

D 24/01

Genom systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) informerar sig Revisorsnämnden (RN) om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i denna tillsyn har RN undersökt förutsättningarna för vissa av de revisorer som inte är medlemmar i någon av revisorsorganisationerna 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 två aktiebolag, byggbolaget och importbolaget. Med hänsyn till vad som framkommit har RN beslutat att överföra SUT-ärendet till ett disciplinärende. De iakttagelser som legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har beretts tillfälle att yttra sig. A-son har meddelat RN att han avstår från att avge yttrande.

A-son har 69 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin verksamhet i ett aktiebolag, A-son Revisionsbyrå AB (revisionsbyrån) som han ensam äger. Endast A-son är verksam i revisionsbyrån.

A-sons revisionsarbete

Byggbolaget (räkenskapsåret 1999-09-01–2000-08-31)

Bolagets verksamhet är renoveringar och ombyggnationer. Det aktuella räkenskapsåret uppgick bolagets omsättning till 6,4 mkr. Balansomslutningen uppgick till 5,0 mkr. A-son avgav ren revisionsberättelse i november 2000.

Bland bolagets omsättningstillgångar ingår en fastighet vars värde redovisats till 1,8 mkr (35 procent av balansomslutningen). Hyresintäkterna uppgick det aktuella året till 80 tkr (närmast föregående år 104 tkr). De på fastigheten belöpande lånen uppgick till 1 653 tkr. Av anteckningar i A-sons dokumentation framgår att han påpekat för bolagets ägare, tillika vd, att fastigheten genererade förluster och att han önskade få en värdering av fastigheten för att kunna bedöma eventuellt nedskrivningsbehov. Någon extern värdering av fastigheten genomfördes dock inte. Som svar på RN:s fråga varför A-son ändå ansett sig kunna acceptera fastighetens redovisade värde har han anfört att ”bolaget anser att beloppet är det rätta”.

RN gör följande bedömning.

En fastighet som avses innehas endast kort tid och därför rubriceras som omsättningstillgång skall värderas enligt lägsta värdets princip, dvs. till det lägsta av anskaffningsvärde och verkligt värde. Byggbolagets fastighet genererade förluster och det förelåg betydande osäkerhet om dess värde. A-son hade uppmanat bolagets ägare att låta göra en extern värdering av fastigheten. När så inte skedde har A-son ändå godtagit det i årsredovisningen upptagna värdet med hänvisning till att bolagets ägare ansåg att detta värde var ”det rätta”. RN konstaterar att A-son inte haft tillräcklig grund för sitt ställningstagande. I den uppkomna situationen skulle A-son i sin revisionsberättelse uttryckt tvekan till balanspostens redovisade värde. Med hänsyn till postens relativa vikt har A-son inte heller haft grund för att tillstyrka fastställande av vare sig resultat- eller balansräkning.

Importbolaget (räkenskapsåret 1999)

Bolagets verksamhet består av import och försäljning av hårvårdsprodukter. Det aktuella räkenskapsåret uppgick omsättningen till 11,5 mkr och balansomslutningen till 3,0 mkr. A-son avgav ren revisionsberättelse i juli 2000.

I importbolagets årsredovisning var posten varulager upptagen till 1,4 mkr, vilket utgjorde 45 procent av balansomslutningen (närmast föregående år 2,3 mkr). Lagret, som utgjordes av handelsvaror, var i årsredovisningen upptaget under benämningen Råvaror och förnödenheter. A-son har på RN:s fråga medgett att varulagrets benämning var felaktig. Han uppger att han aldrig deltagit i någon inventering utan förlitat sig på att varulagret varit rätt värderat. Bruttovinsten uppgick enligt A-son till mellan 55 och 58 procent. ”Måste alltid en lagerinventering göras, om [] den använda bruttovinstprocenten anses tillförlitlig?” A-son har tillagt: ”Att varulagret existerade såg jag på datalistan, som var framtagen på det nya året. Varuinköp bokfördes på ett lagerkonto och vid månadens slut gjordes en ombokning mellan varulagret och varukonton för sålda varor. Ingenting tydde på att varulagret inte existerade.”

Det redovisade värdet av importbolagets kundfordringar uppgick till 1,1 mkr. Enligt A-son belånades fakturorna hos ett factoringföretag. Att fakturorna var belånade framgår inte av årsredovisningen. Av A-sons anteckningar kan utläsas att äldre fakturor om ca 139 tkr hade återtagits av importbolaget som självt försökte driva in dessa. A-son har på RN:s fråga varför han godtog det redovisade värdet av de äldre fordringarna anfört att bolaget bedömde att man borde få in större del av beloppet. Såvitt framgår av dokumentationen har A-son varken verkat för att information om belåningen togs in i årsredovisningen eller gjort några överväganden om värdet av de äldre fordringarna.

Posten leverantörsskulder var i årsredovisningen upptagen till 1,6 mkr. Av en specifikation framgår att i detta belopp ingick en skuld till en utländsk leverantör om 1,3 mkr. Av A-sons anteckningar framgår att fakturor från leverantören bokförts till ankomstdagens kurs och att bolaget vid upprättandet av årsredovisningen inte gjort någon omräkning av skulderna till balansdagens kurs. Under rubriken Värderingsprinciper i årsredovisningen har bolaget upplyst att fordringar och skulder i utländsk valuta omräknats till balansdagens kurs.

RN gör följande bedömning.

Varulagret var importbolagets viktigaste tillgångspost. A-son har därför haft anledning att ägna varulagret särskild uppmärksamhet vid revisionen. Vid granskning av ett varulager skall revisorn bland annat försäkra sig om att tillgångarna existerar och att de tillhör det reviderade företaget. Revisorn bör i första hand delta vid lagerinventeringen per balansdagen och stämma av de uppgifter som därvid framkommer mot lagerredovisningen. I andra hand kan revisorn göra en egen uppföljning av lagret – en form av inventering – i nära anslutning till balansdagen. I så fall skall revisorn genom att studera lagerrörelser bedöma lagrets existens och värde per balansdagen. Det kan godtas att revisorn enstaka år begränsar sig till att följa upp hur lagerinventeringen skett, vilka instruktioner som funnits och vilka som deltagit vid inventeringen. Detta gäller dock under förutsättning att han tidigare år har bedömt rutinerna för lagerredovisning och testat dessa. Såvitt framgår av A-sons uppgifter har han varken deltagit vid lagerinventeringen eller gjort en egen uppföljning av lagret. A-son har inte heller åberopat att han tidigare år granskat bolagets inventeringsrutiner och då förvissat sig om deras tillförlitlighet. Vad gäller A-sons hänvisning till bruttovinstkontroll konstaterar RN att en sådan kontroll inte kan bekräfta lagrets existens. Utan sådan bekräftelse är det inte möjligt att uttala sig om lagrets

värde. RN konstaterar att varken A-sons dokumentation eller hans kompletterande uppgifter verifierar att han skulle ha haft tillräckligt underlag för att bedöma lagrets existens och värde.

A-son har helt underlåtit att skaffa sig underlag för en egen bedömning av värdet på de äldre kundfordringar som av importbolaget återtagits från factoringbolaget. – Att fakturor är belånade skall framgå av årsredovisningen. Under rubriken Ställda säkerheter och ansvarsförbindelser skall i årsredovisningen anges det värde till vilket belånade kundfordringar upptagits i balansräkningen. Som framgått ovan saknades dessa uppgifter i importbolagets årsredovisning. – Monetära tillgångar och skulder skall på balansdagen redovisas i årsredovisningens valuta omräknad enligt balansdagskursen. Eventuella kursdifferenser skall redovisas i resultaträkningen. I importbolaget hade ingen sådan omräkning skett. RN konstaterar att A-son inte reagerat på att bolaget i flera avseenden inte iakttagit god redovisningssed.

Dokumentation

Enligt 10 § Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 1997:1) om villkor för revisorers och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering skall en revisor dokumentera sina revisionsuppdrag. Dokumentationen skall innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns insatser skall kunna bedömas i efterhand. Dokumentationen skall vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen skall bland annat framgå vilken granskning som har genomförts, vilka iakttagelser som gjorts och vilka slutsatser som dragits.

A-sons revisionsdokumentation är genomgående mycket knapphändig. Den dokumentation som tillställts RN består av kortfattade anteckningar om vilka granskningsåtgärder som utförts. Hur de utförts och vad de omfattat framgår ej. A-sons revisionsdokumentation uppfyller inte föreskrivna krav.

RN:s sammanfattande bedömning

A-son har vid den aktuella revisionen i byggbolaget okritiskt accepterat bolagets värdering av en fastighet. Vad gäller revisionen i importbolaget har han förlitat sig på bolagets uppgifter beträffande bl.a. existens och värde av bolagets viktigaste tillgångspost. Han har vidare underlåtit att reagera på brister i bolagets årsredovisning. Härtill kommer att A-son inte har dokumenterat sin granskning på föreskrivet sätt. Sammantaget har A-son allvarligt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

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 Vilhelm Andersson, Arne Baekkevold, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt chefsrevisorn Inger Blomberg, föredragande.