



Disciplinärende - auktoriserade revisorn A-son

Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

1 Inledning

Med anledning av information som kommit Revisorsinspektionen till del har myndigheten öppnat ett disciplinärende avseende den auktoriserade revisorn A-son.

Revisorsinspektionens utredning har omfattat A-sons uppdrag som en av två valda revisorer i ett aktiebolag avseende räkenskapsåren 2013 och 2014.¹ Bolaget, som ingick i en koncern, bedrev bussrörelse i form av beställningstrafik samt skolskjuttrafik i tre kommuner. Det försattes på egen begäran i konkurs den 21 juli 2016.

Revisorsinspektionen har samtidigt öppnat ett disciplinärende mot den andre revisorn (dnr 2016-1228). I båda ärendena har Revisorsinspektionen tagit del av revisionsdokumentationen, bolagets årsredovisningar och revisionsberättelser för räkenskapsåren 2013 och 2014. Såväl A-son som den andre revisorn har yttrat sig, vanligen genom gemensamma yttranden.

Revisionsberättelserna för båda räkenskapsåren var utan modifiering, upplysning eller anmärkning. Bolaget tillämpade Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2008:1 *Årsredovisning i mindre aktiebolag* (K2) vid upprättandet av årsredovisningen för 2013 och

¹ Jfr Revisorsinspektionens beslut denna dag i ärende 2016-1228.

BFNAR 2012:1 *Årsredovisning och koncernredovisning* (K3) vid upprättandet av årsredovisningen för 2014.

Bolagets omsättning och balansomslutning för de tre senaste räkenskapsåren var enligt följande (belopp i mnkr).

Räkenskapsår	Omsättning	Balansomslutning
2014	109,2	198,0
2013	79,7	135,3
2012	65,9	96,0

2 Revisorns dokumentationsskyldighet

En auktoriserad eller godkänd revisor ska enligt god revisionsred dokumentera *dels* sådana förhållanden som har betydelse för att ge bevis till stöd för uttalandena i revisionsberättelsen, *dels* sådana förhållanden som utgör bevis för att revisionen har planerats och utförts enligt god revisionsred. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–4 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisors och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dessa kompletteras av International Standard on Auditing (ISA) 230 *Dokumentation av revisionen*. Dokumentationen ska vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen ska framgå bl.a. hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts, när granskningen har utförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig, eftersom den försvårar en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

Den omständigheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder enligt gällande föreskrifter behöver i och för sig inte innebära att granskningsåtgärderna har varit otillräckliga. I ett sådant fall får dock Revisorsinspektionens 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 beaktar Revisorsinspektionen bl.a. hur detaljerade uppgifter revisorn har lämnat om sina granskningsinsatser. Om revisorn därvid inte förmår göra den påstådda granskningen sannolik, utgår Revisorsinspektionen från att någon tillfredsställande granskning inte har skett.

3 Granskning av nettoomsättning

Bolagets redovisade omsättning för de aktuella räkenskapsåren framgår av tabellen i avsnitt 1. Nettoomsättningen hade under år 2013 ökat med 21 procent och under år 2014 med 37 procent från föregående räkenskapsår.

3.1 Uppgifter ur revisionsdokumentationen - räkenskapsåret 2013

Av dokumentationen framgår att A-son bedömde intäkter som en väsentlig post som var förknippad med betydande risk. I ett dokument, benämnt Revisionsstrategi, finns noterat att intäktsredovisningen hade granskats enligt en upprättad ”åtgärdsbank” och att bedömningen var att revisorerna kunde uttala sig om att intäktsredovisningen var korrekt. De revisionsåtgärder avseende intäkter som kan utläsas av dokumentationen är ett arbetsprogram av vilket framgår att det hade gjorts en rimlighetsbedömning av intäkter jämfört med tidigare år. Där finns en notering om att det hade varit en kraftig intäktsökning, främst på grund av ett nytt avtal med en kommun. Vidare finns i arbetsprogrammet som förslag på granskningsåtgärder noterat ”bruttovinst/täckningsbidrag”, ”periodiseringskontroll” och ”granskning av nummerserie”. Noteringarna vid åtgärderna är mycket kortfattade och formulerade som U.a. (utan anmärkning). Den sammanfattande slutsatsen i arbetsprogrammet är att räkenskapspåståendena Förekomst, Fullständighet och Avklipp var uppfyllda.

I dokumentationen av granskningen av området Kundfordringar och försäljning finns noterat att en periodiseringskontroll hade gjorts genom att revisorerna hade läst kundfakturor för perioden december 2013 till januari 2014 och att belopp över 50 tkr hade kontrollerats. Vidare finns det i dokumentationen en beräkning av rimligheten i intäkterna utifrån förbrukningen av drivmedel (diesel). Dokumentet innehåller ett antal beloppsuppgifter rörande redovisade intäkter i förhållande till redovisade kostnader för

drivmedel. Av dokumentet framgår vidare att omsättningen i relation till förbrukningen av drivmedel samt körda mil hade ökat väsentligt, med ca 30 procent. Dokumentet saknar helt granskningsnoteringar i form av slutsatser och bedömningar.

Utöver detta innehåller dokumentationen ett antal flerårsdiagram över utvecklingen av omsättning, resultat och bruttovinster. I dokumentet med flerårsdiagrammen finns ett par kortfattade noteringar om att försäljningen hade en stigande trend och att bruttovinsten hade stigit, sannolikt beroende på den typ av resor som arrangerades. Ett ytterligare dokument, benämnt Resultatanalys, saknar helt granskningsnoteringar i form av slutsatser och bedömningar.

3.2 Uppgifter ur revisionsdokumentationen - räkenskapsåret 2014

I planeringsdokumentationen avseende räkenskapsåret 2014 har antecknats att det finns en risk i bolagets ledning, eftersom VD inte alltid var så lätt att samarbeta med. Det har vidare antecknats att VD hade en enormt stark position i bolaget och på marknaden samt en stor drivkraft att göra bolaget till det största bussbolaget i området. Det har också antecknats att det fanns risker i bolagets likviditet och att organisationen inte ”hänger med fullt ut”.

I likhet med föregående räkenskapsår bedömdes posten Intäkter som en väsentlig post förknippad med betydande risk. De revisionsåtgärder som kan utläsas av dokumentationen avseende intäkter är ett arbetsprogram av vilket det framgår att revisorerna hade utfört en rimlighetsbedömning av intäkterna jämfört med tidigare år. I arbetsprogrammet finns en notering om att bolaget växte, att VD var duktig på att ordna nya avtal och att bolaget hade lite ”växtvärk”. Vidare finns det som förslag på åtgärder noterat ”bruttovinst/täckningsbidrag” och ”granskning av nummerserie”. När det gäller Bruttovinst/täckningsbidrag har antecknats att den var lite bättre jämfört med föregående år, men att skillnaden inte var anmärkningsvärd och att en avstämning skulle göras med VD. Vid granskningen av nummerserier antecknades att det fanns vissa glapp, men att revisorerna hade konstaterat att dessa fanns redovisade på andra intäktskonton. Den sammanfattande slutsatsen i arbetsprogrammet var att räkenskapspåståendena Förekomst, Fullständighet och Avklipp var uppfyllda.

I dokumentationen av granskningen av området Kundfordringar och försäljning finns noterat att det hade gjorts en periodiseringskontroll genom att revisorerna hade läst kundfakturor för perioden december 2014 till januari 2015 och att, som Revisorsinspektionen uppfattar det, ett urval av dessa hade kontrollerats. Vidare finns det i dokumentationen en beräkning av rimligheten i intäkterna utifrån förbrukningen av drivmedel (diesel). Dokumentet med rimlighetsberäkningen innehåller ett antal beloppsuppgifter rörande redovisade intäkter i förhållande till redovisade kostnader för drivmedel. Av dokumentet kan utläsas att omsättningen i relation till förbrukningen av drivmedel och körda mil hade ökat med ca sju procent. Dokumentet saknar i sin helhet granskningsnoteringar i form av slutsatser och bedömningar.

Slutligen finns ett antal flerårsdiagram över utvecklingen av omsättning, resultat och bruttovinster. I dokumentet med flerårsdiagrammen finns ett par kortfattade noteringar, bl.a. om att försäljningen hade en stigande trend, att bruttovinsten hade stigit och att detta sannolikt berodde på den typ av resor som arrangerades. I dokumentationen finns även ett dokument, benämnt Resultatanalys, som helt saknar granskningsnoteringar i form av slutsatser och bedömningar.

3.3 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.²

Bolaget var under stark tillväxt och köpte under år 2014 in fler bussar för att möta efterfrågan på bolagets tjänster. Totalt investerades 58,5 mnkr i fordon.

Han kommenterade för VD att teamet skulle vara vaksamma på hur denne styrde utvecklingen av verksamheten, något som skulle kunna komma att påverka revisionsinsatsen. De överväganden som han gjorde ledde inte till någon förändrad revisionsinsats.

Fullständigheten i intäkterna granskades båda räkenskapsåren genom att han tittade på väsentliga avtal, framför allt avtal med kommuner, och gjorde stickprovskontroller av fakturor, framför allt fakturor till kommuner. I samband med boksluten granskades de sista fakturorna för året för att verifiera posten Kundfordringar. Därutöver granskade

² A-son och den andre revisorn har i väsentliga delar avgett gemensamma yttranden, där de anger vad ”vi” har gjort. Revisorsinspektionen har dock funnit det mest pedagogiskt att vid återgivandet av yttrandena använda pronomenet ”han”.

han fakturor utställda efter balansdagen för att verifiera posten Upplupna intäkter och han gjorde även nummerföljdskontroller på kundfakturor. Bruttomarginalen för bolaget som helhet analyserades. Analysen visade att marginalen inte hade ändrats särskilt mycket mellan åren 2013 och 2014. Han utförde också ytterligare analyser, främst av drivmedelsåtgång i förhållande till omsättning. De skillnader som han noterade rörande omsättningen i relation till förbrukningen av drivmedel och körda mil kunde förklaras av att det var fråga om olika typer av körningar – långkörningar kontra korta körningar och stora bussar kontra små bussar. Analysen utfördes för att få ett underlag för en diskussion med företagsledningen. Bolaget hade ingen egen uppföljning av detta slag och kunde inte presentera några underlag. Analysen hade därför ett begränsat värde som revisionsbevis, vilket gjorde att det inte gick att dra några mer välgrundade slutsatser av den.

Han grundade ställningstagandet om att redovisningen var fullständig på sina iakttagelser under internkontrollgranskningen, där han bl.a. hade granskat avtal, tillsammans med bokslutsgranskningen där han stickprovsvis hade granskat fullständigheten och riktigheten i balansposterna genom såväl analytisk granskning av marginalen som detaljgranskning. Sammantaget gav detta honom en helhet där han uppskattade att samtliga körningar var fakturerade och att de fakturerade körningarna också hade utförts. Han bedömde därför att han hade fått tillräckliga revisionsbevis.

Intäktsredovisningen täcktes genom ett antal granskningsåtgärder. Även om det saknas slutsatser på enskilda arbetspapper har resultatet av dessa granskningsmoment tagits omhand vid den avslutande totala bedömningen av granskningsområdet. Detta har dokumenterats på det huvudgranskningspapper som finns i revisionsakten, där också en sammanfattning och slutsats framgår.

Teamet hade mångårig erfarenhet av detta uppdrag. Det innebär att han har inhämtat en omfattande kunskap om de system och rutiner som bolaget använde sig av. I allt väsentligt var bolagets rutiner oförändrade sedan starten år 2009. Den förändring av verksamheten som skedde var att bolaget växte kraftigt under åren 2013 och 2014. Eftersom rutinerna var oförändrade genomfördes inte samtliga revisionsåtgärder i detalj varje år.

3.4 Revisorsinspektionens bedömning

Intäktsredovisningen får normalt anses vara ett väsentligt granskningsområde som en revisor har anledning att ägna särskild uppmärksamhet. Det gäller givetvis i synnerhet

när revisorn – som i detta fall - bedömer intäkter som en väsentlig post, förknippad med betydande risk.

Enligt ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö* p. 29 ska en revisor som har fastställt att det finns en betydande risk skaffa sig en förståelse av företagets kontroller, vilket innefattar kontrollaktiviteter som är relevanta för den risken. I ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 15 anges att om revisorn planerar att förlita sig på kontroller avseende en risk som revisorn har fastställt som en betydande risk, ska revisorn granska dessa kontroller under den aktuella perioden.

A-sons dokumentation består väsentligen av ett arbetsprogram/checklista på vilka granskningsåtgärder har markerats med U.a. Härutöver finns noteringar om vissa särskilda åtgärder som rimlighetsbedömningar av intäkter jämfört med tidigare år och i förhållande till redovisade kostnader för drivmedel, noteringar om bruttovinst/täckningsbidrag, periodiseringskontroll och granskning av nummerserier. Noteringarna är emellertid allmänt hållna och tyder närmast på att granskningsinsatserna var av förhållandevis begränsat slag. Det går alltså inte att av dokumentationen utläsa att det har gjorts en tillräcklig granskning av bolagets nettoomsättning något av räkenskapsåren.

A-son har i sina yttranden till Revisorsinspektionen bl.a. uppgett att han grundade sitt ställningstagande om fullständigheten i intäktsredovisningen på sin granskning av den interna kontrollen. Han har emellertid inte närmare beskrivit omfattningen och innehållet i de vidtagna granskningsåtgärderna och på vilket sätt dessa gav honom tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för sin granskning av intäkterna. Han har därför inte genom sina yttranden till Revisorsinspektionen gjort sannolikt att intäktsredovisningen granskades på ett godtagbart sätt.

Revisorsinspektionen drar av detta slutsatsen att A-sons granskning av posten Nettoomsättning var bristfällig för båda de här aktuella räkenskapsåren (jfr den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till att posten var väsentlig innebar det att han saknade grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

4 Upplupna intäkter

4.1 Uppgifter ur revisionsdokumentationen - räkenskapsåret 2013

Bolaget redovisade en post, benämnd Körintäkter, skola, med ett belopp om 6,1 mnkr. I dokumentationen har A-son noterat att han hade stämt av posten mot underlag och att det för vissa större poster saknades fakturaunderlag och bekräftelser samt att detta borde gås igenom med VD. I dokumentationen finns en insättningsuppgift som utvisar att en kommun hade betalat in 1,3 mnkr. På en specifikation finns vissa kortfattade handskrivna noteringar, som får uppfattas som att en diskussion hade förts med VD. I övrigt går det inte av dokumentationen att utläsa vilka granskningsåtgärder som hade utförts, vilken omfattning dessa hade haft eller vilka slutsatser och bedömningar som A-son gjorde avseende de resterande posterna om 4,8 mnkr (6,1 – 1,3).

4.2 Uppgifter ur revisionsdokumentationen - räkenskapsåret 2014

Posten Körintäkter, skola redovisades med ett belopp om 16,2 mnkr. I revisionsdokumentationen har antecknats att en del underlag saknas, framförallt avseende upplupna intäkter för skolkörningar och att han skulle efterfråga detta. Det finns vidare en notering om att faktureringar fick göras endast vid speciella avräkningstillfällen och att stora fakturor hade skickats till flera kommuner i maj/juni 2015. Det har noterats att man hade tagit del av flera fakturor som styrkte att fordringar hade betalats, men att man inte hade kunnat få revisionsbevis för samtliga fordringar. Det har även antecknats att skolavtalen var svåra att tyda. Som slutsats har antecknats att posten Upplupna intäkter var rimligt värderad och att kunden hade god kännedom om avtal och beräkningsgrunder.

Vidare innehåller dokumentationen en faktura till en kommun utställd av ett systerföretag. Fakturan är daterad den 31 maj 2015 och uppgår till 8,7 mnkr exklusive moms. I fakturatexten anges att den omfattar tilläggsfakturering och att beloppet förfaller med en sjundedel under perioden 30 juni 2015 till 31 december 2015. Det går inte av fakturan att utläsa till vilka perioder de utförda tjänsterna är hänförliga.

4.3 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

För räkenskapsåret 2013 gick det inte att få ut någon lista ur systemet över samtliga körningar som inte hade fakturerats. Han gick därför igenom posterna stickprovsvis tillsammans med VD och kontrollerade underlagen på skärm. Han fick tillfredställande förklaringar tillsammans med övriga revisionsbevis. VD redogjorde i detalj för vilka körningar som hade utförts, när de hade utförts och vem motparten var. Detta borde naturligtvis ha dokumenterats bättre.

Räkenskapsåret 2014 skedde faktureringen enligt avtal. All tilläggsbeställning och uppräkning enligt index debiteras en gång per år. Detta framgår av avtal med den kommun som hade beställt trafiken och han tog del av dessa. Det är inte alltid han tar kopior av avtal, utan ibland tar han endast del av den information i avtalen som är relevant för hans revision. Det gäller särskilt i fall som detta när avtalen innehåller konkurrenskänslig information. Anledningen till detta är att han inte vill riskera att anklagas för att vara en källa till att sådan information kommer konkurrenter till godo. Han har i vart fall inga kopior i sina årsakter som han bär med sig. Han kan inte heller se att han har några kopior av avtal i grundakten.

Eftersom det inte gick att få ut någon lista ur systemet gick han tillsammans med VD, på samma sätt som vid granskningen av räkenskapsåret 2013, stickprovsvis igenom vilka tilläggsbeställningar som hade förekommit. Som revisionsbevis fick han en faktura avseende en större del av posten och utförde en betalningsanalys på flera större poster. För att verifiera posten gjorde han en genomgång av fakturor på det nya året för att se vilka körningar som hade utförts och när.

Stickproven med tillhörande förklaringar samt fakturan – som var utställd till en kommun som stod för en väsentlig del av posten – gjorde att han bedömde posten som rimligt värderad. Det framgår visserligen inte av fakturan vilken period som den avser. Det var emellertid inget anmärkningsvärt för honom att den avsåg föregående år precis på samma sätt som tidigare år, eftersom det endast är tilläggsfaktureringsarna som sker på detta sätt, i enlighet med fastställda rutiner och det avtal som fanns mellan parterna. Detta bekräftades också av VD och den stickprovsgranskning som genomfördes.

4.4 Revisorsinspektionens bedömning

Av A-sons dokumentation kan inte utläsas att han granskade bolagets upplupna intäkter rörande posten Körintäkter, skola på ett godtagbart sätt. Han har i sina yttranden till Revisorsinspektionen uppgett att han granskade posten genom stickprov, diskussioner med VD och kontroller mot avtal. Han har dock inte närmare preciserat vare sig granskningens innehåll eller dess utfall. Han har alltså varken genom sin dokumentation eller sina svar till Revisorsinspektionen gjort sannolikt att han genomförde någon godtagbar granskning av posten Körintäkter, skola. Revisorsinspektionen drar av detta slutsatsen att granskningen var otillräcklig båda här aktuella räkenskapsåren (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Eftersom posten var väsentlig, saknade A-son grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

5 Varulager

5.1 Uppgifter ur revisionsdokumentationen

Bolaget redovisade räkenskapsåret 2014 posten Varulager med 8,7 mnkr, vilket motsvarar en ökning med ca 128 procent sedan föregående räkenskapsår. Av ett planeringsdokument framgår att posten Varulager hade bedömts vara en betydande post och ett riskområde på grund av ökningen. I dokumentationen finns ett arbetsprogram som omfattar vissa granskningsåtgärder.³ A-son har i anslutning till dessa granskningsåtgärder noterat att posten Varulager hade ökat kraftigt på grund av en ökad omsättning och inköp av bussar. Han har vidare gjort noteringar om att de största posterna utgjordes av reservdelar till bussar och däck samt att han skulle begära in underlag och sedan stämma av detta med VD. Han har antecknat att han hade jämfört däckpriser på internet och funnit att priset på däck låg runt 3 500 – 4 000 kr. Vidare har han antecknat att större delen av varulagret utgjordes av reservdelar till bussar, att det beräknade värdet på dessa uppgick till 38 tkr per buss för de större bussarna och att han bedömde detta som rim-

³ Granskningsåtgärderna är avstämning mot specifikation, rimlighetsbedömning mot tidigare år, översiktlig granskning av lagerlista och lägsta värdets princip.

ligt. Vad avser ”lågsta värdets princip” har han endast noterat att det inte fanns någon inkurans. Övrig dokumentation består av en övergripande specifikation samt en faktura av vilken det kan utläsas att den avser en återvinningsavgift och ”Flat rate service per km”. Beloppet på fakturan uppgår till 757 tkr.

I dokumentationen finns inga handlingar som visar att A-son var med vid någon lagerinventering eller, i det fall lager fanns hos en extern part, att någon bekräftelse har begärts in avseende kvantitet och skick för kundens lager. Inte heller går det att utläsa vilka granskningsåtgärder som han vidtog för att bedöma värdet på lagret, utöver att han kontrollerade däckpriser på internet.

5.2 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Bolaget hade en förteckning över vilka reservdelar som varje buss skulle ha med sig vid färd – reservdäck, snökedjor, verktyg m.m. Anledningen till att detta skulle finnas i varje buss var att eventuella fel skulle kunna avhjälpas snabbt, eftersom det är kostsamt att låta bussar stå still vid oväntade haverier. För att verifiera värdet på posten tog han in underlag på framför allt reservdäck och snökedjor. Därutöver gjorde han en rimlighetsbedömning av värdet på verktyg och övriga reservdelar. Omfattningen per buss diskuterades med VD. Han bedömde att beloppet 38 tkr per buss var rimligt i förhållande till bussarnas totala värde som varierade mellan 1,5 mnkr och 3,5 mnkr per buss. Eftersom värdet per buss framstod som rimligt, bedömde han att det totala värdet för denna post var fritt från en väsentlig felvärdering.

Lagret hade ökat på grund av att bolaget förvärvade ett bussföretag under hösten 2014. Lagret till bussarna var uppdelat i ”däck” och ”lager i övrigt”. Däck lagerhölls för samtliga bussar hos en däckleverantör. För däcken tog han in fakturor. Fakturan som finns i dokumentationen utgör inget bestyrkande av posten Varulager utan är ett bevis för att bolaget använder en däckleverantör som lagerhållare. Mot bakgrund av den analytiska granskningen fann han ingen anledning att efterfråga ett intyg från tredje part. Samtidigt gjorde han bedömningen att snittvärdet per buss var rimligt. Eftersom lagret inte utgjorde en väsentlig post och eftersom han redan hade fått tillräckliga revisionsbevis,

skulle en kopia på påskrivna intyg inte ge honom ytterligare revisionsbevis än vad omständigheterna krävde. Han nöjde sig därför så långt.

Han valde att inte närvara vid någon lagerinventering, eftersom posten utgjorde ca 4 procent av balansomslutningen. Mot bakgrund av detta gjorde han endast en analytisk granskning för att bedöma existens och värde. Den analytiska granskningen gjordes genom att han jämförde antal däck per buss och snittpris per däck i relation till antalet bussar. Han fann att resultatet var rimligt. Han har även utfört pristest.

5.3 Revisorsinspektionens bedömning

Det kan inledningsvis konstateras att det som i bolagets har redovisats som varulager möjligen borde ha redovisats på annat sätt. Den följande bedömningen utgår från vilken granskning A-son skulle ha gjort om tillgångarna – som han ansåg var det korrekta – redovisades som varulager.

A-son bedömde att varulager var en betydande post och ett riskområde på grund av ökningen i jämförelse med föregående år. Mot bakgrund av detta hade han en skyldighet att vidta granskningsåtgärder som var ägnade att ge honom tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för varulagrets existens, skick och värde. Av dokumentationen kan emellertid inte utläsas att han gjorde någon sådan granskning. I sina yttranden till Revisorsinspektionen har han uppgett att han tog del av en förteckning och underlag över reservdelar samt att han gjorde en rimlighetsbedömning av värdet. De angivna åtgärderna var enligt Revisorsinspektionens uppfattning inte tillräckliga för att ge honom revisionsbevis för vare sig varulagrets existens, skick eller värde. Därmed saknade han grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

6 Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

A-sons granskning av intäktsredovisningen i bolaget räkenskapsåren 2013 och 2014 var bristfällig. För båda räkenskapsåren saknade han - som en följd av brister vid gransk-

ningen av bolagets nettoomsättning - grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Även hans granskning av bolagets upplupna intäkter var, för båda åren, bristfällig. Även detta medförde att han saknade grund för att tillstyrka bolagets resultat- och balansräkningar för räkenskapsåren 2013 och 2014. Slutligen har Revisorsinspektionen funnit brister i A-sons granskning av bolagets varulager.

A-son har genom dessa försummelse åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som läggs honom till last är allvarligt. Han ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Michael Frie, redovisningsexperten Claes Norberg, rådgivaren Charlotte Sandart och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Sören Bergner, som har föredragit ärendet, närvarat.

Sten Andersson

Sören Bergner

Hur man överklagar, se bilaga