

## D 7/00-01

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 inte är medlemmar i någon av revisorsorganisationerna Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son ingår i denna grupp och har skriftligen fått besvara ett antal frågor. A-son har 16 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i ett aktiebolag, X AB (revisionsbyrå). Enda anställd är A-son. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av A-sons revisionsarbete har RN även tagit del av hans revisionsdokumentation över senast utförd revision i en ekonomisk förening – entreprenadföreningen – samt i två aktiebolag, åkeribolaget och databolaget. 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.

### Åkeribolaget och databolaget (räkenskapsåret 1998)

Under räkenskapsåret 1998 uppgick omsättningen i åkeribolaget till 3,7 mkr och i databolaget till 110 000 kronor.

Av RN:s utredning framgår att en anställd vid en annan revisionsbyrå har upprättat årsbokslut för åkeribolaget. Enligt A-sons noteringar har bokslutsupprättaren utfört även ”löpande revision”. I dokumentationen finns en ”Arbetsplan för redovisningsansvarig” undertecknad av A-son med tillägget ”Ovanstående granskningsplan godkännes”. På RN:s fråga har A-son uppgett att ”min arbetsplan för redovisningsansvarig är närmast en checklista för hennes arbete och komplettering till min slutrevision”. Av noteringar – rubricerade revision – utförda av bokslutsupprättaren framgår att denne bl.a. har granskat verifikationer, gått igenom bolagets redovisnings- och avstämningsrutiner, följt upp rutinerna för hantering av likvida medel samt granskat att skatter och avgifter erlagts i rätt tid och med rätt belopp. A-sons egna noteringar, benämnda slutrevisionsanteckningar och daterade samma dag som hans revisionsberättelse, består av kortfattade kommentarer dels avseende olika rutiner med hänvisningar till bokslutsupprättarens kontroller, dels avseende olika konton – även här med hänvisningar till bokslutsupprättarens granskningsinsatser. A-son har härutöver signerat samtliga bokslutsbilagor och noterat ”Alla poster avstämda mot huvudboken och bilagor”. A-son har uppgett att hans signatur på bokslutsbilagorna innebär att han bedömt värderingen av rubricerade poster ”och kontrollerat och avstämt innehållet”.

Också i databolaget har enligt A-son ”löpande revision” utförts av en redovisningskonsult som samtidigt ansvarat för att upprätta bokslut i detta bolag. I båda här nämnda revisionsuppdrag har enligt A-son av honom debiterad tid avsett endast slutrevision.

A-son har, efter att ha tagit del av RN:s promemoria, uppgett följande. ”Man skall väl kunna förlita sig på att en godkänd revisor eller redovisningskonsult i samband med upprättande av bokslut har utfört visst kontrollarbete för att underlätta revisionsarbetet?” Detta ”innebär ingen jävssituation eftersom jag i mitt arbete bedömer riktigheten och risken i varje enskild post...”.

RN gör följande bedömning.

Såväl RN:s dokumentationsgenomgång som A-sons svar till RN visar att han i åkeribolaget och databolaget förlitat sig på kontroller som utförts av medarbetare som samtidigt ansvarat för att upprätta bokslut i respektive bolag. A-sons kortfattade noteringar verifierar inte att han skulle ha gjort några egna självständiga granskningsinsatser eller bedömningar. Enligt 10 kap. 17 § aktiebolagslagen får en revisor inte som biträde vid revisionen anlita en person som biträder vid ett bolags bokföring. A-son har i dessa båda revisionsuppdrag organiserat sitt arbete så att han kommit att bryta mot denna grundläggande jävsbestämmelse i aktiebolagslagen.

### **Entreprenadföreningen (räkenskapsåret 1998)**

Entreprenadföreningen förmedlar maskintjänster och mindre entreprenader. Föreningens omsättning det aktuella räkenskapsåret uppgick till 84 mkr. Balansomslutningen uppgick till 19,5 mkr. Förutom externrevisorn, A-son, hade föreningen två lekmannarevisorer. Dessa var medlemmar i föreningen och arbetade för denna via egna bolag.

A-sons revisionsarbete har skett utifrån en standardiserad checklista. En fråga i denna avser revisionsrisken. A-son har noterat att risken var minimal i entreprenadföreningen. Av dokumentationen framgår att hans bedömning grundade sig på att "företaget har under 1998 gjort ett kanonresultat och 1999 ser ut att bli lika bra".

I ett företag som bedriver förmedling av tjänster är bl.a. faktureringsrutinen väsentlig. Av dokumentationen kan inte utläsas att någon granskning skulle ha skett av denna rutin det aktuella året. Det finns inte heller någon hänvisning till eventuell granskning tidigare år.

Föreningens största tillgångspost var kundfordringar, 15 mkr (78 procent av balansomslutningen). Checklistans fråga om kundfordringarna var "riktiga och säkra" har besvarats med Ja. Härutöver finns i dokumentationen beträffande denna post enbart en kundreskontra av vilken framgår att fordringar om 0,6 mkr var förfallna till betalning sedan mer än 30 dagar. Av en notering framgår att lekmannarevisorerna granskat bl.a. att prissättningen på maskin- och entreprenadtjänster var korrekt.

A-son har anfört bl.a. följande. "Lekmannarevisorerna granskar faktureringsrutinen kontinuerligt genom stickprov...". "Kundfordringar följs upp och granskas kontinuerligt av oss som revisorer samt av styrelsen som har en stående punkt på styrelsemötena". A-son gjorde inga kontroller av lekmannarevisorernas revisionsinsatser men hölls löpande informerad av dem. Arbetsfördelningen bygger på att lekmannarevisorerna är specialister på föreningens prissättning.

RN gör följande bedömning.

Med revisionsrisk avses risken att revisorn gör ett felaktigt uttalande i revisionsberättelsen. Att döma av det skäl A-son anfört för sin bedömning att revisionsrisken i entreprenadföreningen var låg har han inte rätt förstått innebörden av detta begrepp.

Av dokumentationen och av vad A-son i efterhand anfört kan inte dras annan slutsats än att hans revisionsinsatser i entreprenadföreningen varit mycket begränsade. Såvitt framkommit har A-son inte granskat faktureringsrutinen eller följt upp lekmannarevisorernas granskning av denna. Det är anmärkningsvärt att han underlåtit en sådan kontroll i en ekonomisk förening verksam med tjänsteförmedling.

Mot bakgrund av att posten kundfordringar utgjorde 78 procent av balansomslutningen är det vidare anmärkningsvärt att A-son inte har kunnat visa vilka egna kontroller som legat till grund för hans bedömning att de var riktiga och säkra. Styrelsens uppföljning är en del av den interna kontrollen och befriade inte A-son från att vidta egna revisionsåtgärder. Eftersom lekmannarevisorerna var medlemmar av föreningen var även deras granskning att betrakta

som en del av den interna kontrollen. A-son borde därför ha följt upp och bedömt det arbete dessa utfört.

### **RN:s sammanfattande bedömning**

A-son har i två av de tre revisionsuppdrag som RN granskat organiserat sitt revisionsarbete på ett sätt som strider mot grundläggande jävsbestämmelser i aktiebolagslagen.

En revisor skall enligt god revisionssed planera sin revision, utföra den omsorgsfullt och dokumentera sin granskning. RN:s granskning av A-sons revisionsarbete visar på betydande brister i samtliga dessa avseenden.

Sammantaget har A-son i de granskade revisionsuppdragen allvarligt åsidosatt sina plikter som revisor. 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 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 samt chefsrevisorn Inger Blomberg, föredragande.