

D 27/00

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 inte är medlemmar i någon av revisorsorganisationerna Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS 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 tre aktiebolag, två större bolag, "byggbolaget" och "trävarubolaget" och ett mindre bolag, "träbolaget", dotterbolag till trävarubolaget. 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

A-son har ca 40 aktiva revisionsuppdrag. A-son utövar sin revisionsverksamhet i X i S AB (revisionsbyrå). Enda anställd i revisionsbyrå är A-son. Han är vald revisor i en redovisningsbyrå som handhar redovisningen åt åtta av hans revisionsklienter.

A-son har i yttrande till RN uppgett att han kommer att avsäga sig revisionsuppdragen i de bolag vars redovisning handhas av den redovisningsbyrå i vilken han är vald revisor.

RN gör följande bedömning.

Av 14 § lagen (1995:528) om revisorer (revisorslagen) framgår att en revisor skall avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det finns någon särskild omständighet som kan rubba förtroendet till hans opartiskhet eller självständighet. A-son är vald revisor i en redovisningsbyrå med vilken han har flera gemensamma klienter. Härigenom har han äventyrat sitt oberoende som revisor.

A-sons revisionsarbete

I de bolag som RN valt ut för att bedöma A-sons revisionsarbete består hans revisionsdokumentation av enbart årsredovisningar inklusive revisionsberättelser samt bokslutsbilagor. De kontroller som är dokumenterade är uteslutande sådana som erfordras för upprättande av bokslut. Det finns inte några handlingar som verifierar att A-son skulle ha utfört någon egentlig revision. A-son har därför av RN ombetts att dels generellt beskriva sin revisionsmetodik, dels utförligt beskriva sina revisionsåtgärder i vart och ett av de tre bolagen. RN har också utifrån de årsredovisningar som ingår i dokumentationen ställt kompletterande frågor.

A-son har endast lämnat mycket övergripande allmänt hållna svar. Ett flertal frågor har han lämnat obesvarade. Han uppger sig ha enbart små familjeföretag som revisionsklienter. "Jag planerar mina arbeten med klienterna, vi analyserar verksamheten och jag är ett ständigt bollplank för deras verksamhet." "I samband med familjen analyserar vi bokslutet, räknar på bruttovinstprocenter, lagrets omsättningshastighet, bolagets soliditet och andra nyckeltal". "Analyser av klienternas redovisning varierar beroende på deras verksamhet. En total avstämning görs av in- och utgående moms" samt av "avgifter mot löner och förmåner". Vad

gäller revisionsdokumentation har A-son uppgett följande: ”Jag har inte den dokumentation ni fordrar, men jag har massvis med dokumentation när jag sitter och granskar verifikation för verifikation, när jag presenterat alla mina avvikelser och en rättning skett, kastar jag dokumentet”. Som exempel på revisionsdokumentation i trävarubolaget har A-son till RN insänt bolagets redovisningshandlingar i original.

RN gör följande bedömning.

De svar som A-son lämnat tyder på att han lämnar längre gående redovisningsbiträde åt sina revisionsklienter än vad som är tillåtet för den valde revisorn. A-son har inte – vare sig genom revisionsdokumentation eller på annat sätt – gjort troligt att han, utöver verifikationsgranskning, skulle ha utfört några egentliga revisionsåtgärder.

Att översända klientens originalhandlingar som egen revisionsdokumentation visar att A-son inte förstått innebörden av detta begrepp.

Genomgång av årsredovisningar

Byggbolaget (räkenskapsåren 1997 och 1998)

Detta är A-sons största revisionsuppdrag. RN har haft tillgång till årsredovisningarna för räkenskapsåren 1997 och 1998. Bolagets omsättning uppgick år 1997 till 17 mkr och år 1998 till 26 mkr. Av årsredovisningen för år 1997 framgår att aktiekapitalet i sin helhet var förbrukat per den 31 december 1997. Detta har inte kommenterats vare sig i förvaltningsberättelsen eller i revisionsberättelsen. Därmed framgår inte heller huruvida kontrollbalansräkning upprättats eller om denna granskats av A-son. Han har i efterhand till RN översänt en granskningsberättelse enligt vilken han skulle ha granskat en kontrollbalansräkning per den 31 december 1997. A-son har bifogat ett icke undertecknat dokument rubricerat kontrollbalansräkning och daterat den 26 mars 1998. Av sifferuppgifterna (avseende bl.a. kassa och bank) kan utläsas att dokumentet i vart fall inte avser bolagets ställning per den 31 december 1997. Någon av styrelsen upprättad och undertecknad kontrollbalansräkning per den 31 december 1997 har A-son inte företett.

Enligt årsredovisningarna utgjordes bolagets anläggningstillgångar av maskiner och inventarier, bilar, manskapsvagnar och byggnader. Enligt redovisningen uppgick totala anskaffningsvärden år 1996 till 0,9 mkr för byggnader och 3,6 mkr för övriga anläggningstillgångar. Redovisade bokförda värden uppgick till 0,8 mkr respektive 0,9 mkr. År 1996 gjordes avskrivningar (sammanlagt 100 000 kronor) avseende endast maskiner och inventarier. Under år 1997 gjordes inga avskrivningar alls. De avskrivningar (388 000 kronor) som gjordes år 1998 avsåg återigen endast maskiner och inventarier. Således gjordes under åren 1996-1998 inga avskrivningar på vare sig bilar, manskapsvagnar eller byggnader. Information om tillämpade principer för avskrivning framgår inte av årsredovisningarna för åren 1997 och 1998. Inte heller anges att byggbolaget skulle ha ändrat avskrivningsprinciper.

A-son har i yttrande över RN:s promemoria hävdats att byggbolagets kontrollbalansräkning finns i ett undertecknat exemplar. Som förklaring till att avskrivningar underlåts har han anfört att utrymme saknades och att tillgångarnas verkliga värde var större än bokfört värde.

RN gör följande bedömning.

A-son har i en granskningsberättelse uttalat att han skulle ha granskat en kontrollbalansräkning i byggbolaget per den 31 december 1997 men inte visat att det per detta datum fanns en av styrelsen undertecknad kontrollbalansräkning upprättad enligt aktiebolagslagens krav. Om styrelsen hade upprättat kontrollbalansräkning per den 31 december 1997 borde A-son ha verkat för att upplysning om detta förhållande togs in i

förvaltningsberättelsen och om så inte skedde själv ha upplyst om detta i sin revisionsberättelse.

Det är anmärkningsvärt att A-son uppenbarligen anser att avskrivningar kan underlåtas av det skälet att "utrymme saknas". Det är självfallet inte acceptabelt att en revisor godtar att ett bolag, i strid mot årsredovisningslagens bestämmelser, underlåter att göra avskrivningar på grund av att resultatet inte "tillåter" detta. Vidare gäller att eventuellt övervärde i anläggningstillgångar aldrig kan utgöra grund för att vissa år underlåta avskrivningar av dessa tillgångar. Att bolaget skulle ha ändrat sina avskrivningsprinciper har A-son inte hävdad. Om avskrivningar under år 1998 hade skett på samtliga anläggningstillgångar skulle mer än hälften av aktiekapitalet ha varit förbrukat även i detta bokslut.

A-son har sammanfattningsvis i sina revisionsberättelser för byggbolaget räkenskapsåren 1997 och 1998 tillstyrkt fastställande av grovt felaktiga balans- och resultaträkningar.

Trävarubolaget och dess dotterbolag träbolaget (räkenskapsåret 1997-05-01–1998-04-30)

I koncernen ingick även ett intressebolag som ägdes till 50 procent av träbolaget. Andelarnas bokförda värde i koncernbalansräkningen redovisades med 100 000 kronor såväl per den 30 april 1997 (såvitt framgår av jämförelsesiffror) som per den 30 april 1998. I årsredovisningen för 1997/98 saknas upplysningar om principen för redovisning av intressebolagsandelarna. Att det bokförda värdet av andelarna är oförändrat mellan åren tyder på att koncernen i vart fall inte tillämpat kapitalandelsmetoden. Om så hade varit fallet skulle det bokförda värdet av andelarna i intressebolaget ha höjts respektive sänkts med ägarföretagets andel i intressebolagets vinst respektive förlust för räkenskapsåren 1996/97 och 1997/98. Enligt årsredovisningslagen (ÅRL) skall andelar i intressebolag i koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen redovisas enligt kapitalandelsmetoden. A-son har uppenbarligen inte heller i detta fall reagerat för uppenbara brister i en årsredovisning.

RN:s sammanfattande bedömning

A-son har inte vare sig genom dokumentation eller genom sina svar på RN:s frågor gjort troligt att han i något av de tre här aktuella bolagen skulle ha utfört någon egentlig revision. Däremot synes han ha lämnat längre gående redovisningsbiträde än vad som är tillåtet för den valde revisorn. Slutligen har A-son inte reagerat på uppenbara felaktigheter i bolagens årsredovisningar.

A-son har genom att vara vald revisor i en redovisningsbyrå med vilken han haft gemensamma klienter äventyrat sitt oberoende som revisor.

Med hänsyn till att A-son i hög grad och i flera avseenden allvarligt åsidosatt sina skyldigheter som revisor finner RN omständigheterna vara synnerligen försvårande. A-sons godkännande som revisor skall därför upphävas.

Med stöd av 22 § andra stycket revisorslagen upphäver RN A-sons godkännande som revisor. Med stöd av 25 § första stycket samma lag förordnar RN att beslutet skall gälla omedelbart.

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