

D 20/07

1. Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket avseende auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen rör A-sons uppdrag som vald revisor i ett nystartat aktiebolag räkenskapsåret 2002/03. Enligt årsredovisningen bedrev bolaget ”friser- och skönhetssalong, handel med möbler, mattor, konfektion och bijouterier och därmed förenlig verksamhet”. RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för det aktuella räkenskapsåret.

2. Kundfordran

Under räkenskapsåret 2002/03 bokförde bolaget en kundfordran om ca 1,2 miljoner kr. Underlaget för denna fordran var en av bolaget utfärdad faktura om 133 514 euro som var ställd till ett engelskt företag. Texten på fakturan lyder ”Customer intermediary commission for clothes year 2003 with 7% of 1 907 350 EUR”. Efter räkenskapsårets utgång men innan A-son hade avslutat sin revision skedde det en delbetalning om 266 000 kr. Bolagets balansomslutning uppgick det räkenskapsåret till ca 3,6 miljoner kr.

Vid granskningen av bolagets kundfordringar har A-son gjort följande anteckning i sin dokumentation: ”En väsentlig faktura på 1,2 milj kr, med förfallodag 030625, är ej tillfullo betald. Enligt [företagsledaren] kommer resterande belopp av fakturan att betalas efter överenskommelse med kunden. [...] Då den största fakturan är delbetald bedömer jag posten korrekt.” Han har också antecknat att fordringen avsåg provision på försäljning av kläder.

RN har frågat A-son vilket samband fakturan hade med bolagets verksamhet. Han uppgav då att bolaget hade en verksamhet inom möbeldesign, vilket fakturan avsåg. På närmare frågor från RN har A-son uppgett att han vid tiden för revisionen frågade bolagets företrädare om fakturan hade blivit till fullo betald. Bolagets företrädare talade då om fakturan som ”den som avsåg möbeldesign”. Efter det tillfället har A-son felaktigt haft uppfattningen att fakturan avsåg möbeldesign.

A-son har vidare uppgett att han grundade sin bedömning av fordringens existens och värde i första hand på uppgifter från företagsledaren. Bolagets företrädare var mycket övertygande i sin beskrivning av kundfordringens värde och det faktum att den var delbetald stärkte hans bedömning av dess värde. Han kan inte i efterhand redogöra i detalj för vilka muntliga uppgifter som lämnades men han ansåg sig ha rimliga skäl för att godta fordringens värde. Han har inte tagit del av något avtal eller liknande handling som fordringen grundade sig på.

RN gör följande bedömning.

Av A-sons egna uppgifter framgår att han grundade sin bedömning av kundfordringens existens och värde på företagsledarens uppgifter samt på det faktum att det hade skett en delbetalning. Han hade inte tagit del av avtal eller andra bakomliggande handlingar och han tycks inte ha gjort klart för sig vilka varor eller tjänster fakturan avsåg. Han gjorde inte heller någon självständig bedömning av fakturamottagarens betalningsförmåga.

Kundfordringen motsvarade ungefär en fjärdedel av bolagets redovisade balansomslutning och den avsåg således ett väsentligt belopp. A-son skulle därför ha gjort en självständig granskning och bedömning av fordrans existens och värde. Enligt RN:s mening har A-son inte gjort en sådan granskning att han hade grund för att godta att fordran redovisades till sitt nominella värde. Han hade då inte heller grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att trots detta avge en ren revisionsberättelse för räkenskapsåret 2002/03 har han åsidosatt god revisions sed.

3. Varulager

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2002/03 redovisades bolagets varulager med 355 379 kr, vilket motsvarade ca en tiondel av balansomslutningen. Lagret bestod i huvudsak av hår- och hudvårdsprodukter. I A-sons revisionsdokumentation finns en kopia av en lagerlista samt ett intyg över lagerinventering som är undertecknat av företagsledaren. Lagerlistan innehåller inte kompletta uppgifter om inköpspris och lagervärde för de enskilda varorna. A-son har gjort handskrivna noteringar om artikelantal och pris för vissa varor.

Lagerlistan omfattar drygt 800 lagerförda artiklar, vilket ger ett snittvärde per artikel om ca 430 kr. Enligt A-sons noteringar i lagerlistan granskade han ca 120 artiklar, vars sammanlagda värde uppgick till ca 8 000 kr och vars snittvärde alltså uppgick till ca 65 kr. Om man räknar bort dessa artiklar återstår ca 680 artiklar. Givet det lagervärde som redovisades i årsredovisningen skulle dessa återstående artiklar ha haft ett snittvärde på drygt 500 kr.

I revisionsdokumentationen finns anteckningar om att företagsledaren hade haft med sig en stor del av lagret från en tidigare verksamhet, och att A-son bedömde att det redovisade lagervärdet var rimligt.

RN har förelagt A-son att förklara hur han ansåg sig ha grund för att bedöma posten varulager enbart med ledning av en lagerlista som inte innehöll artikelvärden eller en summering av lagervärdet. RN har också förelagt A-son att ange om han anser att det snittvärde per artikel som RN har räknat fram är rimligt, samt att i så fall förklara varför han vid sitt stickprov inte valde ut artiklar med högre enskilda artikelvärden för att få ett mer representativt underlag för lagervärdebedömningen.

A-son har anfört i huvudsak att han granskade lagret på plats och att han då kontrollerade stickprovsmässigt att rätt antal av vissa produkter tagits upp i varulagerlistan till rätt pris. Lagrets värde uppgick till mindre än 10 procent av balansomslutningen och han ansåg därför inte att posten hade hög väsentlighet. Med hänsyn till det utförde han endast en begränsad granskning.

RN gör följande bedömning.

A-son har inte närvarat vid någon lagerinventering under räkenskapsåret. Det kan vidare konstateras att bolaget var nystartat, vilket innebär dels att A-son inte hade några kunskaper om bolagets lagerhantering från tidigare revisioner, dels att han inte hade möjlighet att genomföra exempelvis jämförande bruttovinstanalyser.

Bolagets lagerlista för det aktuella räkenskapsåret var bristfälligt utformad, på så sätt att den inte innehöll uppgifter om inköpspris och värde på de enskilda artiklarna och inte heller någon summering av lagervärdet. Enligt RN:s mening var det inte möjligt att med ledning av listan bedöma hur lagret var sammansatt eller göra en bedömning av det totala lagervärdet. A-son har uppgett att han gjorde en stickprovsgranskning utifrån lagerlistan. Med hänsyn till lagerlistans utformning framstår denna granskning inte som ändamålsenlig. Den överslagsberäkning som RN har redovisat ovan visar vidare att de artiklar som inte omfattades av A-sons stickprov måste ha

haft ett påfallande högt värde – givet verksamhetens art och de artikelpriser som framgår av lagerlistan – för att varorna på lagerlistan sammantaget skulle motsvara det redovisade lagervärdet.

Vid en sammantagen bedömning finner RN att A-son inte har genomfört en sådan granskning att han hade grund för sin slutsats att det redovisade lagervärdet var rimligt. Genom att inte vidta ytterligare granskningsåtgärder har han åsidosatt god revisions sed. Det som A-son har anfört om den redovisade postens storlek föranleder inte någon annan bedömning.

4. Sammanfattande bedömning

A-son har gjort en otillräcklig granskning av en väsentlig kundfordran. Redan på grund av detta hade han inte grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Därtill kommer att han har gjort en bristfällig granskning av bolagets lager. Genom att trots detta avge en ren revisionsberättelse för det aktuella räkenskapsåret har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att det som ligger honom till last är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Göran Raspe samt avdelningsdirektören Elin Eriksson som föredragit ärendet.