



Tillsynsärende - godkända revisorn A-son

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

1 Bakgrund

Revisorsinspektionen har öppnat detta ärende inom ramen för myndighetens riskbaserade tillsyn.

Revisorsinspektionen har granskat A-son revision av två aktiebolag, här benämnda A-bolaget och B-bolaget. Vid upprättande av årsredovisning tillämpade A-bolaget Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) *Årsredovisning och koncernredovisning* (K3), medan B-bolaget tillämpade Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *Årsredovisning i mindre företag* (K2).

Bolagens omsättning och balansomslutning för de räkenskapsår som har granskats framgår av nedanstående uppställning (belopp i mnkr).

Bolag	Räkenskapsår	Omsättning	Balansomslutning
A-bolaget	2019	161,9	42,6
B-bolaget	2018-09-01—2019-08-31	23,7	12,5

För båda bolagen har A-son i sin revisionsberättelse, under rubriken Övriga upplysningar, upplyst om att revisionen av jämförelseåret hade utförts av en annan revisor som hade lämnat en revisionsberättelse med omodifierade uttalanden. Revisionsberättelserna är i övrigt utan modifiering, upplysning eller anmärkning.

2 Behörighet som revisor (A-bolaget)

Räkenskapsåret 2019 var A-son första år som vald revisor i A-bolaget. Av revisionsdokumentationen framgår dock att bolaget även tidigare hade haft en revisor från den revisionsbyrå där A-son är verksam och att A-son hade deltagit vid revisionen av räkenskapsåret 2018 för att bli närmare insatt i uppdraget samt i bolagets rutiner. Av årsredovisningen för räkenskapsåret 2018 framgår att bolaget de räkenskapsår som avslutades den 31 december 2018 respektive den 31 december 2017 överskred två av de tre gränsvärden (antal anställda och redovisad nettoomsättning) som anges i 9 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) och som avgör om ett bolag är ett s.k. större företag.

A-son har uppgett följande.

När hon övervägde att åta sig revisionsuppdraget var prognosen att bolaget för räkenskapsåret 2019 skulle understiga gränsvärdena för större företag, eftersom ett av bolagen i koncernen inte gick bra och skulle säljas eller likvideras. Bolaget hade då med god marginal hamnat under gränsvärdena.

Vid ett möte med ägaren var detta uppe till diskussion. Hon och den tidigare revisorn hade också väckt frågan och gentemot ägaren framhållit att det, om gränsvärdena skulle överskridas, skulle bli nödvändigt att välja en auktoriserad revisor för att, tillsammans med henne eller ensam, skriva under revisionsberättelsen.

Det som slutligen hände var att ägaren valde att – i stället för att avveckla ett bolag – fusionera bolagen. Detta medförde att bolaget även för räkenskapsåret 2019 kom att överskrida gränsvärdena.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av 9 kap 13 § aktiebolagslagen framgår att minst en revisor som bolagsstämman utser ska vara auktoriserad revisor, om bolaget för vart och ett av de senaste två räkenskapsåren uppfyller mer än ett av de villkor avseende antal anställda, redovisad balansomslutning

och redovisad nettoomsättning som anges i lagrummet. Det är här fråga om de kriterier som i redovisnings- och revisionslagstiftning används för att avgränsa s.k. större företag.

A-bolagets förhållanden vid utgången av räkenskapsåren 2017 och 2018 medförde att det räkenskapsåret 2019 utgjorde ett större företag. Därmed var A-son – som var ensam revisor i bolaget – inte behörig. Genom att trots detta inneha revisionsuppdraget har hon åsidosatt god revisionssed. Det som hon anfört om den förväntade utvecklingen för bolaget under år 2019, som dessutom inte kom att infrias, saknar betydelse för denna bedömning.

3 Kontrollbalansräkning (A-bolaget)

Av revisionsdokumentationen framgår att A-bolaget hade upprättat en kontrollbalansräkning under räkenskapsåret, eftersom företagsledningen var orolig över bolagets finansiella ställning. Kontrollbalansräkningen visade att det egna kapitalet var intakt. Någon information om att en kontrollbalansräkning hade upprättats finns varken i årsredovisningens förvaltningsberättelse eller i revisionsberättelsen.

A-son har uppgett följande.

En kontrollbalansräkning upprättades i enlighet med 25 kap. 13 § aktiebolagslagen. Hon granskade denna, men eftersom bolaget aldrig hade varit i närheten av att förbruka sitt egna kapital förstod hon aldrig varför den upprättades. Vid diskussion med styrelsen framkom det att styrelsen ville upprätta en kontrollbalansräkning i förebyggande syfte för att det inte skulle uppstå ett personligt betalningsansvar. Att den inte omnämns i förvaltningsberättelsen eller revisionsberättelsen beror på att den inte fyllde någon egentlig funktion och var helt onödig. Det fanns ingen extern styrelse och bara en ägare som behövde upplysas så hon ansåg inte att det behövdes någon information om kontrollbalansräkningen.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I 6 kap. 1 § årsredovisningslagen (1995:1554) anges vilken information som ska lämnas i en årsredovisnings förvaltningsberättelse. Förvaltningsberättelsen ska innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. Det ska även lämnas upplysningar bl.a. om sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av

utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. Som framgått ovan tillämpade A-bolaget Bokföringsnämndens allmänna råd K3 vid upprättandet av årsredovisningen. Enligt detta allmänna råd ska det framgå av förvaltningsberättelsen om företaget har upprättat en kontrollbalansräkning enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (3 kap. p. 11). Denna upplysning saknas i A-bolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2019. Genom att underlåta att lämna information om detta i revisionsberättelsen har A-son åsidosatt god revisionssed.

4 Förstagångsrevision (B-bolaget)

Revisionen av B-bolaget räkenskapsåret 2018/19 var en förstagångsrevision. A-son valdes på en extra bolagsstämma och registrerades som revisor i bolaget den 16 december 2019, dvs. efter räkenskapsårets utgång. Den tidigare revisorn hade lämnat uppdraget i förtid.

A-son revisionsberättelse innehåller en upplysning om att revisionen av jämförelseåret hade utförts av en annan revisor, som lämnat en revisionsberättelse med omodifierade uttalanden.

Av A-son dokumentation kan inte utläsas om hon utredde huruvida den avgående revisorn hade lämnat någon redogörelse eller underrättelse enligt 9 kap. 23 eller 23 a §§ aktiebolagslagen.

A-son har uppgett följande.

Någon redogörelse från den tidigare revisorn hade inte kommit in till Bolagsverket. Hon har vid andra tillfällen när hon blivit vald på en extra bolagsstämma i sin revisionsdokumentation antecknat ”Någon redogörelse har inte lämnats till Bolagsverket. Jag avstår från att notera detta i min revisionsberättelse.”. Vid revisionen av B-bolaget glömde hon helt enkelt bort att göra detta.

Hon har tagit över flera uppdrag från den revisor som hade reviderat B-bolaget. Den tidigare revisorn hade inte i något av fallen upprättat en redogörelse enligt 9 kap. 23 eller 23 a §§ aktiebolagslagen. I samtliga fall hade hon tillgång till tidigare års revisionsakter och revisionsdokumentation.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Om den tidigare revisorn har lämnat uppdraget i förtid, ska den nya revisorn enligt 9 kap. 36 § aktiebolagslagen till sin revisionsberättelse foga en kopia av den tidigare revisorns anmälan enligt 23 § och underrättelse enligt 23 a §.

Det åvilar den nya revisorn att vidta åtgärder för att få tillgång till aktuella handlingar. Han eller hon ska därför ta kontakt med såväl den avgående revisorn som bolaget och Bolagsverket för att efterhöra om handlingarna har upprättats och offentliggjorts. Om handlingarna saknas ska revisorn, enligt Revisorsinspektionens uppfattning, lämna en övrig upplysning om detta i revisionsberättelsen.¹

A-son har underlåtit att i revisionsberättelsen upplysa om det förhållandet att tidigare revisor inte hade upprättat de nämnda handlingarna. Hon har härigenom åsidosatt god revisionsd.

5 Klassificeringsfel (B-bolaget)

Den beräknade övergripande väsentligheten vid revisionen av B-bolaget uppgick till 0,7 mnkr, medan övergripande arbetsväsentlighet samt väsentlighet för klassificeringsfel uppgick till 0,5 mnkr och gräns för fel som skulle noteras till 0,025 mnkr.

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2018/2019, liksom i årsredovisningen för jämförelseåret, redovisas under finansiella anläggningstillgångar fordringar hos intresseföretag om 1,2 mnkr. Posten bedömdes inte vara väsentlig. Den granskning som utfördes var, enligt en sammanfattning i dokumentationen, en avstämning mot klientens underlag, analytisk granskning mot föregående år och en avstämning mot årsredovisningen. Det konstaterades vidare att posten avsåg den lokal som verksamheten bedrevs i. Slutsatsen från granskningen var att posten syntes vara rimligt redovisad.

A-son har uppgett följande.

Posten avsåg en bostadsrättslokal där bolaget bedriver sin verksamhet. Det var fel att i årsredovisningen klassificera den som fordringar hos intresseföretag. Den borde ha tagits upp som andelar och värdepapper i andra företag. Hon uppmärksammade inte detta. Posten hade oavsett benämning hamnat under Finansiella anläggningstillgångar. Detta var inte ett väsentligt klassificeringsfel.

¹ Se Revisorsinspektionens beslut den 4 november 2016, dnr 2015-1235.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Revisorns fastställande av väsentlighet är enligt International Standard on Auditing (ISA) 320 *Väsentlighet vid planering och utförande av revisionen* p. 4 en fråga om professionell bedömning och påverkas av revisorns uppfattning om de behov av finansiell information som användarna av de finansiella rapporterna har.

Av ISA 450 *Utvärdering av felaktigheter identifierade under revisionen* p. 11 framgår att revisorn ska utvärdera om icke rättade felaktigheter är väsentliga, enskilt eller sammantaget. Under vissa omständigheter kan revisorn dra slutsatsen att ett klassificeringsfel inte är väsentligt även om det överstiger den väsentlighetsnivå som tillämpas vid utvärdering av andra felaktigheter, exempelvis om felklassificeringens belopp är lågt i förhållande till de berörda balansposterna eller om felklassificeringen inte betraktas som väsentlig för de finansiella rapporterna som helhet.

De av A-son fastställda väsentlighetstalen framstår som rimliga. För klassificeringsfel uppgick väsentligheten till 0,5 mnkr, vilket understeg de 1,2 mnkr som den aktuella posten hade redovisats till. Enligt Revisorsinspektionens uppfattning borde det aktuella klassificeringsfelet ha uppmärksammats vid en revision utförd enligt god revisionssed utifrån de satta väsentlighetstalen. De granskningsåtgärder som utfördes var i detta fall inte tillräckliga, vilket ledde till att felet varken upptäcktes eller, i förlängningen, kunde utvärderas och eventuellt rapporteras. A-son har därmed åsidosatt god revisionssed.

6 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit flera brister i A-sons revisionsarbete. Hon har åtagit sig ett revisionsuppdrag i ett bolag där hon inte var behörig att vara revisor. I samma uppdrag har hon underlåtit att i revisionsberättelsen informera om att bolaget inte hade uppfyllt sin skyldighet att i förvaltningsberättelsen upplysa om att en kontrollbalansräkning hade upprättats under året. I ett annat revisionsuppdrag har hon underlåtit att lämna en övrig upplysning i revisionsberättelsen om förhållandet att bolagets tidigare revisor inte hade fullgjort sin rapporteringsskyldighet enligt aktiebolagslagen i samband med sin förtida avgång. I det uppdraget har hon inte heller utfört en tillräcklig granskning av en väsentlig post i årsredovisningen.

A-son har i nu nämnda avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som läggs henne till last är sammantaget allvarligt och 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, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Patrik Israelsson och avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Patrik Israelsson

Hur man överklagar, se bilaga.