

D 07

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket angående godkände revisorn A-sons revisionsuppdrag i ett aktiebolag för räkenskapsåren 2003–2005.

Av underrättelsen och övriga handlingar i ärendet framgår följande. Bolaget, som ägdes av företagsledarens före detta sambo, bedrev under de aktuella räkenskapsåren byggverksamhet samt försäljning av byggmaterial. Omsättningen har för räkenskapsåret 2003 redovisats till 822 000 kr, för räkenskapsåret 2004 till 103 000 kr och för räkenskapsåret 2005 till 45 000 kr. Bolaget har redovisat ett förlustresultat för samtliga aktuella räkenskapsår. Skatteverket har vid en skatteutredning kommit fram till att företagsledaren genom felaktiga uppgifter i bokföringen gett sken av att inbetalningar från kunder har avsett inbetalningar från företagsledaren själv, varvid de har bokförts på företagsledarens avräkningskonto. Företagsledaren har till Skatteverket medgett att det i själva verket har rört sig om rörelseintäkter. Enligt Skatteverkets uppgifter har således bolaget underlåtit att redovisa intäkter på 280 000 kr räkenskapsåret 2003, 340 000 kr räkenskapsåret 2004 och 96 000 kr räkenskapsåret 2005. Till detta kommer att bolaget tidigare har varit föremål för en skatteutredning angående räkenskapsåren 2000 och 2001, varvid det framkom att det då hade förekommit oredovisade löner till företagsledaren på drygt 500 000 kr. Detta och det faktum att det inte har redovisats några lönekostnader alls i bolaget för räkenskapsåren 2004 och 2005 borde enligt Skatteverket ha föranlett A-son att vara särskilt vaksam vid sin revision. Förutom en anmärkning i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2005 om att uppgift om en fusion med ett helägt dotterbolag saknas i förvaltningsberättelsen avviker inte någon av revisionsberättelserna för de aktuella räkenskapsåren från standardutformningen.

A-son har anfört i huvudsak följande. Enligt de uppgifter som han hade fått hösten 2002 var bolaget under avveckling. Räkenskapsåret 2005 fullföljdes avvecklingen. Bolagets ägare (som hade administrativa uppgifter i bolaget) och dess företagsledare var båda anställda på annat håll, varför han inte hade anledning att ifrågasätta att de inte uppbar någon lön från bolaget. Med anledning av utfallet av tidigare års skatterevisioner gjorde A-son en betydligt utökad revisionsinsats för räkenskapsåret 2002 utan att konstatera några anmärkningar. Bolaget hade det räkenskapsåret bytt till en mer kompetent redovisningskonsult som utförde ett betydligt mer omfattande arbete än den tidigare. Vid revisionen av räkenskapsåren 2003 och 2004 kontrollerades nummerserien av samtliga fakturor utan anmärkning med undantag för en makulerad faktura räkenskapsåret 2003 för vilken utraneringsunderlag fanns. Räkenskapsåret 2005 härrörde de totala redovisade intäkterna från en faktura på 45 000 kr som han har tagit del av. Dessutom granskade han om det fanns kostnader för varuinköp eller andra kostnader som normalt har samband med intäkter efter tidpunkten för den senaste intäktsfakturan. Han har noterat att en insättning på bolagets bankkonto på 100 000 kr i juni 2005 hade bokförts som skuld till ägaren. Företagsledaren har förklarat att han hade sålt en båt för 120 000 kr. A-son fick del av originalhandlingarna för denna transaktion samt även dem för inköpet av båten flera år tidigare. Balansposten där skuld till delägare ingick har de aktuella räkenskapsåren inte bedömts som väsentlig, varför transaktionerna på detta konto inte har granskats. Om nämnda konto hade granskats hade det, enligt A-sons bedömning, medfört att några av de inbetalningar som visat sig vara felaktigt redovisade hade uppmärksammats vid revisionerna.

RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation och särskilt noterat följande. Av dokumentationen framgår att han vid planeringen för revisionen av räkenskapsåret 2003 hade identifierat posterna intäkter och varulager som riskområden. Vidare framgår av gransk-

ningsplanen för detta räkenskapsår att av totalt 11,5 timmars planerad revision har en timme avsatts åt löpande revision, varav 18 minuter åt försäkringskydd, 12 minuter åt förvaltningsrevision och 30 minuter åt redovisning. Enligt en checklista i dokumentationen har denna granskning bestått i en genomgång av två månaders verifikationer. Enligt revisionsplanen för räkenskapsåret 2004 har A-son inte bedömt att det fanns några särskilda riskområden. Enligt granskningsplanen har revisionen planerats till totalt åtta timmar med oförändrad planering av en timme för löpande revision med samma fördelning som för räkenskapsåret 2003. Någon särskild granskning av redovisningen har inte dokumenterats för räkenskapsåret 2004. För räkenskapsåret 2005 finns ingen dokumenterad planering eller riskanalys. A-son har i dokumentationen för detta räkenskapsår noterat att en genombläddring av verifikationerna har gjorts.

RN gör följande bedömning.

Enligt god revisionsse¹ ska revisorn planera och genomföra revisionen med en professionellt skeptisk inställning och vara medveten om att det kan finnas omständigheter som gör att årsredovisningen innehåller väsentliga felaktigheter. På grundval av riskbedömningen ska revisorn lägga upp en granskning som ger betryggande säkerhet för att felaktiga uppgifter som är väsentliga för årsredovisningen som helhet upptäcks. För att uppnå betryggande säkerhet för att årsredovisningen i sin helhet inte innehåller väsentliga fel ska revisorn inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. I små företag där ansvars- och arbetsfördelningen är begränsad kan revisorn vara hänvisad till att enbart utföra substansgranskning för att få fram de revisionsbevis som behövs för att stödja hans eller hennes uttalande om årsredovisningen. Särskild uppmärksamhet bör i dessa fall ägnas företagets transaktioner med företagsledaren eller andra närstående parter.

Mot bakgrund av att bolaget verkade i byggnadsbranschen och med hänsyn till tidigare konstaterade brister i bolagets intäktsredovisning finner RN att A-sons planering och riskanalys inte återspeglar en befogad professionell skepticism samt att hans revisionsinsats för räkenskapsåren 2003 och 2004 redan på planeringsstadiet framstår som otillräcklig. För räkenskapsåret 2005 saknas helt dokumenterad riskanalys och planering. Av A-sons yttrande och dokumentation framgår att hans granskning av redovisningens fullständighet de aktuella räkenskapsåren har begränsats till att kontrollera att de kundfakturor som bevarats hos bolaget har redovisats korrekt och i obruten nummerföljd. Han har också jämfört bokförda intäkter mot kostnader samt i viss mån gått igenom verifikationer. Granskningen framstår som översiktlig och alltför inriktad på granskningen av bokslutsposter och årsredovisning. Sammanfattningsvis finner RN att A-sons revision av räkenskapsåren 2003–2005 har varit otillräcklig vad gäller planering, riskanalys, granskning av bolagets löpande redovisning och granskning av transaktioner med närstående.

A-son har härigenom åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att erinran utgör en tillräcklig åtgärd.

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

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen, Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, auktoriserade revisorn Leif Lundfors, utrednings-

¹ Jfr. RS 200 Mål och generella principer för en revision, RS 300 Planering, RS 400 Riskbedömning och intern kontroll, RS 550 Närstående parter, RS 580 Uttalanden från företagsledningen och RevU 1005 Särskilda överväganden vid revisionen av små företag, FAR:s Samlingsvolym 2004.

sekreteraren 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 Sara Orback som föredragit ärendet.