

D 18/00-01

Kronofogdemyndigheten i X-stad, Tillsynsmyndigheten i konkurser har kommit in till Revisorsnämnden (RN) med en anmälan avseende godkände revisorn A-son rörande hans uppdrag som revisor i ett aktiebolag som bedrev handel med bilar (bilbolaget). A-son har avgett en ren revisionsberättelse för räkenskapsåret 1995/96. Bilbolaget försattes i konkurs den 28 november 1997.

Av anmälan och övriga handlingar framgår bl.a. följande. I balansräkningen för räkenskapsåret 1995/96 togs kundfordringar upp till ett värde av 526 000 kr. Kundfordringarna omfattade bl.a. 19 avbetalningskontrakt med äganderättsförbehåll till ett värde av drygt 460 000 kr. Merparten av kontrakten fanns upptagna även i årsredovisningen för föregående år. Under nu aktuellt räkenskapsår hade avbetalningar inte alls gjorts i sex av de ovan nämnda kontrakten. A-son har i sina revisionsanteckningar avseende bokslutet den 31 augusti 1996 angett att kravverksamheten skulle skärpas ”så att kundfordringar kommer in” och att ”regelbunden kravverksamhet måste finnas, så bolaget kan skriva av sådana kundfordringar som är konstaterade kundförluster”. – Under nämnda räkenskapsår utgjorde bilbolagets varulager cirka 25 procent av balansomslutningen som uppgick till ungefär 2,2 mkr. Enligt anmälan var varulagret troligen övervärderat. – Någon avskrivning av bilbolagets byggnad gjordes inte aktuellt räkenskapsår. I en not till årsredovisningen anges att avskrivning inte har gjorts ”enär bokfört värde understiger verkligt värde”. I årsredovisningen för föregående räkenskapsår gjordes en avskrivning på bilbolagets byggnad med cirka 16 000 kr.

A-son har anfört bl.a. följande. Han gick igenom varje enskild kundfordran med bilbolagets ledning. Han konstaterade att bilbolaget inte hade en fullständig kravrutin, det vill säga ”ända fram till inkasso/indrivning/återtag”. Eftersom bilbolagets ledning bedömde att fordringarna skulle komma att betalas och då fordringarna inte hade lämnats till inkasso/indrivning kunde han ”ej kräva att några nedskrivningar skulle göras”. – Varulagrets bokförda värde justerades löpande av bilbolagets bokförare. Inventeringen av varulagret genomfördes av bilbolagets ställföreträdare per bokslutsdagen den 30 augusti 1996 och avstämdes mot bokföringen. A-son ansåg att lagerredovisningen var tillförlitlig. – Han åberopar intyg avseende varulagerinventering utfärdat den 31 augusti 1996 av bilbolagets ställföreträdare. Av intyget framgår bl.a. att lagrets värde per bokslutsdagen var drygt 540 000 kr. – Eftersom bilbolagets företrädare utförde mycket ”ideellt” arbete på fastigheten gjordes det aktuella året inte någon avskrivning på denna. Arbetet utfördes på företrädarens fritid och värdet av det översteg väsentligt de inte gjorda avskrivningarna om cirka 15 000 kr. Vid besök på fastigheten såg A-son att denna var helrenoverad. Därför ansåg han att ”verkligt” värde översteg bokfört värde.

RN gör följande bedömning.

Enligt 14 § lagen (1995:528) om revisorer, revisorslagen, skall en revisor utföra sina uppdrag omsorgsfullt och enligt god revisorssed. Av detta följer bl.a. att en revisor skall iaktta god revisions sed vid sin granskning av en revisionsklients årsredovisning.

Vad först gäller kundfordringar, cirka 25 procent av bilbolagets tillgångar, borde A-son – mot bakgrund av att avbetalning i flera fall inte hade erlagts under ett års tid – ha verkat för att dessa skulle ha skrivits ned i erforderlig mån, med beaktande av t.ex. säkerheter. Vad A-son

har anfört om att kundfordringarna inte hade lämnats till inkasso utgör inte skäl för att underlåta nedskrivning i årsredovisningen. Genom att inte verka för nedskrivning av kundfordringarna i erforderlig mån har A-son åsidosatt god revisionssed.

Även varulagret utgjorde cirka 25 procent av bilbolagets tillgångar. Även denna tillgång får därmed anses ha utgjort en väsentlig post att granska. Av A-sons egna uppgifter framgår att han inte var närvarande vid lagerinventeringen. Om en revisor inte är närvarande vid inventeringen måste han på annat sätt förvissa sig om att inventeringen är tillförlitlig. Det framgår emellertid inte av dokumentationen eller av vad A-son anfört, att han har granskat lagerrutinerna eller att han på annat sätt har förvissat sig om lagrets existens och värde. Eftersom varulagret i huvudsak bestod av bilar skulle såväl existens som värde enkelt ha kunnat kontrolleras, den förra mot Vägverkets bilregister och det senare genom kontroll mot t.ex. riktpreislistor. Det har dock inte framkommit något som tyder på att A-son haft grund för att bedöma vare sig varulagrets existens eller dess värde. Att enbart förlita sig på ett inventeringsintyg är självfallet inte tillräckligt. Sammantaget har A-son inte genomfört granskningen av bilbolagets varulager i enlighet med god revisionssed.

Av 15 § andra stycket bokföringslagen (1976:125), i då gällande lydelse, framgår att en anläggningstillgång, som fortlöpande minskar i värde på grund av ålder eller nyttjande eller annan därmed jämförlig orsak, årligen skall skrivas av med minst belopp som svarar mot lämplig avskrivningsplan, om inte tillgången uppenbarligen redan är tillräckligt avskriven.

Enligt 20 § första stycket, andra och fjärde punkterna bokföringslagen, i då gällande lydelse, skall, i resultaträkningen och balansräkningen, anpassat efter rörelsens förhållanden, uppgifter och upplysningar lämnas om dels grunderna för avskrivning av olika grupper av anläggningstillgångar med angivande av betydelsefulla ändringar i dessa grunder, dels annat förhållande av väsentlig betydelse för att bedöma rörelsens resultat och ställning. Enligt FAR:s rekommendationer och uttalanden i redovisningsfrågor, nr 3. Redovisning av materiella anläggningstillgångar punkt 4, i då gällande lydelse, bör lagtexten såvitt avser grunderna för avskrivning tolkas på ett sådant sätt att såväl tillämpad avskrivningsmetod som tillämpade livslängder skall anges.

I årsredovisningen för räkenskapsåret 1995/96 har någon avskrivning inte gjorts på bilbolagets byggnad. Bolaget har som skäl härför angett att "bokfört värde understiger verkligt värde". Bilbolagets förklaring till att underlåta avskrivning är missvisande då ett eventuellt övervärde i en byggnad inte kan utgöra grund för att ett enskilt år underlåta avskrivning av denna. Om bilbolaget ändrat grunderna för sin avskrivning av byggnaden – tillämpad avskrivningsmetod eller tillämpad livslängd – ankom det på A-son att verka för att korrekt information om sådan ändring lämnades i årsredovisningen. Såvitt framkommit har han inte agerat på detta sätt. Genom att underlåta att verka för en korrekt information i årsredovisningen har A-son åsidosatt god revisionssed.

Genom RN:s utredning har framkommit att A-sons revisionsarbete, såvitt avser det aktuella räkenskapsåret i bilbolaget, haft betydande brister beträffande väsentliga poster. A-son har därmed åsidosatt sina skyldigheter som revisor i sådan grad att han bör meddelas varning.

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

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Arne Bækkevold, Eva Stenman From, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Eva-Britt Nordhall. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsrevisorn Inger Blomberg, chefsjuristen Per Eskilsson och avdelningsdirektören Lena Sandnes, föredragande.