

D 28/07

1 Inledning

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 godkända och auktoriserade revisorer att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son är en av dessa revisorer 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 dokumentation av, när SUT-ärendet initierades, senast genomförda revisioner i fyra aktiebolag i vilka A-son är vald revisor, nämligen i hygienbolaget (räkenskapsåret 2005), byggbolaget (räkenskapsåret den 1 maj 2005–30 april 2006), måleribolaget (räkenskapsåret 2005) och bageribolaget (räkenskapsåret den 1 september 2004–31 augusti 2005).

Enligt egen uppgift hade A-son när SUT-ärendet initierades, den 20 juli 2006, 29 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i den enskilda firman X (revisionsbyrån). Endast A-son är verksam i revisionsbyrån.

2 A-sons revisionsarbete – generella iakttagelser

RN har i skrivelse daterad den 20 juli 2006 begärt att få ta del av all A-sons revisionsdokumentation för de fyra aktiebolag som angetts ovan. A-son har för vardera bolag insänt ett dokument benämnt Granskningsplan (en form av checklista på en enda sida) med följande rubriker och underrubriker:

- resultatuppföljning
 - * datalistor
- verifikationsgranskning
 - * verifikation – dagbok
 - * informationsläsning
- likvida medel
 - * kassainventering
 - * postgiro
 - * bank
- inköp
- försäljning och övriga intäkter
- bokslutsgranskning
- skattekonto
- noteringar på spec.
- övrig granskning

På dessa blad har vissa rubriker och månader markerats med bockar. Vidare finns antecknat att vissa verifikationer har granskats. Generellt gäller för samtliga de fyra av RN granskade revisionsuppdragen att det i A-sons revisionsdokumentation saknas revisionsplaner, riskanalyser, beskrivningar av bolagens verksamhet, rutinbeskrivningar, granskningsplaner, oberoendeanalyser och externa revisionsbevis.

A-son har av RN, i skrivelse daterad den 24 november 2006, upplysts om att hans kortfattade noteringar inte verifierar att han har utfört någon egentlig revision, med alla de moment som detta innebär enligt god revisionssed. Han har därför i skrivelsen förelagts att kommentera detta.

A-son har uppgett att hans dokumentation inte är så omfattande men att han avser att samarbeta med en annan revisionsbyrå för att förbättra sitt revisionsarbete. Han har uppgett att han har utfört revisioner och att anteckningarna U.A. eller markeringarna med bockar innebär att han har granskat mot underlag och specifikationer. A-son har i sitt yttrande över RN:s promemoria i SUT-ärendet tillagt att han har ”granskat skattekontona för bolagen” men att kontoutdragen finns hos respektive kund. A-son har i samband med detta yttrande tillställt RN ett fåtal ytterligare dokument. Dessa redogörs för nedan under respektive bolag.

RN:s bedömning

Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–5 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dokumentationen skall vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen skall bland annat framgå vilken granskning som har genomförts, vilka iakttagelser som gjorts och vilka slutsatser som dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig eftersom den omöjliggör en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

RN konstaterar att den dokumentation som A-son har tillställt RN i huvudsak består av redovisningshandlingar. Dokumentationen kan inte användas som underlag för en bedömning av A-sons revisionsarbete. A-son har inte heller verifierat sina kompletterande uppgifter med någon dokumentation som visar att revisionsåtgärder har utförts.

Den omständigheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder enligt gällande föreskrifter innebär i och för sig inte att det är visat att revisorns åtgärder varit otillräckliga. I ett sådant fall får dock en stor del av tillsynsmyndighetens bevisbörda anses övergå på revisorn. Det innebär att revisorn måste kunna redogöra för sin granskning på ett sådant sätt att det vid en helhetsbedömning framstår som sannolikt att de påstådda åtgärderna har utförts och att de har haft sådan inriktning och omfattning att de har kunnat tjäna som underlag för välgrundade slutsatser. Vid denna bedömning bör bl.a. beaktas hur pass detaljerade uppgifter revisorn lämnat om sina granskningsinsatser.

RN konstaterar att A-son har lämnat endast mycket allmänt hållna och knapphändiga svar när RN begärt förtydliganden av hans revisionsinsatser exempelvis att han har ”bockat av” bokslutshandlingar. Sammanfattningsvis finner RN att A-son inte, vare sig genom sina svar eller sin dokumentation, har verifierat att han har utfört någon förvaltningsrevision eller någon godtagbar revision av väsentliga resultat- och balansposter.

Med beaktande av vad som redovisats ovan övergår nu RN till bedömningen av A-sons övriga revisionsarbete.

3 A-sons revisionsarbete – särskilda iakttagelser

3.1 Hygienbolaget

Enligt förvaltningsberättelsen bedriver bolaget bl.a. handel med hemelektronik och hygienartiklar. Omsättningen uppgick år 2005 till 9,3 mnkr. Balansomslutningen redovisades med 5,7 mnkr per den 31 december 2005. Den dokumentation som A-son har tillställt RN består utöver ovan nämnda checklista av ett blad av vilket framgår att A-son har granskat vissa

verifikationer. Vidare innehåller dokumentationen årsredovisning och revisionsberättelse, bolagsstämmoprotokoll, balans- och resultatrapporter, skattedeklaration för februari 2006 samt förteckningar över kundfordringar, lager och leverantörsskulder. Slutligen finns en förteckning över balansposter på vilken A-son antecknat: "Avst; UA" efter vissa poster. Hur eventuella avstämningar skett och omfattningen av dessa framgår inte.

Enligt årsredovisningen för år 2005 uppgick bolagets ansvarsförbindelser (aktieägartillskott) till 7,3 mnkr per den 31 december 2004 och till 730 000 kr per den 31 december 2005. Såvitt framgår av årsredovisningen har ingen återbetalning skett. Av A-sons dokumentation kan inte utläsas att han har uppmärksammat eventuella fel, än mindre påtalat för bolagets ledning att rättelse borde ske.

Posten färdiga varor och handelsvaror har redovisats med 2,25 mnkr (39 procent av balansomslutningen). A-son har ursprungligen till RN insänt en lagerlista samt ett lagerintyg undertecknat av bolagets företagsledare och daterat den 28 april 2006 avseende lagret per den 31 december 2005. Av lagerlistan framgår att lagret bestod av enbart hygienartiklar samt bäddutrustning. A-son har antecknat att lagret fanns hos externa bolag och att prissättningen kontrollerats mot leverantörsfakturer. Intyg från externa lagerhållare saknas. A-son har i efterhand tillställt RN fakturer som visar inköpspriser för de produkter som redovisats som lager. Han har antecknat att vissa av dessa produkter (totalt 1,3 mnkr) hade sålts under perioden fram till den 28 april 2006. Han har i efterhand också tillställt RN ytterligare ett lagerintyg undertecknat av företagsledaren och daterat den 28 april 2006 avseende lagret per den 28 april 2006 (datum för A-sons revision). Såvitt framgår av dokumentationen har A-son inte haft något annat underlag för sina anteckningar om lagerrörelser än de två nämnda lagerintygen undertecknade av företagsledaren. A-son har till sitt yttrande över RN:s promemoria i SUT-ärendet fogat ett intyg, daterat den 26 mars 2007, i vilket företagsledaren tar på sig ansvaret för att externa lagerintyg inte togs fram per balansdagen den 31 december 2005. Vidare har A-son till RN översänt lagerintyg för efterföljande balansdag, dvs. per den 31 december 2006.

Av de inköpsfakturer som A-son i efterhand har tillställt RN framgår att vissa hygienartiklar, exempelvis tandkräm, hade inköpts redan hösten 2004 (totalt ca 93 000 enheter). Såvitt framgår av A-sons dokumentation har han inte reflekterat över varför merparten (ca 92 000 enheter, enligt uppgift från företagsledaren) av denna lagerpost var kvar i lager per balansdagen den 31 december 2005 och varför huvuddelen av lagerposten (ca 61 000 enheter, enligt uppgift från företagsledaren) var kvar även vid tidpunkten för revisionen den 28 april 2006. Vidare framgår av inköpsfakturer att bäddutrustning om ca 1 mnkr var i storlekarna "king size" och "queen size". Dessa fanns enligt företagsledaren kvar i lager den 28 april 2006. Av A-sons dokumentation kan inte utläsas att han har reflekterat över eventuella svårigheter att avyttra gammal tandkräm samt bäddutrustning i de ovan nämnda storlekarna.

A-son har anfört att specifikation över balansposter har stämts av mot handlingar som fanns hos klienten och att han på resultaträkningen har kommenterat bruttovinsten jämfört med föregående år. Han har vidare informerat om att korrekt belopp för ansvarsförbindelser per den 31 december 2004 skulle vara 730 000 kr och inte 7,3 mnkr. Vad gäller posten varulager har A-son uppgett att företagsledaren lovade att återkomma med externa lagerintyg på de varor som inte var sålda den 28 april 2006 och som avsåg lagret per balansdagen den 31 december 2005. Vidare har A-son anfört: "Jag skrev på årsredovisningen och litade på att erhålla dessa intyg för kunden var tvungen att förevisa årsredovisningen för banken." Vad beträffar bäddutrustningen hade samtliga presumtiva kunder i Sverige "backat ur" och lagret skeppades i december 2006 över till USA och förvarades som konsignationslager hos ett visst namngivet bolag. A-son har tillagt att lagerintygen per den 31 december 2006 visar att vissa varor fanns kvar i lager också per detta datum och att dessa intyg visar att lagret fanns även per den 31 december 2005.

RN:s bedömning

Att på en specifikation endast ange "Avst; UA" verifierar inte att någon godtagbar granskning av bolagets balansposter har skett. Inte heller innebär en jämförelse av bruttovinster att någon egentlig granskning har skett av bolagets resultaträkning. Vad därefter gäller posten varulager konstaterar RN att A-son inte har visat eller ens gjort sannolikt att han har utfört någon godtagbar granskning av denna post i hygienbolaget. Eftersom lagret var en väsentlig tillgångspost har A-son inte heller verifierat att han har haft grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar per den 31 december 2005 eller förslaget till vinstdisposition. Att viss del av lagret eventuellt fanns kvar även per den 31 december 2006 innebär inte att A-son hade ett godtagbart underlag då han den 28 april 2006 undertecknade sin revisionsberättelse för hygienbolaget avseende år 2005. A-son har genom sina underlåtelse allvarligt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3.2 Byggbolaget

Enligt förvaltningsberättelsen består byggbolagets verksamhet av bl.a. mark-, grund- och byggentreprenader. Bolagets omsättning uppgick räkenskapsåret 2005/06 till 5,9 mnkr. Balansomslutningen redovisades med 3,6 mnkr per balansdagen den 30 april 2006. Den dokumentation som A-son har tillställt RN består utöver ovan nämnda checklista av ett blad av vilket framgår att A-son har granskat vissa verifikationer. Vidare finns årsredovisning och revisionsberättelse, bolagsstämmoprotokoll, balans- och resultatrapporter, skattedeclaration för bolaget samt en lista över leverantörsskulder. Slutligen finns en förteckning över balansposter på vilken vissa poster markerats med bockar. Vad denna markering innebär framgår inte.

Enligt årsredovisningen har bolaget haft 0,5 anställda räkenskapsåren 2004/05 och 2005/06. Bolaget har inte redovisat några lönekostnader för något av dessa räkenskapsår. Av en resultatrapport för räkenskapsåret 2005/06 framgår att bolaget belastats med kostnader för bilar med totalt 62 000 kr varav ca 30 000 kr avsåg drivmedel. Av uppgifter från Vägverket framgår att bilen var en stationsvagn kombi. Såvitt framgår av räkenskaperna har bolaget inte redovisat något förmånsvärde för bilen eftersom några sociala avgifter inte har kostnadsförts. Det finns i det fåtal dokument som tillställts RN inget som visar att A-son har reflekterat över huruvida förmånsvärde borde ha redovisats.

Bolaget har tagit upp pågående arbeten för annans räkning till 2,7 mnkr (76 procent av balansomslutningen) och förskott från kunder till 2,4 mnkr (68 procent av balansomslutningen). A-son har på en förteckning över balansposter antecknat "Fastpriskund" samt "Spec; UA" vid dessa belopp. Vidare finns en lista över pågående arbeten (fyra projekt) där belopp markerats med bockar samt en redovisning som omfattar dessa projekt. Denna är upprättad per balansdagen den 30 april 2006. Vad avser ett av projekten (B) anges på projektredovisningen att bolaget erhållit senaste betalning den 28 juli 2005 och själva betalat den senaste fakturan den 30 oktober 2005, dvs. sex månader före räkenskapsårets utgång, den 30 april 2006. För ett andra projekt (C) anges att byggbolaget hade erhållit senaste betalning den 25 juli 2005 och själva betalat den senaste fakturan den 27 mars 2006. För ett tredje projekt (V) har i projektredovisningen angetts att byggbolaget erhållit senaste betalning redan den 26 oktober 2004 men själva betalat senaste fakturan den 29 april 2005, dvs. ett år före den här aktuella balansdagen, den 30 april 2006. Vidare framgår av projektredovisningen per den 30 april 2006 att bolagets intäkter för detta projekt uppgick till totalt 691 000 kr och dess kostnader till totalt 1 106 000 kr (båda beloppen exklusive mervärdesskatt).

Av A-sons dokumentation kan inte utläsas att han har kontrollerat huruvida projekten var slutförda och borde ha vinstavräknats eller om eventuella förluster skulle kostnadsföras. Såvitt framgår av det material som tillställts RN har A-son inte heller tagit del av några fastpris-avtal, inte bedömt upparbetningsgraden i projekten och inte heller granskat tillförlitligheten i bolagets projektredovisning.

A-son har anfört att bockarna betyder att ingående balans stämde överens med utgående balans närmast föregående balansdag, att inventarier fanns kvar i företaget och att avstämningar skett av bl.a. leverantörsskulder, skatteskulder, interimsskulder, skattekonto, skuld till aktieägare samt periodiseringsfonder och att allt var "Ok". Enligt A-son har företagsledaren inte tagit ut någon lön från bolaget. Vad gäller bilkostnaderna har A-son uppgett att företagsledaren "åker mycket bil" för att se till arbetsplatserna och för att besöka nya kunder. Vad därefter avser pågående arbeten har A-son hävdats att han frågat företagsledaren om projekten avsåg fastpris-uppdrag, "så varför skall jag kräva att få se skriftliga handlingar"? Vad beträffar upparbetningsgraden var den enligt A-son "inga problem att fastställa då alla inköp och utfakturerings sammanställs per projekt". A-son har slutligen hävdats att det inte var aktuellt med förlustreserveringar då det var fastpris-uppdrag "med bankgarantier som säkerhet". Slutligen har A-son uppgett att de fyra pågående projekt som fanns per den 30 april 2006 inte var avslutade utan fortsatte in på det nya året och att de avslutades under perioden den 17 juli–30 november 2006. Han har i efterhand tillställt RN utdrag ur projektredovisningen som delvis är framtagna efter det att han den 10 september 2006 hade undertecknat sin revisionsberättelse.

RN:s bedömning

En revisor skall inom ramen för den lagstadgade revisionen granska revisionsklientens hantering av skatter och avgifter. Av 9 kap. 34 § aktiebolagslagen (2005:551) följer att revisorn skall anmärka i revisionsberättelsen om han eller hon har funnit att det reviderade bolaget inte har fullgjort sin skyldighet i något av fyra särskilt angivna avseenden. Anmärkning skall göras enligt bestämmelsens första punkt om bolaget inte har gjort skatteavdrag enligt skattebetalningslagen (1997:483), enligt andra punkten om bolaget inte har anmält sig för registrering enligt nämnda lag, enligt tredje punkten om bolaget inte har lämnat skattedeklaration enligt samma lag samt enligt fjärde punkten om bolaget inte har fullgjort sin skyldighet att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av vissa särskilt angivna bestämmelser i skattebetalningslagen. Som framgått ovan fanns en personbil bland bolagets tillgångar. Det ankom därför på A-son att vid sin revision av byggbolaget utreda huruvida förmånsvärde borde ha redovisats för denna bil. Genom att underlåta detta har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

I ett bolag som bedriver entreprenadverksamhet är det viktigt att revisorn granskar och bedömer tillförlitligheten i projektredovisningen, tar del av entreprenadavtal, bedömer principerna för intäktredovisningen samt även bedömer eventuella förlustrisker. Som framgått ovan har A-son hänvisat till listor från bolagets projektredovisning. Han har dock inte visat att han på något sätt har förvässat sig om tillförlitligheten i denna redovisning. A-son har därmed inte heller verifierat att han har haft grund för att bedöma huruvida byggbolagets intäkter och kostnader var korrekt redovisade per balansdagen den 30 april 2006. Vad A-son anfört att bedömningar av eventuellt behov av förlustreserveringar inte erfordrades är svårförståeligt. Han har enligt egna uppgifter inte förvässat sig om huruvida bolaget i allt väsentligt hade endast fastpris-uppdrag utan endast ställt frågor om denna mycket väsentliga förutsättning för bolagets redovisning och resultatavräkning. RN konstaterar att A-son inte har visat och inte heller gjort sannolikt att han har utfört några av de mest elementära kontroller som krävs i ett bolag med entreprenadverksamhet. A-son har därmed också i denna fråga på ett allvarligt sätt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3.3 Måleribolaget

Måleribolaget bedriver måleriarbeten. Dess omsättning uppgick räkenskapsåret 2005 till 8,4 mnkr. Balansomslutningen redovisades med 5,2 mnkr per balansdagen den 31 december 2005. Den dokumentation som A-son har tillställt RN består utöver ovan nämnda checklista av ett blad av vilket framgår att A-son har granskat några verifikationer. Vidare finns årsredovisning och revisionsberättelse, bolagsstämmaprotokoll samt balans- och resultatrapporter. Härutöver finns bokslutsbilagor upprättade av bolagets redovisningskonsult. På dessa bilagor har vissa poster markerats med bockar. Vad dessa markeringar innebär framgår inte.

Bolaget har tagit upp pågående arbeten för annans räkning till 1,3 mnkr (24 procent av balansomslutningen) och förskott från kunder till 3,1 mnkr (59 procent av balansomslutningen). I A-sons dokumentation finns en förteckning över pågående arbeten på vilken belopp har markerats med bockar. A-son har antecknat: "Kontroll mot avdelningslistor 051231, UA, fastpriskunder." Det finns inga underlag som verifierar de redovisade posterna.

Av A-sons dokumentation kan inte heller beträffande måleribolaget utläsas att han har kontrollerat huruvida projekten var slutförda och borde ha vinstavräknats eller om eventuella förluster skulle kostnadsföras. Såvitt framgår av det material som tillställts RN har A-son inte tagit del av några fastpris-avtal, inte bedömt uppbyggnadsgraden i projekten och inte heller granskat tillförlitligheten i bolagets projektredovisning.

A-son har anfört att han har granskat och "bockat av" bokslutshandlingar. Vad gäller pågående arbeten har A-son uppgett att dessa utfördes till fastpris och att han vid sina kontroller har frågat om det "verkligen [var] ett fastprisjobb". Enligt A-son var uppbyggnadsgraden inget problem att fastställa då alla inköp, löner och sociala kostnader samt utfakturering sammanställdes per projekt (avdelning). Han har tillagt att projektredovisningen förvaras hos kunden eftersom den är så omfattande.

RN:s bedömning

Även måleribolaget har redovisat pågående arbeten per balansdagen den 31 december 2005. Också i detta bolag ankom det därför på A-son att granska och bedöma tillförlitligheten i projektredovisningen, ta del av entreprenadavtal, bedöma principerna för intäktsredovisningen samt även bedöma eventuella förlustrisker.

Enligt A-son hade måleribolaget i huvudsak fastpris-uppdrag. A-son skulle därför, utöver de generella åtgärder som angetts ovan, ha granskat vilka projekt som var avslutade per balansdagen och därför skulle resultatavräknas samt följt upp vad som skulle aktiveras som pågående arbeten utifrån uppbyggnadsgrad och kontraktspris. Vidare var det också i detta fall väsentligt att utifrån de uppdrag som pågick per balansdagen eller hade avslutats under räkenskapsåret bedöma risken för tillkommande kostnader och förekomsten av entreprenadgarantier bl.a. utifrån avtalens utformning och uppdragens karaktär.

Som framgått ovan har A-son också avseende måleribolaget hänvisat till listor från bolagets projektredovisning. Han har dock inte visat att han på något sätt har utrett eller ens bedömt tillförlitligheten i bolagets projektredovisning. A-son har därmed inte heller verifierat att han har haft grund för att bedöma huruvida måleribolagets intäkter och kostnader var korrekt redovisade per balansdagen den 31 december 2005. A-son har enligt egna uppgifter inte heller för måleribolaget förvissat sig om huruvida bolaget i allt väsentligt hade endast fastpris-uppdrag utan endast ställt frågor till företagsledaren. Sammanfattningsvis finner RN att A-son inte har visat

och inte heller gjort troligt att han har vidtagit några godtagbara revisionsåtgärder i måleribolaget. Han har därmed på ett allvarligt sätt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3.4 Bageribolaget

Bageribolaget bedriver bageri- och konditoriverksamhet. Omsättningen uppgick räkenskapsåret 2004/05 till 6,4 mnkr och balansomslutningen per balansdagen den 31 augusti 2005 till 3,6 mnkr. Den dokumentation som A-son har tillställt RN består utöver nämnda checklista av ett blad av vilket framgår att A-son har granskat några verifikationer. Vidare finns årsredovisning och revisionsberättelse, bolagsstämmaprotokoll samt balans- och resultatrapporter. Härutöver finns bokslutsbilagor upprättade av bolagets redovisningskonsult. På dessa bilagor har vissa poster markerats med bockar. Vad dessa markeringar innebär framgår inte.

Bolaget bedriver bl.a. butiksförsäljning till privatpersoner över disk vilket innebär en inte oväsentlig kontanthantering. I A-sons dokumentation finns inga rutinbeskrivningar eller uppgift om huruvida registrering sker i kassaregister. Inte heller kan utläsas att han har granskat bolagets kassarutiner eller dess rutiner för kontanthantering. Av redovisningshandlingarna framgår att bolaget hade försäljning till såväl 12 procent som 25 procent mervärdesskatt. Såvitt framgår av det material som tillställts RN har A-son inte kontrollerat bolagets rutiner för hantering av de olika momssatserna.

A-son har också beträffande bageribolaget anfört att han har granskat och ”bockat av” bokslutshandlingar. Han säger sig också ha kontrollerat att kassabehållningen t.o.m. balansdagen den 31 augusti 2005 var insatt på bolagets bankkonto den 1 september 2005. Vad gäller bolagets momsredovisning har A-son anfört att han vid sin verifikationsgranskning har ”kontrollerat avgränsningen samt tagit del av” dels hur försäljningen till 25 respektive 12 procent styrs via knappregister på kassaapparaterna, dels dagrapporter och kontrollremсор. A-son har inte verifierat sina uppgifter med någon dokumentation.

RN:s bedömning

I ett bolag som har en betydande kontantförsäljning kräver god revisionsred att revisorn granskar bolagets rutiner för hantering av likvida medel. Vad gäller bageribolagets kontanthantering bör framhållas att en kontroll av att ett visst kontantbelopp satts in på ett bankkonto, på det sätt som A-son har beskrivit, inte är detsamma som att följa upp rutinerna för bageribolagets kontanthantering. A-son har inte heller visat eller gjort troligt att han har granskat bolagets rutiner avseende registrering i kassaregister.

Enligt 7 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) skall skatt tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat framgår av bestämmelsens andra eller tredje stycke. Av andra stycket framgår att skatt skall tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för omsättning av livsmedel. A-son har uppgett att försäljningen till olika momssatser styrdes via knappregister på kassaapparaterna. Att på detta sätt endast konstatera att möjlighet fanns att fördela försäljningen på olika momssatser verifierar dock inte att försäljningen faktiskt också fördelades korrekt utifrån olika slag av försäljning. RN konstaterar att det inte, vare sig av A-sons dokumentation eller av hans svar framgår att han har informerat sig om eller granskat bolagets rutiner för att fördela försäljningen på de olika momssatserna och inte heller bedömt huruvida bageribolagets försäljning utifrån de olika momssatserna var rimlig.

RN konstaterar sammanfattningsvis att A-son inte har visat och inte heller gjort troligt att han har utfört någon godtagbar granskning vare sig av bageribolagets rutiner för kontanthantering

och registrering i kassaregister eller av dess redovisning av mervärdesskatt. A-son har genom sina underlåtelser allvarligt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

4 Sammanfattande bedömning

RN konstaterar att A-son inte har visat eller gjort troligt att han har utfört några riskanalyser eller planerat sitt revisionsarbete. A-sons dokumentation är genomgående mycket bristfällig. Beträffande väsentliga resultat- och balansposter i klientbolagen visar RN:s utredning att A-son antingen inte har utfört några egentliga revisionsåtgärder eller att den granskning han påstår sig ha utfört inte kan ha gett honom tillräckligt underlag för att med rimlig grad av säkerhet bedöma dessa posters värde. I vissa fall har A-son åberopat muntlig information från klientföreträdare. Det har inte framkommit att A-son har genomfört några självständiga kontroller för att säkerställa den information han då erhållit. RN konstaterar sammanfattningsvis att A-son inte, vare sig genom dokumentation eller genom sina svar på RN:s frågor, har gjort sannolikt att han i något av de fyra av RN granskade revisionsuppdragen har utfört någon godtagbar revision.

RN finner att A-sons sätt att bedriva sin revisionsverksamhet har uppvisat mycket allvarliga brister. Han har genom det ovan anförda i hög grad och i grundläggande delar åsidosatt sina skyldigheter som revisor. A-son skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vad som framkommit i ärendet är av så allvarligt slag att omständigheterna måste anses som synnerligen försvårande. A-sons godkännande som revisor skall därför upphävas med omedelbar verkan.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) upphäver RN A-sons godkännande som revisor. Med stöd av 35 § första stycket nämnda lag förordnar RN att beslutet skall gälla omedelbart.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Marie Carlsson, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, juris doktorn Adam Diamant samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.