

D 16

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit anmälningar rörande auktoriserade revisorn A-son. Den ena rör hans uppdrag som revisor i en insamlingsstiftelse (stiftelsen) och ett aktiebolag (Y-bolaget), den andra hans uppdrag som revisor i en bostadsrättsförening (föreningen). Med anledning av anmälningarna har RN öppnat dessa disciplinärenden.

A-son skrev under en bekräftelse på att han åtog sig uppdraget som revisor i *stiftelsen* den 30 oktober 2010 och lämnade revisionsberättelser dels för det förlängda räkenskapsåret 11 november 2010 – 31 december 2011, dels för räkenskapsåren 2012 och 2013. För det första av räkenskapsåren upplyste han i revisionsberättelsen att årsredovisningen hade lämnats till honom senare än vad som föreskrivs i årsredovisningslagen (1995:1554). I övrigt avvek de tre revisionsberättelserna inte från standardutformningen.

I *Y-bolaget* valdes A-son som revisor den 30 augusti 2012. Han efterträdde då den revisor som hade valts vid bolagets bildande den 2 juli 2010. I sina revisionsberättelser för det förlängda räkenskapsåret 2 juli 2010 – 31 augusti 2011 och för räkenskapsåret 1 september 2011 – 31 augusti 2012 anmärkte han på att respektive årsredovisning inte hade upprättats i sådan tid att det hade varit möjligt att hålla ordinarie årsstämma inom sex månader efter räkenskapsårets utgång.

Stiftelsen hade som verksamhetsändamål att lämna ekonomiskt bidrag till behandling, utbildning, forskning, investering och utveckling inom kinesisk läkarvetenskap samt därmed sammanhörande områden. Y-bolaget, som inte för något av de nu aktuella räkenskapsåren redovisade någon omsättning, skulle enligt förvaltningsberättelserna för de här aktuella räkenskapsåren bedriva restaurangverksamhet.

Anmälaren har gjort gällande bl.a. att transaktioner mellan stiftelsen och Y-bolaget inte granskades på ett korrekt sätt, att A-son i revisionsberättelsen för bolaget inte upplyste om att tidigare revisor hade avgått i förtid och att A-sons tillstyrkanden av att balans- och resultaträkningarna skulle fastställas och att styrelsen skulle beviljas ansvarsfrihet var felaktiga och kunde ifrågasättas.

I *föreningen* valdes A-son som revisor i september 2009. Han lämnade för de nu aktuella räkenskapsåren, 2011 och 2012, revisionsberättelser som inte avvek från standardutformningen.

Föreningen upplät under den aktuella perioden 225 lägenheter och 2 lokaler och omsatte 11,2 mnkr respektive 11,4 mnkr.

I anmälan anges bland annat att A-son inte utförde en tillräcklig granskning av styrelsens förvaltning av föreningens angelägenheter.

RN har vid utredningen av dessa ärenden tagit del av A-sons revisionsdokumentation avseende stiftelsen för det förlängda räkenskapsåret 11 november 2010 – 31 december 2011 och för räkenskapsåren 2012 och 2013. RN har vidare tagit del av revisionsdokumentationen avseende Y-bolaget för det förlängda räkenskapsåret 2 juli 2010 – 31 augusti 2011 och för räkenskapsåret 1 september 2011 – 31 augusti 2012. RN har även tagit del av revisionsdokumentationen avseende föreningen för räkenskapsåren 2011 och 2012.

2 Nya revisionsuppdrag och penningtvätt (stiftelsen och Y-bolaget)

2.1 Stiftelsen räkenskapsåret 2010/11

Revisionsuppdraget i stiftelsen var för räkenskapsåret 2010/11 nytt för A-son. Av dokumentationen framgår inte om han vidtog några åtgärder för att uppnå sådan grundläggande kundkännedom som krävs enligt 2 kap. 2 och 3 §§ lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (nedan penningtvättslagen).¹

A-son har i yttrande till RN uppgett följande.

Han erhöll uppdraget genom rekommendation från en person, här benämnd UÅ, som varit verksam som ekonomichef i många olika bolag där han själv har utfört revisionerna. UÅ hade god kännedom om styrelseledamoten MB, som också var huvudpersonen bakom bildandet av stiftelsen och en mycket känd person inom sitt yrkesområde. MB utsågs till ordförande i stiftelsens styrelse. Styrelsen bestod i övrigt av fyra personer. Han fann inte något skäl att ifrågasätta deras identitet. Stiftelsen biträdades därutöver av en advokat. Han tillfrågades om han kunde åta sig uppdraget som revisor redan i samband med att stiftelsen bildades. Innan han accepterade uppdraget, ställde han frågor per e-post till UÅ.

Han bedömde risken för att det skulle förekomma penningtvätt eller finansiering av terrorism i stiftelsen som mycket låg. Han grundade denna slutsats på följande faktorer. Stiftelsen stod under länsstyrelsens tillsyn. Den bedrev inte någon näringsverksamhet eller finansiell verksamhet utan hade som huvudsakligt ändamål att lämna ekonomiskt bidrag till behandling, utbildning, forskning och utveckling inom kinesisk läkarvetenskap och därmed sammanhörande områden. Därtill kom att stiftelsens verksamhet var mycket begränsad och nästan uteslutande fokuserad på att återskapa verksamheten vid fastigheten i [Y]. Stiftelsen hade vidare inte några ägare och kunde därmed per definition inte ha någon verklig huvudman eller dold ägare – något som penningtvättslagen delvis syftar till att få uppgifter om.

RN gör följande bedömning.

¹ I dess lydelse före den 1 augusti 2015. Motsvarande ska gälla också för övriga hänvisningar till angivna lagrum i beslutet.

Auktoriserade och godkända revisorer bedriver verksamhet som omfattas av penningtvättslagen och utgör därmed verksamhetsutövare i den lagens mening. Detta innebär bl.a. att en revisor vid etableringen av en affärsförbindelse ska vidta grundläggande åtgärder för att uppnå kundkännedom. Med grundläggande åtgärder för kundkännedom avses enligt 2 kap. 3 § penningtvättslagen:

1. kontroll av kundens identitet genom identitetshandling, registerutdrag eller på annat tillförlitligt sätt,
2. kontroll av den verkliga huvudmannens identitet, och
3. inhämtande av information om affärsförbindelsens syfte och art.

I förarbetena till penningtvättslagen sägs, såvitt gäller punkten 1, att kundens identitet ska kunna verifieras och att enbart kundens egna uppgifter inte är tillräckliga. Vidare sägs att de legala företrädarna för en juridisk person får kontrolleras på samma sätt som fysiska personer och att sedvanliga identitetshandlingar normalt torde kunna användas, liksom utdrag ur olika register.²

Av A-sons dokumentation framgår inte att han utförde någon identitetskontroll av styrelseledamöterna i stiftelsen. Av hans yttranden till RN kan inte utläsas att han, i fråga om de fyra styrelseledamöter som ingick i styrelsen tillsammans med MB, utförde några åtgärder för att uppnå kundkännedom. Varken den kännedom han hade om styrelseledamöten MB eller den omständigheten att stiftelsen biträdades av en advokat innebar att hans skyldighet att vidta sådana åtgärder upphörde.

Genom att inte vidta tillräckliga åtgärder för att uppnå kundkännedom enligt 2 kap. 3 § penningtvättslagen har A-son åsidosatt penningtvättslagens krav och därigenom också god revisorssed.³

2.2 Y-bolaget räkenskapsåret 2010/11

A-sons uppdrag som revisor i Y-bolaget för räkenskapsåret 2010/11 utgjorde ett nytt revisionsuppdrag. Av hans dokumentation framgår att han vid tidpunkten för sin revision av räkenskapsåret 2010/11 kände till att föregående revisor hade avgått i förtid. Till hans egen revisionsberättelse finns inte fogad någon sådan anmälan (inklusive redogörelse) och underrättelse som avses i 9 kap. 23 och 23 a §§ aktiebolagslagen. Av dokumentationen kan inte utläsas om han sökte kontakt med föregående revisor eller genom Bolagsverket försökte att få del av de angivna handlingarna eller om han gjorde några särskilda överväganden i denna del.

A-son har i yttrande till RN uppgett följande.

Han tillfrågades per e-post den 20 augusti 2012 om han kunde ta uppdraget som revisor i bolaget. I samband med detta informerades han om att föregående revisor hade avgått. Räkenskapsåret som skulle revideras hade löpt ut den 31 augusti 2011

² Se prop. 2008/09:70 s. 186 och 187, jfr FAR:s uttalande EtikU 11 Medlemmarnas tillämpning av lagen om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, avsnitt 2.2.1.

³ Se RN:s beslut den 17 juni 2015 i ärende dnr 2014-1405.

och enligt e-postförfrågan skulle bolaget efter detta bokslut vara vilande. Han frågade per e-post varför den tidigare revisorn avgick, men fick inget svar, och sökte sedan den tidigare revisorn resultatöst per telefon. Den föregående revisorn hade anmält bolagets företrädare, MB, till Ekobrottsmyndigheten, något som han aldrig fick veta. Eftersom bolaget inte hade upprättat någon årsredovisning för räkenskapsåret som löpte ut den 31 augusti 2011 när han själv fick frågan om att vara revisor för bolaget, var han inte särskilt förvånad över att den tidigare revisorn hade avgått.

Den tidigare revisorn avgav aldrig någon revisionsberättelse över någon avlämnad årsredovisning men hade i enlighet med gällande regler avgett en redogörelse för sin granskning fram till sin avgång. Han saknar kännedom om vad den tidigare revisorn tog del av avseende Y-bolagets bokföring utöver det han nu kan läsa i dennes redogörelse. Den föregående revisorn hade i vart fall inte tagit del av det slutliga bokslutet och den avlämnade årsredovisningen, eftersom dessa upprättades först efter den anmälan om utträde som denne daterade till den 12 juni 2012.

Eftersom han själv granskade hela det första räkenskapsårets affärshändelser och därefter avlämnade revisionsberättelse avseende detta år, var det mindre relevant att inhämta den tidigare revisorns redogörelse. Eftersom han inte inhämtade föregående revisors redogörelse kunde han inte heller foga något sådant dokument till sin egen revisionsberättelse.

Han talade förvisso inte med den tidigare revisorn. Istället gick han mycket längre än vad som krävdes för att försäkra sig om riktigheten i de ingående balanserna per den 1 september 2011 och granskade istället hela året själv. Det fanns således inte någon tidigare revisor, som hade granskat de ingående balanserna, att stämma av några ingående balanser med.

RN gör följande bedömning.

Av 9 kap. 23 § aktiebolagslagen framgår att en revisor vars uppdrag upphör i förtid genast ska anmäla detta för registrering i aktiebolagsregistret och i anmälan lämna en redogörelse för vad han eller hon har funnit vid den granskning som han eller hon har utfört under den del av löpande räkenskapsår som uppdraget har omfattat. Enligt 23 a § samma kapitel ska revisorn och den som har utsett revisorn underrätta Bolagsverket om skälet till att revisorns uppdrag har upphört i förtid. Av 9 kap. 36 § samma lag framgår att en kopia av en anmälan som den tidigare revisorn har gjort enligt 9 kap. 23 § i förekommande fall ska fogas till revisionsberättelsen. Det framgår också att kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 9 kap. 23 a § ska fogas till revisionsberättelsen.

En nyutträd revisor är, mot den nu angivna bakgrunden, skyldig att undersöka om en sådan anmälan och sådana underrättelser, som nu sagts, har gjorts och att – om så visar sig vara fallet – inhämta de angivna dokumenten och foga dem till revisionsberättelsen. Denna skyldighet är inte avhängig av att den föregående revisorn har fastställt de ingående balanserna. Inte heller är den beroende av omfattningen av det aktuella årets granskning på det sätt som A-son har gjort

gällande i sina yttranden. RN konstaterar att A-son inte har agerat på det sätt som ålåg honom. Han har därigenom åsidosatt god revisionssed.

3 Agerandeplikt – stiftelsen räkenskapsåret 2010/11

Stiftelsens årsredovisning för räkenskapsåret 2010/11 är daterad den 28 juni 2012 och A-son avgav sin revisionsberättelse den 7 mars 2013. I revisionsberättelsen uttalar A-son att årsredovisningen i strid med 8 kap. 2 § årsredovisningslagen hade lämnats till honom senare än fyra månader efter räkenskapsårets utgång. RN har inte i revisionsdokumentationen kunnat återfinna något som visar att A-son agerade för att få del av en av styrelsen avgiven årsredovisning samt övrigt nödvändigt underlag för revisionen. Dokumentationen ger inte heller någon information om vilka åtgärder han vidtog efter det att han hade fått del av årsredovisningen.

A-son har under ärendets handläggning gett in fyra e-postmeddelanden och tre handlingar benämnda *Revisions-PM till styrelsen för [stiftelsen] för räkenskapsåret 2010-11-12 – 2011-12-31, Till styrelsen i stiftelsen* och *Stiftelsens Styrelses svar på frågor från Stiftelsens revisor*. Av det första e-postmeddelandet framgår att redovisningskonsulten den 21 september 2012 meddelade en av A-sons medarbetare att hon nästan var klar med stiftelsens redovisning, att viss avstämning återstod och att huvudbok per den 31 augusti 2011 bifogades. Av det andra e-postmeddelandet framgår att redovisningskonsulten skickade över årsredovisning avseende stiftelsen samt sie-fil⁴ den 10 december 2012 och att bokslutspärm och årspärm (som innehöll bl.a. huvudbok, balans- och resultaträkningar jämte bilagor) enligt redovisningskonsulten skulle översändas med bud den 11 december 2012. I det tredje e-postmeddelandet, skickat den 19 december 2012, ställde medarbetaren ett antal frågor till redovisningskonsulten om iakttagelser under revisionen. Revisionspromemorian, daterad den 17 januari 2013, innehåller frågor och svar i ett antal avseenden om bl.a. styrelsens sammansättning, stiftelsens ändamål och styrelsens förvaltning. I det fjärde e-postmeddelandet, skickat den 7 mars 2013, lämnade MB kommentarer till revisionspromemorian. Av handlingen benämnd *Till styrelsen*, daterad den 5 mars 2013, framgår att A-son hade ställt styrelsen ytterligare frågor rörande grunden för ett beslut att köpa aktier, finansieringen av köpet av aktierna och huruvida skuld fanns till Y-bolaget. Handlingen benämnd *Stiftelsens Styrelses svar på frågor från Stiftelsens revisor* innehåller styrelsens svar på frågorna i det nyssnämnda dokumentet.

A-son har i yttrande till RN uppgett följande.

Han fick del av räkenskapsmaterial, sie-filer och årsredovisningen först den 10 december 2012. Han fick därutöver inte tillräckliga revisionsbevis eller svar på sina frågor för att kunna avsluta revisionen tidigare än den 7 mars 2013.

Den revisionsbyrå vid vilken han är verksam har organiserat sitt revisionsarbete så att en medarbetare, i detta fall CA, är ansvarig för revisionens praktiska utförande. Varje sådan revisionsansvarig har en lista på alla de uppdrag som han eller hon är revisionsansvarig för. I detta ansvar ligger att påminna kunderna om att det är dags

⁴ En sie-fil är ett svenskt standardformat för att utväxla bokföringsdata mellan olika ekonomiprogram.

att komma in med årsredovisning samt tillhörande räkenskapsmaterial. Byrån rekommenderar att denna kundkontakt i första hand tas per telefon. Därigenom ges möjlighet till ett första interaktivt samtal om året som har gått. Detta skapar förståelse för verksamheten och ger också möjlighet att få nyttig information inför planeringen av revisionen. I andra hand skickas oftast e-post för att få kontakt med kunden och i möjligaste mån påverka kunden att komma in i tid med sin årsredovisning och tillhörande räkenskapsmaterial.

Den period som RN:s utredning avser ligger ca fyra år tillbaka i tiden. Trots detta kommer CA ihåg att hon under hösten 2012 hade mycket kontakt med den person som skötte bokföringen för stiftelsen under år 2012, JT. Det beror på att de hade andra kunder gemensamt under den tidsperioden. Enligt CA var hon vid ett flertal av dessa tillfällen i kontakt med JT för att företrädarna för stiftelsen skulle komma in med räkenskaperna. Dokumentation finns i form av ett mail från JT till CA, i vilket JT skriver ”Vi är nästan klara med stiftelsen nu, det återstår lite avstämning. Jag bifogar huvudbok på skuld till [Y-bolaget], som stämmer per 2011-08-31.”

Tre månader är inte en ovanligt lång tid för att utföra revision och i praktiken går inte revisionsarbetet till på det sättet att revisionen utförs för en kund i taget i kronologiskt ordning. Vanligtvis har en revisionsansvarig minst ca tio pågående uppdrag samtidigt för att uppnå en effektivitet i arbetet. Under själva granskningsfasen dyker det vanligtvis upp olika frågor som måste ställas till kunden. Det är också vanligt att revisionsteamet under granskningsarbetet begär in olika typer av kompletteringar. Från e-postkorrespondens har han kunnat konstatera att det vidtogs granskningsåtgärder under perioden den 10 december 2012 till den 7 mars 2013. I den korrespondens han har gett in till RN finns också exempel på hur granskningsarbetet gick till. Dokumentationen utvisar att den ifrågavarande kunden prioriterades i revisionsarbetet och att CA, nio dagar efter det att revisionsbyrån hade fått del av räkenskapsmaterialet, hade sammanställt ett e-postmeddelande som innehöll ett flertal frågor som revisionsteamet behövde få besvarade samt önskemål om kompletterande dokumentation. Den 17 januari 2013 skrev han själv ett PM till styrelsen med diverse frågor och svaren på frågorna fick han per e-post först den 1 mars 2013, dvs. drygt en månad senare.

Beroende av de svar som kommer in efter en sådan promemoria kan han behöva fokusera på nya områden och begära ytterligare kompletterande information. Om så är fallet, kan revisionen dra ut på tiden, vilket var fallet med revisionen av stiftelsen.

RN gör följande bedömning.

Stiftelsen var en insamlingsstiftelse enligt 11 kap. 1 § stiftelselagen (1994:1220) och var därmed bokföringsskyldig enligt 2 kap 3 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078). Insamlingsstiftelser ska enligt 6 kap. 1 § första stycket 5 bokföringslagen avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning som ska offentliggöras. Enligt 8 kap. 2 § årsredovisningslagen ska en stiftelse lämna en årsredovisning till sin revisor senast fyra månader efter räkenskapsårets utgång. Av 3 § första stycket 4 samma kapitel följer att en insamlingsstiftelses årsredovisning och revisionsberättelse ska offentliggöras. Det ska ske genom att kopior av

handlingarna ges in till registreringsmyndigheten⁵ inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. Det innebär att räkenskapshandlingarna och revisionsberättelsen måste vara upprättade i sådan tid att dessa skyldigheter kan fullgöras.

Enligt god revisionssed ska en revisor planera sitt arbete så att revisionen kan utföras och revisionsberättelsen lämnas inom föreskriven tid. Om det behövs för att detta ska vara möjligt, måste revisorn därför kontakta stiftelsens styrelse eller, såvitt gäller stiftelser med anknuten förvaltning, förvaltare så att denna upprättar en årsredovisning och bereder revisorn tillfälle att granska stiftelsens bokföring och förvaltning. Om årsredovisningen och det övriga underlaget som revisorn behöver för sin granskning dröjer så att det finns risk för att handlingarna inte kommer revisorn till del inom den tid som anges i årsredovisningslagen, ska revisorn enligt god revisionssed informera styrelsen respektive förvaltaren om dess skyldigheter att, i god tid före den tidpunkt då handlingarna ska vara revisorn tillhanda, förse revisorn med materialet som denne behöver för sin granskning. Om muntliga påstötningar inte ger resultat, bör revisorn skriva till styrelsen eller förvaltaren och påminna om dess skyldigheter. Om inte heller det ger resultat inom rimlig tid, bör revisorn överväga att avgå från sitt uppdrag.⁶

Stiftelsens årsredovisning och revisionsberättelse för räkenskapsåret 2010/11 skulle ha varit upprättade och ingivna till registreringsmyndigheten senast den 30 juni 2012. Som framgått ovan avgav A-son revisionsberättelse först den 7 mars 2013, dvs. mer än 14 månader efter räkenskapsårets utgång.

Av A-sons revisionsdokumentation går inte att utläsa att han vidtog några åtgärder för att få del av årsredovisningen och det räkenskapsmaterial som han i övrigt behövde för att kunna slutföra revisionen. Hans första kontakt med stiftelsens styrelse angående årsredovisningen synes ha varit den 17 januari 2013. Visserligen hade hans medarbetare CA dessförinnan haft vissa kontakter med stiftelsens redovisningskonsult. Varken han själv eller hans medarbetare påtalade emellertid – såsom borde ha skett – för *styrelsen* att den var skyldig att upprätta en årsredovisning och överlämna den tillsammans med annat underlag som han behövde för sin revision. Genom att inte uppfylla sin aktivitetsplikt i tid har han åsidosatt god revisionssed.

4 Uttalande från företagsledningen (stiftelsen, Y-bolaget och föreningen)

4.1 Stiftelsen

RN har inte i A-sons revisionsdokumentation för räkenskapsåren 2010/11 och 2012 över revisionen i stiftelsen kunnat återfinna något skriftligt uttalande från företagsledningen, enligt ISA 580, *Skriftliga uttalanden*.

A-son har under ärendets handläggning i RN gett in de handlingar som anges i avsnitt 3 samt uppgett följande.

⁵ Den länsstyrelse som är tillsynsmyndighet för stiftelsen.

⁶ Jfr. RN:s avgörande i dnr 2015-340.

När han avgav revisionsberättelse för stiftelsens första räkenskapsår, 2010/11, var det många frågeställningar som han inte ansåg sig ha fått tillräckliga uttalanden om från styrelsen. Han valde därför att skriftligen ställa ett stort antal viktiga frågor, där han bland annat ifrågasatte om styrelsen skulle beviljas ansvarsfrihet mot bakgrund av sin hantering av stiftelsens medel. Han fick då ett omfattande skriftligt svar per e-post den 7 mars 2013, dvs. ett ”uttalande från företagsledningen”, som styrelsen själv hade författat som ett brev till honom i egenskap av revisor. Han bedömde svaret som mer relevant än ett standardiserat uttalande från företagsledningen, författat av revisorn. Genom det utförliga svar som han fick ansåg han sig slutligen ha fått tillräcklig grund för att kunna tillstyrka att stiftelsens resultat- och balansräkningar fastställdes och att styrelsen skulle beviljas ansvarsfrihet. Trots att uttalandena inte följde de mallar som har arbetats fram av FAR, bedömde han att han hade inhämtat tillräckliga uttalanden om verksamheten och fått svar på sina ställda frågor i sådan omfattning att han hade grund för att i revisionsberättelsen uttala sig ifråga om tillstyrkande av stiftelsens resultat- och balansräkningar.

Han avgav revisionsberättelse avseende stiftelsens årsredovisning för räkenskapsåret 2012 den 22 maj 2013, vilket således låg nära i tiden efter det att han hade mottagit uttalandet från företagsledningen avseende föregående räkenskapsår; det förlängda räkenskapsåret 11 november 2010 – 31 december 2011. Verksamheten hade under år 2012 varit i det närmaste vilande och de frågeställningar som generellt sett var av intresse för räkenskapsåret 2012 innefattade hans frågor till företagsledningen och det svar företagsledningen sedan också lämnade den 7 mars 2013.

4.2 Y-bolaget

I A-sons revisionsdokumentation för räkenskapsåret 2011/12 över revisionen i Y-bolaget finns inte något skriftligt uttalande från företagsledningen.

A-son har i yttranden till RN uppgett följande.

Det var många turer kring Y-bolagets verksamhet. Denna visade sig efter utredning vara en tänkt verksamhet som aldrig kom igång, bl.a. därför att bolaget aldrig fick något restaurangtillstånd. Hans slutsats var att det inte bedrevs någon näringsverksamhet i bolaget under räkenskapsåret 2011/12. Under räkenskapsåret 2012/13 var bolaget helt vilande. Trots att uttalandena inte följde de mallar som har arbetats fram av FAR, bedömde han att han inhämtat tillräckliga uttalanden om verksamheten och fått svar på sina ställda frågor i sådan omfattning att han hade grund för att uttala i revisionsberättelsen om tillstyrkande av bolagets resultat- och balansräkningar.

Han hade god anledning att tvivla på företagsledningens kompetens och dess förmåga att få ihop ett tillförlitligt bokslut och en årsredovisning. Av ISA 580 p. 16 framgår att revisorn inte kan lägga vikt vid ett standardiserat uttalande från företagsledningen om han eller hon tvivlar på företagsledningens kompetens. Trots att det i slutänden visade sig att bolaget aldrig kom att bedriva någon verksamhet, var omständigheterna så komplicerade att han bedömde att han behövde göra en

fullständig substansgranskning av alla transaktioner och inhämta värdefulla externa revisionsbevis från Skatteverket och konkursförvaltare för att få tillräckliga revisionsbevis avseende den restaurangverksamhet som skulle bedrivas i Y-bolaget.

4.3 Föreningen

A-sons dokumentation för föreningen avseende räkenskapsåren 2011 och 2012 innehåller inte några skriftliga uttalanden från företagsledningen enligt ISA 580.

A-son har i yttranden till RN uppgett följande.

Han har haft problem med att få styrelseledamöter i bostadsrättsföreningar att skriva under och skicka uttalanden från företagsledningen till honom, eftersom styrelseledamöterna har svårt för att förstå den relativt komplicerade texten i de standardiserade mallar från FAR:s exempelsamling som han tidigare har använt sig av. Det är enligt hans uppfattning ett problem att handlingen ska vara ett uttalande som styrelsen själv anses ha skrivit till revisorn, när det i själva verket är revisorn som formulerar handlingen och ber styrelsen om en underskrift. Mot denna bakgrund valde han att inte be styrelsen att underteckna uttalanden från företagsledningen för räkenskapsåren. På senare tid har revisionsbyrån som han arbetar vid försökt formulera ett sådant uttalande som är mer relevant för bostadsrättsföreningar och som byrån nu har tillämpat vid revisioner av bostadsrättsföreningar.

RN gör följande bedömning.

Av ISA 580 *Skriftliga uttalanden* p. 10 framgår att revisorn ska begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har uppfyllt sitt ansvar för upprättandet av årsredovisningen enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering. Detta innefattar, där så är relevant, att årsredovisningen ger en rättvisande bild enligt villkoren i revisionsuppdraget. Vidare ska revisorn enligt samma ISA p. 11 begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har försett revisorn med all relevant information och åtkomst enligt villkoren för revisionsuppdraget samt att alla transaktioner har bokförts och avspeglas i årsredovisningen.

Av A-sons egna uppgifter framgår att han inte inhämtade något sådant skriftligt uttalande från företagsledningen i vare sig stiftelsen, Y-bolaget eller föreningen. Vad han har anfört om anledningen till detta utgör inte för någon av de nu aktuella revisionerna skäl för att underlåta att inhämta uttalanden. Bristen på skriftliga uttalanden kan inte heller kompenseras av annan lämnad information. Genom att avge revisionsberättelser i stiftelsen, Y-bolaget och föreningen trots att han inte hade tillgång till något uttalande från företagsledningen har han åsidosatt god revisionssed.

5 RN:s sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

A-son har vid revisionen av en stiftelse underlåtit att i tillräcklig utsträckning vidta sådana grundläggande åtgärder för att uppnå kundkännedom som sägs i 2 kap. 3 § penningtvättslagen. Han har vidare inte tillräckligt aktivt verkat för att stiftelsen skulle avge sin årsredovisning i rätt tid. Han har vid revisionen av ett aktiebolag underlåtit att undersöka om tidigare revisor och den som utsett revisorn hade lämnat anmälan och underrättelser enligt aktiebolagslagen och han har inte heller inhämtat och till sin revisionsberättelse fogat kopia av den anmälan och redogörelse som den tidigare revisorn hade gjort till Bolagsverket. Slutligen har han vid revisionerna av stiftelsen, aktiebolaget och en bostadsrättsförening avgett revisionsberättelser, trots att han inte hade tillgång till något uttalande från respektive företagsledning.

A-son har genom sina försummelser åsidosatt sina skyldigheter som revisor och han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vid valet av disciplinär åtgärd har RN beaktat följande.

Det som nu läggs A-son till last är vid en sammantagen bedömning allvarligt och förutsättningar föreligger därmed att meddela honom varning. Han meddelades den 31 oktober 2013 varning (dnr 2012-1517) för att han vid revisionen av ett aktiebolag för räkenskapsåret 2011 hade gjort en bristfällig granskning av efterföljande händelser. Med hänsyn till att det som nu läggs honom till last avser revisioner som hade slutförts innan RN meddelade det tidigare beslutet, och det tidigare beslutet därutöver avsåg en revision som avslutades för nära fem år sedan, finner RN dock att förekomsten av en tidigare disciplinär åtgärd inte ska påverka valet av disciplinär åtgärd i nu ifrågavarande ärenden.

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 justitierådet Sten Andersson, ordförande, lagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, advokaten Michael Frie, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist och auktoriserade revisorn Ola Wahlquist deltagit. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, tf. chefsrevisorn Mathias Byström, experten Anni Fuhr, revisionsdirektören Inger Blomberg och avdelningsdirektören Maria Monthure, som har föredragit ärendet, varit närvarande.