

D 9/06

1 Inledning

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 kvalificerade revisorer som inte är ledamöter av revisorsorganisationerna FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son är en av dessa revisorer 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 dokumentation av, när SUT-ärendet initierades, senast genomförd revision i fyra aktiebolag. Nedan kommenteras A-sons revisionsarbete i två av bolagen, nämligen i verkstadsbolaget och maskinbolaget, båda avseende räkenskapsåret 2004. Avsnittet nedan om A-sons dokumentation avser dock samtliga fyra av RN granskade revisionsuppdrag. Med hänsyn till vad som har framkommit i SUT-ärendet har RN beslutat att överföra detta till ett disciplinärende. De iakttagelser som har legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

Enligt egen uppgift hade A-son när SUT-ärendet initierades 49 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i den enskilda firman Revisionsbyrå A-son (revisionsbyrå). När SUT-ärendet initierades var två personer verksamma i revisionsbyrå, en revisor (A-son) samt en redovisningskonsult. Enligt A-son har redovisningskonsulten slutat på revisionsbyrå den 30 november 2005.

2 Oberoende

A-son har uppgett att den på hans revisionsbyrå anställde redovisningskonsulten har handhaft grundbokföringen åt elva av hans revisionsklienter. A-son har för vart och ett av dessa elva revisionsuppdrag beskrivit hur materialet sett ut när det inkommit till revisionsbyrå för bearbetning. I flera fall har klienterna upprättat dagböcker som dock varit ofullständiga på så sätt att affärshändelserna endast delvis har varit konterade. Av A-sons beskrivning framgår att redovisningskonsulten har färdigställt konteringarna åt samtliga elva revisionsklienter. A-son har tillagt att en extern redovisningsbyrå från och med den 1 december 2005 har övertagit handhavandet av bokföringen åt samtliga dessa elva revisionsklienter.

RN gör följande bedömning.

Av 10 kap. 16 § första stycket 4 i 1975 års aktiebolagslag (1975:1385), som gällde före den 1 januari 2006, följer bl.a. att den inte får vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets

kontroll däröver.¹ Som framgår av A-sons yttrande har en i revisionsbyrån verksam redovisningskonsult upprättat grundbokföring åt elva av A-sons revisionsklienter. RN konstaterar att A-son har brutit mot nämnda jävsregel i aktiebolagslagen.

3 A-sons revisionsarbete

3.1 Dokumentation

RN har begärt att få ta del av all A-sons revisionsdokumentation för fyra av hans revisionsuppdrag, samtliga aktiebolag. Den dokumentation som A-son ursprungligen tillställde RN består, utöver årsredovisningar och revisionsberättelser, endast av s.k. granskningsrapporter, ca en sida per revisionsuppdrag. Av dessa kortfattade anteckningar framgår inte närmare vare sig hur eventuella kontroller har skett eller omfattningen av dessa. Revisionsbevis saknades helt. I det material som initialt tillställdes RN finns sålunda beträffande de fyra revisionsuppdragen inget som verifierar att A-son har utfört några egentliga granskningsinsatser av väsentliga balans- och resultatposter eller att han har utfört någon förvaltningsrevision. På grund härav förelades A-son av RN att för vart och ett av de här aktuella revisionsuppdragen beskriva samtliga granskningsinsatser (dvs. dels eventuella kontroller av varje enskild resultat- och balanspost, dels eventuella förvaltningsrevisionella åtgärder) samt förklara varför eventuella åtgärder inte var dokumenterade.

A-son har vid telefonsamtal i november 2005 med handläggare hos RN förklarat att han inte hade någon ytterligare dokumentation utöver de kortfattade anteckningar som redan hade tillställts RN. Härefter har A-son i skrivelse till RN anfört att revisionsdokumentation, resultaten av granskningar samt slutsatser fanns i form av blyertsanteckningar vilka inte hade översänts till RN då de "ej varit renskrivna". A-son har i skrivelsen för vart och ett av de fyra här aktuella bolagen lämnat utförliga redogörelser för de revisionsåtgärder han säger sig ha vidtagit. Dessutom fanns, enligt A-son, diverse revisionsbevis, kopior av brev till Skatteverket m.m. i hans dokumentation. Han har senare, i samband med sitt yttrande över RN:s promemoria i SUT-ärendet, insänt vissa dokument till RN, främst engagemangsbesked och handlingar från Skatteverket.

RN gör följande bedömning.

En kvalificerad revisor skall dokumentera bl.a. sådana förhållanden som har betydelse för att ge bevis till stöd för uttalandena i revisionsberättelsen och som bevis för att revisionen har utförts enligt god revisionssed. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–5 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dokumentationen skall vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen skall bland annat framgå vilken granskning som har genomförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig eftersom den omöjliggör en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

¹ Motsvarande bestämmelse finns i 9 kap. 17 § första stycket 4 aktiebolagslagen (2005:551).

Den dokumentation som A-son har tillställt RN är mycket bristfällig och består endast av beskrivningar över revisionsåtgärder som A-son säger sig ha utfört. Dessa beskrivningar och ett fåtal revisionsbevis har tillställts RN först efter det att RN ställt kompletterande frågor till A-son. Hans dokumentation uppfyller inte ens de mest grundläggande kraven i revisorslagen och i RN:s föreskrifter. A-son har härigenom åsidosatt god revisionsred.

Den omständigheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder enligt gällande föreskrifter innebär i och för sig inte att det är visat att revisorns åtgärder har varit otillräckliga. I ett sådant fall måste revisorn dock kunna redogöra för sin granskning på ett sådant sätt att det vid en helhetsbedömning framstår som sannolikt att de påstådda åtgärderna har utförts och att de har haft sådan inriktning och omfattning att de har kunnat tjäna som underlag för välgrundade slutsatser. A-son har hävdat att han har utfört vissa kontroller. RN konstaterar att A-son inte har verifierat sina påståenden. Med beaktande av detta övergår nu RN till bedömningen av A-sons övriga revisionsarbete.

3.2 För sent avgivna årsredovisningar

Verkstadsbolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2004 är avgiven den 15 juli 2005 och **maskinbolagets** årsredovisning för samma räkenskapsår är avgiven den 11 juli 2005. A-son har avgett revisionsberättelser utan avvikelser daterade samma dag som respektive årsredovisning. Av A-sons kortfattade anteckningar och i efterhand lämnade beskrivningar över utförda granskningsåtgärder kan inte beträffande något av bolagen utläsas att han har uppmärksammat att årsredovisningarna var alltför sent avgivna än mindre övervägt huruvida anmärkning borde ha intagits i respektive revisionsberättelse.

RN gör följande bedömning.

Enligt 9 kap. 7 § i 1975 års aktiebolagslag skall styrelsen vid en ordinarie bolagsstämma, som skall hållas inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår, lägga fram årsredovisningen och revisionsberättelsen.² Årsredovisningarna för verkstadsbolaget och maskinbolaget för räkenskapsåret 2004 är daterade den 15 juli 2005 respektive den 11 juli 2005 vilket innebär att de har avgetts mer än sex månader efter räkenskapsårets utgång. A-son har avgett revisionsberättelser utan avvikelser för båda bolagen. Genom underlåtenheten att anmärka på att årsredovisningarna har avgetts för sent har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

4 RN:s sammanfattande bedömning

I ärendet har framkommit att A-son har brutit mot en jävsregel i aktiebolagslagen. Vidare är A-sons revisionsdokumentation mycket bristfällig. RN konstaterar även att han har underlåtit att anmärka på för sent avgivna årsredovisningar.

Sammanfattningsvis har A-son i flera avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att det som ligger A-son till last är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning.

² Motsvarande bestämmelse finns i 7 kap. 10 § aktiebolagslagen.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, juris doktor Adam Diamant samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.