

D 9/09

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket avseende auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen avser A-sons uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag som bedrev restaurangverksamhet, och behandlar bolagets första räkenskapsår den 19 maj 2005–31 augusti 2006. RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för detta räkenskapsår. Hon valdes till revisor efter räkenskapsårets utgång och avgav revisionsberättelse den 19 februari 2007.

Av handlingarna i ärendet framgår följande.

Skatteverket har bland annat gjort gällande att bolagets företrädare regelbundet gjorde kontanta inbetalningar till bolaget, och att dessa inbetalningar motsvarade oredovisade intäkter från verksamheten. Skatteverket har också pekat på att bolagets redovisade kassasaldon inte överensstämde med uppgifterna i de kassarapporter som bolaget upprättade dagligen.

Enligt revisionsdokumentationen har A-son granskat bolagets kassaredovisning samt dess kassarapporter för augusti 2006. Kassarapporterna upprättades dagligen. De fylldes i för hand och innehöll bland annat uppgift om dagens in- och utgående kassabehållning. I dokumentationen finns en kopia av en kassarapport avseende den 31 augusti. Enligt denna rapport var den ingående behållningen den dagen ca 24 000 kr och den utgående behållningen ca 26 000 kr. I dokumentationen finns även ett utdrag ur bolagets huvudbok där A-son har prickat transaktionerna på kassakontot under augusti. Enligt detta utdrag var det ingående saldot den 31 augusti drygt 60 000 kr och det utgående saldot ca 45 000 kr. Av utdraget ur huvudboken framgår vidare att bolagets ägare under augusti 2006 gjorde två kontanta insättningar till kassan om 17 500 kr respektive 19 000 kr. Efter insättningarna uppgick den redovisade kassabehållningen till 70 000 kr respektive 90 000 kr. Under augusti 2006 redovisade bolaget aldrig en lägre kassabehållning än 40 000 kr. Under samma månad redovisades dagskassor – efter avdrag för kostnader som hade betalats kontant under dagen – till lägst minus 1 500 kr och högst knappt 6 000 kr. I slutet av juli och i slutet av augusti redovisades kontanta löneutbetalningar om vardera ca 20 000 kr.

I dokumentationen har A-son antecknat att hon har stämt av att bolagets redovisade banktillgodohavande överensstämde med bankens kontoutdrag per balansdagen.

A-son har anfört i huvudsak följande.

Kassarapporterna var avsedda som ett hjälpmedel för att spegla den dagliga försäljningen. Hon granskade kassarapporterna stickprovsvis mot Z-rapporter och mot bokföringen. Om saldot i kassarapporter inte stämmer mot saldot i huvudboken kan det bero på att bankinsättningar inte har bokförts i ”rätt kronologisk ordning”. Det skedde en bankinsättning i början av september år 2006. Hennes bedömning var att förklaringen till differensen mellan kassarapporten och det redovisade kassasaldot per den 31 augusti 2006 var en eftersläpning i redovisningen.

Ägarnas kontanta insättningar har kunnat förklaras av att bolaget vid några tillfällen, bland annat i slutet av juli och i slutet av augusti år 2006, gjorde kontanta löneutbetalningar till anställda. För övrigt har hon granskat delägarnas avräkningskonton och verifierat insättningar vad gäller de större beloppen.

Av de handlingar som hon har tagit del av framgick att bolaget hade genomfört en inventering av kassan per den 31 augusti 2006. Hon var inte närvarande vid inventeringen eftersom hon tillträdde som revisor i bolaget efter räkenskapsårets utgång. Hon bedömde att bolagets intyg

avseende behållningen på kassakontot var rimligt och att bolagets försäljningsrutin fungerade tillfredsställande.

RN gör följande bedömning.

Bolaget bedrev restaurangverksamhet och hade en relativt omfattande kontanthantering. En sådan verksamhet medför typiskt sett en ökad risk för fel och oegentligheter i samband med intäktsredovisningen. Det var därför av väsentlig betydelse att vid revisionen granska och bedöma bolagets intäktsredovisning, och särskilt då dess kassahantering.

Bolaget redovisade genomgående höga kassasaldon, trots att dagskassorna uppgick till relativt små belopp, vilket i sig utgjorde en anledning för A-son att ifrågasätta bolagets kassarutiner. Vid hennes granskning av kassarapporten för den 31 augusti framgick att denna inte överensstämde med kassaredovisningen i huvudboken. Hon har anfört att detta berodde på en eftersläpning i bokföringen, vilket RN tolkar som att medel ur kassan skulle ha satts in på bolagets bankkonto redan under augusti 2006 men att denna transaktion inte hade bokförts förrän efter räkenskapsårets utgång. Det framgår dock av A-sons dokumentation att hon hade stämt av bolagets banktillgodohavanden per balansdagen. Hon noterade då inte någon avvikelse mellan bokföringen och banksaldot, trots att det borde ha funnits en differens inte bara på kassakontot utan även på bankkontot om bolaget – som hon har gjort gällande – hade fört över medel från kassan till bankkontot utan att detta hade bokförts per balansdagen. Vidare borde det faktum att det redovisade kassasaldot per balansdagen inte överensstämde med kassarapporterna ha fått henne att ifrågasätta den inventering som bolaget hade genomfört per det datumet. Bolagets ägare har vid två tillfällen i augusti 2006 gjort egna kontanta insättningar till bolaget. A-son har uppgett att syftet med detta var att betala löner till de anställda. Behovet av att göra sådana kontanta insättningar uppkommer typiskt sett endast när den befintliga kassabehållningen inte är tillräcklig för att täcka de utbetalningar som bolaget behöver göra. I det här fallet översteg den redovisade kassabehållningen med god marginal de kontanta löneutbetalningar som bolaget har bokfört under den aktuella perioden. Det borde därför inte ha funnits behov av att göra ytterligare kontanta tillskott, förutsatt att bolagets verkliga kassabehållning motsvarade den redovisade.

Det har således framkommit ett antal omständigheter som enligt RN:s mening borde ha föranlett A-son att ifrågasätta bolagets kassahantering och intäktsredovisning. A-son skulle därför ha utvidgat sitt stickprov till att avse ytterligare perioder utöver augusti 2006, samt ställt kompletterande frågor till bolagets företrädare rörande de förhållanden som RN har noterat ovan. RN finner att A-son varken genom sin dokumentation eller genom sina yttranden har gjort sannolikt att hon har gjort en godtagbar granskning av bolagets kassahantering och intäktsredovisning. Hon har härigenom åsidosatt god revisionssed.

Eftersom A-son har åsidosatt sina skyldigheter som revisor ska hon meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att åtgärden kan stanna vid en erinran.

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

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Sten Andersson, vice ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist samt auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson,

revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Elin Eriksson som föredragit ärendet.