

## Disciplinärende - auktoriserade revisorn A-son

Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning

### 1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit del av information som har gett myndigheten anledning att öppna ett disciplinärende avseende den auktoriserade revisorn A-son. Utredningen har omfattat A-sons uppdrag som revisor i ett aktiebolag under räkenskapsåren 2013/14 och 2014/15.

### 2 Revisorsinspektionens utredning

Bolaget har brutet räkenskapsår med balansdag den 30 juni. Av förvaltningsberättelsen i årsredovisningen för räkenskapsåret 2013/14 framgår att mer än hälften av bolagets registrerade aktiekapital var förbrukat, men att en kontrollbalansräkning hade upprättats som utvisade att kapitalet var intakt. A-son angav i sin revisionsberättelse, som en upplysning av särskild betydelse, att det av årsredovisningens balansräkning framgick att bolagets egna kapital understeg hälften av aktiekapitalet men att styrelsen enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) hade upprättat en kontrollbalansräkning som utvisade att kapitalet var intakt. Motsvarande uppgifter finns även i årsredovisningen för

räkenskapsåret 2014/15. Revisorsinspektionen har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för räkenskapsåren 2013/14 och 2014/15.

Kontrollbalansräkningar upprättades per den 30 juni 2014 och den 30 juni 2015. A-son har i sitt yttrande över granskningen av respektive kontrollbalansräkning uttalat att det grundat på hans granskning inte framkom något som tydde på att kontrollbalansräkningarna inte uppfyllde aktiebolagslagens krav. Revisorsinspektionen har tagit del av A-sons dokumentation av sin granskning av kontrollbalansräkningarna.

Kontrollbalansräkningen som upprättades den 30 juni 2014 visade, före justeringar, att det egna kapitalet understeg hälften av det registrerade aktiekapitalet. Efter justering var emellertid det egna kapitalet intakt. I kontrollbalansräkningen värderades en skuld till aktieägaren om 785 423 kr till 0 kr och motsvarande belopp togs upp under det egna kapitalet. Även kontrollbalansräkningen den 30 juni 2015 visade, före justeringar, att det egna kapitalet understeg hälften av det registrerade aktiekapitalet, men efter justering var det egna kapitalet intakt. I kontrollbalansräkningen värderades en skuld till aktieägaren om 668 846 kr till 0 kr och motsvarande belopp togs upp under det egna kapitalet.

### 3 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Skulden till aktieägaren i årsredovisningarna för räkenskapsåret 2013/14 uppgick till 785 423 kr och för räkenskapsåret 2014/15 till 668 846 kr. I kontrollbalansräkningarna har dessa skulder värderats till 0 kr och tillförts det egna kapitalet. Genom justeringarna blev det egna kapitalet intakt för båda åren. Bokföringsmässigt skulle underskottet bokförts som ett aktieägartillskott. Enligt hans uppfattning har varken bolaget eller andra intressenter lidit någon skada.

## 4 Revisorsinspektionens bedömning och val av disciplinär åtgärd

Av 25 kap. 14 § aktiebolagslagen följer att en kontrollbalansräkning ska upprättas enligt tillämplig lag om årsredovisning. Vid beräkning av det egna kapitalets storlek får tillgångar tas upp till ett högre värde och avsättningar och skulder tas upp till ett lägre värde än i den ordinarie redovisningen, om de värderingsprinciper som används vid upprättande av kontrollbalansräkningen är förenliga med god redovisningssed.

Justeringar ska redovisas särskilt. Enligt 2 kap. 4 § första stycket 3 årsredovisningslagen (1995:1554) ska värderingen av de olika posterna i balansräkningen göras med rimlig försiktighet.

Enligt FAR:s rekommendation i redovisningsfrågor RedR 2 *Kontrollbalansräkning* p. 4.4 och 4.5 ska det vid upprättande av en kontrollbalansräkning först tas fram en balansräkning enligt bolagets ordinarie redovisningsprinciper. Värdering ska normalt ske utifrån antagandet om fortsatt drift, dvs. enligt fortlevnadsprincipen. En anläggning ska i vissa fall skrivas ned, t.ex. om det hade varit motiverat i en ordinarie årsredovisning. Därefter ska bolaget gå igenom posterna i balansräkningen för att fastställa om det, baserat på justeringspunkterna i 25 kap. 14 § aktiebolagslagen, finns några tillgångar som kan få ett högre värde eller några skulder som kan få ett lägre värde i kontrollbalansräkningen. Justeringarna kan normalt bara förbättra ställningen i förhållande till den ordinarie balansräkningen. Av en not i kontrollbalansräkningen ska det framgå vad de gjorda justeringarna har grundats på.<sup>1</sup>

Av FAR:s rekommendation i revisionsfrågor RevR 1 *Granskning av kontrollbalansräkning* p. 3.1 och 3.3 framgår att granskningen av en kontrollbalansräkning är begränsad och att den på så sätt skiljer sig från revisionen av en årsredovisning. Granskningen ska utmynna i ett uttalande om huruvida det framkommit något som tyder på att kontrollbalansräkningen inte uppfyller aktiebolagslagens krav. För att revisorn ska kunna uttala sig måste han eller hon, som ett led i granskningen, bl.a. bedöma de värden som styrelsen

---

<sup>1</sup> Båda rekommendationerna RedR 2 och RevR 1 har genomgått vissa förändringar sedan tiden för styrelsens upprättande och A-sons granskning av de i ärendet aktuella kontrollbalansräkningarna. Dessa förändringar bedöms inte ha någon betydelse i detta sammanhang.

har åsatt bolagets tillgångar och skulder i kontrollbalansräkningen jämfört med reglerna i 25 kap. 14 § aktiebolagslagen.

I kontrollbalansräkningarna har de kortfristiga skulderna minskats med 785 423 kr och 668 846 kr. Vidare har motsvarande belopp tagit upp som eget kapital. Av not framgår att beloppen avsåg en skuld till aktieägare.

För att ett tillskott i form av en utfästelse eller en efterskänkning av ett lån ska kunna öka ett bolags egna kapital krävs att tillskottet gentemot bolaget är oåterkalleligt.<sup>2</sup> Varken av A-sons dokumentation eller av hans yttrande framgår att han inhämtade eller efterfrågade underlag som hade kunnat ge honom revisionsbevis för att aktieägaren oåterkalleligt hade efterskänt sin fordran på bolaget. I avsaknad av sådana revisionsbevis saknade han grund för att godta att bolaget tog upp beloppen som eget kapital i kontrollbalansräkningarna. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionsbedömning och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som läggs honom till last är allvarligt. Han 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, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg, lektorn Jessica Östberg och rådgivaren Charlotte Sandart. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Anna-Karin Brusk Rönnqvist samt avdelningsdirektören Tobias Fredriksson, som har föredragit ärendet, varit närvarande

Sten Andersson

Tobias Fredriksson

Hur man överklagar, se bilaga.

---

<sup>2</sup> Se bl.a. rättsfallet NJA 1988 s. 620.