

D 17

1 Inledning

Revisorsinspektionen¹ har underrättats om att A-son har varit föremål för FAR:s kvalitetskontroll och att FAR:s kvalitetsnämnd för revisionsverksamhet efter den genomförda kontrollen har bedömt att han inte kan anses bedriva sin revisionsverksamhet enligt god revisionssed. Underrättelsen har föranlett Revisorsinspektionen att öppna detta disciplinärende. Myndighetens utredning har omfattat ett av de två revisionsuppdrag och räkenskapsår som ingick i kvalitetskontrollantens granskning.² Nedan kommenteras A-sons revisionsarbete i detta uppdrag. Det aktiebolag som detta uppdrag avser benämns här **rörbolaget**. Revisorsinspektionen har därutöver granskat ytterligare fyra av A-sons revisionsuppdrag, nedan benämnda **konstbolaget**, **båtbolaget**, **entreprenadbolaget** och **byggbolaget**. Bolagens omsättning och balansomslutning för de av Revisorsinspektionen granskade räkenskapsåren framgår av nedanstående uppställning (belopp i mnkr).

Bolag	Räkenskapsår	Omsättning	Balansomslutning
Rörbolaget	2014	28,9	13,9
Konstbolaget	2014-05-01–2015-04-30	9,6	4,6
Båtbolaget	2014	6,6	4,7
Entreprenadbolaget	2015-05-01–2016-04-30	3,7	0,9
Byggbolaget	2014-09-01–2015-08-31	6,7	0,8

A-son avgav för två av de här aktuella bolagen revisionsberättelser som inte avvek från standardutformningen. I sin revisionsberättelse för konstbolaget anmärkte han på att årsredovisningen inte hade upprättats i sådan tid att det hade varit möjligt att hålla

¹ Den 1 april 2017 bytte Revisorsnämnden namn till Revisorsinspektionen.

² A-son har för det andra av kontrollanten granskade uppdraget uppgett att han inte har tillgång till sin datorbaserade dokumentation på grund av datorhaveri.

årsstämma inom sex månader efter räkenskapsårets utgång. I sina revisionsberättelser för båtbolaget och byggbolaget anmärkte han på att skatter och avgifter inte hade betalats i rätt tid. För byggbolaget informerade han också om att, som framgick av årsredovisningen, bolagets egna kapital understeg hälften av aktiekapitalet, att styrelsen hade upprättat en kontrollbalansräkning och att årsstämman hade att pröva frågan om likvidation.

Detta beslut är disponerat enligt följande. I avsnitt 2 redogörs allmänt för revisorers dokumentationsskyldighet. I avsnitt 3 behandlas frågan om skriftliga uttalanden och i avsnitten 4–9 redogörs för A-sons revisionsarbete avseende här aktuella bolag. Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och frågan om val av disciplinär åtgärd redovisas i avsnitt 10.

2 Revisorers dokumentationsskyldighet

En auktoriserad eller godkänd revisor ska enligt god revisionssed 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 revisionssed. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–4 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. 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 hans eller hennes granskningsåtgärder 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 Skriftliga uttalanden

I dokumentationen för **rörbolaget** finns ett odaterat uttalande från företagsledningen. A-son har förelagts att förklara varför han godtog ett odaterat uttalande.

I dokumentationen avseende **konstbolaget** finns ett odaterat och inte undertecknat uttalande från företagsledningen.

På en odaterad handling i dokumentationen för **båtbolaget**, rubricerad *Uttalanden från företagsledningen*, har A-son antecknat att företagsledningen inte hade skickat tillbaka något skriftligt uttalande, utan att endast ett muntligt uttalande hade gjorts.

I det material som har tillställts Revisorsinspektionen beträffande **entreprenadbolaget** saknas ett uttalande från företagsledningen.

När det gäller **byggbolaget** finns ett dokument, rubricerat *Övergripande revisionsstrategi*, på vilket A-son har antecknat att han skriftligen och muntligen hade erhållit uttalande från bolagsledningen samt att bokföringen och årsredovisningen inte innehöll några kända eller väsentliga fel. I det material som har tillställts Revisorsinspektionen finns dock inget skriftligt uttalande.

Av A-sons dokumentation kan inte för något av de fem här aktuella bolagen utläsas om han agerade för att erhålla godtagbara skriftliga uttalanden. Han har därför förelagts att redogöra för eventuella aktiviteter i denna fråga samt att förklara varför han avgav revisionsberättelser utan att ha erhållit undertecknade skriftliga uttalanden.

A-son har uppgett följande.

Att uttalandet avseende rörbolaget var odaterat beror på ett förbiseende från hans sida. Dokumentet skrevs under i samband med revisionsgenomgången och avlämnandet av revisionsberättelsen.

Han bad respektive företagsledning att underteckna det uttalande som tagits fram enligt ISA 580 *Skriftliga uttalanden* men var och en av företagsledningarna för konstbolaget, båtbolaget, entreprenadbolaget och byggbolaget vägrade på grund av att de inte kunde se skälet eller kunde förstå varför uttalandet skulle undertecknas. Utöver denna ”formella” brist fann han inte några andra väsentliga fel eller begränsningar i revisionen och det fanns inte heller anledning att misstänka att respektive företagsledning ville dölja några oegentligheter. Handlingen är såvitt han kan förstå ett svenskt uttalande som grundar sig på bestämmelser i aktiebolagslagen (2005:551). Enligt ISA skulle han alltså inte kunna uttala sig om de finansiella rapporterna och ansvarsfriheten. På grund av detta godtog han att var och en av de fyra företagsledningarna avstod från att underteckna dokumentet och undertecknade de fyra revisionsberättelserna.

Vad gäller **byggbolaget** är tydligen ett tidigare mottaget uttalande från företagsledningen försvunnet, felsorterat eller bortsorterat av misstag.

A-son har hänvisat till ett uttalande från FAR, rubricerat ”*Revisorn har inte fått något skriftligt uttalande från företagsledningen*”. Enligt uttalandet finns inget klarläggande från FAR:s policygrupp för revision huruvida en revisor kan uttala sig om ansvarsfrihet när företagsledningen inte har undertecknat de skriftliga uttalandena.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av ISA 580 *Skriftliga uttalanden* p. 10 framgår att revisorn ska begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har uppfyllt sitt ansvar för upprättandet av årsredovisningen enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering. Detta innefattar, där så är relevant, att årsredovisningen ger en rättvisande bild enligt villkoren i revisionsuppdraget. Vidare ska revisorn enligt samma ISA p. 11 begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har försett revisorn med all relevant information och åtkomst enligt villkoren för

revisionsuppdraget samt att alla transaktioner har bokförts och avspeglas i årsredovisningen. Enligt ISA 580 p. 14 ska datumet för de skriftliga uttalandena vara så nära datumet för revisionsberättelsen för årsredovisningen som det är praktiskt möjligt. Skälet för detta är att revisorn inte har de revisionsbevis som ISA 580 kräver för tiden mellan dateringen för det skriftliga uttalandet och dateringen av revisionsberättelsen. ISA 580 får därför anses förutsätta att uttalandet är daterat.

Genom att godta ett odaterat uttalande beträffande rörbolaget har A-son åsidosatt god revisionssed.

Som framgått ovan hade A-son inte erhållit några undertecknade skriftliga uttalanden från respektive företagsledning i vare sig konstbolaget, båtbolaget, entreprenadbolaget eller byggbolaget. Genom att avge revisionsberättelser i fyra bolag, trots att han inte hade tillgång till några sådana uttalanden, har han åsidosatt god revisionssed. Det ovan återgivna uttalandet från FAR förändrar inte denna bedömning, eftersom uttalandet endast behandlar frågan om revisorn, i avsaknad av ett skriftligt uttalande, har grund för att uttala sig i frågan om ansvarsfrihet.

4 Intäkter

4.1 Rörbolaget

Posten Nettoomsättning togs i rörbolaget upp till 28,9 mnkr. A-son har till Revisorsinspektionen sänt in en checklista från ett revisionsprogram avseende posten Nettoomsättning på vilken har angetts U.a. (Utan anmärkning) efter samtliga på listan upptagna granskningsåtgärder.³ Han har efter granskningsåtgärden *Rimlighetsbedöm mot tidigare år* antecknat att det inte fanns några väsentliga avvikelser jämfört med tidigare år. Efter granskningsåtgärden *Bruttovinst/täckningsbidrag* har han antecknat att bruttovinstmarginalen var 34,1 procent jämfört med 40,8 procent föregående år. Han har som sammanfattning antecknat att bolaget visade försäljningsökning varje år.

³ På checklistan, rubricerad *Nettoomsättning*, har angetts granskningsåtgärderna *Rimlighetsbedöm mot tidigare år*, *Bruttovinst/täckningsbidrag*, *Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år*,

Revisorsinspektionen har vid sin genomgång av dokumentationen konstaterat att där inte finns något som visar om A-son gjorde några detaljgranskningar av nettoomsättningen och inte heller någon substansinriktad analytisk granskning utöver de ovan angivna noteringarna på checklistan.⁴ Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar samt att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet av posten.

A-son har uppgett följande.

Granskningen av bolagets nettoomsättning skedde genom en kombination av substansinriktad analytisk granskning och detaljgranskning. Han kontrollerade bruttovinster och historiska försäljningssiffror samt gick igenom kundfakturor för april månad avseende mervärdesskatt. I samband med avstämningen av mervärdesskatt kontrollerade han även den omvända byggmomsen och att skatteredovisningen stämde med bokföringen. Samtliga poster lästes igenom i huvudboken och några orimliga eller anmärkningsvärda poster eller belopp noterades inte. Han ansåg att ytterligare granskning inte var nödvändig.

Granskningen av posten Nettoomsättning gav inte anledning till någon fördjupad granskning eller till några misstankar om oegentligheter och hans bedömning var att bokfört värde var korrekt värderat och redovisat.

4.2 Konstbolaget

Posten Nettoomsättning togs i konstbolaget upp till 9,6 mnkr. A-son har på en checklista, rubricerad *Nettoomsättning*, angett U.a. eller U.åtg. (Utan åtgärd) efter olika granskningsåtgärder.⁵ Det finns inga kommentarer till några av granskningsåtgärderna. Han har på checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, noterat att risken för

Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot budget, Periodiseringskontroll, Jämför rabatter mot föregående år och Periodisering av försäljningsintäkter.

⁴ Revisorsinspektionen har i föreläggandena till A-son uttryckt det så att det inte kan utläsas om några faktiska granskningar hade skett.

⁵ Granskningsåtgärderna är Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Bruttovinst/täckningsbidrag, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot

oegentligheter föreföll låg samt som slutsats antecknat att han bedömde att ”nästan all försäljning var redovisad”.

Revisorsinspektionen har även i denna del konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde några faktiska granskningar. Han har förelagts att beskriva eventuella granskningar och att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet. Han har vidare förelagts att förklara vad han avser med att ”nästan all försäljning var redovisad”.

A-son har uppgett följande.

Granskningen av bolagets nettoomsättning skedde genom en kombination av substansinriktad analytisk granskning och detaljgranskning. Han kontrollerade bruttovinster och historiska försäljningssiffror samt gick igenom kundfakturor. Samtliga poster hade lästs igenom i huvudboken och några orimliga eller anmärkningsvärda poster eller belopp noterades inte. Granskningen av posten gav inte anledning till någon fördjupad granskning eller till några misstankar om oegentligheter och hans bedömning var att det redovisade värdet var korrekt. Han ansåg därför att ytterligare granskning inte var nödvändig.

Med uttrycket ”nästan all försäljning” menade han att all försäljning var bokförd. Han hade inga tvivel om detta och det fanns inga indikationer på att bolaget skulle ha fuskat med bokföringen.

4.3 Båtbolaget

Posten Nettoomsättning togs i båtbolaget upp till 6,6 mnkr. A-son har på en checklista, rubricerad *Nettoomsättning*, angett U.a. eller E/T (Ej tillämpligt) efter olika granskningsåtgärder.⁶ Han har efter granskningsåtgärden *Periodiseringskontroll* antecknat att budget saknades. I övrigt saknas noteringar efter granskningsåtgärderna. Han har på checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, noterat att ökning av sålda tjänster låg

budget, Periodiseringskontroll, Jämför rabatter mot föregående år och Periodisering av försäljningsintäkter.

bakom försäljningsökningen samt som slutsats antecknat att han bedömde att intäkterna var redovisade enligt bokföringslagen.

Revisorsinspektionen har även i denna del konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son hade gjort några faktiska granskningar av posten Nettoomsättning. Han har förelagts att beskriva eventuella granskningar samt att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet.

A-son har uppgett följande.

Granskningen av bolagets nettoomsättning skedde genom en kombination av substansinriktad analytisk granskning och detaljgranskning. Han kontrollerade bruttovinster och historiska försäljningssiffror samt gick igenom kundfakturer för en månad avseende betalningar, mervärdesskatt och bokföring. Granskningen gav inte upphov till anmärkning. Hans bedömning var att intäkterna var rätt redovisade.

4.4 Entreprenadbolaget

Posten Nettoomsättning togs i entreprenadbolaget upp till 3,7 mnkr. A-son har på en checklista, rubricerad *Nettoomsättning*, angett U.a. efter olika granskningsåtgärder.⁷ Han har på checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, noterat att omsättningen hade ökat medan bruttovinsten hade sjunkit men att resultatet på ”sista raden” var positivt. Han har vidare noterat att alla utställda fakturer var bokförda och att nummerkontroll inte visade på luckor i fakturanummerordningen. Han har som slutsats antecknat att hans bedömning var att samtliga intäkter var bokförda.

Revisorsinspektionen har även i denna del konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde några faktiska granskningar av posten Nettoomsättning. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar samt att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet.

⁶ Granskningsåtgärderna är Bruttovinst/täckningsbidrag, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot budget och Periodiseringskontroll.

A-son har uppgett följande.

Granskningen av bolagets nettoomsättning skedde genom en kombination av substansinriktad analytisk granskning och detaljgranskning. Han kontrollerade bruttovinster och historiska försäljningssiffror samt gick igenom kundfakturer för april månad avseende mervärdesskatt. I samband med avstämningen av mervärdesskatt kontrollerade han även den ”omvända byggmomsen” och att skatteredovisningen stämde med bokföringen. Samtliga poster hade lästs igenom i huvudboken och några orimliga eller anmärkningsvärda poster eller belopp noterades inte. Han ansåg att ytterligare granskning inte var nödvändig och bedömde att nettoomsättningen var korrekt redovisad.

4.5 Byggbolaget

Posten Nettoomsättning togs i byggbolaget upp till 6,7 mnkr. A-son har på en checklista, rubricerad *Nettoomsättning*, angett U.a. efter olika granskningsåtgärder.⁸ Han har på checklistan noterat att bruttovinsten hade ökat med sex procent, att både intäkter och kostnader hade sjunkit jämfört med föregående år, att budget saknades och att rätt avklipp skett vid fakturering och inköp. Han har också antecknat att inga väsentliga intäkter hade skjutits mellan åren och att det saknades anledning till det eftersom bolaget hade ett stort deklarationsmässigt underskott. Han har vidare, under rubriken *Sammanfattning*, noterat att kontroll av fakturer inte hade gett anledning till anmärkning samt att nummerkontroll och prissättning var kontrollerade med slutsatsen U.a. Han har som slutsats antecknat att han bedömde att allt som redovisats var korrekt.

Revisorsinspektionen har också i denna del konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde några detaljgranskningar av nämnda

⁷ Granskningsåtgärderna är Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Bruttovinst/täckningsbidrag, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år och Periodiseringskontroll.

⁸ Granskningsåtgärderna är Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Bruttovinst/täckningsbidrag, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot

resultatposter.⁹ Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar och att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet av bolagets nettoomsättning.

A-son har uppgett följande.

Granskningen av bolagets nettoomsättning skedde genom en kombination av substansinriktad analytisk granskning och detaljgranskning. Han kontrollerade bruttovinster och historiska försäljningssiffror samt gick igenom kundfakturer för en månad avseende mervärdesskatt. I samband med avstämningen av mervärdesskatt

kontrollerade han även den ”omvända byggmomsen” och att skatteredovisningen stämde med bokföringen. Samtliga poster hade lästs igenom i huvudboken och några orimliga eller anmärkningsvärda poster eller belopp noterades inte. Han ansåg att ytterligare granskning inte var nödvändig.

4.6 Revisorsinspektionens bedömning

Intäktsredovisningen är ett väsentligt granskningsområde som revisorn har anledning att ägna särskild uppmärksamhet. A-sons dokumentation består väsentligen endast av checklistor på vilka granskningsåtgärder har markerats med ”U.a.” eller liknande. Såsom Revisorsinspektionen i flera beslut i disciplinärenden har konstaterat kan det slaget av markeringar inte anses tillräckliga för att dokumentera eventuellt vidtagna granskningsåtgärder. Härutöver innehåller A-sons dokumentation uppgifter om vissa särskilda åtgärder, främst rimlighetsbedömningar, noteringar av bruttovinster samt jämförelser av intäkter och kostnader. Uppgifterna om dessa åtgärder är emellertid allmänt hållna och tyder närmast på att granskningsinsatserna var av förhållandevis begränsat slag. Också de uppgifter om vidtagna granskningsåtgärder som A-son har lämnat till Revisorsinspektionen har varit allmänt hållna; så har han t.ex. inte närmare

budget, Periodiseringskontroll, Jämför rabatter mot föregående år och Periodisering av försäljningsintäkter.

konkretiserat hur den uppgivna detaljgranskningen gick till. 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 i samtliga här aktuella bolag (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till att posten var väsentlig i samtliga bolag innebär det att han saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

5 Kostnader

5.1 Rörbolaget

Kostnadsposten Handelsvaror togs upp till 18,4 mnkr. I dokumentationen finns en checklista, rubricerad *Varuinköp, lagerförändring m.m.*, på vilken har angetts U.a. efter samtliga på listan upptagna granskningsåtgärder.¹⁰ På checklistan saknas helt noteringar efter granskningsåtgärderna. A-son har som sammanfattning antecknat att kostnaderna följde försäljningsökningen.

Revisorsinspektionen har konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde någon faktisk granskning av den nämnda kostnadsposten. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar och att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet.

⁹ Revisorsinspektionen har i förelägganden till A-son uttryckt det så att det inte kan utläsas om några faktiska granskningar hade skett.

¹⁰ På checklistan, rubricerad *Varuinköp, lagerförändring m.m.* har angetts granskningsåtgärderna Rimlighetsbedöm mot tidigare år och Periodiseringskontroll. På checklistan, rubricerad

A-son har uppgett följande.

Kostnadsposten Handelsvaror granskades genom genomläsning av två månaders leverantörsfakturer och granskning av tillhörighet, giltighet samt belopp och bokföring. Granskningen gav inte anledning till någon fördjupad granskning eller några misstankar om oegentligheter och hans bedömning var att bokförda värden var korrekt värderade och redovisade.

5.2 Konstbolaget

Kostnadsposten Handelsvaror togs upp till 6,7 mnkr. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Varuinköp, lagerförändring m.m.* på vilken han har angett

U.a. efter två olika granskningsåtgärder.¹¹ Det finns inga noteringar till några av granskningsåtgärderna. Han har på checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, noterat att eftersom det var ledningen som beställde alla inköp så kontrollerades dessa av ledningen vid mottagandet. Han har som slutsats antecknat att hans bedömning var att inköpsrutinen var väl anpassad till bolagets verksamhet och komplexitet.

Revisorsinspektionen har även i denna del konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde några faktiska granskningar av nämnda kostnadspost. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar samt att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet.

A-son har uppgett följande.

De redovisade kostnaderna för varuinköp granskades genom genomläsning av två månaders leverantörsfakturer och granskning av tillhörighet, giltighet samt belopp och bokföring. Granskningen gav inte anledning till någon fördjupad granskning eller några misstankar om oegentligheter och hans bedömning var att det bokförda beloppet var korrekt.

Personalkostnader, har angetts granskningsåtgärderna Löner – Samtliga lönekostnader, Rimlighetsbedömning av lönekostnader och Analytisk genomgång av personalkostnadskonton.

¹¹ Granskningsåtgärderna är Rimlighetsbedöm mot tidigare år och Periodiseringskontroll.

5.3 Båtbolaget

Kostnadsposten Handelsvaror togs upp till 4,2 mnkr. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Varuinköp, lagerförändring m.m.* på vilken han har angett U.a. efter granskningsåtgärden periodiseringskontroll. Han har på checklistan noterat att avklippet föreföll vara riktigt och som slutsats antecknat att han bedömde att inköpen redovisades och periodiserades på rätt sätt.

Även i denna del har Revisorsinspektionen konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde någon faktisk granskning av nämnda kostnadspost. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar och att förklara vilken grund han hade för att godta de redovisade värdena.

A-son har uppgett följande.

Kostnadsposten Handelsvaror granskades enligt revisionsbyråns policy och anvisningar genom en kombination av substansinriktad analytisk granskning och detaljgranskning. Han kontrollerade bruttovinster och historiska data. Han läste vidare igenom två månaders leverantörsfakturer och kontrollerade tillförlitlighet och giltighet samt belopp och bokföring.

5.4 Entreprenadbolaget

Kostnadsposten Råvaror och förnödenheter togs upp till 1,9 mnkr. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Varuinköp, lagerförändring mm.* På checklistan har han angett U.a. efter två granskningsåtgärder.¹² Han har också noterat att nya marknader hade medfört högre inköpspris, att periodiseringskontroll på nya året inte hade gett anledning till anmärkning och att bolaget medvetet försökte minska bulklagret för varje år. Han har som sin slutsats antecknat att han bedömde att posten föreföll vara rätt redovisad.

Revisorsinspektionen har även i denna del konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son hade gjort några faktiska granskningar av den

¹² Granskningsåtgärderna är Rimlighetsbedöm mot tidigare år och Periodiseringskontroll.

nämnda kostnadsposten. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar samt att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet.

A-son har uppgett följande.

De redovisade kostnaderna för varuinköp granskades genom genomläsning av två månaders leverantörsfakturer och granskning av tillhörighet, giltighet samt belopp och bokföring. Granskningen gav inte anledning till någon fördjupad granskning eller några

misstankar om oegentligheter och hans bedömning var att bokförda värden var korrekt värderade och redovisade.

5.5 Byggbolaget

Kostnadsposten Handelsvaror togs upp till 2,8 mnkr. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Varuinköp, lagerförändring m.m.* På checklistan har han angett U.a. efter två granskningsåtgärder.¹³ Han har vidare noterat att en ny marknad hade gett lägre inköspriser, att han hade stämt av posten mot bokföringen, att samtliga inköpsfakturer fanns med i bokföringen och att inga avvikande inköp av väsentlig grad hade gått att upptäcka. Han har också antecknat att han bedömde att beloppet var rätt redovisat.

Revisorsinspektionen har också i denna del konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde någon faktisk granskning av den aktuella posten. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar och att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet.

A-son har uppgett följande.

¹³ Granskningsåtgärderna är Rimlighetsbedöm mot tidigare år och Periodiseringskontroll.

De redovisade kostnaderna för varuinköp granskades genom genomläsning av två månaders leverantörsfakturor och granskning av tillhörighet, giltighet samt belopp och bokföring. Granskningen gav inte anledning till någon fördjupad granskning eller några misstankar om oegentligheter och hans bedömning var att bokförda kostnader var korrekt redovisade.

5.6 Revisorsinspektionens bedömning

De ovan redovisade kostnadsposterna var väsentliga poster i samtliga fem här aktuella bolag och A-son hade därför anledning att ägna dem särskild

uppmärksamhet. Hans dokumentation ger inte något konkret besked om i vilken utsträckning och på vilket sätt posterna granskades. Han har inte heller genom sina i ärendet lämnade upplysningar – vilka varit av förhållandevis allmänt slag – gjort sannolikt att han i något av bolagen utförde en granskning som gav honom tillräcklig grund för att godta posterna. Revisorsinspektionen drar av detta slutsatsen att hans granskning i detta avseende var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till posternas väsentlighet innebar den bristfälliga granskningen att han saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

6 Varulager

6.1 Konstbolaget

Posten Varulager togs i konstbolaget upp till 3,7 mnkr, motsvarande 81 procent av balansomslutningen. A-son har vid sin bedömning av väsentlighet och risk angett att posten hade hög väsentlighet och hög inneboende risk. Han har i ett annat dokument, rubricerat *Revisionsstrategi*, antecknat att revisionen skulle inriktas på posten Varulager samt granskning av försäljning genom analytisk granskning. Hans dokumentation består även av en checklista, rubricerad *Varulager*, på vilken han har

angett U.a. eller E/T efter olika granskningsåtgärder.¹⁴ Vidare finns ett lagerintyg samt lagerlistor. Det finns däremot inga noteringar till några av granskningsåtgärderna eller något som visar om han var närvarande vid någon inventering.

Revisorsinspektionen har vid genomgången av dokumentationen konstaterat att där inte finns något som visar om A-son gjorde några faktiska granskningar av varulagret. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar och att förklara bl.a. vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet av posten Varulager.

A-son har uppgett följande.

Han hade inventerat delar av lagret under året och sedan följt upp mot gjorda inköp och försäljningar. Närvaro vid inventering omöjliggjordes på grund av geografiska avstånd vid den aktuella tidpunkten. Han följde upp lagervärdet genom historiska jämförelser, införskaffade inventeringslistor och jämförde dessa med inköp och försäljning under året. Han fann inte några avvikelser som skulle föranleda anmärkning. Hans bedömning var att lagret var rätt värderat och redovisat. Bolaget hade inget datoriserat lagerredovisningssystem utan lagret bokfördes manuellt.

6.2 Båtblaget

Posten Varulager togs i båtblaget upp till 3,6 mnkr, vilket utgjorde 76 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Varulager*, på vilken han har angett U.a. efter olika granskningsåtgärder.¹⁵ Vidare finns ett lagerintyg samt lagerlistor som inte är försedda med några anteckningar som visar om några granskningar skett. A-son har efter granskningsåtgärden *Översiktlig granskning av lagerlista* noterat: ”Avstämning mot inköpspris har skett slumpmässigt utan att finna några väsentliga felaktigheter.”. Vidare har han efter granskningsåtgärden *Närvaro vid inventering* antecknat att han hade engagerat en ekonomikonsult för att närvara vid

¹⁴ Granskningsåtgärderna är Stäm av mot specifikation, Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Nyckeltal Översiktlig granskning av lagerlista, Kontrollinventering på bokslutsdagen, Inventering före/efter bokslutsdagen, Rullande inventering, Korrigering lagersaldo efter inventering och Inventeringsintyg.

¹⁵ Granskningsåtgärderna är Stäm av mot specifikation, Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Nyckeltal Översiktlig granskning av lagerlista, Närvaro vid inventering, Inventeringsintyg, Lägsta värdets princip, FIFO, Priskontroll, Inkursbedömning/nedskrivningsbehov, Värdering till nettoförsäljningsvärde, Bruttovinster och Försäkringsskydd.

inventeringen som skedde i början av januari och att det enligt konsultens rapport inte fanns något som tydde på väsentliga fel eller oegentligheter. Han har vidare antecknat att närvaro vid inventering skedde utan anmärkningar och som slutsats noterat att han bedömde att det redovisade lagervärdet inte innehöll några väsentliga fel.

Revisorsinspektionen har konstaterat att det inte kan utläsas av A-sons dokumentation om han eller någon annan granskade varulagrets existens eller dess

prissättning. Han har därför förelagts att uppge vilken grund han hade för att godta lagrets redovisade värde.

A-son har uppgett följande.

Att han anlidade en konsult för att granska lagret berodde på att denne vid den aktuella tidpunkten var bosatt nära båtbolagets lokaler. Varulagret stämdes av mot leverantörsfakturer och mot bokföringen. Dessutom var konsulten på plats i anslutning till inventeringen och garanterade dess existens. Hans egen bedömning var att varulagret existerade och var rätt värderat.

Bolaget hade ett datoriserat lagerredovisningssystem över reservdelar. Datorprogrammet tillhandahölls av leverantören av reservdelar och var ett standardsystem. Han kontrollerade på plats att bolaget hanterade programmet enligt medföljande instruktioner. Lager av båtar fördes på manuella listor.

6.3 Entreprenadbolaget

Posten Varulager togs i entreprenadbolaget upp till 0,3 mnkr . Detta utgjorde 36 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Varulager*, på vilken han har angett U.a. efter olika granskningsåtgärder.¹⁶
Han

¹⁶ Granskningsåtgärderna är Stäm av mot specifikation, Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Nyckeltal, Översiktlig granskning av lagerlista, Inventeringsintyg, Lägsta värdets princip, Priskontroll, Inkuransbedömning/nedskrivningsbehov och Försäkringsskydd.

har på checklistan antecknat följande: ”Lagerlista saknas. Endast rapporterat i klump.”. Han har på checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, antecknat att han hade genomfört en okulärbesiktning i samband med samtal med företagsledningen om bokslutet. I anteckningen anges även att inventeringslistor och underskrifter saknades och att lagret endast bestod av bulkvaror. Han har som slutsats antecknat att han bedömde att lagret var rätt redovisat. Vidare finns ett dokument, rubricerat *Checklista fysisk närvaro vid inventering*, på vilken han har antecknat att han sommaren 2016 hade gjort en okulär

besiktning av lagret. Han har på listan också antecknat att han hade bildat sig en god uppfattning om lagrets värde.

Revisorsinspektionen har konstaterat att det av A-sons dokumentation inte kan utläsas om någon faktisk granskning hade skett av vare sig varulagrets prissättning eller dess existens. Han har förelagts att uppge vilken grund han hade för att godta lagrets redovisade värde.

A-son har uppgett följande.

Fysisk närvaro var omöjlig på grund av geografiska hinder. Han hade dock varit på plats i nära anslutning till inventeringen och konstaterat att varulagret existerade. Han hade kontrollerat prissättning av lagret ”genom att följa försäljning och inköp fram till datum då [han] var på plats”. Hans bedömning var att lagret existerade och var korrekt värderat. Bolaget hade en manuell lagerredovisning. Lagret bokfördes i samband med att bokslutet upprättades.

6.4 Revisorsinspektionens bedömning

Enligt ISA 501 *Revisionsbevis – särskilda överväganden för vissa poster* p. 4 ska revisorn, om varulagret är väsentligt för de finansiella rapporterna, inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis om lagrets existens och skick genom att närvara vid lagerinventeringen, såvida detta inte är praktiskt ogenomförbart. Om sådan närvaro är praktiskt ogenomförbar, ska revisorn enligt p. 7 samma ISA utföra alternativa granskningsåtgärder för att inhämta revisionsbevis om varulagrets existens och skick.

Om detta inte är möjligt, ska revisorn modifiera uttalandet i revisionsberättelsen enligt ISA 705 *Modifierat uttalande i rapport från oberoende revisor* p. 6 b) och RevU 709 *Kompletterande vägledning för revisionsberättelser som avviker från standardutformningen* p. 8.

Som framgått ovan närvarade inte A-son vid någon inventering per respektive balansdag i de tre ovan nämnda bolagen. Vad gäller båtblaget finns inte heller något som verifierar hans uppgift att inventering hade skett genom en av honom anlitad konsult. Han har inte heller redogjort för några godtagbara alternativa granskningsåtgärder. Revisorsinspektionen konstaterar därför att A-son varken genom sin dokumentation eller sina i ärendet lämnade upplysningar har gjort sannolikt att han utförde en godtagbar granskning av varulagrets existens och prissättning i något av de tre ovan nämnda bolagen. Revisorsinspektionen drar därför slutsatsen att hans granskning av posten *Varulager* var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörde-regeln). Med hänsyn till att posten var väsentlig i samtliga tre här aktuella årsredovisningar var bristerna i hans granskning sådana att han saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

7 Pågående arbete för annans räkning samt förskott från kunder - rörbolaget

Posten Pågående arbete för annans räkning togs i rörbolaget upp till 2,3 mnkr. Detta motsvarade 17 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Pågående arbete*, och en förteckning över fyra pågående projekt. På checklistan har han angett U.a. efter olika granskningsåtgärder. Efter åtgärden *Stäm av mot specifikation* har han noterat: ”Enligt etablerad princip utan förändringar till innevarande räkenskapsår”. Efter åtgärden *Värderingsprincip* har antecknats: ”Material och legoarbete samt eget arbete enligt etablerad princip”. Efter åtgärden *Resultatavräkning* har A-son noterat: ”Fastprisuppdrag och löpande uppdrag finns. Brister finns i redovisningsprinciperna i upprättad årsredovisning. Åtgärdas till kommande år.”. Slutligen har han efter granskningsåtgärden *Omkostnadspålägg* noterat: ”Omkostnadspålägg tillämpas enligt etablerad princip”. Han har under rubriken *Sammanfattning* antecknat: ”Följer alla riktlinjer och behandlas lika mellan åren”. – Förteckningen

innehåller endast projektnamn samt uppgifter om intäkter och kostnader; den är inte försedd med några anteckningar.¹⁷

Posten Förskott från kunder togs upp till 2,5 mnkr, motsvarande 18 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad *Förskott från kunder*. På checklistan har han angett U.a. efter olika granskningsåtgärder.¹⁸ Han har efter granskningsåtgärden *Stäm av mot specifikation* noterat: ”Enligt etablerad princip utan förändringar till innevarande räkenskapsår”, efter åtgärden *Pågående arbeten* ”Ett pågående projekt från 2013” och under rubriken *Sammanfattning* ”Rätt redovisat.”.

Revisorsinspektionen har vid sin genomgång av dokumentationen konstaterat att det inte finns något som visar om A-son vidtog några faktiska granskningar av någon av de två här aktuella balansposterna. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar samt att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet av posten Pågående arbeten respektive Förskott från kunder.

A-son har uppgett följande.

Han granskade posten Pågående arbeten genom att följa upp kostnaderna i några projekt mot inköpskostnaderna. Han fann att bolaget hade redovisat felaktiga värden på nedlagda kostnader och att bristerna skulle rättas till under nästkommande år. Bristerna var dock inte av den storleksordningen att de påverkade hans bedömning av posten. Inget ytterligare tydde på att posten innehöll några väsentliga fel och han har historiskt inte funnit några väsentliga felaktigheter i redovisningen av pågående projekt. Bolaget har ingen datoriserad projektredovisning.

När det gäller posten Förskott från kunder granskade han de fyra största posterna och stämde samtidigt av mot pågående arbeten. Granskningen gav inte anledning till någon

¹⁷ Granskningsåtgärder är Stäm av mot specifikation, Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Genomgång av avtal, Avstämning projektredovisning mot huvudboken, Kostnaderna på rätt projekt, Avgränsning, Värderingsprincip, Lägsta värdets princip, Resultatavräkning, Värde överstigande anskaffningsvärde, Förekommer fastprisjobb, Omkostnadspålägg, Periodiseringskontroll och Jämför mot förskott från kunder.

¹⁸ Granskningsåtgärder är Stäm av mot specifikation, Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Stäm av mot underlag, Pågående arbeten, Korrekt skulderservering, Nedlagda kostnader = tillgång, Periodiseringskontroll och Redovisning av erhållna förskott.

anmärkning. Inget tydde på att posten innehöll några väsentliga fel och historiskt har han inte funnit några väsentliga felaktigheter i redovisningen av förskott från kunder.

Samtliga projekt var på löpande räkning förutom några mindre projekt. Efter samtal och genomgång av projekten i bolaget såg företagsledningen inga förlustrisker i pågående projekt. Hans bedömning var att företagsledningens bedömning var korrekt. Att förskott förekom även vid uppdrag på löpande räkning bedömde han som att bolaget genom överenskommelse med kund hade stärkt sin kassa.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Som redan har anmärkts har Revisorsinspektionen i flera beslut i disciplinärenden uttalat att det inte är tillräckligt att dokumentera vidtagna granskningsåtgärder genom att endast ange ”U.a.” på checklistor. Mot den bakgrunden kan A-sons dokumentation inte anses visa att han utfört den granskning som han sedermera har beskrivit. Inte heller genom sina allmänt hållna yttranden till Revisorsinspektionen har han gjort sannolikt att han utförde en godtagbar granskning av posterna Pågående arbete och Förskott från kunder. Revisorsinspektionen drar därför slutsatsen att hans granskning av dessa poster var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till att posterna var väsentliga i den aktuella årsredovisningen var bristerna i hans granskning sådana att han saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

8 Skulder till medlemmar i en konstklubb - konstbolaget

Posten Leverantörsskulder togs i årsredovisningen för konstbolaget upp till 1,6 mnkr, motsvarande 36 procent av balansomslutningen. I A-sons dokumentation finns en checklista, rubricerad *Leverantörsskulder och inköp*, på vilken han har angett U.a.

eller E/T efter olika granskningsåtgärder.¹⁹ Han har som slutsats antecknat att han bedömde att posten var rätt värderad.

Av dokumentationen framgår att endast ca 300 tkr var skulder till leverantörer och att ca 1,3 mnkr var skulder till medlemmar i en konstklubb. Det senare beloppet motsvarade 28 procent av balansomslutningen. A-son har till Revisorsinspektionen sänt in handlingar som visar villkoren för medlemskap i konstklubben. Av handlingarna framgår att medlemmarna varje månad betalade ett överenskommet belopp till konstbolaget. Detta belopp kunde de sedan använda för inköp av konst. Vid inköp av konst erhöll de rabatt utifrån inbetalt belopp.

Revisorsinspektionen har konstaterat att det inte finns något i dokumentationen som visar om A-son gjorde några faktiska granskningar av skulden till medlemmarna. Han har därför förelagts att beskriva eventuella granskningar och att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet av denna skuld. Han har vidare förelagts att förklara varför han godtog att skulden rubricerades som Leverantörsskulder.

A-son har uppgett följande.

Han missade att skulderna till medlemmarna redovisades som leverantörsskuld i årsredovisningen medan de i bokföringen hade redovisats korrekt som en avräkning mot konstklubben. Kontot hade felaktigt styrts till leverantörsskulder i årsredovisningen. Han begärde in avstämningsmaterial i form av listor på medlemmarna och deras inbetalningar och stämde av dessa mot bokföringen. Granskningen gav inte anledning till anmärkning. Hans bedömning var att beloppet var rätt redovisat och rätt värderat i bokföringen. Han godtog beloppet eftersom redovisningsbyrån det aktuella året hade gjort en stor avstämning och ”prickat” alla inbetalningar till bolaget från medlemmarna i konstklubben för de senaste fem åren.

A-son har till Revisorsinspektionen sänt in en förteckning som namnger medlemmarna i konstklubben och anger bolagets skuld till var och en.

¹⁹ Granskningsåtgärderna är Stäm av mot specifikation, Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Översiktlig genomgång av reskontra/specifikation, Kreditnotor på nya året, Periodiseringskontroll och Åldersanalys.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Som framgått ovan har A-son uppgett att han, när det gällde konstbolagets skuld till medlemmarna, förlitade sig på kontroller utförda av bolagets redovisningskonsult. Enligt Revisorsinspektionens mening är sådana kontroller att anse som en del av ett bolags interna arbete med redovisningen. En revisor kan visserligen ta hänsyn till dem när han eller hon planerar sina revisioner. Men revisorn får inte, med hänvisning till sådana kontroller, underlåta att utföra egna granskningsåtgärder. A-sons dokumentation utvisar inte att han utförde någon egen godtagbar granskning av konstbolagets skuld till medlemmarna i konstklubben. Han har inte heller förmått göra detta sannolikt genom de kortfattade uppgifter som han i denna del har lämnat till Revisorsinspektionen. Myndigheten drar därför slutsatsen att hans granskning av skulden till medlemmarna i konstföreningen var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till att skulden var väsentlig i den aktuella årsredovisningen var bristerna i hans granskning sådana att han saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

9 Mervärdesskatt

9.1 Handel med konst - konstbolaget

I förvaltningsberättelsen för konstbolaget uppges att bolagets verksamhet var handel med konst. Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han gjorde någon granskning av att bolaget på ett korrekt sätt hanterade de speciella regler för mervärdesskatt som gäller vid försäljning av konst.²⁰ Han har förelagts att beskriva eventuella granskningar samt att uppge vilken grund han hade för att anse att bolaget hanterade mervärdeskatten på ett korrekt sätt.

A-son har uppgett följande

Bolaget anlitar en bokföringsbyrå som han har samarbetat med i över 20 år. Han och byrån har haft ett antal utbildningsdagar per år för att tillsammans gå igenom

mervärdesskatt och andra områden inom redovisning. Han har fullt förtroende för att bokföringsbyrån hanterar mervärdesskatten enligt lagar och förordningar.

9.2 Försäljning av begagnade båtar - båtbolaget

Som framgått ovan togs posten Varulager i båtbolaget upp till 3,6 mnkr. Av detta belopp utgjordes 849 tkr av ”vinstmarginalvaror”, dvs. i det här fallet begagnade båtar. Av lagerlistor framgår att bolaget hade bl.a. äldre båtar i lager. Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han gjorde någon granskning av att bolaget på ett korrekt sätt hanterade de speciella regler för vinstmarginalbeskattning som gäller vid handel med begagnade varor. Han har förelagts att beskriva eventuella granskningar.

A-son har uppgett följande.

Bolaget anlitar en bokföringsbyrå som månatligen går igenom bokföringen och stämmer av mervärdesskatten. Han har samarbetat i över 20 år med bokföringsbyrån och tillsammans med den årligen haft utbildning i bl.a. bokföring och mervärdesskatt. Han hyser därför stor tilltro till att byrån hanterar regler och föreskrifter på rätt sätt avseende hanteringen av mervärdesskatt. Han har inte funnit några indicier på att bolaget har handlat orätt.

9.3 Omvänd byggmoms - entreprenadbolaget

Enligt en resultatrapport avseende entreprenadbolaget uppgick Försäljning byggtjänster med omvänd skatteplikt (konto 3231) till 1,8 mnkr. A-son har uppgett att han kontrollerade den ”omvända byggmomsen”.²¹ Revisorsinspektionen har konstaterat att det inte finns någon dokumentation som verifierar hans uppgifter. Han

²⁰ Se 9 a kap. mervärdesskattelagen (1994:200) där det finns bestämmelser om bl.a. handel med konstverk och begagnade varor.

²¹ Se 1 kap. 2 § mervärdesskattelagen där det finns bestämmelser om s.k. omvänd skattskyldighet för bl.a. vissa byggtjänster.

har därför förelagts att uppge vilken grund han hade för att anse att bolaget hade hanterat den ”omvända byggmomsen” på ett korrekt sätt.

A-son har uppgett att han kontrollerade mervärdesskatten genom att läsa utgående fakturor och underlag.

9.4 Omvänd byggmoms - byggbolaget

Enligt en resultatrapport avseende byggbolaget uppgick bolagets försäljning med omvänd skattskyldighet till 631 tkr. A-son har även i fråga om detta bolag uppgett att han kontrollerade den ”omvända byggmomsen”. Revisorsinspektionen, som har konstaterat att det inte finns någon dokumentation som verifierar hans uppgifter, har förelagt honom att uppge vilken grund han hade för att anse att bolaget hade hanterat ”omvända byggmoms” på ett korrekt sätt.

A-son har i denna del lämnat samma uppgifter som ifråga om båtbolaget (se avsnitt 9.2).

9.5 Revisorsinspektionens bedömning

De fyra bolag som nämnts ovan hade att beakta speciella regler för redovisning av mervärdesskatt. Vid revisionen var det därför väsentligt att granska och bedöma hur bolagen tillämpade dessa regler.

Som framgått ovan har A-son för tre av de här aktuella bolagen uppgett att han förlitade sig på kontroller utförda av respektive bolags bokföringsbyrå. Som påpekats ovan är sådana kontroller att anse som en del av ett bolags rent interna kontroll. En revisor kan visserligen ta hänsyn till dem när han eller hon planerar sina revisioner. Revisorn får emellertid inte, med hänvisning till dessa kontroller, helt underlåta att utföra egna revisionsåtgärder. Genom att underlåta att utföra egna granskningsåtgärder beträffande det tre bolagens sätt att hantera mervärdesskatt har A-son åsidosatt god revisionssed.

Vad avser ett fjärde bolag, entreprenadbolaget, har A-son uppgett att han läste fakturor och dess underlag. Enligt Revisorsinspektionens mening har han emellertid inte, vare sig genom sin dokumentation eller sina allmänt hållna uppgifter till Revisorsinspektionen, visat eller gjort sannolikt att han granskade bolagets hantering av mervärdesskatt på ett godtagbart sätt (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Genom att underlåta att utföra en godtagbar granskning har A-son också beträffande detta bolag åsidosatt god revisionssed.

10 Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit ett stort antal brister i A-sons revisionsarbete. Han har inte för något av de fem bolag som Revisorsinspektionens granskning har avsett utfört några godtagbara granskningar av bolagens intäktsredovisningar eller av väsentliga kostnadsposter. I fyra bolag har han underlåtit att i tillräcklig omfattning granska väsentliga balansposter. Bristerna i granskningarna av resultat- och balansräkningarna har varit så omfattande att han för samtliga fem bolag har saknat grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar.

Han har avseende fyra bolag undertecknat revisionsberättelser utan att ha tillgång till skriftliga uttalanden från respektive företagsledning. I ett femte bolag har han godtagit ett uttalande som var odaterat. Vad slutligen gäller fyra av bolagen har han inte utfört godtagbara granskningar av att bolagens mervärdesskatt hade hanterats och redovisats på ett korrekt sätt.

Revisorsinspektionens granskning av A-sons revisionsarbete har omfattat revisioner av fem bolag. Vid granskningen – som har avsett ett mycket omfattande material – har kunnat konstateras att revisionsarbetet beträffande samtliga fem bolag uppvisar mycket allvarliga brister. Omständigheterna måste anses vara synnerligen försvårande. A-sons godkännande som revisor ska därför, med stöd av 32 och 35 §§ revisorslagen (2001:883), upphävas med omedelbar verkan.

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, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer och direktören Per-Ola Jansson. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Rytoft Drangel, biträdande chefsjuristen Anders Ahlgren samt revisionsdirektören Inger Blomberg, som har föredragit ärendet, varit närvarande.