

## D 50/00-01

Genom systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) informerar sig Revisorsnämnden (RN) om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i SUT har RN undersökt förutsättningarna för vissa av de revisorer som meddelats godkännande år 1983 eller tidigare 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 i tre aktiebolag, tapetbolaget, fraktbolaget och sotningsbolaget. Med hänsyn till vad som framkommit har RN beslutat att överföra SUT-ärendet till ett disciplinärende. De överväganden som legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

### A-sons revisionsarbete

A-son har ca 180 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i A-son Revisionsbyrå AB, som han ensam äger. Utöver A-son är ytterligare två personer verksamma i revisionsbyrån.

#### *Tapetbolaget (räkenskapsåret 1997-07-01 – 1998-06-30)*

Bolaget, som importerar tapeter m.m. till fackhandeln, omsatte det aktuella året 26 mkr. Balansomslutningen uppgick till 9 mkr. Bolaget hade 13 anställda.

Bolagets varulager var i årsredovisningen upptaget till 2,3 mkr och utgjorde 27 procent av bolagets tillgångar. A-sons revisionsdokumentation gällande lagret består av en förteckning av tapetkollektioner med angivande av namn och lagervärde. Till förteckningen är fogad en icke undertecknad inventeringsförsäkran. I dokumentationen finns en kort beskrivning av bolagets principer för inventering och värdering av äldre kollektioner. A-sons enda granskningsnotering utgörs av "enl. tidigare principer".

A-son har uppgett att mindre vikt lagts vid det aktuella årets lagerinventering, då lagret tidigare år penetrerats och genomgått mycket ordentligt bl.a. vid skatterevision. Han har varit bolagets revisor sedan år 1988 och bedömde att de av bolaget tillämpade rutinerna för lagerinventering och värdering var mycket goda. Varulagret kontrollerade han det aktuella räkenskapsåret fysiskt i efterhand mot bolagets lagerredovisning. Inga felaktigheter noterades vad gällde avgränsningar emot kunder och leverantörer. Enligt A-son utgjorde prissättningen av produkterna i lagret det väsentligaste vid lagervärderingen eftersom tapeter är en modevara. De underlag som presenterades honom av bolaget vid bokslutstillfället gav honom, liksom flera tidigare år, full "acceptans" för fastställelse av lagervärdet i balansräkningen.

RN gör följande bedömning.

Varulagret representerade mer än en fjärdedel av tapetbolagets tillgångar. A-son har bedömt bolagets rutiner för lagerinventering och värdering som goda och hänvisat till noggrann kontroll tidigare år. A-son har emellertid inte uppgett vare sig hur långt tillbaka i tiden denna kontroll låg eller närmare preciserat omfattningen av det aktuella årets inventeringskontroll. A-son har inte, exempelvis genom en detaljerad beskrivning, gjort troligt att de underlag som presenterats honom var tillräckliga för att bedöma om bolagets lagervärdering var riktig. Några andra kontroller avseende lagervärderingen har han inte redovisat. Det kan därför inte anses verifierat att A-son utfört sådan granskning vare sig av lagrets existens eller av dess värde att den gett honom grund för att acceptera lagervärdet.

#### *Fraktbolaget (räkenskapsåret 1997-05-01 – 1998-04-30)*

Bolaget bedriver mäklarverksamhet avseende sydamerikafrakter jämte handel med bilar till denna region. Det aktuella året uppgick omsättningen till 26 mkr. Den utgjordes så gott som uteslutande av fraktintäkter. Balansomslutningen uppgick till 4 mkr.

Bolagets omsättning hade det aktuella året ökat med 12 mkr från närmast föregående år. Från en förlust om 2,6 mkr och ett förbrukat registrerat aktiekapital sistnämnda år hade resultatet vänt till en vinst om 1,7 mkr och i sin helhet återställt aktiekapital. Utöver en kommentar om att omsättningen ökat finns i A-sons dokumentation ingen notering som gäller granskningen av resultaträkningen. – Bolagets redovisade varulager uppgick till 650 tkr (16 procent av balansomslutningen). Enligt en förteckning i A-sons dokumentation bestod det av diverse fordon, dels i Sverige, dels i Sydamerika. Granskningsnoteringar avseende lagret saknas.

Beträffande rörelseresultatet har A-son uppgett att det pendlade starkt mellan räkenskapsåren, då handelsregler med olika länder i Sydamerika var ”labila”. På RN:s fråga vilka kontroller han gjort av bolagets fakturering och intäktsredovisning, har A-son svarat att intäktsredovisningen var hänförd till bankbetalningar från Sydamerika. Bolaget dokumenterade specifikationer till bankbetalningarna. Han granskade intäktsredovisningen ”i den utsträckning underlag funnits möjliga att granska”. Något undanhållande av intäkter hade A-son inte kunnat upptäcka. – På RN:s fråga vilken granskning A-son utfört av bolagets lager har han uppgett att fysisk inventering ej var möjlig då vissa bilar fanns i Sydamerika. Lagerförteckningen hade upprättats av den redovisningsbyrå bolaget anlätade och grundats på inköp och försäljning av bilar. A-son rimlighetsbedömde lagrets värde. Det bestod av tolv poster och han fann inte något skäl att ifrågasätta de angivna värdena.

RN gör följande bedömning.

Med hänsyn till att bolaget vid ingången av räkenskapsåret varit likvidationspliktigt borde A-son ha analyserat orsakerna till omsättningsökningen och den kraftiga resultatförbättringen. Bolagets huvudsakliga verksamhet utgjordes det aktuella räkenskapsåret av fraktmäkleri. A-son borde ha kontrollerat att bolaget hade en fungerande faktureringsrutin. Han borde vidare förvissat sig om att de intäkter som redovisats motsvarade faktiskt utförda tjänster. A-son har enligt egen utsägo genomfört kontroll ”i den utsträckning underlag funnits möjliga att granska”. Utan tillgång till ett fullständigt underlag är det självfallet inte möjligt att verifiera att bolagets intäkter blivit riktigt redovisade. A-son har således inte haft grund för att acceptera bolagets intäktsredovisning. Detta skulle han ha anmärkt i sin revisionsberättelse. – Beträffande varulagret, en inte oväsentlig post, har A-son endast gjort en rimlighetsbedömning. Den omständigheten att bolaget självt inte inventerat lagret utan låtit redovisningsbyrån ta fram lagerförteckningen på basis av gjorda inköp och försäljningar har inte föranlett honom att vidta någon mer djupgående kontroll. A-son borde ha följt upp hur lagerförteckningen framtagits och utifrån bl.a. inköpsdokument bedömt de värden till vilka lagerposterna upptagits. I det fall han inte kunde erhålla tillräckligt underlag för att bedöma balansposten skulle han låtit detta komma till uttryck i sin revisionsberättelse.

#### *Sotningsbolaget (räkenskapsåret 1997)*

Bolaget omsatte det aktuella året 12 mkr och hade en balansomslutning om 3 mkr.

Bolagets kundfordringar uppgick till 1,9 mkr, motsvarande närmare två tredjedelar av bolagets tillgångar. I beloppet ingick ofakturerade arbeten med 0,6 mkr. A-sons revisionsdokumentation avseende denna tillgångspost utgörs av en bokslutsbilaga med angivande av vissa fakturanummer och hänvisning till en reskontra vars sista sida kopierats och fogats till dokumentationen. I denna finns även ett utdrag ur huvudboken för ett försäljningskonto avseende de tre första månaderna år 1998. Beträffande ofakturerade arbeten

finns en bokslutsbilaga med ett totalbelopp angivet och därutöver en hänvisning till en lista över sådana arbeten. Listan återfinns dock inte i dokumentationen. Granskningsnoteringar saknas.

A-son har på RN:s fråga hur han förvissat sig om korrekt värdering och periodisering av kundfordringarna uppgett att hans medarbetare avstämt kundreskontran tillsammans med företagets ledning. Efter påpekande av RN att A-son, för att kontrollera fordringarnas existens och värde, exempelvis borde ha följt upp dessa mot efter balansdagen influtna likvider, har han uppgett att sådana kontroller gjorts. A-son har vidare hävdad att granskning av obetalda kundfordringar ägt rum mot den löpande redovisningen under år 1998. Som ”underlag för efteruppföljning” har A-son åberopat ovannämnda utdrag ur huvudboken.

RN gör följande bedömning.

A-son borde ha ifrågasatt att ofakturerade arbeten upptagits som kundfordringar. De granskningsåtgärder som A-son uppger sig ha vidtagit avseende bolagets kundfordringar är annars i och för sig relevanta. Enligt RN:s mening har de dock inte varit tillräckliga för att verifiera att periodiseringen av bolagets intäkter gjorts på ett korrekt sätt. A-son borde ha kontrollerat att de ofakturerade arbeten som upptagits som kundfordringar verkligen utförts under det aktuella året. A-son har först efter det att RN påtalat brister i hans granskning av kundfordringarna uppgett att han gjort en betalningsuppföljning. Det underlag för kontrollen han härvid åberopat (utdraget ur huvudboken) är inte relevant i sammanhanget. Betalningsuppföljning görs mot exempelvis likvid- och fordringskonton och inte mot intäktskonton.

## **Dokumentation**

Enligt 10 § RN:s föreskrifter om villkor för revisorers och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering (RNFS 1997:1) 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 översiktligt sätt. Att underlåta att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt är allvarligt eftersom det omöjliggör en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

RN har granskat dokumentationen över tre av A-son utförda revisionsuppdrag. I inget av uppdragen har de krav på dokumenterad planering som följer av god revisionsred uppfyllts. I samtliga uppdrag består dokumentationen huvudsakligen av bokslutsbilagor försedda med signum samt vissa kommentarer. Endast ett fåtal noteringar berör granskningsinsatser och är då ytterst knapphändiga. Av dokumentationen framgår oftast inte hur granskningen utförts och inte heller vilken grund A-son haft för sina ställningstaganden. Som underlag för en bedömning av A-son revisionsarbete saknar dokumentationen i stort sett värde.

A-son har medgett att hans revisionsdokumentation kunde förbättras.

## **RN:s sammanfattande bedömning**

RN:s genomgång av revisionen i tapetbolaget, fraktbolaget och sotningsbolaget visar att såväl A-sons granskningsarbete som hans dokumentation av detta har betydande brister.

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 Arne Baekkevold, Elisabet Fura-Sandström, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall Gunnar Widhagen och Maria Östman. Vid den slutliga handläggningen

har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt revisionsdirektören Ingrid Fürstenbach, föredragande.