

D 17

1 Inledning

Revisorsinspektionen¹ har tagit emot en underrättelse från Skatteverket beträffande ett aktiebolag som bedrev restaurangverksamhet, nedan benämnt bolaget. Skatteverkets revision avsåg räkenskapsåret 1 maj 2013–30 april 2014. Underrättelsen har föranlett Revisorsinspektionen att förelägga A-son att till Revisorsinspektionen skicka in sin revisionsdokumentation för räkenskapsåren 1 maj 2013–30 april 2014 och 1 maj 2014–30 april 2015.

Ett registrerat revisionsbolag var valt som revisor i bolaget under de här aktuella räkenskapsåren. A-son var huvudansvarig revisor.² Den revisionsberättelse som han undertecknade avseende räkenskapsåret 2013/14 avvek inte från standardutformningen. I revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2014/15 varken till- eller avstyrkte A-son att årsstämman fastställde resultat- och balansräkningarna. Han angav som skäl för detta bl.a. bristfälliga kassarutiner och att bolaget betalat ett konsultarvode om 700 tkr som, enligt hans bedömning, med tveksamhet utgjorde en betalning med motprestation.

Bolagets nettoomsättning redovisades räkenskapsåret 2013/14 med 8,8 mnkr och räkenskapsåret 2014/15 med 9 mnkr. Balansomslutningen togs per balansdagarna den 30 april 2014 och den 30 april 2015 upp till 4,6 mnkr respektive 10,4 mnkr.

Detta beslut är disponerat enligt följande. I avsnitt 2 informeras om underrättelsen från Skatteverket och i avsnitten 3 och 4 redogörs för A-sons revisionsarbete i bolaget avseende de två här aktuella räkenskapsåren. Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och frågan om val av disciplinär åtgärd redovisas i avsnitt 5.

¹ Den 1 april 2017 bytte Revisorsnämnden namn till Revisorsinspektionen.

² Räkenskapsåret 2013/14 var A-sonsförsta år som huvudansvarig revisor i bolaget.

2 Det som framgår av underrättelsen från Skatteverket

Skatteverkets revision av bolaget avslutades med en promemoria den 21 september 2015. Av promemorian framgår sammanfattningsvis att det fanns stora brister i kassahanteringen samt att nedskrivning hade skett av varulager med ca 1,1 mnkr. Nedskrivningen avsåg i huvudsak 3 000 jackor.

Kassahantering

Skatteverkets utredning av bolaget visade att det förekom att kassakontot (1910) uppvisade underskott. Vidare förekom onormalt höga ackumulerade saldon avseende kontantkassan, som mest upp till 240 tkr. Det förekom, enligt bokföringen, mycket höga kassasaldon även efter det att bankinsättningar hade skett.

Ägaren hade informerat om att han satte in alla pengar på banken utom växelkassan om 2 tkr samt 6–7 tkr. Enligt Skatteverket hade emellertid vid ett tillfälle 60 129 kr satts in på bank men 179 848 kr hade enligt bokföringen lämnats kvar. Detta tyder, enligt Skatteverket, på att det som hade satts in på banken var det belopp som faktiskt fanns kvar av kontantkassan efter det att växelkassan samt 6–7 tkr hade räknats bort.

Av det som kommit fram vid Skatteverkets utredning så registrerades inte all försäljning i kassaregistret. Den gemensamma verifikationen (Z-dagrapport) innehöll inte all försäljning för respektive dag och visade därmed inte rätt försäljningsbelopp och mervärdesskatt.³ Upprättad bokföring visade därmed inte verksamhetens verkliga omsättning.

Vid kontrollköp, utförda av Skatteverkets personal, framkom att kunder inte erbjöds kvitto utan att det låg redan utslagna kvitton vid disk som gavs till kunderna. Dessa kvitton stämde inte alltid överens med genomförda försäljningar.

³ En Z-dagrapport (ett tömningskvitto) är en summerad rapport av en dags försäljning som nollställer kassaregistrets försäljning. Rapporten innehåller bl.a. uppgifter om stigande Z-rapportnummer, datum och tid, total försäljning, antal lådöppningar, antalet returer/återköp och betalsätt (kontant, kort m.m.).

Vid kontroll av genomförda kortbetalningar framkom att ett stort antal kortbetalningar inte hade gått att matcha mot registrerade och betalslagna försäljningar. Skatteverket gjorde en kontroll mot antal och belopp på inte matchade kortbetalningar för perioden 1 maj 2013–30 april 2014. Antalet inte matchade kortförsäljningar uppgick till 9 778 med ett belopp på totalt 2,3 mnkr.

Av försäljningskvitton och returkvitton framgick inte anledningen till returer och inte heller att någon kund hade signerat för att det blivit felaktigt registrerat. Som exempel hade en returregistrering skett med ett visst belopp innan det registrerats någon försäljning med beloppet. Registrerad och betalslagen försäljning genomfördes direkt efter det att returen hade registrerats. Dessa två registreringar i kassaregistret tog då ut varandra och slutsumman blev noll kronor.

Jackor

Bolaget hade köpt in totalt 3 900 jackor till ett anskaffningsvärde om 379 kr per jacka (exklusive tull, lagerkostnader m.m.). Jackorna var enligt bolagets ägare reklamjackor med en anskaffningskostnad om totalt 1,4 mnkr att jämföra med bolagets omsättning om ca 8,5–9 mnkr per år. De anskaffades i februari–mars 2013 och vid lagerinventering per balansdagen den 30 april 2014 skedde en nedskrivning av 3 000 jackor med totalt 1,1 mnkr.⁴ Underlaget till nedskrivningen var en bokföringsorder som upprättades i samband med bokslutet.

På jackorna fanns broderat bolagets namn och att det var ett 14-årsjubileum. Det finns inga anteckningar om när jackorna hade getts bort eller till vem eller varför just en viss kund hade erhållit en jacka. Nedskrivningen av jackorna påverkade summan av varuinköp och därmed även bruttovinsten i bolaget. Nedskrivningen utgjorde 12,8 procent av bolagets omsättning för räkenskapsåret 2013/14. Skatteverket vägrade bolaget avdrag för jackorna såsom reklamgåvor och ansåg att nedskrivningen var lönekostnader till bolagets ägare.

⁴ Det innebär att jackorna införskaffades under räkenskapsåret 2012/13.

A-sons uppgifter till Revisorsinspektionen med anledning av Skatteverkets underrättelse

A-son har uppgett att han i samband med att han avgav revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2013/14 bedömde att kassarutinerna var något bristfälliga, bl.a. eftersom de dagliga manuella kassarapporterna inte utvisade in- och utgående kassabehållning. Hans sammantagna bedömning var dock, mot bakgrund av den granskning som han hade utfört, att det inte fanns anledning att anmärka på kassarutinerna i revisionsberättelsen.

A-sons övriga kommentarer till uppgifterna i Skatteverkets underrättelse redovisas nedan under respektive räkenskapsår.

3 Räkenskapsåret 2013/14

3.1 Intäktsredovisning

3.1.1 Kassarutiner och kassasaldon

A-son hade för räkenskapsåret 2013/14 ett väsentlighetstal om 89 tkr, motsvarande en procent av balansomslutningen. Feltoleransen sattes till 75 procent av väsentligt belopp, vilket innebar att feltoleransen fastställdes till 66 tkr.

Beträffande posten Intäkter har A-son i sin dokumentation antecknat att den var väsentlig och att kontrollrisken var maximal. I dokumentationen finns en checklista, rubricerad *Revision av företag i kontantbranscherna*. A-son har på listan antecknat att stickprov hade utförts av Z-dagrapporter för 25 dagar i följd i april 2014 samt stickprovsvis utvalda dagar (10 dagar) från övriga perioder under året. Han har som slutsats antecknat att han kunde konstatera att bolagets kassarutiner fungerade väl.

Enligt bokföringen hade bolaget per balansdagen den 30 april 2013 en kontantkassa om 79 tkr och per balansdagen den 30 april 2014 en kontantkassa om 159 tkr. Av A-

sons dokumentation kan inte utläsas om han reflekterade över varför kontantkassan hade fördubblats eller gjorde någon kassainventering med anledning av detta. Han har förelagts att förklara varför han inte inventerade kassan någon gång under år 2013/14 eller efteråt vid sin revision av detta räkenskapsår.

På checklistan *Revision av företag i kontantbranscherna* finns en fråga om bolaget gjorde regelbundna och löpande kassainventeringar. Denna fråga är besvarad med en uppgift från företrädare för bolaget att kassan räknades dagligen av den personal som arbetade vid stängning. Såvitt framgår av dokumentationen gjorde A-son inte några egna kontroller utan förlitade sig på bolagets uppgifter. Han har förelagts att beskriva eventuella egna kontroller av bolagets kassainventeringar.

A-son har uppgett följande.

Hans kontroller visade att det hade förekommit negativa kassasaldon vid totalt tre tillfällen under räkenskapsåret 2013/14 med som mest 4 tkr. Höga kassasaldon förekom främst under perioden 1 januari 2014–30 april 2014 då saldona varierade mellan 72 tkr och 240 tkr. Även om kontantkassan hade fördubblats jämfört med närmast föregående år bedömdes den ändå som ”UA mot fg år” eftersom samtliga underlag hade bokförts korrekt.

Vid revisionstillfället avseende räkenskapsåret 2013/14 bedömde han det inte som väsentligt att utföra en kontrollinventering av kassan. Balansräkningen ger en ögonblicksbild. Att kassan i ett bolag i en kontantbransch per ett visst datum är 70 tkr det ena året och 150 tkr det andra året kan inte i sig ses som något anmärkningsvärt. Hans bedömning var därför att en kontrollinventering inte var nödvändig.

När det gäller frågan på en checklista, om bolaget gjorde regelbundna och löpande kassainventeringar, genomförde han inga kontroller bortsett från att han ställde en fråga till företrädare för bolaget som bekräftade att sådana inventeringar gjordes. Han bedömde att kassarutinerna var något bristfälliga, bl.a. på grund av att de dagliga manuella kassarapporterna inte utvisade in- och utgående kassabehållning.

3.1.2 Fördelning mellan kontant- och kortbetalningar samt retur

I A-sons dokumentation finns listor som visar försäljning per vecka under hela räkenskapsåret samt snittförsäljning per veckodag. Vidare finns kopior av delar av två Z-dagrapporter. A-son har antecknat att bruttovinsten hade minskat och att detta berodde på försäljning av 3 000 jackor.

A-son har i dokumentationen för räkenskapsåret 2013/14 noterat att det förekom många returer av kassatransaktioner men att originalkvitton sparades med kommentarer och underlag från kund. Av dokumentationen kan dock inte utläsas om han utförde någon faktisk granskning av bolagets rutiner vad avser frågan om returer. Han har förelagts att förklara varför han, såvitt framgår av dokumentationen, inte gjorde någon faktisk granskning av bolagets rutiner avseende returer utan förlitade sig på uppgifter från bolaget.

A-son har på den ovan nämnda checklistan *Revision av företag i kontantbranscherna* antecknat att returer var vanligt förekommande på grund av ”känslig touchscreen”. Han har förelagts att förklara vilken grund han hade för att godta denna förklaring och varför han inte utökade sin granskning på grund av att det förekom många returer.

A-son har uppgett följande.

Vid sin revision gjorde han en stickprovskontroll av 25 dagars kassaförsäljning i april 2014. Han kunde då konstatera att uppgifterna i Z-dagrapporterna inte var korrekta vad avsåg betalsätt (kontanter eller kort), vilket innebar att köp med kontanter och kort enligt Z-dagrapporterna inte överensstämde med belopp som kom in på bankkontot. På de manuella kassarapporterna angavs emellertid de korrekta beloppen avseende kortförsäljning som kom in på bankkontot. Vid hans kontroll av kontoutdrag från banken stämde de manuella kassarapporterna genomgående överens med insatta belopp på bankkontot. Även om fördelningen mellan betalsätten inte var korrekt enligt Z-dagrapporterna så överensstämde genomgående den totala dagsförsäljningen, oavsett betalsätt, mellan Z-dagrapporterna och de manuella kassarapporterna. Den brist som förelåg i Z-dagrapporterna indikerade därmed inte någon förekomst av oredovisade intäkter och gav inte heller tillräckligt stöd för att anmärka på bristfällig kassahantering i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2013/14.

Han kontrollerade kassarutinerna enligt checklistan *Revision av företag i kontantbranscherna*. Han granskade den totala försäljningen under räkenskapsåret genom att jämföra Grand Total enligt Z-dagrapporten för årets första dag (1 maj 2013) med Grand Total⁵ enligt Z-dagrapporten för årets sista dag (30 april 2014). Han jämförde därefter total försäljning under året med nettoomsättningen enligt bokföringen och årsredovisningen för samma år. Hans bedömning vid revisionen var att Grand Total enligt Z-dagrapporterna för hela året överensstämde rimligt väl med nettoomsättningen enligt bokföringen. Han fann därför inte anledning att misstänka att intäkterna inte skulle vara korrekt redovisade. Därmed fanns inte heller anledning att utöka revisionsinsatserna.

Han genomförde också ett s.k. provköp i samband med granskningen av kassarutinerna. Härvid framkom inget att anmärka på.

Enligt en redovisningskonsult, verksam vid hans revisionsbyrå, är det inte ovanligt att det förekommer differenser i betalningsfördelningen mellan kort och kontanter, beroende på att kunder vid betalningstillfället ändrar sig från kortbetalning till kontantbetalning efter det att kortbetalning redan har slagits in i kassan och att någon ändring inte görs via kreditkvitto. Baserat på denna uppgift samt att han vid sin egen granskning kunde konstatera att den dagliga försäljningen genomgående stämde, oavsett betalsätt, mellan Z-dagrapporterna och de manuella kassarapporterna, såg han ingen anledning att utöka sin granskning med anledning av felaktig fördelning av betalsätt.

Slutligen genomförde han också en s.k. intäktsanalys. Samtliga intäktskonton under året matades in i ett ”excelmakro” varvid en total statistik togs fram i form av grafer och diagram över bl.a. försäljning per dag och vecka, snittförsäljning per dag, dagar med högst respektive lägst försäljning och antal dagar som saknade registrerad försäljning m.m. Faktiskt utfall för räkenskapsåret styrkte hans förväntningar om en maxvarians på 5–10 procent baserat på hur omsättningen hade varierat tidigare år, en bruttovinst om 65–68 procent, en registrerad försäljning under så gott som samtliga dagar och en större försäljning under storhelger. Bruttovinsten ligger i snitt för

⁵ Med Grand Total avses det ackumulerade beloppet av försäljningen från det att ett kassaregister har installerats.

restaurangbranschen på mellan 63–70 procent, varför den av bolaget redovisade bruttovinsten på 66 procent för det aktuella räkenskapsåret var normal jämfört med branschgenomsnittet.

I samband med att checklistan *Revision av företag i kontantbranscherna* fylldes i uppgav företrädare för bolaget att originalkvitto från returer sparades med kommentarer och underskrift av kunden. Han granskade inte underlagen närmare, eftersom han vid revisionstillfället inte ansåg att det fanns skäl att ifrågasätta uppgifterna och eftersom han ansåg att det inte heller var en väsentlig granskningsåtgärd i revisionen.

Vid sin revision av räkenskapsåret 2013/14 gjorde han inte heller någon utredning av bolagets förklaring till förekomsten av returer, att touchscreenen var känslig. Han fann förklaringen om känslig touchscreen trovärdig mot bakgrund av den riskbedömning som han hade gjort i revisionen och sin bedömning att bolagets ägare var seriös.

3.1.3 Kontrollremсор eller journalminne

På checklistan *Revision av företag i kontantbranscherna* har A-son svarat ”Ja” på frågan om det fanns kontrollremсор eller journalminne. Av hans dokumentation kan dock inte utläsas om han gjorde någon avstämning av Z-dagrapporter mot dessa dokument. Han har förelagts att beskriva eventuell granskning av kontrollremсор alternativt journalminne.

A-son har uppgett följande.

Han ställde frågan till bolaget om det fanns kontrollremсор eller journalminne. Han fick till svar att så var fallet. Någon ytterligare granskning av detta gjordes inte.

Han bedömde att det inte fanns någon anledning att stämma av Z-dagrapporterna mot kontrollremсор eller journalminne. Skälet var att Z-dagrapporterna på total nivå (kontokort och kontant) i hans stickprov av 25 dagars försäljning genomgående stämde överens med de manuellt upprättade kassarapporterna, som i sin tur stämde med kortinsättningar enligt bankkontoutdrag.

3.1.4 Revisorsinspektionens bedömning

Som framgått ovan uppmärksammade A-son att bolaget hade bristfälliga kassarutiner. Han noterade också att bolaget hade många returer. Att ett bolag i kontantbranschen har många returer är en sådan omständighet som innebär en förhöjd revisionsrisk när det gäller kontanthantering. A-son skulle därför ha fördjupat sin granskning av fullständigheten i intäktsredovisningen. Han kunde därvid inte nöja sig med den förklaring som företagsledningen lämnade, dvs. att returerna berodde på en känslig touchscreen.

En Z-dagrapport innehåller en sammanställning över samtliga transaktioner för en dag. Av en kontrollremsa eller ett journalminne framgår detaljerad information om varje transaktion. I ett fall som detta, med ovanligt många returer, skulle A-son ha kunnat erhålla värdefull information från kontrollremсор eller journalminnen. Han skulle därför ha stämt av Z-dagrapporter inte endast mot manuellt upprättade kassarapporter utan också mot kontrollremсор eller journalminnen. Om han hade gjort detta, skulle han ha fått detaljerad information om varje enskild kassatransaktion.

Eftersom A-son inte vidtog någon av de ovan redovisade åtgärderna eller några andra som hade kunnat ge honom tillräckliga revisionsbevis beträffande fullständigheten i intäktsredovisningen hade han inte grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

3.2 Nedskrivning av varulager och skattekostnader

Posten Varulager togs upp till 2 mnkr per balansdagen den 30 april 2013. Detta motsvarade 32 procent av balansomslutningen. I ingående balans för räkenskapsåret 2013/14 redovisades 3 500 jackor och i utgående balans 500. Förändringen av antalet jackor hade under räkenskapsåret 2013/14 kostnadsförts med 1,1 mnkr, som en lagernedskrivning. A-son har antecknat att posten Varulager var en väsentlig post med maximal kontrollrisk.

Enligt Skatteverkets beräkningar uppgick den totala anskaffningskostnaden till 474 kr per jacka inklusive mervärdesskatt, frakt och tull. A-son har därför förelagts att förklara varför han vid sin revision av räkenskapsåret 2013/14 inte övervägde om gåvorna var avdragsgilla kostnader, sett till värdet av varje enskild gåva. Om gåvorna var rörelsefrämmande kostnader, skulle bolagets skattekostnader ha ökat. För det fall att det var fråga om reklam har han förelagts att förklara det rimliga i att ett restaurangbolag, under ett enda räkenskapsår gav bort 3 000 jackor till ett anskaffningsvärde som uppgick till 13 procent av bolagets nettoomsättning för det aktuella året.

A-son har på en checklista, rubricerad *Resultaträkning*, antecknat att 3 000 jackor hade sålts under året, vilket medförde att resultatet belastades med 1,1 mnkr. Av dokumentationen kan inte utläsas om han gjorde några granskningar av dessa transaktioner. Han har förelagts att redogöra för eventuella granskningar av dessa transaktioner samt att uppge hur han hade förvärvat sig om att det fanns 500 jackor kvar i lagret per balansdagen den 30 april 2014.

A-son har uppgett följande.

Han valdes till revisor i bolaget i januari 2014. Under räkenskapsåret 2011/12 förvärvade bolaget 3 900 jackor för 1,5 mnkr. Under räkenskapsåret 2013/14 gavs det löpande bort 3 000 jackor till kunder. Bolagets lagerinventering i samband med bokslutet per den

30 april 2014 visade att totalt 500 jackor fanns kvar i lagret till ett totalt värde om 190 tkr. I bokslutet för räkenskapsåret 2013/14 bokades, i enlighet med god redovisningssed, 3 000 jackor (1,1 mnkr) bort från lagret som en varukostnad. Lagernedskrivningen var en naturlig konsekvens av den föregående uppbokningen av inköp av jackor som gjorts i tidigare bokslut. En minskning av ett varulager ska enligt god redovisningssed bokföras som en varukostnad, vilket också gjordes.

Han bedömde att frågan om värde av avdragsgill reklamgåva inte var aktuell i revisionen för räkenskapsåret 2013/14, eftersom jackorna hade förvärvats under räkenskapsåret dessförinnan. Med facit i hand är det svårt att hävda att det är rimligt

att en liten restaurang skänker bort jackor i denna omfattning. Han gjorde en felbedömning när han inte utredde frågan grundligare.

Eftersom bolagets lagerinventering per balansdagen den 30 april 2014 visade att totalt 500 jackor fanns kvar i lagret, till ett totalt värde om 190 tkr, bedömde han lagernedskrivningen som rimlig. Han gjorde inte några överväganden kring det rimliga i att ett stort antal jackor gavs bort. I samband med ett besök hos bolaget den 16 juni 2014 förvissade han sig om att 500 jackor fanns kvar i lagret. Att han inte närvarade i närmare anslutning till balansdagen berodde på svårigheter att få kontakt med bolagets ägare, som vid tillfället var utomlands. Han godtog att det fanns kvar 500 jackor per balansdagen den 30 april 2014, eftersom bolaget hade redovisat detta, företagsledningen hade lämnat en försäkran och han själv, den 16 juni 2014, kontrollräknade jackorna.

Revisorsinspektionen gör följande 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 punkten 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* punkten 6 b) och RevU 709 *Kompletterande vägledning för revisionsberättelser som avviker från standardutformningen* punkten 8.

Varulagret utgjorde en väsentlig balanspost i bolaget och utgjorde enligt bokföringen 32 procent av balansomslutningen som ingående balans och 18 procent av balansomslutningen som utgående balans. Det har vid Revisorsinspektionens utredning framkommit att A-son, beträffande de i varulagret ingående jackorna som var den största lagerposten som ingående balans, inte gjorde någon inventering förrän mer än sex veckor efter balansdagen den 30 april 2014. A-son kunde därför inte veta om en del av de 3 000 jackorna hade getts bort efter balansdagen den 30 april 2014 och fram

till dess att han den 16 juni 2014 gjorde sin inventering. Han godtog att det fanns 500 jackor kvar per nämnda balansdag endast på grund av uppgifter från företrädare för bolaget. Revisorsinspektionen kan i denna del inte komma till annan slutsats än att A-sons granskning av posten Varulager var bristfällig.

Eftersom A-son inte inventerade lagret av jackor förrän mer än sex veckor efter balansdagen den 30 april 2014, hade han inte några godtagbara revisionsbevis för att godta att lagernedskrivningen om 1,1 mnkr i sin helhet skulle belasta räkenskapsåret 2013/14. Detta innebar i sin tur – eftersom denna kostnadspost var väsentlig i årsredovisningen för räkenskapsåret 2013/14 – att han inte hade grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

Om kostnaden för reklamgåvorna inte var avdragsgill, skulle bolagets skattekostnad ha ökat med ett belopp som inte var oväsentligt i relation till bolagets omsättning och resultat. A-son skulle därför ha bedömt värdet av avdragsgill reklamgåva samt också tagit ställning till om det var rimligt att en mindre restaurang skänkte bort jackor som hade ett i relation till omsättningen betydande värde. Att han har underlåtit detta innebär att han även i detta hänseende har åsidosatt god revisionssed.

4 Räkenskapsåret 2014/15

A-sons revisionsberättelse för räkenskapsåret 2014/15 är daterad den 21 december 2015. Han har i ett e-postmeddelande, daterat den 7 december 2015, konstaterat att Skatteverket i oktober 2015 hade utarbetat en promemoria i vilken myndigheten övervägde att påföra bolaget drygt 2 mnkr i sociala avgifter, mervärdesskatt och skattetillägg. I årsredovisningen för räkenskapsåret 2014/15, daterad den 10 december 2015, finns ingen information om att bolaget hade varit föremål för en skatterevision och att en revisionspromemoria hade avgetts. Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han reflekterade över huruvida han borde påtala för styrelsen att sådan information skulle tas in i förvaltningsberättelsen eller, om styrelsen vägrade detta, om information borde lämnas i revisionsberättelsen. Han har förelagts att redogöra för eventuella bedömningar och aktiviteter i denna fråga.

Av A-sons dokumentation kan inte heller utläsas om han reflekterade över om bolaget i årsredovisningen borde ha upplyst om de eventuellt tillkommande skatterna och avgifterna om 2 mnkr, som en väsentlig händelse inträffad efter räkenskapsårets utgång.

A-son har uppgett följande.

Det stämmer att det i årsredovisningen för räkenskapsåret 2014/15 inte finns någon information om att bolaget hade varit föremål för en skatterevision och att en revisionspromemoria hade avgetts. Han påtalade inte för styrelsen att sådan information borde tas in i förvaltningsberättelsen, vilket han nu i efterhand inser borde ha gjorts. Han hade inte heller närmare övervägt frågan hur bolaget borde ha hanterat nämnda 2 mnkr.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt 6 kap. 1 § årsredovisningslagen (1995:1554), i dess lydelse före den 1 januari 2016, ska i förvaltningsberättelsen bl.a. lämnas upplysningar om sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut.

Det var en väsentlig händelse för bolaget att det hade varit föremål för skatterevision och som en följd härav kunde komma att påföras drygt 2 mnkr i sociala avgifter, mervärdesskatt och skattetillägg. A-son skulle därför ha påtalat för bolagets styrelse att information i denna fråga skulle tas in i förvaltningsberättelsen. Om styrelsen vägrade göra detta skulle han själv ha lämnat informationen i revisionsberättelsen. Genom att underlåta att agera på detta sätt har han åsidosatt god revisionssed.

5 Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit flera allvarliga brister i A-sons revisionsarbete. Han har för räkenskapsåret 2013/14 inte granskat bolagets rutiner för kassaredovisning – och därmed inte heller fullständigheten i intäktsredovisningen – enligt god revisions-sed. Vidare har han för detta år underlåtit att på ett godtagbart sätt granska förändringen av en balanspost (varulager), som var väsentlig som ingående balans. Han har därmed inte haft tillräckliga revisionsbevis för att godta en nedskrivning med ett väsentligt belopp av nämnda balanspost. Han har av samtliga dessa skäl saknat grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Han har för detta år också underlåtit att ta ställning till värdet av avdragsgilla reklamgåvor och det rimliga i att bolaget gav bort jackor till väsentliga belopp. Slutligen har han för räkenskapsåret 2014/15 åsidosatt god revisionssed genom att underlåta att påtala att ytterligare information skulle lämnas i årsredovisningen.

A-son har åsidosatt sina skyldigheter som revisor i flera avseenden och han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger 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, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, direktören Per-Ola Jansson och auktoriserade revisorn Birgitta Lööf. 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.