttrande till RN och har anfört bl.a. följande. Sida betonar att Sveos avtal med Sida föreskriver att ränta årligen ska återbetalas till Sida och att detta ska gälla samt att någon formell avtalsändring om avsteg inte har gjorts. Att hänvisa till att räntorna skuldförts hos Sveo är inte av intresse för Sida eftersom Sida inte har någon information om vad Sveo redovisar på sina skuldkonton. Vidare anförs att det är ett krav enligt Sidas Allmänna Villkor att granskningsrapporter ska upprättas av den av Sveo anlitate revisorn. Sida finner det vidare anmärkningsvärt att A-son hänvisat till att Sveos svenska

personal på något sätt skulle kvalitetssäkra projekten och konstaterar att den förskingring som förekommit i projektet utfördes av en person med svensk nationalitet.

Sida konstaterar vidare att A-son begränsat sig till att endast uttala sig om bokföringen. A-sons förklaring till en inställd revisionsresa är inte godtagbar eftersom avtalet tydligt föreskriver att Sveo ska bekosta revisionen av projektet. Sida godtar inte heller förklaringen att en lokal revisor inte kunnat anlitas. I samband med att Sveo inkom med nya projektansökningar meddelade Sida att inga nya avtal kunde ingås innan tidigare åtaganden hade fullgjorts. Sveo upphandlade då en lokal revisor.

Sida anser sammanfattningsvis att någon granskning enligt Sidas revisionsinstruktion inte har utförts för här aktuellt projekt i Irak och för de två här aktuella perioderna.

8 A-sons andra yttrande till RN

8.1 Skuld till Sida samt ränteintäkter

A-son har tagit del av Sidas kommentarer till sitt första yttrande samt fått vissa ytterligare frågor från RN. Hon har därefter uppgett i huvudsak följande.

Mellan Sveo och Sidas tjänstemän hade muntligen överenskommits att ränteintäkterna bokades upp som skuld till Sida och att räntan inte skulle regleras förrän Sveo efter rättsligt förfarande hade återfått hela eller delar av det förskingrade beloppet. Det var enligt A-son uppenbart för Sida att förskingringen ledde till försämrade likviditet i projektet och att det var nödvändigt för Sveo att få avvakta utgången av den process som inletts mot den misstänkte. A-son säger sig vid sina revisioner ha haft att utgå från att en överenskommelse om avsteg från parternas avtal om årlig avbetalning av ränteintäkter förelåg. Hon anser därför att hon har saknat skäl att i sina revisionsintyg anmärka på att ränteintäkter inte hade återbetalats årligen.

A-son har konstaterat att hon saknar tydlig dokumentation som styrker en uttrycklig överenskommelse mellan Sveo och Sida och antar att detta beror på att båda organisationerna önskade hantera förskingringen så diskret som möjligt och att parternas överenskommelse därför inte dokumenterades skriftligt. Med hänsyn till de diskussioner som förevarit och på grund av att ränteintäkterna förväntades uppgå till begränsade belopp i relation till beviljat bistånd nöjde sig A-son med de muntliga uppgifter som hon erhållit bland annat vid möten inom Sveo, vid vilka hon hade närvarit.

Som framgått ovan har Sida i sina kommentarer till A-sons första yttrande till RN anført att en överenskommelse om avsteg från parternas sida förutsätter en ”formell avtalsändring om avsteg”. A-son har tolkat detta som att Sida anser att endast en skriftlig överenskommelse skulle vara giltig och har kommenterat detta med att en muntlig överenskommelse är ”lika bindande som en skriftlig”.

8.2 Utformning av revisionsintyg samt avsaknaden av rapporter och granskning på lokal nivå

A-son har bekräftat att hon har tillämpat Sidas Allmänna Villkor från år 2003. Vad gäller avsaknaden av granskningsrapporter till Sveo har A-son anført att de revisionsintyg som hon har avgett den 28 juni 2006 och den 28 juni 2007 innehåller den information som granskningsrapporterna ska innehålla enligt Sidas Allmänna Villkor. A-son har uppgett att hon i sina revisionsintyg har beskrivit bland annat granskningens innehåll och omfattning. Då A-son inte heller i övrigt har funnit några anmärkningsvärda iakttagelser att rapportera anser hon att hon i sina revisionsintyg har gett Sida den information som Sida kan förvänta sig enligt de allmänna villkoren.

A-son har tillagt att personal från Sveo i Sverige har kontrollerat att Sveos rutiner följs på ett tillfredsställande sätt i Irak. Hon har dock inte kunnat verifiera detta då hon inte varit på plats i Irak. A-son har uppgett att hon i stället har valt att göra en mycket noggrann substansgranskning.

Slutligen har A-son anfört att avtalet mellan Sida och Sveo inte föreskriver att Sveo ska utse en lokal revisor men att det hade varit önskvärt att redan från början få till stånd en granskning av bland annat den interna kontrollen på plats i Irak. Då det av olika skäl visade sig omöjligt har hon reserverat sig för detta i sina revisionsintyg.

RN har i skrivelse till A-son konstaterat att hon uppgett att hon, som grund för sina förslag att godkänna projektredovisningen, har förlitat sig på kontroller utförda av Sveos personal i Sverige och i Irak samt att hon härutöver har sett bilder på byggnader som påstås hänföra sig till projektet. A-son har ombetts att förklara på vilket sätt hon, utöver dessa interna revisionsbevis (enligt RS 500), också anser sig ha haft tillgång till externa revisionsbevis. A-son har uppgett att hon utöver Sveos bokföring har tagit del av verksamhetsrapporter som Sveo har lämnat varje år. A-son har till RN översänt rapporter för perioderna 2004/05 och 2005/06 undertecknade av projektkoordinator samt Sveos styrelseordförande. Hon har tillagt att hon känner till att representanter för Sida med jämna mellanrum besöker Irak för att förvissa sig om att verksamheten i projektet bedrivs enligt planerna.

9 RN:s bedömning

9.1 Skyldighet att följa Sidas bestämmelser

En revisor som åtar sig att granska projekt finansierade med Sidabidrag åtar sig även att genomföra sina granskningar och att avge intyg och rapporter på det sätt som Sida föreskriver.

RN har förståelse för att granskningar av Sidaprojekt i vissa fall kan vara svåra att utföra. Det ankommer dock på revisorn att inför varje nytt uppdrag och varje ny projektperiod bedöma om uppdraget går att genomföra. Om så inte är fallet har revisorn en skyldighet att ta upp dessa frågor med sin uppdragsgivare. Det är inte acceptabelt att revisorn på egen hand gör inskränkningar vad avser inriktningen och omfattningen av den granskning och den avrapportering som framgår av avtal mellan Sveo och Sida.

Som framgått ovan har A-son anfört att mallen i Sidas revisionsinstruktion avser revisionsintyg utan avvikelser och inte kunde användas för här aktuellt projekt. Genom att åta sig att granska ett projekt finansierat av Sida har dock A-son förbundet sig att följa Sidas anvisningar. Av det följer en skyldighet för henne att tillämpa av Sida föreskriven mall vid utformningen av intygen. Ett av syftena med den standardiserade form som Sida föreskriver vad gäller utformningen av revisionsintygen är att Sida ska få relevant och tillräcklig information för att avgöra huruvida aktuell Sveo har uppfyllt villkoren för att få behålla de bidrag som erhållits. RN konstaterar att A-son inte har följt Sidas bestämmelser, genom att hon dels inte hänvisar till aktuella avtal, dels inte uttalar sig i frågan om Sida ska godkänna rapporterna. Hon har härigenom åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Det åligger godkända och auktoriserade revisorer att tillse att en granskningsberättelse eller ett revisionsintyg på ett klart och tydligt sätt redogör för de slutsatser som de har kommit fram till vid sin granskning. Som framgått ovan ska en revisor i sina intyg bl.a. lämna förslag till Sida att godkänna eller inte godkänna en slutrapport. Revisorns ställningstagande ska således tydligt framgå för att ge Sida en erforderlig grund för sitt beslut. A-son har i sina intyg uppgett att hon enbart kunnat uttala sig om bokföringen och föreslagit att denna godkänns. RN konstaterar att denna inskränkning – i förhållande till kravet på att revisorn ska uttala sig om rapporten som helhet - och detta otydliga ställningstagande inte ger föreskriven information till Sida. RN finner

att A-sons utformning av intygen står i strid med de grundläggande kraven på tydlighet. Hon har därmed åsidosatt god revisionsred.

Enligt Sidas Allmänna Villkor ska en revisor, till den reviderade organisationen, utöver ett revisionsintyg också avge en granskningsrapport. Som framgått ovan har A-son uppgett att det inte funnits något anmärkningsvärt att rapportera samt att för Sida relevant information redan finns i hennes revisionsintyg. Trots detta har dock A-son i januari 2008, efter att ha tagit del av den första skrivelsen från RN samt Sidas anmälan, avgett en granskningsrapport för perioderna 2004/05 och 2005/06 i vilken hon mera utförligt än i revisionsintygen beskriver granskningens innehåll och gjorda iakttagelser. RN konstaterar att detta slag av rapporter skulle ha upprättats i direkt anslutning till respektive revisionsintyg. Genom att inte avge rapporter enligt Sidas bestämmelser har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

9.2 Skuld och räntebetalningar till Sida

En godkänd eller auktoriserad revisor ska enligt god revisionsred dokumentera dels sådana förhållanden som har betydelse för att ge bevis till stöd för uttalandena i revisionsberättelser och andra utlåtanden, dels sådana förhållanden som utgör bevis för att revisionen har planerats och utförts enligt god revisionsred. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen och 2–5 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dokumentationen ska vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen ska bland annat framgå hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig eftersom den omöjliggör en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

I Sidas skriftliga avtal med Sveo föreskrivs att Sveos ränteintäkter från mottagna bidragsmedel årligen ska återbetalas till Sida, om inte annat har överenskommit. Bestämmelser om återbetalning av ränteintäkter finns även i Sidas allmänna villkor. I sina revisionsintyg har A-son uttalat att redovisning och rapportering har skett i enlighet med de allmänna villkoren.

I ärendet har framkommit att Sveo har skjutit upp återbetalningen av ränteintäkterna på grund av likviditetsbrist. A-son har gjort gällande att parterna hade frångått avtalet i den delen genom en muntlig överenskommelse, och att avsteget från det skriftliga avtalet därför inte behövde framgå av hennes revisionsintyg.

A-sons dokumentation innehåller flera anteckningar om förskingringen och om Sveos bristande likviditet på grund av denna händelse. Det kan dock inte utläsas av dokumentationen att någon överenskommelse har skett mellan Sida och Sveo om att avtalsvillkoren om räntebetalning skulle frångås. Det var på grund av denna överenskommelse som A-son ansåg sig kunna avstå från att rapportera om Sveos bristande räntebetalning i sitt revisionsintyg, och den var således av väsentlig betydelse för hennes bedömning och rapportering. RN finner mot den bakgrunden att hon skulle ha skaffat dokumentation till stöd för uppgiften om att en överenskommelse med det aktuella innehållet hade träffats mellan Sveo och företrädare för Sida. Genom att inte göra detta har hon åsidosatt sin dokumentationsskyldighet.

9.3 Avsaknaden av granskning på lokal nivå

A-son har uppgett att granskning på lokal nivå inte har funnits under de här aktuella projektperioderna. Skälet till detta var dels att det under de här aktuella åren var svårt att finna någon lokal revisor som ville åta sig uppdraget, dels att Sida inte ville att projektet skulle belastas med kostnaden för en svensk revisors resa till Irak. Hon har i ett andra yttrande tillagt att

frågan inte är relevant eftersom Sveo bedrev verksamheten i Irak i egen regi utan anlitan­de av lokal organisation. A-son har hänvisat till att hon beträffande lokala rutiner har förlitat sig på de kontroller som Sveos personal hade utfört. Hon har dessutom i sina intyg uttalat att hon inte kunnat granska verksamheten på plats och att hon därför har begränsat sina uttalanden.

Att verksamheten bedrevs i egen regi innebar dock, enligt RN:s mening, inte att behovet av granskning på lokal nivå bortföll. RN finner inte skäl att ifrågasätta A-sons uppgift att det – på grund av situationen i Irak – var förenat med svårigheter att anlita en lokal revisor. När hon blev klar över detta förhållande skulle hon i första hand skulle ha kontaktat Sveo och för organisationen påtalat behovet av granskning på lokal nivå. Av avtalet mellan Sida och Sveo framgår att Sveo skulle bekosta granskningen av projektet i Irak. Det var därför inte tillräckligt att konstatera att Sida inte ansåg att projektet skulle stå för kostnaden för denna granskning. Hon skulle ha uppmanat Sveo att diskutera denna fråga med Sida. Genom sin passivitet i dessa avseenden har A-son åsidosatt god revisions­sed. Att, som A-son gjort, i stället begränsa sina uttalanden i revisionsintyget är inte någon godtagbar lösning. Slutligen kan tilläggas att hennes hänvisning till att Sida har utfört egna kontroller på plats i detta sammanhang inte kan tillmätas någon betydelse.

10 RN:s beslut

RN konstaterar att A-son i flera avseenden har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Hon ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att det som ligger henne till last är allvarligt finner RN att A-son 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, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Helena Dale (avvikande mening), auktoriserade revisorn Bertel Enlund (avvikande mening), direktören Per-Ola Jansson samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, avdelningsdirektören Elin Eriksson, revisionsdirektören Anders Holm samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.

Avvikande mening har anmälts av ledamöterna Helena Dale och Bertel Enlund som anför följande. Vi anser att påföljden borde stanna vid erinran, eftersom A-son tydligt gjort en reservation i sitt revisionsintyg och att åsidosättandena inte varit av så allvarlig art att de skall föranleda varning.