

D 9/00-01

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 kvalificerade revisorer 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 över senast utförd revision i två aktiebolag, bensinbolaget och emballagebolaget. 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-son har 39 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i en enskild firma, A-sons Bokförings- och revisionsbyrå i X-stad (revisionsbyrån). Verksam i revisionsbyrån är utöver A-son, dennes hustru och son.

A-sons revisionsarbete

Bensinbolaget (räkenskapsåret 1998)

Bolagets omsättning uppgick under det aktuella året till ca 19 mkr. Balansomslutningen uppgick till 1,4 mkr. Bolaget hade sex anställda. A-son har inte upprättat någon riskanalys som grund för planeringen av sin revision av bensinbolaget. Den närmare granskningen har skett utifrån en standardiserad checklista på vilken olika frågor "bockats av". A-sons kommentarer avseende flertalet av frågorna är endast Ja eller Nej. A-son har i efterhand beskrivit sina granskningsinsatser men inte bifogat dokumentation som verifierar hans uppgifter.

Bensinbolaget hade dagligen ett betydande flöde av kontanta medel eftersom försäljningen till största delen skedde mot kontant betalning. Av en promemoria från den redovisningsbyrå som bolaget anlitat för att upprätta bokslut framgår att det fanns brister i rutinerna för hantering av likvida medel. Bl.a. hade en anställd under flera år tagit ut kontanter från kassan utan att detta hade upptäckts. Stölderna (totalt 202 000 kr) hade skett genom att den anställde i kassaapparaten registrerade uttag av kontanter som returer av varor. Förutom att kassan reducerades med 202 000 kr ledde stölderna till att de redovisade intäkterna minskade med 169 000 kr och utgående moms med 33 000 kr. När stölderna upptäcktes träffades en överenskommelse med den anställde om att denne skulle återbetala det stulna beloppet genom amortering med 5 000 kr per månad. I samband med överenskommelsen redovisade bolaget 169 000 kr som intäkt och interimfordran. Utgående moms redovisas och betalas i takt med avbetalningarna vilket innebär att momsen om 33 000 kr erläggs under en treårsperiod. Bolagets kvarstående interimfordran uppgick den 31 december 1998 till 78 000 kr.

A-son har, vid sin revision av bensinbolagets redovisning för år 1998, inte utfört någon granskning av bolagets kassarutiner och interna kontroll. Det finns i hans dokumentation inte heller någon hänvisning till eventuell granskning tidigare år.

Värdet av bensinbolagets lager uppgick till 567 000 kr vilket utgjorde 41 procent av balansomslutningen. Lagret utgjordes av drivmedel (ca 238 000 kr), samt biltillbehör och kiosk- och dagligvaror (ca 329 000 kr). På checklistan har A-son noterat att inventering, priskontroll och kontrollräkning skett genom stickprov. Omfattning, närmare inriktning samt slutsatser från stickproven framgår inte.

A-son har anfört följande. Han kommer fr.o.m. räkenskapsåret 2000 att använda sig av ett datorbaserat revisionsprogram i vilket planering och riskanalys ingår. Efter upptäckten av kassastölderna uppmanade A-son en av bolagets ägare att kontrollera kontanthantering. Han medger att momsredovisningarna egentligen borde ha justerats så snart stölderna upptäcktes. Enligt A-son kommer bolaget i stället att kontakta skattemyndigheten när hela beloppet har reglerats och då informera om sitt förfaringsätt beträffande momsen. Vad gäller granskningen av bensinbolagets varulager framhåller A-son att detta till 40 procent utgjordes av drivmedel vars mängd kunde avläsas direkt vid tankarna. Huruvida han deltagit i någon ”avläsning” framgår inte. Han har inte heller kommenterat sin eventuella kontroll av övriga i lagret ingående varor.

RN gör följande bedömning.

Att underlåta att utföra riskanalys och en på denna grundad planering strider mot god revisionssed.

I ett aktiebolag är det styrelsen som svarar för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter. Ett aktiebolags styrelse skall således tillse att organisationen beträffande bokföring och medelsförvaltning innefattar en tillfredsställande kontroll, vilket bl.a. innebär att förhindra och upptäcka oegentligheter. Revisorn skall vid sin granskning av bolagets årsredovisning och förvaltning bedöma risken för sådana fel som i väsentligt hänseende kan påverka bolagets resultat och ställning samt frågan om styrelsens ansvarsfrihet för förvaltningen. Det är anmärkningsvärt att A-son inte har granskat rutinerna för bensinbolagets intäktsredovisning och kassahantering, speciellt mot bakgrund av att rutinerna tidigare visat sig vara bristfälliga och med beaktande av den risk för oegentligheter som alltid finns vid omfattande kontantförsäljning.

A-son har varit medveten om att bolagets hantering av moms, i samband med uppdagandet av kassastölderna, var felaktig. Ingenting har framkommit som tyder på att han verkat för rättelse. Av 10 kap. 10 § aktiebolagslagen (i dess lydelse före 1999-01-01) framgår att en revisor skall anmärka i revisionsberättelsen om han funnit att ett bolag inte fullgjort sina skyldigheter vad gäller skatter och avgifter. Vidare föreskrivs att revisionsberättelse som innehåller anmärkning av nu nämnt slag genast skall sändas in till skattemyndigheten. A-son har inte agerat enligt nämnda bestämmelser. Genom sin underlåtenhet har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Varken av A-sons dokumentation eller av vad han i efterhand anfört till RN framgår att han utfört någon egentlig revision av bensinbolagets varulager. Som framgått ovan fanns utöver drivmedel även andra lagerposter. A-sons underlåtenhet att granska en balanspost, som utgjorde 41 procent av balansomslutningen, utgör ett allvarligt avsteg från god revisionssed.

Emballagebolaget (räkenskapsåret 1998-09-01–1999-08-31)

Bolagets omsättning uppgick under det aktuella året till ca 31 mkr. I likhet med vad som var fallet i bensinbolaget har revisionen skett enligt en standardiserad checklista på vilken olika frågor ”bockats av”. A-sons kommentarer avseende flertalet av frågorna är endast Ja eller Nej. A-son har i efterhand upplyst om vilka revisionsåtgärder som legat till grund för hans bedömningar. Han har vidare tillställt RN viss kompletterande dokumentation. Av denna har RN inte kunnat få någon mer fullständig bild av hur granskningsåtgärderna utförts och omfattningen av dessa. Enligt 10 § RN:s föreskrifter (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. A-son uppfyller inte dessa krav.

RN:s sammanfattande bedömning

En revisor skall enligt god revisionssed planera sin revision, utföra den omsorgsfullt och dokumentera sitt arbete. RN:s granskning av A-sons revisionsarbete visar på betydande brister vad avser såväl planering som genomförande och dokumentation.

Sammantaget har A-son i flera avseenden 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.