
FörvR dom 2018-11-08, mål nr 15911-18, avslag
KamR dom 2019-04-16, mål nr 9849-18, avslag

Disciplinärende - auktoriserade revisorn A-son

Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit del av information rörande auktoriserade revisorn A-sons uppdrag som revisor i ett aktiebolag, nedan kallat fastighetsbolaget eller bolaget, för räkenskapsåret 2016. Informationen har föranlett Revisorsinspektionen att öppna detta disciplinärende.

Fastighetsbolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2016 upprättades med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2016:10 *Årsredovisning i mindre företag (K2)*.

Väsentlighetstalet för revisionen uppgick enligt revisionsdokumentationen till 150 tkr. Årets resultat uppgick till 35,0 mkr, balansomslutningen till 134,5 mkr och det egna kapitalet till 35,8 mkr.

Revisorsinspektionen har tagit del av A-sons revisionsdokumentation samt hennes yttranden i ärendet.

2 Redovisning av realisationsvinst

Fastighetsbolaget redovisade för räkenskapsåret 2016 en försäljning av delar av en fastighet. Försäljningen strukturerades genom en så kallad paketering. Förfarandet innebar att delar av fastigheten såldes till skattemässigt restvärde till ett nytt dotterbolag (NYAB).

NYAB såldes sedan vidare till en kommun för 38,4 mkr mot revers. I årsredovisningen togs denna reversfordran upp som en långfristig fordran. Detta gjordes mot bakgrund av att reversen enligt avtalet med kommunen förfaller till betalning först när fastighetsbolaget har uppfört och slutbesiktigt en ny kongresshall för ca 1 200 personer. Om detta inte har skett senast fyra år från undertecknandet av reversen, har fastighetsbolaget ingen rätt att göra fordran gällande.

Realisationsvinsten från försäljningen av NYAB uppgick till 38,3 mkr och redovisades räkenskapsåret 2016 som resultat från andelar i koncernföretag.

A-son har uppgett följande.

Fastighetsbolaget äger en hotellfastighet och hyr ut denna till ett annat koncernbolag som bedriver hotellrörelse. Den försäljning av en del av fastigheten som fastighetsbolaget gjorde genom paketering i slutet av år 2016 var ett led i finansieringen av byggandet av kongresshallen och rumsutökningen på det befintliga hotellet. Det var ett projekt som hade initierats helt och hållet av fastighetsbolaget och den koncern som fastighetsbolaget ingår i. Förverkligandet av projektet var beroende av att det skaffades finansiering.

Fastighetsbolaget hade per den 31 december 2016 finansiering för uppförandet av en ny kongresshall till en bedömd kostnad om 80,0 mkr, dels genom likviden från kommunen och dels genom att ett systerbolag i december 2016 tog upp ett lån. Delar av det lånet togs upp för att kunna finansiera byggnationen av kongresshallen och en reovering och rumsutökning av det befintliga hotellet

Det låg därmed i fastighetsbolagets egen hand, och inte i någon annans, att uppfylla villkoret i reversen. Bolaget hade både vilja och förmåga att uppfylla villkoret. Bolagets styrelse såg inte någon risk för att kongressbyggnaden inte skulle kunna uppföras inom de fyra år som stipulerades i reversen och såg därmed ingen risk för att bolaget inte skulle få betalt enligt reversen. Hon fann inte anledning att inte godta styrelsens bedömning. Hon gjorde vidare bedömningen att kommunen är en solid part som kan betala när villkoret för betalning enligt reversen är uppfyllt.

Mot bakgrund av ovanstående fann hon inte anledning att frångå huvudregeln vid avyttring av finansiella tillgångar enligt K2-regelverket p. 8.4, dvs. att realisationsresultatet redovisas per kontraktsdagen.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I förevarande fall har fastighetsbolaget, genom förpliktelsen att bygga en kongresshall, en prestation att utföra. Vidare är rätten till betalning helt avhängig av att kongresshallen är uppförd och slutbesiktigad inom fyra år från undertecknandet av reversen.

A-son har i sin revision inte gjort några bedömningar avseende omfattningen av bolagets prestation. I stället har hon uppgett att bolaget hade både vilja och förmåga att uppfylla villkoret. Såsom avtalet var utformat kvarstod dock en väsentlig prestation för bolaget att utföra. Det fanns därför anledning för A-son att – oavsett bolagets vilja och förmåga att utföra prestationen och erhålla betalning – förhålla sig skeptisk till huruvida realisationsvinsten kunde anses vara konstaterad och därvid ifrågasätta bolagets val att redovisa realisationsvinsten på kontraktsdagen.

Med beaktande av de ovan angivna omständigheterna hade A-son inte grund för att godta bolagets redovisning av realisationsvinsten på kontraktsdagen. Mot bakgrund av att realisationsvinsten uppgick till ett väsentligt belopp hade hon därmed inte heller grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har hon åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3 Kompletterande information i noter och förvaltningsberättelsen

I fastighetsbolagets förvaltningsberättelse för räkenskapsåret 2016 nämns att bolaget hade sålt delar av sin fastighet till kommunen. Årsredovisningen innehåller dock ingen information om att betalningen för försäljningen var villkorad (jfr ovan).

A-son har uppgett följande.

Finansieringen av kongresshallen var klar och uppförandet hade initierats och drivits av bolaget självt. Bolaget hade alltså både förmåga och vilja att på egen hand uppfylla säljarreversens villkor att en kongresshall skulle byggas. Hon bedömde därför att det inte fanns någon osäkerhet kring försäljningen eller de upptagna fordringarna och därmed inte heller något behov av upplysning om villkoret i årsredovisningen. Den beskrivning av väsentliga händelser under räkenskapsåret som gjordes i förvaltningsberättelsen var därmed tillräcklig. Sammanfattningsvis fann hon inte anledning att i revisionsberättelsen anmärka på brister i information i noter eller förvaltningsberättelsen.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt 6 kap. 1 § andra stycket 2 årsredovisningslagen ska det i förvaltningsberättelsen lämnas upplysningar om sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret. Exempel på sådana händelser är bl.a. ingångna större avtal.¹

I bolagets förvaltningsberättelse lämnades en upplysning om att bolaget hade sålt delar av sin fastighet till kommunen. Det framgår dock inte av upplysningen att försäljningen var villkorad och att det kvarstod en väsentlig prestation för bolaget att utföra. Med anledning av avtalets karaktär får försäljningen anses utgöra en händelse av väsentlig betydelse för bolaget. Det fanns därmed anledning för A-son att ifrågasätta om uppgiften i förvaltningsberättelsen på ett tillräckligt sätt återgav de faktiska förhållandena rörande försäljningen. Det som A-son har anfört om bolagets egna förmåga och vilja att uppfylla villkoren i avtalet ändrar inte denna bedömning.

Enligt Revisorsinspektionen var den information som lämnades alltför knapphändig för att årsredovisningen skulle ge en rättvisande bild. Genom att ändå godta årsredovisningen har A-son åsidosatt god revisionssed.

4 Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit brister i A-sons revisionsarbete i fastighetsbolaget. Hon har dels tillstyrkt fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar trots att hon inte hade grund för det, dels godtagit årsredovisningen trots att den saknade tillräckliga upplysningar avseende den av bolaget gjorda försäljningen.

A-son ska på grund av detta meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger henne till last är allvarligt, särskilt med hänsyn till att hon har tillstyrkt fastställande av resultat- och balansräkningarna utan att ha grund för det. Hon ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng,

¹ Se K2 p 5.4.

vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg, rådgivaren Charlotte Sandart och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Claudia David Toronjo och revisionsdirektören Anna-Karin Brusk Rönnqvist, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Anna-Karin Brusk Rönnqvist

Hur man överklagar, se bilaga.