



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

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

1 Inledning

Revisorsinspektionen har underrättats om att auktoriserade revisorn A-son har underkänts i FAR:s kvalitetskontroll och har därför öppnat detta ärende. Revisorsinspektionen har utrett A-sons revision av två aktiebolag för räkenskapsåret 2017/18, här benämnda kaffebolaget och konsultbolaget. Båda bolagen tillämpade Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *Årsredovisning i mindre företag* (K2) vid upprättandet av årsredovisningen.

Revisionsberättelserna var utan modifieringar, upplysningar eller anmärkningar för respektive bolag.

2 Fordringar på koncernföretag (kaffebolaget)

I kaffebolaget redovisades posten Fordringar på koncernföretag med 718 tkr, vilket motsvarade 68 procent av balansomslutningen. Av en bokslutsbilaga i A-sons dokumentation framgår att fordran var på kaffebolagets moderbolag. A-son var revisor även i moderbolaget. Hon har antecknat att en redovisningskonsult hade hand om båda bolagen och

att denne regelbundet gjorde avstämningar av att alla mellanhavanden mellan bolagen blev korrekt bokförda. Hon har också antecknat bl.a. att bolagen hade olika räkenskapsår, att moderbolaget var vilande, att det fanns planer på en fusion och att hon hade kontrollerat med redovisningskonsulten att moderbolaget hade bokfört samma belopp som skuld som bolaget hade bokfört som fordran.

Av dokumentationen kan inte utläsas om A-son utförde några granskningsåtgärder avseende värderingen av fordran som gav henne grund att acceptera det bokförda värdet. Kaffebolaget hade bokslutsdag den 30 april 2018. Av den årsredovisning för moderbolaget för räkenskapsåret 2018 som Revisorsinspektionen har hämtat in framgår att det bolaget per den 31 december 2017 redovisade 43 kr i tillgångar, 741 tkr i skulder och ett negativt eget kapital med 741 tkr. Per den 31 december 2018 redovisade moderbolaget 171 kr i tillgångar, 755 tkr i skulder och ett negativt eget kapital med 755 tkr.

Revisorsinspektionen har också hämtat in kaffebolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2018/19. Av den årsredovisningen, som har upprättats efter det att den planerade fusionen med moderbolaget hade genomförts, framgår att det vid fusionen (som i detta fall var en s.k. nedströmsfusion) uppstod en negativ fusionsdifferens med 755 tkr, motsvarande moderbolagets negativa egna kapital. Det beloppet belastade det egna kapitalet i kaffebolaget.

A-son har uppgett följande.

Fordran hade uppkommit genom att kaffebolaget betalat en skuld för moderbolagets räkning några år tidigare.

I samband med granskningen av bokslutet frågade hon ägaren till kaffebolaget hur han såg på fordran. Han var övertygad om att den skulle betalas av den tidigare ägaren till moderbolaget. Denne var en välbeställd släkting som hade gjort utfästelser att privat betala fordran om så önskades. Hon fann ingen anledning att tvivla på dessa uppgifter. Hon gjorde den bedömningen mot bakgrund av att släktingen flera år tidigare hade bildat moderbolaget och förvärvat 60 procent av aktierna i ett sedan tidigare existerande bolag, numera kaffebolaget. Resterande del hade förvärvats av den nuvarande ägaren. Detta hade varit ett led i ett försök att hjälpa den nuvarande ägaren till kaffebolaget att komma ur en svår personlig tragedi och kunna försörja sig på en ny bostadsort.

Släktingen uttryckte även vid ett möte som hon hade med honom att han var villig att tillföra kapital till moderbolaget så att bolaget kunde betala sin skuld till kaffebolaget om så önskades.

När fusionen var genomförd drygt fyra månader efter avslutad granskning, insåg hon att fordran borde ha skrivits ned tidigare och att hon hade litat för mycket på utfästelsen från den tidigare ägaren till moderbolaget. Mot bakgrund av att kaffebolaget är ett litet bolag och antalet intressenter mycket begränsat har ingen lidit skada av att nedskrivning inte gjordes.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av International Standard on Auditing (ISA 200) *Den oberoende revisorns övergripande mål samt utförandet av en revision enligt ISA* p. 15 följer att en revisor ska förhålla sig professionellt skeptisk när han eller hon planerar och utför en revision. Det innebär bl.a. att revisionsbevisen ska bedömas kritiskt (jfr p. A 20 ff.). När det gäller revisionsbevis som består i information från företagsledningen måste revisorn därför alltid överväga om det är nödvändigt att utföra särskilda åtgärder för att få informationen bekräftad på annat sätt.

Av ISA 500 *Revisionsbevis* p. 4 framgår att granskningsåtgärderna ska utformas och utföras på ett sådant sätt att revisorn kan hämta in tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att kunna dra rimliga slutsatser som grund för sina uttalanden. Enligt p. A 2 ger enbart förfrågningar vanligtvis inte tillräckliga revisionsbevis för att det inte finns väsentliga felaktigheter. Enligt p. 6 samma ISA ska en revisor utforma och utföra granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna i syfte att hämta in tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Av ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 7 b följer att revisorn ska hämta in mer övertygande revisionsbevis ju högre han eller hon bedömer risken för väsentliga felaktigheter.

Den aktuella posten var väsentlig och det fanns därför skäl för A-son att ägna den särskild uppmärksamhet. Moderföretaget hade redovisat förluster och förbrukat det egna kapitalet och saknade medel att reglera kaffebolagets fordran. Det fanns därför starka skäl för A-son att ifrågasätta om det bokförda värdet på fordran var riktigt. Hennes granskningsåtgärder i denna del begränsade sig till förfrågningar hos företagsledaren och dennes släkting. Uppgifterna som hon därvid erhöll var alltför osäkra för att i sig ge henne tillräckliga revisionsbevis för att godta värderingen av kaffebolagets fordran. Av hennes dokumenta-

tion och hennes yttrande framgår att hon inte utförde några ytterligare granskningsåtgärder. Det innebär att hon inte utförde tillräckliga granskningsåtgärder för att kunna godta det bokförda värdet på fordran.

Med hänsyn till att posten var väsentlig innebär den bristfälliga granskningen att A-son saknade grund för att tillstyrka fastställande av kaffebolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har hon åsidosatt god revisionssed.

3 Skriftligt uttalande från företagsledningen (konsultbolaget)

I revisionsdokumentationen för konsultbolaget finns inget skriftligt uttalande från företagsledningen. A-son har i dokumentationen antecknat att företagsledningen hade misslyckats med att tillhandahålla begärda skriftliga uttalanden, att detta skulle kommuniceras med styrelsen och att hon var övertygad om att styrelsen hade skrivit under ett uttalande om hon hade tagit fram ett sådant.

A-son har uppgett följande.

Hon avstod från att hämta in ett skriftligt uttalande från företagsledningen, eftersom hon ansåg att hon genom sin granskning på andra sätt hade fått tillräckliga revisionsbevis för att kunna lämna en revisionsberättelse som inte avvek från standardutformningen. I det revisionsverktyg som hon använder, vid punkten Uttalande från företagsledningen, anges ”Överväg behovet att begära särskilda skriftliga uttalanden från företagsledningen eller andra, inklusive styrelsen och verkställande direktören, om frågor som ingår i granskningsdokumentationen”.

Under granskningen hade hon en tät kontakt med klienten, en kontakt som alltid hade karaktäriserats av ärlighet och transparens. Hon hade aldrig tvivlat på att klienten hade gett henne all information hon behövde. I samband med undertecknandet av årsredovisning och revisionsberättelse hade hon ett möte med klienten som muntligt försäkrade henne att hon hade fått all information som hon behövde. Allt detta sammantaget bidrog till att hon inte begärde in något skriftligt uttalande. Hon ansåg sig ha tillräckliga revisionsbevis för de områden som ett sådant uttalande avser. Hon fick också höra av en lärare, en auktoriserad revisor, vid en kurs att man i vissa situationer inte behöver begära något skriftligt uttalande från företagsledningen. Hon är dock övertygad om att hon skulle ha

fått ett sådant uttalande om hon hade begärt det. Efterföljande räkenskapsår begärde hon in ett skriftligt uttalande, vilket företagsledningen, som i detta bolag utgjorde både styrelse och ägare, skrev på utan några betänkligheter. Hon har nu infört rutiner som säkerställer att hon alltid begär in ett skriftligt uttalande från företagsledningen från sina klienter.

Revisorsinspektionen 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 ISA 580 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.

Genom A-sons egna uppgifter är det klarlagt att hon inte tog in något skriftligt uttalande från företagsledningen såsom ISA 580 kräver. Härigenom har hon åsidosatt god revisions sed. Det som hon har anfört om sina skäl för att inte hämta in något skriftligt uttalande ändrar inte den bedömningen.

4 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

A-son har inte utfört en tillräcklig granskning av värderingen av ett bolags fordran på ett annat bolag. Den bristfälliga granskningen har medfört att hon saknat grund för att tillstyrka fastställande av det granskade bolagets resultat- och balansräkningar. Hon har i ett annat bolag avgett en revisionsberättelse utan att hämta in ett skriftligt uttalande från företagsledningen.

A-son har i nu nämnda avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Hon ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger henne till last är, särskilt med beaktande av att hon har tillstyrkt fastställandet av resultat- och balansräkningar utan att ha grund för det, allvarligt. 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 Helena Dale, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Michael Frie, redovisningsexperten Claes Norberg och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Tobias Fredriksson och revisionsdirektören Mathias Byström, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Mathias Byström

Hur man överklagar, se bilaga.