

D 6/00-01

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 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, produktionsbolaget, restaurangbolaget 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

A-son har 123 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i en enskild firma, Revisionsbyrån A-son (revisionsbyrån). Verksam i revisionsbyrån är endast A-son. Han har uppgett att han i några fall anlitar ”redovisningsbyrå för enklare siffergranskningsarbeten. I dessa fall sköter ej redovisningsbyrån den löpande bokföringen i det bolag som granskas.” A-son har senare förtydligat att de tjänster som han köper av redovisningsbyråerna främst avser verifikationsgranskning samt bekräftat att det är samma personer som upprättar bokslut åt bolagen som A-son använder som revisionsmedarbetare i respektive bolag.

RN gör följande bedömning.

Enligt 10 kap. 17 § aktiebolagslagen (ABL) får en revisor inte som biträde vid revisionen anlita en person som biträder vid ett bolags bokföring. Här ingår även upprättande av bokslut. A-son har i vissa revisionsuppdrag organiserat sitt arbete så att han bryter mot denna grundläggande jävsbestämmelse i aktiebolagslagen. A-sons argument att dessa medarbetare inte utför grundbokföring åt hans revisionsklienter förändrar inte denna bedömning.

A-sons revisionsarbete – generella iakttagelser

A-son utför ingen riskanalys eller planering i sina revisionsuppdrag. På RN:s fråga om hur han genomför sin revision har han hänvisat till en blankett benämnd siffergranskningsrapport samt ett dokument benämnt revisionsförfrågan. På siffergranskningsrapporten finns ett antal granskningsåtgärder förtryckta bl.a. granska intern kontroll, pricka UB-IB, granska verifikationer samt granska årsredovisning inklusive bilagor. Dokumentet revisionsförfrågan innehåller klienternas egna svar på vissa frågor som A-son ställt till dem, exempelvis om samtliga kundfordringar är säkra, om alla ersättningar och förmåner redovisats på arbetsgivar- och kontrolluppgifter och om en momsskuld är betald. De tre revisionsklienter – för vilka RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation – har i samtliga fall besvarat frågorna med Ja. I dokumentationen finns ingenting som verifierar att A-son skulle ha kontrollerat något av svaren. Av A-sons dokumentation kan heller inte utläsas att han skulle ha gjort någon granskning av bolagens balans- och resultatposter, inte ens av de största posterna. Posten maskiner och inventarier var i samtliga tre bolag en betydande balanspost. Bokfört värde var i

produktionsbolaget 2,7 mkr, i restaurangbolaget 0,8 mkr och i verkstadsbolaget 0,7 mkr (54%, 29% och 74% av respektive bolags balansslutning).

A-son har, efter att ha tagit del av RN:s promemoria i SUT-ärendet, uppgett följande. ”Enligt min siffergranskningsrapport granskar jag bl.a. ’årsredovisning jämte bilagor’ dvs. specifikationer till alla balansposter och vissa resultatposter. Dessa jämför jag med föregående års och granskar och analyserar de förändringar som jag anser vara väsentliga.” ”Eventuella synpunkter meddelar jag styrelsen i form av en revisionsförfrågan, som uppföljes men även – jämte ’siffergranskningsrapporten’ – ligger till grund för kommande års revisioner.” Vad gäller posten maskiner och inventarier i respektive bolag säger sig A-son ha granskat förteckningar över dessa tillgångsposter och uppger att han delgetts dokument som styrkt fysisk kontroll. Han har aldrig deltagit i någon inventering.

RN gör följande bedömning.

Enligt god revisions sed skall revisorn planera sin revision. Principerna om väsentlighet och risk skall vara vägledande. Genom att underlåta att utföra detta grundläggande moment i revisionsprocessen och i stället som underlag för sin revision använda en blankett med samma granskningspunkter oavsett klient har A-son åsidosatt god revisions sed. Att granska årsredovisningen enbart genom att utifrån specifikationer till resultat- och balansposter följa upp förändringar är otillräckligt. I dokumentationen finns för övrigt inget som styrker att han skulle ha utfört ens dessa mycket begränsade revisionsinsatser. Handlingar som visar att respektive bolag skulle ha styrkt fysisk kontroll av posten maskiner och inventarier återfinns inte i revisionsdokumentationen. Mot bakgrund av att denna post – i samtliga tre bolag – utgjorde en betydande del av balansslutningen är det särskilt anmärkningsvärt att A-son inte någon gång deltagit i fysisk kontroll av tillgångarnas existens. På vilket sätt A-son skulle ha följt upp svaren på sin revisionsförfrågan har han inte redogjort för.

Sammanfattningsvis har A-sons granskningsåtgärder till huvudsaklig del skett genom att han – även beträffande poster som varit väsentliga för respektive bolags resultat och ställning – ställt frågor till företagsledaren i respektive bolag och därefter okritiskt godtagit av företagsledaren lämnade uppgifter. A-son har inte beträffande något av de tre bolagen verifierat, vare sig genom dokumentation eller på annat sätt, att han skulle ha utfört någon revision värd namnet beträffande någon post eller några rutiner.

Särskilda iakttagelser

Produktionsbolaget (räkenskapsåret 1998)

Bolagets omsättning uppgick under det aktuella året till 12 mkr. Balansslutningen uppgick till 5 mkr. Bolaget, vars verksamhet var textsättning av spelfilm, hade en ägare.

A-son har i dokumentet revisionsförfrågan ställt bl.a. frågan om bolagets kundfordringar (ca 1,1 mkr, 22 % av balansslutningen) var ”säkra”. Bolaget har svarat Ja. En annan fråga gällde om posten Övriga fordringar (ca 265 000 kr) avsåg förbjudet lån till ägaren. Denne har svarat att posten skulle ”regleras bort”.

A-son har – på RN:s fråga varför han bett klienten svara på frågan om kundfordringarna var säkra – anfört att klienten känner till ”om fordringarna är reglerade vid revisionstillfället”. Vad gäller det eventuella lånet till ägaren har A-son uppgett att han noterat att en extra bolagsstämma i januari 1999 hade fattat beslut om utdelning till ägaren med ett belopp som översteg den fordran på ägaren som bolaget hade vid bokslutstillfället. A-son ansåg därför att denna fordran utgjorde ”förskottsbelagd utdelning” och inte något förbjudet lån.

RN gör följande bedömning.

Den motivering som A-son anfört som skäl för att fråga klienten om kundfordringarnas existens och värde visar att han inte förstått sin uppgift som revisor. Det svar han rimligen kunde förvänta sig är att klienten anser att de poster är korrekta som tagits upp i den årsredovisning som förelagts revisorn för revision.

Vad gäller ägarens lån från bolaget är A-sons bedömning att det var fråga om "förskottsbetald utdelning" anmärkningsvärd. Enligt 9 kap. 7 § ABL skall utdelning beslutas av bolagsstämman. Att en bolagsstämman – efter ägarens uttag av medel ur bolaget – fattar beslut om utdelning till denne förtar givetvis inte "förskottsbetalningens" karaktär av ett förbjudet lån. Eftersom ägaren till produktionsbolaget sålunda överträtt reglerna i 12 kap. 7 § ABL om förbud mot penninglån skulle A-son i sin revisionsberättelse ha anmärkt på detta.

Restaurangbolaget (räkenskapsåret 1998)

Bolaget hade det aktuella räkenskapsåret en omsättning om 12,4 mkr. Balansomslutningen uppgick till 2,8 mkr.

RN gör följande bedömning.

Vad gäller restaurangbolaget framkommer tydligt de allvarliga brister i revisionen som det innebär att använda blanketter med standardiserade frågor som inte anpassats till respektive bolags verksamhet och förutsättningar. I ett restaurangbolag är det viktigt att ingående bedöma rutinerna för hantering av kontanter och kontokort. Vidare är deltagande i inventering av råvarulager angeläget eftersom lagret ofta är en väsentlig tillgångspost i ett restaurangbolag. I restaurangbolaget hade omsättningen sjunkit samtidigt som råvarukostnaderna hade ökat. Detta borde ha föranlett A-son att närmare analysera resultaträkningen för att förvissa sig om att intäktsredovisningen var fullständig. Slutligen är granskning av lönerutiner och ett restaurangbolags hantering av olika momssatser ett område som borde ha hög prioritet utifrån en bedömning av väsentlighet och risk. Såvitt framkommit har A-son inte utfört någon av dessa grundläggande granskningsinsatser.

Sammanfattningsvis konstaterar RN att A-son i sin revision av restaurangbolaget helt har förbigått de speciella revisionsrisker som är förknippade med restaurangverksamhet. Han har inte granskat någon av de rutiner och poster som måste anses som särskilt väsentliga och riskfyllda i ett bolag i denna bransch. Hans revision av restaurangbolaget har varit undermålig.

RN:s sammanfattande bedömning

Genom sitt sätt att organisera sitt revisionsarbete har A-son överträtt ABL:s jävsbestämmelser.

En revisor skall enligt god revisionssed planera sin revision och utföra den omsorgsfullt. RN:s granskning av A-sons revisionsarbete visar på mycket allvarliga brister vad avser såväl planering som genomförande. Med hänsyn till att A-son i hög grad och i ett flertal 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 Arne Bækkevold, Eva Stenman From, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Claes Norberg och Eva-Britt Nordhall. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt chefsrevisorn Inger Blomberg, föredragande.