

D 19/02

Genom systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) informerar sig Revisorsnämnden (RN) om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i denna tillsyn har RN undersökt förutsättningarna för vissa av de revisorer som inte är medlemmar i någon av revisorsorganisationerna 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. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av A-sons revisionsarbete har RN även tagit del av hans revisionsdokumentation över senast utförd revision i tre aktiebolag, elektronikbolaget, byggbolaget och ljudbolaget, samtliga avseende räkenskapsåret 1999-05-01–2000-04-30. Härutöver har RN tagit del av årsredovisningen avseende år 2000 för ytterligare ett bolag, installationsbolaget i vilket A-son är vald revisor. Med hänsyn till vad som framkommit har RN beslutat att överföra SUT-ärendet till ett disciplinärende. De iakttagelser som legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

Revisorslagen (2001:883) trädde i kraft den 1 januari 2002, då lagen (1995:528) om revisorer upphörde att gälla. Samtidigt trädde RN:s föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet i kraft, varvid RN:s föreskrifter (RNFS 1997:1) om villkor för revisorers och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering upphörde att gälla. Enligt punkten 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen respektive punkten 2 i övergångsbestämmelserna till de nya föreskrifterna skall en fråga om disciplinering mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens respektive föreskrifternas ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn. Med stöd härav tillämpar RN vid bedömningarna nedan de äldre bestämmelserna.

A-sons revisionsarbete

Elektronikbolaget

Elektronikbolaget bedriver utveckling, tillverkning och försäljning av elektroniska instrument. Det aktuella räkenskapsåret uppgick omsättningen till 5,1 mnkr och balansomslutningen till 6,2 mnkr. Bolaget hade tidigare år erhållit statligt stöd i form av bidrag från Nutek och Almi för utveckling av ett visst instrument. Bidragen hade intäktsförts. De var förbundna med återbetalningsskyldighet kopplad till framtida försäljning av den färdiga produkten och beloppen redovisades som ansvarsförbindelser. I årsredovisningen för år 1998/99 uppgick de som ansvarsförbindelser redovisade beloppen till 1,6 mnkr. Under år 1999/2000 omförhandlades avtalen till royaltyavtal vilket innebar att bolaget till Nutek och Almi under viss tid skulle erlægga royalty med fem procent av fakturerat belopp för försålda instrument. I årsredovisningen för sistnämnda år har under rubriken ansvarsförbindelser angetts att ”avtal avseende royalty baserad på framtida försäljning föreligger”. Någon uppgift om förpliktelsestörlek har inte lämnats.

Enligt A-son upphörde den villkorade återbetalningsskyldigheten genom de omförhandlade avtalen. Någon beloppsmässig redovisning under rubriken Ansvarsförbindelser var därmed inte längre aktuell. Den royalty som bolaget hade betalat under år 1999/2000 hade kostnadsförts och redovisades bland Övriga externa kostnader.

RN gör följande bedömning.

Bolagets avtal med Nutek och Almi hade omförhandlats från bidrag med villkorad återbetalningsskyldighet till avtal med skyldighet att erlægga royalty med viss procent av fakturerat belopp för de aktuella instrumenten. För det omförhandlade avtalet är BFN:s uttalande: ”U 88:13 Redovisning av s.k. utvecklingskapital – royalty” tillämpligt. Enligt uttalandet skall företag, som mottagit utvecklingskapital mot åtagande om återbetalning i form av royalty, under Ansvarsförbindelser ange omfattningen av återstående förpliktelser enligt avtalet så långt dessa är beräkningsbara. Vidare skall i not lämnas upplysning om tillskott som är av väsentlig betydelse för ett företags redovisade resultat och ställning. Sådan upplysning skall lämnas så länge avtalet gäller. I elektronikbolagets årsredovisning saknas dessa uppgifter. Den uppfyller därmed inte god redovisningssed. Av A-sons dokumentation och av vad han anfört kan inte utläsas att han överhuvudtaget skulle ha varit medveten om BFN:s ovannämnda uttalande och de krav detta ställer på redovisningen i ett bolag som erhållit utvecklingsbidrag.

Byggbolaget

Bolaget som bedriver verksamhet inom byggsektorn hade det aktuella räkenskapsåret en omsättning om 6,7 mnkr och en balansomslutning om 1,0 mnkr. A-son har avgett ren revisionsberättelse. Av en revisionspromemoria ställd till bolagets styrelse framgår att bolaget inte följt bokföringslagens krav vad gäller löpande bokföring. Av A-sons revisionsdokumentation kan vidare utläsas att byggbolaget flera gånger under räkenskapsåret redovisat och inbetalat för små belopp avseende skatter och avgifter.

Bolagets kontantkassa uppgick per 2000-04-30 – dvs. vid räkenskapsårets slut – till 299 tkr (per 1999-04-30, 510 tkr). Inventeringsintyg saknas. Av A-sons revisionsdokumentation framgår inte att han skulle ha reagerat över kontantkassans storlek.

I dokumentationen återfinns en specifikation till balansräkningen varav framgår att i posten Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter ingår 320 tkr som avser upparbetat men ej fakturerat arbete. I dokumentationen saknas underlag till beloppet. Det kan inte utläsas att A-son skulle ha utfört några granskningsåtgärder.

A-son har anfört följande.

Att han tillställde styrelsen en promemoria avseende den löpande bokföringen berodde på att ordningen i verifikationerna var bristfällig och att vissa verifikat kommit bokföringsbyrå tillhanda först efter påstötning och flera månader för sent. A-son säger sig ha haft flera samtal med företagsledaren om rutinerna för bolagets redovisning och om bristerna i hanteringen av skatter och avgifter. Han var tveksam till att avge en ren revisionsberättelse men efter företagsledarens ”löfte om skärpning och efter att ha övervägt bolagets situation och affärsrisker bedömde jag att jag kunde göra det, trots att anmärkningar rent formellt sett varit befogade”.

A-son säger sig ha accepterat kontantkassan efter kontroll av bolagets avstämningar av dess bank- och postgirokonton. Han har aldrig deltagit i någon kassainventering. A-son gör gällande att han granskat upparbetat men ej fakturerat arbete i samband med utfakturering under de första månaderna på det nya räkenskapsåret. ”Jag borde naturligtvis ha skrivit om detta i arbetspapperen.”

RN gör följande bedömning.

Av A-sons revisionspromemoria och av hans yttrande till RN framgår att bolagets redovisningsrutiner var undermåliga. Rutinerna har så allvarligt avvikit från god redovisningssed att A-son

borde ha anmärkt på felaktigheterna i sin revisionsberättelse. – Av 10 kap. 21 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) följer att en revisor skall anmärka i revisionsberättelsen om han funnit att bolaget inte fullgjort sin skyldighet att i rätt tid betala skatter och avgifter. A-son, som var medveten om bolagets bristfälliga skatt- och avgiftshantering har underlåtit att göra sådan anmärkning. Vad A-son anfört som skäl för att i nu berörda avseenden avvika från lag och god sed och underlåta anmärkningar i revisionsberättelsen föranleder inte någon annan bedömning

Kontantkassan var två år i rad byggbolagets största tillgångspost. A-son hade därför anledning att ägna denna post särskild uppmärksamhet. A-son har aldrig deltagit i inventering av kontantkassan. De uppföljningar han säger sig ha gjort av bolagets avstämningar kan inte ha gett honom underlag som verifierade kontantkassans existens. Den granskning som A-son säger sig ha gjort av upparbetat men ej fakturerat arbete är inte heller den verifierad.

Ljudbolaget

Bolaget utvecklar, producerar och marknadsför utrustning för ljuddistribution. Enligt årsredovisningen för det aktuella räkenskapsåret uppgick omsättningen till 4,2 mnkr och balansomslutningen till 4,7 mnkr. Bolaget redovisade en vinst om femtusén kronor (föregående räkenskapsår en förlust om 216 tkr). Bolagets största tillgångspost utgjordes av immateriella anläggningstillgångar som i årsredovisningen upptagits till 2,4 mnkr. I A-sons dokumentation saknas anteckningar som visar vilket underlag han haft och vilka bedömningar han gjort för att godta det aktiverade beloppet.

Enligt vad A-son anfört omfattar de aktiverade utgifterna bl.a. konstruktion och design av elektronikkomponenter och trådlösa kommunikationskomponenter. Efter genomförda marknadsundersökningar bedömde bolaget att produkten var intressant och hade en stor marknad såväl i Sverige som internationellt. A-son har vidare anfört att bolaget hade en fast order om 1,8 mnkr trots att produkten inte var färdigutvecklad. Några handlingar som styrker den information A-son lämnat har RN inte fått del av.

RN konstaterar att det inte framkommit något som styrker att A-son skulle ha haft underlag för att godta det i årsredovisningen upptagna värdet av immateriella anläggningstillgångar.

Installationsbolaget

Installationsbolaget importerar, försäljer och installerar utrustning för avloppsreningsverk. Det aktuella året uppgick omsättningen till 0,5 mnkr och balansomslutningen till 1,7 mnkr. Av en not till posten inventarier, som redovisats till 277 tkr, framgår bl.a. följande: ”Inventarierna har inte behövt avskrivning i år. Marknadsvärdet motsvarar minst bokfört värde.” Av jämförelsesiffror framgår att avskrivning underläts även år 1999. I årsredovisningen saknas upplysning om eventuellt ändrade avskrivningsprinciper.

Enligt A-son framgår det av noten att avskrivningsprinciperna ändrats. ”Att i samband med årsredovisningens avgivande fastställa nya procentsatser för framtida avskrivningar bedömde varken bolaget eller jag som motiverat m.h.t. inventariernas marknadsvärde.”

RN gör följande bedömning.

Enligt 4 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554) skall anläggningstillgångar med begränsad ekonomisk livslängd skrivas av systematiskt över denna livslängd. Eventuellt övervärde kan således inte utgöra grund för att ett visst år underlåta att göra avskrivning. RN konstaterar att A-son felaktigt godtagit bolagets beslut att inte göra avskrivningar av inventarier och därmed inte reagerat på att bolaget inte iakttagit god redovisningssed.

Dokumentation

Enligt 10 § RN:s föreskrifter 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 överskådligt sätt. Av A-sons dokumentation kan beträffande väsentliga poster inte närmare utläsas inriktning och omfattning av genomförda kontroller. A-sons revisionsdokumentation uppfyller ej föreskrivna krav.

A-son har medgett brister i dokumentationen och uppgett att åtgärder vidtagits för att förbättra denna.

RN:s sammanfattande bedömning

A-son har i elektronikbolaget inte reagerat på att det i bolagets årsredovisning saknas vissa uppgifter som enligt god redovisningssed skall lämnas av bolag som erhållit utvecklingsbidrag.

Han har i byggbolaget åsidosatt sin skyldighet att i revisionsberättelsen anmärka på brister i redovisningsrutinerna samt bristfällig hantering av skatter och avgifter. Vad gäller ljudbolaget har A-son inte visat att han haft grund för att godta det värde avseende immateriella anläggningstillgångar som redovisats i årsredovisningen. Vad beträffar installationsbolaget har A-son underlåtit att reagera på att bolaget inte iakttagit god redovisningssed ifråga om avskrivning av inventarier. Slutligen konstaterar RN att A-sons revisionsdokumentation inte uppfyller föreskrivna krav.

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, Marie Carlsson, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Kerstin Nyquist och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt chefsrevisorn Inger Blomberg, föredragande.