

## D 30/00-01

Genom systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) informerar sig Revisorsnämnden (RN) om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i SUT har RN undersökt förutsättningarna för vissa av de revisorer som meddelats godkännande år 1983 eller tidigare att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son ingår i denna grupp och har skriftligen fått besvara ett antal frågor. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av A-sons revisionsarbete har RN även tagit del av hans revisionsdokumentation över senast utförd revision i två aktiebolag, ortopedbolaget och verkstadsbolaget. Med hänsyn till vad som framkommit har RN beslutat att överföra SUT-ärendet till ett disciplinärende. De överväganden som legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

### A-sons oberoende som revisor m.m.

A-son har 31 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i en enskild firma, A-son Revisionsbyrå. A-sons hustru äger och är ensam verksam i en redovisningsbyrå som upprättat huvudbok, bokslut och årsredovisning åt sju av A-sons revisionsklienter. Som en följd av RN:s promemoria har tre av de sju revisionsuppdragen övertagits av annan revisor. Återstående fyra revisionsuppdrag kommer att avvecklas före kommande årsskifte.

A-son har uppgett att han har uppfattat jävsreglerna så att något jäv inte förelegat eftersom hans hustru inte handhaft grundbokföring för någon av de sju aktuella revisionsuppdragen.

RN gör följande bedömning.

Enligt 10 kap. 16 § aktiebolagslagen kan den inte vara revisor som är gift med eller är släkting i rätt upp- och nedstigande led till en person som biträder vid bolagets bokföring. I detta begrepp inbegrips bl.a. den systematiska bokföringen samt upprättande av bokslut och årsredovisning. A-son har i en stor del av sina revisionsuppdrag brutit mot aktiebolagslagens bestämmelse om släktskapsjäv.

### A-sons revisionsarbete

#### *Ortopedbolaget (räkenskapsåret 1998)*

Ortopedbolaget är moderbolag i en koncern. Bolagets omsättning uppgick under det aktuella räkenskapsåret till 34,5 mkr och balansomslutning till 22,4 mkr. Koncernens omsättning uppgick till 36,5 mkr och balansomslutning till 24,5 mkr.

I årsredovisningen för det aktuella räkenskapsåret har beträffande koncernens eget kapital använts begreppen Reservfond och Balanserat resultat. Information om förskjutningar mellan bundet och fritt eget kapital saknas. I koncernbalansräkningen har redovisats obeskattade reserver om 1,2 mkr. I årsredovisningen har informerats om att de redovisningsprinciper som tillämpats överensstämmer med rekommendationer från bl.a. Redovisningsrådet. Granskningsnoteringar saknas vad avser A-sons revision av koncernredovisningen.

A-son har i sin dokumentation av revisionen av bolaget antecknat att dess avstämningsrutiner inte fungerar. Av dokumentationen kan emellertid inte utläsas grunden för denna slutsats. Det framgår inte heller att han skulle ha gjort någon granskning av övriga rutiner. – Varulagret uppgick till 5,1 mkr (23 procent av balansomslutningen). A-son har antecknat att han inte har deltagit i inventeringen men granskat inventeringslistor. Vidare är antecknat att: "Företagsanalysen tyder på att storleksordningen stämmer." I övrigt saknas

granskningsnoteringar beträffande varulagret. – I posten skulder till kreditinstitut ingår lån från bolagets huvudaktieägare till bolaget. – I A-sons revisionsberättelse för det aktuella räkenskapsåret saknas uttalande om att denna även avser koncernen samt att hans tillstyrkande av fastställande av resultat- och balansräkning avser såväl moderbolag som koncern.

A-son har anfört följande. ”Jag medger att dokumentationen från granskningen av koncernredovisningen är bristfällig. Jag har dock kontrollerat att elimineringar har gjorts av såväl intäkter som kostnader och balansposter.” – Den interna kontrollen i bolaget har granskats genom samtal med olika anställda. – Beträffande lagret säger sig A-son ha gjort jämförande bruttovinstkontroll samt gått igenom varulagerlistor. ”Genomgången av listorna syftar till att se om det finns några omfattande poster som skiljer sig från tidigare.” A-son har vidare anfört att lagerredovisningen är integrerad med redovisningen beträffande ca 80 procent av lagret. ”Vid faktureringen bokförs automatiskt mot lagerkontot, varför lagret inte kan innehålla några fakturerade poster.” ”Även om jag inte har räknat några lagerartiklar på inventeringsdagen så har jag de facto sett lagret såväl strax före inventeringen som strax efteråt.” – Skälet till att lånet från bolagets huvudaktieägare upptagits under posten skulder till kreditinstitut är att denne lånat upp kapital som han i sin tur lånat till bolaget. – Slutligen uppger A-son att samtliga hans revisionsberättelser numera är anpassade till mallar utarbetade av Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR.

RN gör följande bedömning.

Vad gäller koncernredovisningen har A-son uppgett att han granskat elimineringar. A-son borde dessutom ha tagit del av förvärvsanalyser samt, eftersom han inte var vald revisor i dotterbolagen, tagit ställning till tillförlitligheten i dotterbolagens redovisningar. Han borde även ha bedömt om metoderna och värderingsprinciperna för koncernredovisningens upprättande överensstämde med god redovisningssed. Bolaget har i årsredovisningen informerat om att bl.a. Redovisningsrådets rekommendationer tillämpats. RN konstaterar att koncernredovisningen innehåller flera avvikelser från Redovisningsrådets rekommendation om koncernredovisning (RR 1:96). Enligt denna rekommendation bör i en koncern användas begreppen bundna reserver och fria reserver. Vidare bör de obeskattade reserver som redovisas i enskilda bolag, i koncernbalansräkningen delas upp i latent skatteskuld och eget kapital. Vidare bör upplysning lämnas om förskjutningar mellan bundet och fritt eget kapital. A-son borde ha verkat för att koncernredovisningen utformades med iakttagande av de principer som bolaget sagt sig tillämpa.

A-son var medveten om att i vart fall bolagets avstämningsrutiner var bristfälliga. Mot bakgrund härav borde han ha granskat också övriga rutiner i bolaget. – Med beaktande av att lagret var en väsentlig tillgångspost borde A-son, för att fastställa dess existens, ha granskat och bedömt dels bolagets inventeringsrutiner, dels rutinen för lagerredovisning – fakturering. Vidare skulle han ha följt upp och bedömt prissättningen för att kunna ta ställning till lagrets värde. Såvitt framkommit har A-son inte heller tidigare år gjort någon mera ingående granskning av lagret. A-son kan, mot bakgrund av vad som nu anförts, inte anses ha haft grund för att godta vare sig lagrets existens eller dess värde. – Vad gäller lånet från huvudaktieägaren kan självfallet rubriceringen i bolagets årsredovisning inte påverkas av hur ägaren anskaffat kapitalet. – Slutligen ankommer det på en kvalificerad revisor att utforma sina revisionsberättelser på ett fullständigt och korrekt sätt.

*Verkstadbolaget* (räkenskapsåret 1999 )

Bolaget som bedriver finmekanisk tillverkning hade det aktuella räkenskapsåret en omsättning om 26 mkr. Balansomslutningen uppgick till 11 mkr. Bokslut och årsredovisning har upprättats av A-sons hustru.

I bolagets förvaltningsberättelse det aktuella räkenskapsåret uppges bl.a. att "bolaget uppfyller de myndighetskrav som ställs på företaget inom miljöområdet" och att bolaget inte är "inblandat i några miljötvister". Av dokumentationen kan inte utläsas huruvida dessa uppgifter har kontrollerats av A-son. – Av A-sons granskningsplan framgår att han ansåg att bolaget hade bristande intern kontroll och att han därför skulle kontrollera huruvida några insättningar (återbetalningar) på likvida medels konton skett under slutet av året som kunde tyda på förbjudna lån. Granskningsanteckningar beträffande posten likvida medel saknas dock helt. – I bolagets balansräkning har upptagits en post Fordringar hos intressebolag, 2,4 mkr, som avser utlåning till ett bolag (investbolaget) som ägs av sonen till ägaren av verkstadsbolaget. Investbolaget ägde lokaler och maskiner som disponerades av verkstadsbolaget. A-son har noterat att "fordran amorteras med månatliga hyror" . I övrigt saknas anteckningar beträffande villkoren för lånet. Av utredningen framgår att verkstadsbolaget även hade ett borgensåtagande om 6,6 mkr till förmån för investbolaget. Överväganden beträffande borgensåtagandet saknas i dokumentationen.

A-son har uppgett att han inte gjort "någon kontroll av bolagets miljöpolicy". – Transaktioner avseende likvida medel har kontrollerats av redovisningsbyrån. – Skälet till utlåningen till investbolaget var att detta bolag skulle kunna bygga ut de lokaler som verkstadsbolaget hyr. "Även om ett formellt ägarförhållande inte finns så anser jag att de två företagen är så intimt förenade med varandra så att någon annan rubricering vore vilseledande." Han bedömde att hyran var skälig och att lånet samt borgensåtagandet stod i överensstämmelse med reglerna i 12 kap. 7 § aktiebolagslagen om penninglån och ställande av säkerhet.

RN gör följande bedömning.

I en revision av en årsredovisning ingår att kontrollera och bedöma om uppgifterna i förvaltningsberättelsen är korrekta. Det ankom därför på A-son att närmare granska bolagets miljöinformation. – Med beaktande av att A-son, enligt sin granskningsplan, ansåg att det fanns risker beträffande bolagets hantering av likvida medel är det anmärkningsvärt att han inte själv gjort någon granskning av bolagets hantering av dessa eller i vart fall någon kontroll av redovisningsbyråns arbete. – Med intressebolag avses enligt 1 kap. 5 § årsredovisningslagen ett bolag i vilket ägandet motsvarar minst 20 procent av rösterna. A-sons bedömning att han ansåg att investbolaget utgjorde ett intressebolag till verkstadsbolaget är anmärkningsvärd. De överväganden beträffande hyra, lån och borgensåtagande som A-son säger sig ha gjort skulle ha framgått av hans dokumentation.

### **RN:s sammanfattande bedömning**

A-son har i flera av sina revisionsuppdrag brutit mot aktiebolagslagens bestämmelse om släktskapsjäv. A-sons revisionsarbete uppvisar ett flertal brister. De granskningsinsatser som han i efterhand uppger sig ha gjort skulle ha framgått redan av den till RN insända dokumentationen.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Arne Baekkevold, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Eva-Britt Nordhall. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, revisionsdirektören Eva Haage samt chefsrevisorn Inger Blomberg, föredragande.