



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot en underrättelse från FAR rörande den auktoriserade revisorn A-son. Enligt underrättelsen har det revisionsföretag där A-son har varit verksam utfört en intern kvalitetskontroll och vid denna har det kommit fram brister i hans revisionsarbete. Underrättelsen har föranlett Revisorsinspektionen att öppna detta ärende.

2 Upprättande av årsredovisning

Revisorsinspektionen har tagit del av underlag från den interna kvalitetskontrollen och har med anledning av detta utrett en fråga om jäv enligt 9 kap. 17 § aktiebolagslagen (2005:551). Enligt underlaget hade revisionsföretagets personal biträtt vid upprättandet av en årsredovisning, avseende räkenskapsåret 2016, vilken sedermera reviderades av A-son.

Årsredovisningen är upprättad med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) *Årsredovisning och koncernredovisning* (K3). Det bolag som årsredovisningen gällde var ett s.k. större företag enligt 9 kap. 13 § 1 aktiebolagslagen.

A-son har uppgett följande.

När han analyserade sin opartiskhet och självständighet (oberoende) identifierade han inte några pågående eller planerade tilläggstjänster som skulle kunna rubba detta. I planeringen låg att bolagets personal själva skulle upprätta årsredovisningen. Det visade sig emellertid i slutet av bolagets bokslutsprocess att bolaget inte klarade av detta på egen hand. Han skickade bolaget en av revisionsbyrån framtagna årsredovisningsmall för företag som tillämpar regelverket K3. Bolaget gjorde ett försök att upprätta årsredovisningen, men eftersom utkastet innehöll stora brister beslutade han att revisionsbyrån kunde biträda med att färdigställa årsredovisningen. Revisionsbyrån skulle biträda med att göra de sista justeringarna och tilläggen som krävdes för att årsredovisningen skulle hålla en acceptabel kvalitet. Uppdraget att biträda bolaget med att färdigställa årsredovisningen lämnades till en medarbetare på byråns redovisningsavdelning.

Hans uppfattning är att han inte överträdde några jävsregler. Hans initiala planering byggde på att bolaget skulle upprätta sin egen årsredovisning. Det biträde med att färdigställa årsredovisningen som kom till stånd lämnades utifrån bolagets utkast. Han kontaktade en annan redovisningsbyrå för att säkerställa att den lämnade bolaget biträde med upprättande av årsredovisningen inför kommande år.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I 9 kap. 17 § aktiebolagslagen finns regler om revisorsjäv. Den som är jävig får inte vara revisor i bolaget. Det innebär att en jävig revisor omedelbart förlorar sin behörighet att vara revisor i det företag som jävet gäller.

Jävsreglerna i aktiebolagslagen omfattar bl.a. situationer när revisorn är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföring (s.k. byråjäv, se 9 kap. 17 § första stycket 4 aktiebolagslagen). I fråga om bolag som räknas som större företag gäller särskilt stränga bestämmelser om byråjäv. Till större företag räknas bl.a. aktiebolag som för vart och ett av de senaste två räkenskapsåren har överskridit mer än ett av de delvärden avseende antal anställda, redovisad balansomslutning och redovisad nettoomsättning som anges i 9 kap. 13 § 1 aktiebolagslagen. Enligt 9 kap. 17 § andra stycket får den som arbetar på en viss revisionsbyrå inte väljas till revisor i ett aktiebolag som är ett större företag, om någon annan anställd på byrån tar någon del i bolagets bokföring.

Av 4 kap. 1 § 5 bokföringslagen (1999:1078) följer att upprättandet av årsredovisning är en del av bokföringsskyldigheten. Åtgärder som avser upprättande av årsredovisningen träffas följaktligen av reglerna i 9 kap. 17 § andra stycket aktiebolagslagen.

Räkenskapsåret 2016 omfattades bolaget av bestämmelserna i 9 kap. 13 § 1 aktiebolagslagen och räknades därmed som ett större företag. Den omständigheten att en medarbetare vid revisionsföretaget biträdde bolaget med upprättandet av årsredovisningen hindrade därmed A-son att inneha revisionsuppdraget. Genom att överträda aktiebolagslagens jävsbestämmelser har han åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3 Uppskjuten skattefordran

Samma bolag som i avsnitt 2 redovisade för år 2016 en uppskjuten skattefordran med 7,2 mnkr, en post som inte hade redovisats för föregående räkenskapsår. Bolaget hade en balansomslutning om 65,3 mnkr.

Eget kapital i bolaget redovisades med 17,1 mnkr. Årets förlust uppgick till 9,8 mnkr och föregående års förlust till 15,8 mnkr. Av årsredovisningen framgår att den uppskjutna skattefordran hänförde sig till bolagets skattemässiga underskott.

Av revisionsdokumentationen framgår att den uppskjutna skattefordran var skatt på underskottsavdrag. Det finns en prognos för åren 2017–2019 för att styrka den uppskjutna skattefordran. Prognosen visar att bolaget beräknade att redovisa marginella förluster för åren 2017 och 2018 men ett positivt resultat för år 2019. Det har antecknats att bolagets prognoser inte sträckte sig längre än till år 2019, men att bolaget hade en vilja och en förhoppning om att redovisa positiva resultat från år 2019.

Av dokumentationen kan inte utläsas om A-son gjorde några överväganden eller vidtog några åtgärder för att kunna bedöma om bolaget kunde ta upp en uppskjuten skattefordran.

A-son har uppgett följande.

Han har varit revisor i bolaget sedan starten år 2006. Under alla år har bolaget redovisat vinst och haft en kraftig expansion kombinerat med god lönsamhet. Under räkenskapsåret 2014/2015 köpte ett riskkapitalbolag in sig som ägare till 40 procent av bolaget. Bolaget har därefter genomfört en satsning på nya lokaler, nya administrativa system, marknadsföring

m.m. vilket kostade stora summor. Det faktum att bolaget visade förlust var alltså inte en överraskning för någon. Mot bakgrund av den sedan tidigare redovisade lönsamheten hade han ingen anledning att tro annat än att bolagets prognoser var rimliga. Hans slutsats var att det inte finns någon anledning att tvivla på bolagets förmåga att återkomma till en situation med positiva resultat.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt K3 p. 29.29 får en uppskjuten skattefordran värderas till högst det belopp som sannolikt kommer att återvinnas baserat på innevarande och framtida skattepliktiga resultat. Förekomsten av underskottsavdrag kan vara en indikation på att skattepliktiga överskott eventuellt inte kommer att genereras i framtiden. Om ett företag under senare år har redovisat förluster, ska därför uppskjutna skattefordringar tas upp endast i den utsträckning det finns faktorer som övertygande talar för att det kommer att finnas tillräckliga skattepliktiga överskott.

Om ett företag har redovisat en uppskjuten skattefordran, måste revisorn alltså inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att företaget hade möjlighet, enligt K3 p. 29.29, att göra det.

Revisorsinspektionen konstaterar att bolaget under de två senaste åren hade redovisat förluster och hade ett ackumulerat skattemässigt underskott. Denna omständighet innebar att det fanns anledning för A-son att förhålla sig skeptisk till redovisningen av den uppskjutna skattefordran. Han har anfört att de organisatoriska förändringarna i bolaget i form av en ny ägare och satsning på nya lokaler, nya administrativa system och marknadsföring var sådana omständigheter som gjorde att han kunde acceptera den redovisade uppskjutna skattefordran. Organisatoriska förändringar kan emellertid normalt inte i sig anses ge revisionsbevis för att det finns övertygande faktorer kring ett bolags framtida intjäningsförmåga eller skattepliktiga överskott. De organisatoriska förändringarna i bolaget utgjorde därför inte tillräckliga revisionsbevis. Inte heller den omständigheten att bolaget historiskt hade redovisat positiva resultat var tillräcklig för att godta redovisningen i denna del. I denna situation borde A-son ha vidtagit ytterligare granskningsåtgärder. Han har inte redogjort för några sådana.

Revisorsinspektionen anser därför att A-son, vid tidpunkten för avgivandet av sin revisionsberättelse, inte hade tillräckliga revisionsbevis för att godta redovisningen av den uppskjutna

skattefordran. Mot bakgrund av att posten uppgick till ett väsentligt belopp hade han därmed inte heller grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

4 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit brister i A-sons revisionsarbete. Han har dels överträtt aktiebolagslagens jävsbestämmelser, dels underlåtit att granska en väsentlig balanspost på ett tillfredsställande sätt. Han har därigenom åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger 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, advokaten Helena Dandenell, auktoriserade revisorn Peter Ek, redovisningsexperten Claes Norberg, rådgivaren Charlotte Sandart och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Philip Lagerling och revisionsdirektören Kerstin Ceder, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Kerstin Ceder

Hur man överklagar, se bilaga.