

D 13

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket beträffande auktoriserade revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende. Av underrättelsen framgår att Skatteverket har granskat bokföringen i ett aktiebolag avseende dess första räkenskapsår den 2 juli 2009–31 december 2010. Bolagets verksamhet bestod i att köpa och sälja guld. Bolaget ingick i en koncern och var ett dotterbolag. A-son valdes till revisor i bolaget på en extra bolagsstämma den 11 februari 2011. RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för räkenskapsåret 2009/10. Hans revisionsberättelse avvek inte från standardutformningen.

2 Skatteverkets underrättelse

Skatteverket har bl.a. anfört följande.

Bolagets omsättning uppgick enligt årsredovisningen till 23,8 mnkr och kostnaden för handelsvaror till 19,4 mnkr. Vid granskningen av bolagets bokföring har det framkommit att stora inköp av guld inte har bokförts löpande. Under tiden den 3 juni 2010 till och med den 31 december 2010 uppgick guldinköpen till över 9,1 mnkr. Enligt bolaget hade inköpen gjorts vid ett flertal tillfällen. Den första bokföringen av inköpen gjordes per den 30 november 2010. Därefter har 15 poster bokförts fram till och med den 17 december 2010. Resterande 64 poster bokfördes per den 31 december 2010. Av den bokföring som Skatteverket har tagit del av framgår att registreringen i bokföringsprogrammet av de inköp som avser inköp av guld med kontanter har gjorts den 18 februari 2011 och senare. Bolaget har därmed inte löpande bokfört affärshändelser i enlighet med bestämmelserna i 4 kap. 1 § och 5 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078).

3 A-sons dokumentation och yttranden m.m.

3.1 A-sons dokumentation

I ett planeringsdokument som ingår i A-sons revisionsdokumentation har som inneboende risker identifierats risken för att intäkter redovisas i felaktig period och risken för att varulager redovisas felaktigt. Under avsnittet *Förstå väsentliga transaktionsflöden* har A-son dokumenterat rutinerna för försäljning och inbetalningar, inköp och utbetalningar, varulager samt bokslutsprocessen.

Enligt dokumentationen skedde granskning av manuella bokföringsordrar och leverantörsfakturor genom stickprov. Granskningen omfattade 25 transaktioner under en vald period samt tio transaktioner fördelade över räkenskapsåret. Som slutsats har bland annat noterats att bolagets bokföring hade släpat efter under året och att flertalet transaktioner hade

fått bokas i ”klump”, exempelvis inköpstransaktioner. Därmed var det svårt att följa resultatet i bolaget. Bolaget hade ställts inför problem då tillväxten hade ökat kraftigt under fjärde kvartalet 2010 och administrationen inte var anpassad till denna tillväxt vilket lett till brister.

I dokumentationen har också noterats bl.a. följande. Bristerna hade påtalats för bolagets ledning. Under år 2011 implementerades nya rutiner och en ekonomihandbok togs fram. Revisionsteamet bedömde utifrån denna bild och ledningens agerande att deras påtalande var tillräckligt avseende räkenskapsåret 2009/10 och att detta skulle följas upp kommande räkenskapsår. Slutsatsen blev att felaktigheterna och bristerna i bokföringen inte hade lett till väsentliga fel i bokslutet.

3.2 A-sons yttranden

A-son har uppgett följande.

Hans revision av bolaget inleddes med ett uppstartsmöte med koncernledningen. Vid mötet deltog den verkställande direktören, en styrelseledamot och redovisningschefen. Ledningen gav ett professionellt intryck och påvisade god kunskap om verksamheten.

Han hade tidigare erfarenhet av den redovisningsbyrå som hade hanterat bolagets redovisning sedan dess registrering. Revisionsteamets samlade bedömning var efter samtal med ägarna, granskning av interna processer hos moderbolaget samt tidigare erfarenhet av redovisningsbyrån att bolagets kontrollmiljö var god.

För att granska bolagets hantering av inköp och försäljning valde revisionsteamet att utföra test av manuella bokföringsorder, 25 i en vald period samt tio fördelade över hela räkenskapsåret. Utöver dessa test utfördes transaktionstester stickprovvis på intäkter och inköp fördelade över året. Revisionsteamet noterade en viss eftersläpning i delar av urvalet men noterade inte de brister vad gäller eftersläpning som Skatteverket har funnit i sin betydligt mer omfattande granskning. Han hade erhållit information om eftersläpningarna efter det att han hade tillträtt som revisor och beaktade detta förhållande i sitt urval av transaktionstester. Enligt hans bedömning uppstod eftersläpningarna i redovisningen i samband med den kraftiga tillväxten under det fjärde kvartalet 2010, då ett stort antal inköpsturnéer genomfördes. Bolagets rutiner var då inte anpassade för den snabba tillväxten och systemstödet klarade inte av att hantera en så pass omfattande transaktionsmängd. Han bedömde inte att det fanns anledning att öka urvalet på grund av de identifierade bristerna, eftersom dessa endast gällde tidpunkten för bokföringen.

De brister som han identifierade vid granskningen rapporterades till företagsledningen. Han diskuterade bristerna med koncernledningen och med redovisningsbyrån. Dessa var helt införstådda med att det fanns behov av förbättringsåtgärder och under år 2011 inledde bolaget tillsammans med redovisningsbyrån ett arbete i syfte att stärka och anpassa rutinerna och bokföringen. Bland annat togs det fram en ekonomihandbok. Hans bedömning var att felet kunde bedömas som ringa och att det inte krävdes någon anmärkning i revisionsberättelsen.

4 RN:s bedömning

Enligt 4 kap. 1 § 1 bokföringslagen ska ett företag löpande bokföra alla affärshändelser enligt bestämmelserna i 5 kap. 1-5 §§ samma lag. Av 5 kap. 1 § första stycket framgår att affärshändelserna ska bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta ska ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Enligt 5 kap. 2 § första stycket ska kontanta in- och utbetalningar bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske. Av andra stycket samma paragraf framgår att affärshändelserna får bokföras senare än som anges i första stycket, om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed. Av Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2001:2 *Löpande bokföring* p. 21 och 22 framgår att en tillämpning av undantaget i andra stycket förutsätter att alla affärshändelser som har inträffat under en kalendermånad är bokförda senast vid utgången av påföljande månad.

Enligt 8 kap. 4 § aktiebolagslagen (2005:551) ska styrelsen fortlöpande bedöma bolagets ekonomiska situation. Styrelsen ska se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett tryggsamt sätt.

A-son har i sin dokumentation antecknat att bolagets bokföring hade släpat efter och att flertalet transaktioner hade fått bokas i ”klump”, exempelvis inköps-transaktioner och att det därmed hade varit svårt att följa resultatet i bolaget. Han har vidare angett att eftersläpningarna uppstod i samband med den kraftiga tillväxten under det fjärde kvartalet 2010 och att bolagets rutiner och systemstöd inte var anpassade för den omfattande transaktionsmängden. RN anser att de brister i bokföringen som A-son uppmärksammade var så väsentliga att han borde ha anmärkt på dem i sin revisionsberättelse. Genom att underlåta att göra det har han åsidosatt god redovisningssed. Vad han har anfört som skäl för att underlåta detta föranleder ingen annan bedömning.

A-son har i nu nämnda avseende åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att erinran är en tillräcklig åtgärd.

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

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, justitierådet Kristina Ståhl, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, avdelningschefen Eva Ekström, direktören Per-Ola Jansson, auktoriserade revisorn Bo Johansson och skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Sören Bergner samt avdelningsdirektören Philip Lagerling som har föredragit ärendet.