

D 11/00

I samband med A-sons ansökan om fortsatt godkännande som revisor har Revisorsnämnden (RN) gjort en kontroll av dennes dokumentation över utförd revision i två aktiebolag. RN har erhållit kompletterande uppgifter vid besök på A-sons arbetsplats. RN:s iakttagelser har sammanställts i en promemoria daterad den 19 december 1997. A-son har kommenterat innehållet i promemorian i en skrivelse den 16 januari 1998.

Av ovannämnda promemoria och övriga handlingar i ärendet framgår följande.

Det ena aktiebolaget (bilbolaget) bedriver bilförsäljning bl.a. som återförsäljare och hade ifrågasatt räkenskapsår (1996) en omsättning på drygt 23 mkr. Bilbolagets lager utgjorde drygt 42 % av balansomslutningen som uppgick till ca 3,6 mkr. Av A-sons dokumentation framgår att avstämning har gjorts av lagerlistor mot huvudbok samt att listorna kontrollsummerats. Listorna tog upp begagnade bilar till inköpspris. Det finns ingen dokumentation som visar huruvida någon granskning skett av lagrets existens och värde. A-son kunde vid RN:s besök inte redogöra för om det även fanns nya bilar i lagret och inte heller om bolaget hade ett kommissionslager. I posten anläggningstillgångar fanns bilar upptagna till ett värde av ca 12 % av bolagets balansomslutning. Avskrivning har inte gjorts på dessa bilar. A-son kunde vid RN:s besök inte redogöra för skälet till detta eller vad det var för bilar som tagits upp under posten.

Det andra bolaget är ett åkeri med flera delägare, tillika åkare. Åkeribolaget – som det aktuella räkenskapsåret (1995) hade en omsättning på drygt 21 mkr – gick enligt årsredovisningen med förlust i till synes accelererande takt. Kundfordringarna utgjorde nästan 57 % av tillgångarna, som totalt uppgick till ca 5 mkr. Av A-sons dokumentation framgår att betalningskontroll utförts samt att A-son begärt besked från bolaget om vilka kundfordringar som eventuellt kunde betraktas som osäkra. A-son har emellertid avlämnat sin revisionsberättelse utan att avvakta svar från bolaget. Även ett mindre bortfall av kundfordringar skulle ha inneburit att bolaget varit tvunget att upprätta kontrollbalansräkning.

Slutligen framkom vid RN:s besök att A-son delar sina lokaler med en redovisningsbyrå som hyr lokalyta av A-son. Revisionsbyrån och redovisningsbyrån äger vissa gemensamma kontorsmaskiner och A-son har tillgång till redovisningsbyråns arkiv. A-son är vald revisor i ca 20 bolag vilkas grundbokföring utförs av redovisningsbyrån.

A-son har anfört följande.

I båda ovannämnda uppdrag finns granskningsmoment som han utfört, men inte dokumenterat. Beträffande bilbolaget har han enligt sin tidredovisning vid två tillfällen besökt bolaget och då inventerat lagret. Lagret är inte övervärderat eftersom "Värderingsprotokoll, upprättat enligt branschnormer, överensstämmer med värde på inköpsfaktura". De bilar som upptagits som anläggningstillgångar är demonstrationsbilar som byts ut varje år. Vad gäller åkeribolagets ekonomiska ställning har han bedömt att bolagets ägare skulle avvärja likvidation genom att tillskjuta medel.

Vad gäller den redovisningsbyrå som hyr lokalyta av honom har A-son anfört att hans revisionsbyrå och redovisningsbyrån inte kan anses ingå i samma revisionsorgan.

RN gör följande bedömning.

Vad gäller bilbolaget har A-son vid RN:s besök visat mycket begränsad kännedom om bolagets lager. Detta gör det inte sannolikt att han gjort någon inventering i egentlig mening. De värderingsprotokoll som A-son hänvisat till vad gäller hans bedömning av lagervärdet kan rimligtvis endast utgöra underlag för fastställande av inköpspris. Anskaffningskostnaden

verifierar givetvis inte värdet per bokslutsdagen. Beträffande demonstrationsbilarna har A-son inte anfört något som tyder på att han övervägt om de med hänsyn till att avskrivning inte skett skulle ha redovisats som omsättningstillgångar. Sammantaget finner RN att A-son vid sin revision i bilbolaget inte har granskat vare sig posten varulager eller posten anläggningstillgångar i den omfattning som god revisionsred kräver.

Som grund för ett ställningstagande till om åkeribolagets aktiekapital var intakt – eller om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning förelåg – skulle värdet av kundfordringarna ha klarlagts. En revisors bedömning av ett bolags ekonomiska ställning kan givetvis inte baseras på att ägaren muntligen utfäster sig att tillskjuta medel. Mot bakgrund av vad som framkommit har A-son således inte haft grund för att tillstyrka fastställande av åkeribolagets balansräkning. Bedömningen att ägarna skulle tillskjuta medel framgår för övrigt inte av hans granskningsdokumentation.

Om ett revisionsföretag och ett redovisningsföretag har en sådan administrativ eller annan gemenskap att de båda företagen kan anses utgöra delar av samma revisionsorgan, kan redovisningsjävn uppkomma om företagen har gemensamma klienter. I förevarande fall delar revisionsbyrån och redovisningsbyrån lokaler. Vid RN:s besök fanns det ingenting som var ägnat att särskilja byråerna från varandra. Byråerna får med hänsyn härtill anses utgöra ett revisionsorgan. A-son har därmed varit jävig när han reviderat de bolag vilkas löpande redovisning utförts av redovisningsbyrån.

En revisor skall dokumentera sina revisionsuppdrag i en sådan omfattning att revisionsarbetet kan bedömas i efterhand. Vid den tidpunkt när här aktuella revisionsuppdrag utfördes tillämpades bestämmelserna om dokumentation i 44–52 §§ Kommerskollegiets revisorsföreskrifter (KFS 1986:6). (Bestämmelserna överensstämmer i allt väsentligt med motsvarande nya bestämmelser – 10–14 §§ RNFS 1997:1 – som trädde i kraft den 1 januari 1998.) Enligt 48 § i de äldre revisorsföreskrifterna skall det av revisionsdokumentationen framgå vad som granskats, hur granskningen utförts, vilken omfattning granskningen haft, vilka iakttagelser och bedömningar som gjorts, vilka slutsatser som dragits samt vilka åtgärder som vidtagits.

A-sons dokumentation saknar grundläggande information för riskbedömning, exempelvis uppgifter om bolagens organisation och interna rutiner, liksom information om planering av uppdragen. Beträffande genomförandet av revisionen framgår av noteringar – primärt på förtryckta granskningsblanketter – vilka poster som granskats, men inte hur granskningen utförts. Resultatet av revisionen kan endast avläsas i vissa delar, av de kommentarer beträffande olika bokslutsposter som finns i checklistorna, medan en sammanfattande rapport över resultatet av revisionen saknas. Vidare saknas uppgifter om revisorns bedömning, rapportering och uppföljning av revisionen. A-son har således inte dokumenterat sina revisionsuppdrag på föreskrivet sätt.

Vid en samlad bedömning av vad som framkommit i ärendet finner RN att A-son i sådan grad har åsidosatt sina skyldigheter som revisor att varning bör meddelas.

Med stöd av 22 § andra stycket revisorslagen meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Lars Wenne och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt byrådirektören Leena Collins, föredragande.