



Tillsynsärende - godkände revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger den godkände revisorn A-son en varning förenad med en sanktionsavgift om 80 000 kr.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot en rapport från FAR om en utförd kvalitetskontroll som avser den godkände revisorn A-son. I rapporten anges att FAR:s kvalitetsnämnd för revisionsverksamhet har bedömt att A-sons revisionsverksamhet inte uppfyller den kvalitetsnivå som förutsätts enligt god revisorssed och god revisions sed. De iakttagna bristerna har föranlett inspektionen att öppna detta tillsynsärende.

Revisorsinspektionens utredning har omfattat A-sons åtgärder enligt penningtvättslagen¹ samt hans revision av tre uppdrag, nedan benämnda träbolaget, bensinbolaget och stålbolaget.

Alla tre bolagen upprättade årsredovisning med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *Årsredovisning i mindre företag (K2)*. A-son lämnade i samtliga uppdrag revisionsberättelser utan modifiering, anmärkning eller upplysningar.

Bolagens omsättning, balansomslutning och egna kapital för de i ärendet aktuella räkenskapsåren framgår av nedanstående uppställning (belopp i mnkr).

¹ Lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism.

Bolag	Räkenskapsår	Omsättning	Balansomslutning	Eget kapital
Träbolaget	2020	42	17	4,5
Bensinbolaget	2019/2020	22	3	0,2
Stålbolaget	2020/2021	31	12	2,3

Utredningen har också omfattat A-sons behörighet att utföra revision i ett moderbolag och ett dotterbolag.

2 Självständighet och opartiskhet (träbolaget och bensinbolaget)

Enligt bolagsuppgifterna i revisionsakterna för träbolaget och bensinbolaget sköts bolagens redovisning av redovisningsbyråer som A-son samtidigt var revisor för.

För båda uppdragen har A-son sammanfattat sin oberoendeanalys med kommentaren ”Vi står fria och oberoende” och en notering om att uppdragen kan behållas/accepteras. Oberoendeanalyserna innehåller ingen uppgift om att han även var revisor i en av kunden anlita redovisningsbyrå.

A-son har uppgett följande.

Det borde ha tagits med i respektive oberoendeanalys att han var revisor i redovisningsbyrån som bolaget anlitate.

Han hade vid den aktuella tidpunkten cirka tio revisionsuppdrag för bolag som anlitate den redovisningsbyrå som hanterade träbolagets redovisning, i dag är det cirka 25 uppdrag. För bensinbolagets redovisningsbyrå var det, och är fortfarande, ungefär fem gemensamma uppdrag.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt 21 a § revisorslagen (2001:883) ska en revisor för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller

hennes opartiskhet eller självständighet (oberoende). I paragrafen behandlas fem typsituationer som alltid medför en presumtion för att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget. Förutom i de särskilt angivna situationerna ska revisorn avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet (den s.k. generalklausulen).

Syftet med generalklausulen och de övriga bestämmelserna i 21 a § revisorslagen är att trygga att en revisor inte bara är utan också för omgivningen framstår som opartisk och självständig (synbart oberoende).² Enligt paragrafens andra stycke behöver revisorn dock inte avböja eller avsäga sig uppdraget om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

Av Revisorsinspektionens praxis framgår att den omständigheten att en revisor på en och samma gång är revisor i en redovisningsbyrå och i redovisningsbyråns klientbolag kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet.³

I förevarande fall framgår av utredningen i ärendet att A-son var vald revisor i två redovisningsbyråer som hanterar redovisningsuppdrag åt ett 15-tal av hans revisionsklienter varav två omfattas av detta ärende. Enligt Revisorsinspektionens mening var dessa förhållanden ägnade att rubba förtroendet för hans opartiskhet och självständighet i revisionsuppdragen. Det förelåg alltså en presumtion för att han skulle avsäga sig revisionsuppdragen i antingen redovisningsbyråerna eller berörda kundbolag.

Av utredningen kan inte utläsas att A-son gjorde någon faktisk prövning av sitt oberoende med anledning av de nu nämnda omständigheterna för vare sig träbolaget eller bensinbolaget. Det framgår inte heller att det förekom några särskilda omständigheter eller vidtogs några motåtgärder som kunde neutralisera föreliggande oberoendehot. A-son skulle därför ha avgått som revisor för antingen redovisningsbyråerna eller de berörda gemensamma klienterna.

Genom att kvarstå som revisor har A-son brutit mot revisorslagens regler om revisorers opartiskhet och självständighet. Han har därmed åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

² Jfr prop. 2000/01:146, s. 57 och 66.

³ Se t.ex. Revisorsinspektionens beslut den 11 februari 2022 i dnr 2020-0844.

3 Åtgärder enligt penningtvättsregelverket

3.1 Revisionsföretagets åtgärder enligt penningtvättsregelverket

Av offentliga registeruppgifter framgår att A-son är ställföreträdare för det revisionsföretag där han är verksam.

I det odaterade dokumentet *Allmän riskbedömning och byråns rutiner och riktlinjer enligt penningtvättslagen* finns ett inledande avsnitt av vilket framgår att A-son även är ansvarig för regelfterlevnad (vilket benämns PTL-ansvarig) i revisionsföretaget. Rutinerna innebär att den PTL-ansvarige ska uppdatera byråns allmänna riskbedömningar, upprätta och implementera rutiner och riktlinjer samt kontrollera att revisionsföretagets medarbetare följer dessa. Det framgår inte av revisionsföretagets rutiner hur efterlevnadskontrollen ska gå till eller hur ofta den ska göras.

I dokumentet anges att den PTL-ansvarige även ska bevaka Revisorsinspektionens och länsstyrelsernas beslut i frågor rörande penningtvätt samt informera de anställda om besluten och dokumentera detta. Den PTL-ansvarige ska också svara för personalens utbildning på området samt för rapportering till finanspolisen.

Under rubriken *Allmän riskbedömning* bedöms den sammantagna risken för att de tjänster och produkter som revisionsföretaget tillhandahåller i sin verksamhet ska utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism som normal. Motiveringen till riskbedömningen är bl.a. att revisionsföretaget har en anställd som är medlem i FAR och att denna är godkänd revisor. Bedömningen är därför att personalens kunskap om penningtvättsregelverket är relativt god och att de anställda årligen genomgår utbildning i penningtvätt och får löpande information om vägledning och beslut från länsstyrelserna. Den allmänna riskbedömningen ska enligt dokumentet uppdateras vid behov och utvärderas minst en gång per år. Bilagan där detta ska dokumenteras innehåller dock ingen information om genomförda utvärderingar eller uppdateringar.

I avsnittet *Riskbedömning av kunder* anges att varje kund vid utvärdering i samband med acceptans och omprövning ska tilldelas en kundriskprofil (låg, normal eller hög) enligt penningtvättslagen. Enligt avsnittet ska gjorda utvärderingar och kontroller dokumenteras. Den mening där detta framgår avslutas med en hakparentes inom vilken det står ”ange var dokumentationen sker t.ex. i ett visst IT-system”. Det framgår också

att bedömning, motivering och argumentation när kundens riskprofil bestäms ska framgå av dokumentationen.

I avsnittet *Byråns rutiner och riktlinjer enligt PTL* finns underrubriker för kundkännedomståtgärder, övervakning och rapportering till finanspolisen, bevarande av handlingar och personuppgifter samt personalrutiner.

För kundkännedomståtgärder finns punktlister med exempel på skärpta åtgärder vid hög risk samt förenklade åtgärder vid låg risk. Skärpta åtgärder vid hög risk kan t.ex. omfatta att inhämta ytterligare information om kundens ekonomiska situation och varifrån kundens ekonomiska medel kommer. För låg risk anges t.ex. att kontroll av identitet kan göras efter det att affärsförbindelsen etablerats.

Personalrutinerna omfattar bl.a. att all personal ska genomgå årlig utbildning om penningtvättslagen och informeras om den allmänna riskbedömningen och byråns riktlinjer och rutiner samt vad man ska göra vid hot i samband med penningtvättsåtgärder. Det anges att utbildningen ska dokumenteras i en bilaga till dokumentet. Inga utbildningar finns angivna i bilagan.

A-son har uppgett följande.

Han gick FAR:s kurser Penningtvätt Grund och Penningtvätt Fördjupning i början av oktober 2023. Den allmänna riskbedömningen och rutinerna och riktlinjerna upprättades efter detta.

3.2 Åtgärder i uppdragen (samtliga bolag)

Träbolaget

I årsakten för träbolaget finns bl.a. en utskrift från UC Direkts webbplats. Utskriften, som är daterad 30 juni 2021, innehåller uppgifter om styrelse och firmateckning samt uppgifter ur Bolagsverkets register över verkliga huvudmän per den 3 juli 2020. I arbetspappret *Penningtvätt*, daterat den 21 juni 2021, har E/T [ej tillämpligt] angetts för påståendet om att inget tyder på fel i registreringen av verkliga huvudmän hos Bolagsverket.

Dokumentationen innehåller även ett arbetspapper, som är rubricerat *Utvärdering av befintligt uppdrag* och daterat den 4 juni 2020. I detta har frågan om det finns person/-er i politisk utsatt ställning (PEP) besvarats nekande. I arbetspappret, som är rubricerat

Uppdragsbedömning och daterat 18 juni 2021, har påståendet om bedömning av PEP besvarats med E/T.

Varken årsakten, grundakten eller granskningsprogrammet innehåller några uppgifter om A-sons bedömning av den risk för penningtvätt och finansiering av terrorism som är förknippad med uppdraget (kundens riskprofil).

A-son har uppgett följande.

Att påståendet om registrering av verkliga huvudmän inte skulle vara tillämpligt är ett slarvfel från hans sida. Han var på den tiden i tron att PEP endast avsåg personer med ursprung från land med utbredd korruption och därför har han angett att detta inte är tillämpligt. Han har dock i samband med revisionen av räkenskapsåret 2019 frågat den verkställande direktören om det och ingen av företagsledarna är PEP.

Kundens riskprofil har bedömts vara normal.

Bensinbolaget

I årsakten för bensinbolaget finns två dokument, rubricerade *Utvärdering av befintligt uppdrag* och daterade den 26 februari och den 1 december 2020. I båda dokumenten är såväl frågan om det finns något som tyder på att inte rätt person är registrerad i Bolagsverkets register över verkliga huvudmän som frågan om förekomst av PEP besvarade med nej. Det finns också en utskrift från UC Direkts webbplats, daterad 1 december 2020, med bl.a. uppgifter om styrelse och firmateckning. I avsnittet om verklig huvudman finns inga uppgifter angivna.

I arbetspappret *Penningtvätt*, daterat den 3 december 2020, har antecknats E/T vid påstående om att inget tyder på fel i registreringen av verkliga huvudmän hos Bolagsverket.

Varken årsakten, grundakten eller granskningsprogrammet innehåller uppgifter om hur A-son har bedömt kundens riskprofil.

A-son har uppgett följande.

Det var en miss av honom att ange att påståendet om verkliga huvudmän inte var tillämpligt. Vad han menade var att huvudman inte var registrerad enligt utdrag från UC. Han ställde frågor om PEP till företagsledaren i samband med utförande av revisionen.

I samband med att uppdraget antogs bedömde han risken för penningtvätt och finansiering av terrorism i uppdraget som normal. Han har dock senare uppmärksammat att företagsledaren har lånat ut en mycket hög summa pengar till bolaget vilket kan vara en riskindikator. Han var i tron att bedömningen vid ifyllande av avsnittet *Utvärdering av befintligt uppdrag* och avsnittet *Penningtvätt* var tillräcklig som underlag men han kommer framledes att se till att kundriskprofil alltid upprättas och dokumenteras.

Stålbolaget

Årsakten för stålbolaget innehåller en odaterad utskrift från UC Direkts webbplats. I utskriften finns uppgifter om styrelse och firmateckning och om en verklig huvudman.

I arbetspappret *Uppdragsbedömning*, daterat 1 december 2021, är påståendet om att det inte förekommer PEP besvarat med E/T. I arbetspappret *Penningtvätt*, daterat den 13 december 2021, har antecknats nej för påståendet om att identitetskontroll gjorts i samband med antagandet. Till detta har fogats en anteckning om att uppdraget har innehaft ett antal år och att klienten var känd innan reglerna om identitetskontroll infördes. Arbetspappret innehåller inga påståenden eller anteckningar om PEP eller verklig huvudman.

Varken grundakten eller årsakten innehåller någon dokumentation avseende utvärdering av befintligt uppdrag eller några uppgifter om A-sons bedömning av kundriskprofilen.

A-son har uppgett följande.

Identitetskontrollen genomfördes mot körkort vid antagandet av uppdraget. Uppdraget har innehaft ett antal år och de företrädare för bolaget som han har haft kontakt med har sådan kunskap om och insikt i bolaget och dess verksamhet att det var osannolikt att någon annan än denne kunde vara bolagets huvudman eller att han var PEP.

Det saknas dokumenterad kundriskprofil men han bedömde att risken var normal, eftersom klienten var känd sedan tidigare och det inte hade förekommit några indikationer på penningtvätt eller finansiering av terrorism under den tiden han innehaft uppdraget.

3.3 Tillämpliga bestämmelser

Allmän riskbedömning

Penningtvättslagen gäller för fysiska och juridiska personer som driver vissa i lagen uppräknade verksamheter, däribland sådan verksamhet som en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag bedriver och annan yrkesmässig verksamhet som avser revisionstjänster (se 1 kap. 2 § första stycket 18 och 19). Det innebär att såväl enskilda revisorer som juridiska personer som bedriver revisionsverksamhet är skyldiga att följa lagens bestämmelser och de föreskrifter som har meddelats på området. I den utsträckning verksamheten bedrivs i en juridisk person har den juridiska personens ställföreträdare som utgångspunkt ett personligt ansvar för att verksamheten är inrättad så att penningtvätsregelverket kan följas.

Den som bedriver revisionsverksamhet ska – i egenskap av verksamhetsutövare i penningtvättslagens mening – enligt 2 kap. 1 § penningtvättslagen göra en bedömning av hur de produkter och tjänster som tillhandahålls i verksamheten kan utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism och hur stor risken är för att detta sker (allmän riskbedömning).

Vid den allmänna riskbedömningen ska det särskilt beaktas vilka slags produkter och tjänster som tillhandahålls, vilka kunder och distributionskanaler som finns samt vilka geografiska riskfaktorer som finns. Enligt 3 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2021:1) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvätsföreskrifterna) ska den allmänna riskbedömningen innehålla en identifikation av verksamhetens tjänster och produkter, en beskrivning av de hot som är relevanta för tjänsterna och produkterna, en beskrivning av de egenskaper som kan göra revisionsföretagets verksamhet eller tjänster och produkter sårbara för försök till att utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism samt en värdering av riskerna som är förenade med de beskrivna hoten och sårbarheterna. Den allmänna riskbedömningen ska enligt 2 kap. 1 § penningtvättslagen dokumenteras och hållas uppdaterad. I 4 § penningtvätsföreskrifterna anges att den allmänna riskbedömningen ska utvärderas och vid behov uppdateras minst en gång per år. Enligt 2 kap. 2 § penningtvättslagen ska riskbedömningen utformas så att den kan ligga till grund för verksamhetsutövarens rutiner, riktlinjer och övriga åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism.

Rutiner och riktlinjer

Den som bedriver revisionsverksamhet ska, enligt 2 kap. 8 § penningtvättslagen, ha dokumenterade rutiner och riktlinjer avseende sina åtgärder för kundkännedom, övervakning och rapportering och för behandling av personuppgifter. Rutinerna och riktlinjerna ska fortlöpande anpassas efter nya och förändrade risker för penningtvätt och finansiering av terrorism. Av 4 § penningtvättsföreskrifterna följer att rutinerna och riktlinjerna, liksom den allmänna riskbedömningen, ska utvärderas och vid behov uppdateras minst en gång per år. Den som bedriver revisionsverksamhet ska vidare, enligt 6 kap. 1 § penningtvättslagen, ha rutiner och riktlinjer för intern kontroll för att se till att penningtvättslagen efterlevs, dvs. rutiner och riktlinjer för att upptäcka och korrigera brister i den egna verksamheten. Enligt 6 § penningtvättsföreskrifterna ska ett revisionsföretag därvid utföra periodiskt återkommande kontroller av revisorernas åtgärder i enskilda uppdrag för att säkerställa att penningtvättsregelverket och de interna riktlinjerna och rutinerna efterlevs. Kontrollerna ska enligt samma bestämmelse ske minst var tredje år och åtminstone omfatta åtgärder och dokumentation avseende kundkännedom, kundriskprofil och övervakning i ett avslutat uppdrag. Datum för kontrollen, eventuella upptäckta brister samt planerade och genomförda förbättringsåtgärder ska dokumenteras.

Utbildning

Av 2 kap. 14 § penningtvättslagen följer att den som bedriver revisionsverksamhet ska se till att anställda, uppdragstagare och andra som på liknande grund deltar i verksamheten och som utför arbetsuppgifter av betydelse för att förhindra att verksamheten utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism fortlöpande får relevant utbildning och information för att kunna fullgöra verksamhetsutövarens skyldigheter enligt penningtvättslagen. Utbildningen ska avse åtminstone relevanta delar av innehållet i gällande regelverk, verksamhetsutövarens allmänna riskbedömning, rutiner och riktlinjer samt information som underlättar för personer att upptäcka misstänkt penningtvätt och finansiering av terrorism. Enligt 5 § penningtvättsföreskrifterna ska ett revisionsföretag dokumentera utbildningen. Utbildningens innehåll, namn på deltagare och datum för utbildningen ska framgå av dokumentationen.

Åtgärder i uppdragen

Av 2 kap. 3 § penningtvättslagen följer att en revisor ska bedöma den risk för penningtvätt eller finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen (kundens riskprofil). Kundens riskprofil ska bestämmas med utgångspunkt i den allmänna riskbedömningen och revisorns kännedom om kunden.

En revisor ska vidare vidta åtgärder för kundkännedom vid etableringen av en affärsförbindelse (se 3 kap. 4 § penningtvättslagen). I detta ingår *att* identifiera kunden och kontrollera kundens identitet (3 kap. 7 §), *att* utreda om kunden har en verklig huvudman (3 kap. 8 §) *och att* bedöma om kunden eller kundens verkliga huvudman är en person i politiskt utsatt ställning (PEP) eller är en familjemedlem eller känd medarbetare till en sådan person (3 kap. 10 §).

Revisorn ska också, enligt 3 kap. 13 §, löpande och vid behov följa upp pågående affärsförbindelser i syfte att säkerställa att kännedomen om kunden är aktuell och tillräcklig för att hantera den bedömda risken för penningtvätt eller finansiering av terrorism. Åtgärderna för kundkännedom ska, enligt 3 kap. 14 §, ha den omfattning som behövs med hänsyn till kundens riskprofil och övriga omständigheter.

Enligt 9 § penningtvättsföreskrifterna ska en revisor utvärdera kundkännedomen och kundens riskprofil minst en gång per år och vid behov uppdatera dessa.

En revisor ska vidare – enligt vad som närmare utvecklas i 4 kap. 1 § penningtvättslagen – övervaka pågående affärsförbindelser och bedöma enstaka transaktioner och aktiviteter som kan antas ingå som ett led i penningtvätt eller finansiering av terrorism.

3.4 Revisorsinspektionens bedömning

Av utredningen framgår att det revisionsföretag, där A-son bedriver sin revisionsverksamhet och som han är ställföreträdare för, fram till oktober 2023 inte hade gjort någon sådan allmän riskbedömning som en verksamhetsutövare enligt 2 kap. 1 § penningtvättslagen är skyldig att göra och dokumentera. Det har heller inte fram till denna tidpunkt funnits sådana rutiner och riktlinjer avseende revisionsföretagets åtgärder för kundkännedom, övervakning och rapportering samt för behandling av personuppgifter som 2 kap. 8 § förutsätter.

Den allmänna riskbedömningen ska besvara frågan om och hur revisionsverksamhetens tjänster kan användas för att exempelvis dölja inkomsters eller tillgångars samband med brott eller brottslig verksamhet. Revisionsföretagets rutiner och riktlinjer på penningtvättsområdet måste därefter anpassas efter de riskindikatorer som har identifierats i den allmänna riskbedömningen. Det innebär bl.a. att den som bedriver revisionsverksamhet inte kan nöja sig med mall- eller exempeldokument som inte tar hänsyn till det specifika revisionsföretagets förhållanden.

När det gäller den allmänna riskbedömningen och de rutiner och riktlinjer som upprättades i oktober 2023 konstaterar Revisorsinspektionen inledningsvis att dessa till övervägande del består av mall- eller exempeltext. De omständigheter och egenskaper kopplade till revisionsföretagets verksamhet som legat till grund för slutsatsen att risken för att verksamheten utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism är normal är kortfattade och allmänt hållna.

Rutinerna och riktlinjerna innehåller inte några rutiner och riktlinjer för intern efterlevandekontroll och anger bl.a. att kontroll av kundens identitet kan göras efter det att affärsförbindelsen har etablerats.

Penningtvättslagen ger förvisso revisorer möjligheten att vidta förenklade kundkännedomåtgärder vid låg risk. Detta befriar emellertid inte revisorn från skyldigheten att senast vid etableringen av affärsförbindelsen inhämta grundläggande kännedom om den kund som han eller hon ingår en affärsrelation med. Sådan grundläggande kundkännedom inbegriper identitetskontroll av såväl kundens företrädare som kundens verkliga huvudman. Mot denna bakgrund strider de rutiner och riktlinjer som revisionsföretaget har i detta avseende mot penningtvättslagen.⁴

Av utredningen framgår vidare att A-son fram till oktober 2023 inte hade genomgått någon sådan utbildning som krävs för att han skulle kunna fullgöra sina skyldigheter enligt penningtvättslagen. Också detta utgör en brist i efterlevnaden av penningtvättsregelverket.

Avsaknaden av en allmän riskbedömning – tillsammans med bristen på rutiner avseende åtgärder enligt penningtvättslagen och utbildning på området – har medfört att A-son inte har haft förutsättningar för att i de enskilda uppdragen vidta de övriga åtgärder som

⁴ Jfr. Revisorsinspektionens beslut den 13 september 2024 i ärende dnr 2023-1757.

penningtvättslagen förutsätter. Han har inte heller i något av uppdragen gjort de bedömningar av kundernas riskprofiler som lagen kräver. Även den allmänna riskbedömning och de rutiner och riktlinjer som upprättades i oktober 2023 är bristfälliga. Dessa brister har sammantaget medfört en väsentligt ökad risk för att revisionsföretagets tjänster skulle användas som ett led i att genomföra eller dölja penningtvätt eller finansiering av terrorism.

Sammantaget visar utredningen att A-son i flera avseenden har brutit i sina skyldigheter enligt penningtvättslagen och därigenom åsidosatt god revisorssed.

4 Allmänt om revisionsdokumentationen (samtliga bolag)

A-son har i ärendet sänt in pärmar där hans revisionsdokumentation är insatt framför respektive pärms flikregister. Bakom respektive flik återfinns, i några fall, bolagets bokslutsdokumentation.

4.1 Träbolaget

I träbolagets årsredovisning utgjorde posten Varulager (upptagen till 8 mnkr) balansräkningens största post. I revisionsdokumentationen finns inte något granskningsprogram. Som underlag för posten finns vad som verkar vara bolagets bokslutsdokumentation utan anteckningar. Det finns också ett handskrivet arbetspapper från närvaro vid inventering den 3 januari 2021, i vilket 35 artiklar har räknats. I arbetspappret anges sida och rad i en ej bifogad lagerlista samt antal och pris på det som har räknats. Enligt arbetspappret har även priskontroll skett. Inga avvikelser finns noterade avseende antal eller pris. Det kan inte utläsas hur priskontrollen gått till.

I granskningsprogrammet för posten Kundfordringar har alla granskningspunkter fått status u.a [utan anmärkning]. I granskningspunkten betalningsuppföljning finns en referens till en annan flik i akten, som dock inte innehåller något material i detta avseende. Dokumentationen utgörs vidare av bolagets bokslutsbilagor samt av underlag för bolagets nedskrivning av kundfordringar. För periodiseringskontroll och kreditnotor på det nya året finns bockar i ett huvudboksutdrag.

A-son har uppgett följande.

Lagerlistorna var mycket omfattande så han avstod från att kopiera dem. Priskontrollen har skett mot prislister från leverantörerna och det är av tidsskäl som han avstått från att kopiera dem.

Han vet inte var resten av dokumentation avseende granskningen av posten Kundfordringar finns.

4.2 Bensinbolaget

I bensinbolagets årsredovisning uppgår posten Varulager till 3 mnkr. I granskningsprogrammet har A-son för samtliga granskningspunkter antecknat u.a, förutom för granskningspunkten *Avstämning av varulager mot inköpsfakturor* där han antecknat u.åtg [utan åtgärd]. I revisionsakten finns vidare bokslutsbilaga samt bolagets inventerings-sammanställning/lagersammanställning uppdelad på produktgrupper per balansdagen. Båda dessa dokument är utan anteckningar. Vidare finns ett intyg där företrädare för bolaget intygar lagervärdet. Därutöver finns ett handskrivet arbetspapper från A-sons granskning av varulagret per bokslutsdagen. Enligt arbetspappret kontrollinventerades och utfördes priskontroll för 19 poster. Arbetspappret utgörs av hänvisningar till sidor och rader i bolagets lager- respektive prislista men dessa är inte bifogade.

Posten Kassa och bank uppgick per bokslutsdagen till -39 tkr (att jämföra med 4,4 mnkr för jämförelseårets balansdag). Alla granskningspunkter för posten har statusen utan anmärkning, förutom granskning av kontantkassor och kontroll av upplupen ränta som har statusen utan åtgärd. Ingen referens finns till underlag förutom vad gäller åtgärden *Kontrollerat avstämmningar* som refererar till ett huvudboksutdrag från augusti för bolagets kassa- och bankkonton. Som underlag finns därutöver engagemangsbesked från bank, ett kassaintyg undertecknat av en representant från bolaget, ett kontoutdrag från bank för perioden den 31 augusti till den 1 september samt ett dokument som utvisar försäljning från den 31 juli till den 31 augusti – samtliga utan anteckningar.

Det finns även en checklista rubricerad *Revision av företag i kontantbranschen* där A-son bl.a. har konstaterat att företaget har en inte obetydlig kontanthantering och att dagsrapporterna bokförs månadsvis. Inga underlag är fogade till checklistan.

A-son har uppgett följande.

Vid kontrollinventeringen av lagret hade han tillgång till bolagets inventeringslistor och leverantörernas prislistor. Dessa var dock omfattande så han avstod från att kopiera dem.

Han har fyllt i checklistan för revision av företag i kontantbranschen i samband med besök hos klienten, dock har han inte sparat några underlag såsom kopior av kassarapporter eller annat material.

4.3 Stålbolaget

I stålbolagets årsredovisning har posten Kundfordringar tagits upp till 4,4 mnkr. Enligt granskningsprogrammet har samtliga granskningsåtgärder statusen utan anmärkning eller utan åtgärd. För granskningsåtgärderna *Avstämningar* respektive *Periodiseringskontroll* finns underlag i form av bockar i ett huvudboksutdrag och för granskningspunkten betalningsuppföljning utgörs underlaget av bockar på en förteckning från bolagets bokslutsprogram avseende utestående fakturor.

Av balansräkningen framgår att bolaget belånade sina fakturor. Per balansdagen var skulden för belånade kundfordringar 2,5 mnkr. I revisionsakten finns ingen extern bekräftelse som avser de belånade kundfordringarna.

A-son har uppgett följande.

Han bedömde att det underlag som fanns (specifikation från bokslutsprogrammet) var tillräckligt, eftersom han kunde styrka att nästan alla fakturor var betalda på det nya året. Av granskningen av fakturorna framgår även att han kontrollerade att samtliga löpnummer var med i bokföringen och att periodiseringskontroll av intäkterna utfördes.

Vid utförande av revisionen hade han tillgång till utdrag från factoringföretaget per bokslutsdatum, dock saknas det kopia av detta i dokumentationen.

4.4 Revisorsinspektionens bedömning.

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 och 7–12 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers 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.

A-sons revisionsdokumentation är insatt i pärmar utan närmare struktur. Hans granskningsprogram saknar till övervägande del referenser till underlag. För granskningen av flera poster saknas dokumenterade revisionsbevis. Exempelvis är A-son dokumentation avseende granskning av varulager och kundfordringar i träbolaget, varulager och kassahantering i bensinbolaget samt kundfordringar och belåning av dessa i stålbolaget så bristfällig att den inte medger någon självständig bedömning av huruvida han utförde en tillräcklig granskning eller inhämtade tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Dokumentationsbristerna avser väsentliga poster och granskningsområden.

A-son har följaktligen inte uppfyllt dokumentationskraven för något av de i ärendet aktuella uppdragen. Han har därmed åsidosatt god revisionssed.

5 Träbolaget

5.1 Nettoomsättning

Posten Nettoomsättning uppgår i träbolagets årsredovisning till 42 mnkr. Väsentligheten i posten bedömdes enligt granskningsprogrammet vara hög och den inneboende risken medel.

A-son har antecknat att någon kännedom om eller risk för oegentligheter i intäktsredovisningen inte bedöms finnas, efter det att han hade talat med den verkställande direktören om risk och företagsexponering och dragit slutsatsen att denne har god förståelse.

Enligt granskningsprogrammet rimlighetsbedömde A-son nettoomsättningen mot tidigare år, analyserade bruttovinst/täckningsbidrag genom jämförelse mot föregående år, jämförde intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år, stickprovgranskade

bokföring av försäljningstransaktioner och stickprovsgranskade följesedlar. Som slutsats till samtliga granskningspunkter har antecknats u.a. Ingen övrig dokumentation finns bilagd.

Enligt dokumentationen stickprovsgranskade A-son även bokföring av försäljningstransaktioner i form av periodiseringskontroll. Denna omfattade samtliga poster över 25 tkr som hade bokförts i december och januari-februari på det nya året. Det dokumenterade underlaget för granskningen består av ett utdrag ur huvudboken för samma perioder med bockar på belopp över 25 tkr.

A-son har uppgett följande.

Risker förelåg, dock fanns inga indikationer på oegentligheter, och bolaget hade mycket goda rutiner och god kontroll över relevanta områden som kassa, lager och fakturering. Han hittade inte några fel i bokföringen eller inom andra områden. Det är det som ligger till grund för hans bedömning men det finns ingen särskild dokumentation av granskning av rutiner och kontroller.

Han granskade utöver periodiseringskontrollen samtliga kundfakturor över 25 tkr som hade bokförts i december och kontrollerade att samtliga löpnummer var med i bokföringen.

Revisorsinspektionens gör följande bedömning.

Intäktsredovisningen är normalt ett väsentligt granskningsområde som revisorn har anledning att ägna särskild uppmärksamhet.

A-sons dokumentation består huvudsakligen av granskningsprogram på vilka granskningsåtgärder har markerats med u.a. I Revisorsinspektionens praxis har konstaterats att det slaget av markeringar inte är tillräckliga för att dokumentera vidtagna revisionsåtgärder.⁵ Härutöver innehåller dokumentationen uppgifter om vissa mer specifika åtgärder i form av periodiseringskontroll och granskning av nummerserier. Underlaget för dessa granskningsåtgärder är huvudboksutdrag. I sitt yttrande till Revisorsinspektionen hänvisar A-son även till granskning av fakturor.

⁵ Se t.ex. Revisorsinspektionens beslut den 4 november 2016 i ärende dnr 2016-1171.

Det kan inte av dokumentationen utläsas att A-son utförde någon närmare kontroll av bolagets rutiner för intäktsredovisningen eller att han gjorde någon mer ingående analytisk granskning eller detaljgranskning av nettoomsättningen. Han har i och för sig lämnat kompletterande information genom sina yttranden till Revisorsinspektionen. Inte heller den granskning som han har redogjort för i dessa yttranden har emellertid haft sådan omfattning och inriktning att den har kunnat ge honom tillräckliga revisionsbevis för att bedöma fullständigheten och riktigheten i bolagens intäktsredovisning. Revisorsinspektionen noterar i sammanhanget att fullständigheten i intäktsredovisningen inte kan granskas enbart utifrån bokförda intäkter.

Med hänsyn till att posten Nettoomsättning var väsentlig i träbolaget innebar den bristfälliga granskningen att A-son saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

5.2 Uttalande från företagsledningen

Träbolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2020 är undertecknad av styrelsen den 30 juni 2021 och A-son har lämnat sin revisionsberättelse samma dag.

I revisionsdokumentationen finns ett uttalande från företagsledningen som är daterat den 2 mars 2021.

A-son har uppgett följande.

Han var i kontakt med bolagets verkställande direktör per telefon i samband med att han skrev under revisionsberättelsen den 30 juni men han borde ha tagit in ett nytt skriftligt uttalande.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av ISA 580 *Skriftliga uttalanden* p. 10 framgår att en revisor 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 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 p. 14 ska datumet för det skriftliga uttalandet vara så nära datumet för revisionsberättelsen för årsredovisningen som det är praktiskt möjligt. Skälet till detta är att revisorn inte har de revisionsbevis som ISA 580 kräver för tiden mellan dateringen för det skriftliga uttalandet och dateringen av revisionsberättelsen.

Företagsledningens uttalande är i detta fall daterat närmare fyra månader före A-sons revisionsberättelse. Det finns inget som tyder på att det inte varit möjligt att inhämta uttalandet i närmare anslutning till revisionsberättelsen. Genom att underlåta att inhämta ett uttalande från företagsledningen i nära anslutning till dateringen av revisionsberättelsen har A-son åsidosatt god revisionssed.

5.3 Bekräftelse avseende lojalitetsberäkning

I träbolagets revisionsakt finns ett dokument benämnt *Lojalitetsberäkning 2021*. Dokumentet är undertecknat av en företrädare för träbolaget. Under rubriken *Bekräftelse från revisor* har A-son i egenskap av företagets revisor undertecknat och bekräftat att uppgifterna i dokumentet är i överensstämmelse med företagets leverantörsreskontra. Det framgår inte av bekräftelsen enligt vilken granskningsstandard A-son har lämnat bekräftelsen. Dokumentationen utgörs i övrigt av kopior på underlag från företaget utan anteckningar eller noteringar.

A-son har uppgett följande.

Han tillämpade ISRS 4400 *Uppdrag att utföra granskning enligt särskild överenskommelse*.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

En revisors granskningsuppdrag brukar ses antingen som ett bestyrkandeuppdrag eller som ett övrigt granskningsuppdrag. Bestyrkandeuppdrag kan utföras med olika grad av säkerhet; rimlig säkerhet (revision) eller begränsad säkerhet (översiktlig granskning). De övriga granskningsuppdragen skiljer sig från bestyrkandeuppdragen på så sätt att revisorn vid dessa inte ska göra någon självständig bedömning av föremålet för granskningen utifrån principerna om risk och väsentlighet. Yttrandet blir då enbart en sammanställning över genomförda granskningsåtgärder och gjorda iakttagelser. Av ISRS 4400 följer att en revisor som skriftligen intygar uppgifter, i den handling som han eller hon avger, måste vara tydlig med vilken typ av granskning som yttrandet eller uttalandet baseras på och, i

förekommande fall, med vilken grad av säkerhet som uttalandet görs.⁶ Det är annars svårt för en läsare att bedöma intygets värde.

A-son har inte hänvisat till någon granskningsstandard i den nu aktuella bekräftelsen. Han har härigenom åsidosatt god revisionssed.

6 Väsentlighetstal och granskning av varulager (stålbolaget)

Stålbolaget är rörelsedrivande. Nettoomsättningen för räkenskapsåret 2020/2021 uppgick till 31 mnkr och resultatet efter finansiella poster var 0,5 mnkr.

Den övergripande väsentligheten har i A-sons revisionsdokumentation angetts till 475 tkr, arbetsväsentligheten till 350 tkr och gränsen för fel som ska noteras till 35 tkr. Under rubriken *Sammanfattning* har han antecknat att övergripande väsentlighet utgör cirka 20 procent av eget kapital och att gränsen för väsentlig post motsvarar cirka 10 procent av balansomslutningen, vilket motsvarade 1 170 tkr. I akten finns i övrigt ingen motivering till de valda väsentlighetstalen.

Posten Varulager uppgick per balansdagen till 783 tkr.

Det finns inte några revisionsåtgärder i arbetsprogrammet för posten och A-son har som slutsats antecknat enbart att posten förefaller vara rimligt redovisad. Som dokumentation över posten finns bolagets bokslutsbilagor inklusive ett lagerintyg som inte undertecknats.

A-son har uppgett följande.

Bolaget gick med vinst och hade en tillfredsställande finansiell situation. Han bedömde därför att 20 procent av justerat eget kapital var en lämplig nivå för övergripande väsentlighet, vilket enligt hans uppfattning också är att betrakta som normalt. Valet av storlek på de fel som skulle noteras är i relation till övergripande väsentlighet för att minska risken för väsentliga fel i årsredovisningen.

Gränsen för väsentlig post var 10 procent av balansomslutningen, vilket för stålbolaget innebar 1 170 tkr. Av den orsaken har det inte skett någon granskning av varulagret.

⁶ Se t.ex. Revisorsinspektionens beslut den 27 mars 2015 i ärende dnr 2013-1604 och den 17 september 2021 i ärende dnr 2021-0261.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Revisorns fastställande av väsentlighet är enligt ISA 320 *Väsentlighet vid planering och utförande av revisionen* en fråga om professionell bedömning. Bedömningen påverkas bland annat av revisorns förståelse för företaget och omfattningen av felaktigheter från tidigare revisioner. En vanlig utgångspunkt vid fastställande av väsentlighet för de finansiella rapporterna som helhet är att tillämpa en procentandel av ett valt referensvärde. ISA ger ingen vägledning om storleken av dessa procentandelar. Tumregler har utvecklats i praxis.

I litteratur på området anges som ett exempel följande procentsatser som tumregler vid bestämning av väsentlighetstal:⁷

- 3-7 procent av resultat före skatt
- 1-3 procent av intäkter eller kostnader
- 1-3 procent av tillgångar
- 3-5 procent av eget kapital

Enligt god revisionssed ska en revisor vid utförande av revisionen beakta principen om väsentlighet och dess samband med risken för att revisorn gör ett oriktigt uttalande i revisionsberättelsen. Bedömningen av den övergripande väsentligheten ska bygga på användarnas informationsbehov, inte på hur hög revisionsrisken är. Väsentlighetstalen ska användas inte endast för att avgöra vilka poster som ska granskas utan även för att bedöma hur stora fel som kan accepteras.

A-son har i och med sitt val av gräns för väsentlig post till 10 procent av balansomslutningen antagit en gräns som väsentligt överstiger den beräknade övergripande väsentligheten. Eftersom gränsen för väsentlig post översteg varulagrets bokförda värde, bedömde han att någon granskning av varulagret inte behövde göras.

I ISA 501 *Revisionsbevis – särskilda överväganden för vissa poster* p. 4 och 7 anges att om varulagret är väsentligt för de finansiella rapporterna ska revisorn inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis rörande lagrets existens och skick genom att närvara vid lagerinventeringen, såvida detta inte är praktiskt ogenomförbart. Om det är praktiskt ogenomförbart att närvara vid en lagerinventering, ska revisorn utföra alternativa granskningsåtgärder för att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis rörande

⁷ Guide för användning av ISA vid revisioner av små och medelstora företag, Del 2 – Praktisk vägledning Tredje upplagan

varulagrets existens och skick. Om detta inte är möjligt, ska revisorn modifiera uttalandet i sin rapport enligt ISA 705 *Modifierat uttalande i rapport från oberoende revisor* och enligt RevR 705 *Modifierade uttalanden, upplysningar och anmärkningar i revisionsberättelsen*.

Varulagret var enligt Revisorsinspektionens bedömning en väsentlig post i stålbolaget. A-son skulle därför i enlighet med ISA 501 som utgångspunkt ha närvarit vid lagerinventeringen. Detta gjorde han inte. Det ålåg honom då att vidta alternativa granskningsåtgärder för att på annat sätt förvissa sig om varulagrets existens och skick. Inte heller sådana granskningsåtgärder företogs. Det framgår av A-sons yttrande till Revisorsinspektionen att skälet till hans passivitet var att han bedömde att några granskningsåtgärder inte behövde göras. Den bedömningen – som i detta fall innebar att felaktigheter motsvarande nära 2,5 gånger den övergripande väsentligheten skulle kunna komma att accepteras – framstår enligt Revisorsinspektionen inte som godtagbar.

Revisorsinspektionens slutsats är att A-son inte hade tillräckliga revisionsbevis för att uttala sig om varulagrets fullständighet, existens, riktighet och värdering. Genom att inte granska varulagret har han åsidosatt god revisionssed.

7 Behörighet som revisor

Enligt offentliga register är A-son vald revisor för ett bolag och dess dotterbolag som båda är större bolag enligt definitionen i 9 kap. 13 och 14 §§ aktiebolagslagen (2005:551). Han har också lämnat revisionsberättelser för båda bolagen för räkenskapsåret 2022. Inget av bolagen hade någon annan revisor.

Dotterbolagets årsredovisning upprättades enligt K2-regelverket, trots att bolaget enligt definitionen i 1 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554) var ett större företag och därmed inte hade möjlighet att tillämpa det regelverket (se BFNAR 2016:10 p. 1.1). Revisionsberättelsen för dotterbolaget är utan modifiering, upplysning eller anmärkning.

A-son har uppgett följande.

Han var i tron att han var behörig men har senare lärt sig definitionen av större företag och kommer att avgå som revisor i bolagen.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av 9 kap. 13 § aktiebolagslagen framgår att minst en revisor som bolagsstämman utser ska vara auktoriserad revisor, om bolaget för vart och ett av de senaste två räkenskapsåren uppfyller mer än ett av de villkor avseende antal anställda, redovisad balansomslutning och redovisad nettoomsättning som anges i lagrummet. Det är här fråga om de kriterier som i redovisnings- och revisionslagstiftning används för att avgränsa större företag.

Bolagens förhållanden var sådana att de såväl när A-son tillträdde uppdraget som när han lämnade revisionsberättelser för räkenskapsåret 2022 utgjorde större företag. Därmed var A-son – som var ensam revisor i bolagen – inte behörig. Genom att trots detta inneha revisionsuppdragen och lämna revisionsberättelse i bolagen har han åsidosatt god revisorssed.

Revisorsinspektionen konstaterar vidare att dotterbolaget upprättade sin årsredovisning enligt ett redovisningsregelverk som bolaget inte ägde tillämpa. Genom att inte uppmärksamma detta vid revisionen har A-son åsidosatt god revisionsmed.

8 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit ett stort antal brister i A-sons revisionsarbete. Han har i gemensamma uppdrag med två redovisningsbyråer äventyrat sitt oberoende. Han har i samtliga tre i ärendet aktuella uppdrag försummat att dokumentera väsentliga delar av sin revision. I två av uppdragen har han brustit i sin granskning av väsentliga poster och i det ena av uppdragen har han helt underlåtit att granska varulagret. Han har vidare i ett av uppdragen underlåtit att hämta in ett aktuellt uttalande från företagsledningen. I samma uppdrag har han lämnat ett yttrande utan hänvisning till vilken granskningsstandard han har tillämpat.

A-son har också i flera avseenden brustit i sina och revisionsföretagets skyldigheter enligt regelverket på penningtvättsområdet.

Slutligen har han låtit sig väljas till revisor i två större företag och avgett revisionsberättelser i dessa uppdrag utan att vara behörig att vara revisor i bolagen. Han också försummat att anmärka på att årsredovisningen i ett av företagen var upprättad enligt ett redovisningsregelverk som företaget inte ägde tillämpa.

Han har i dessa avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen, meddelas en disciplinär åtgärd. Vid valet av disciplinär åtgärd beaktar Revisorsinspektionen följande.

Det som ligger A-son till last är allvarligt och kan inte föranleda någon lindrigare åtgärd än varning. Det är fråga om omfattande och systematiska brister som har avsett både hans revisionsarbete och hans fullgörande av de skyldigheter som han och hans revisionsföretag har på penningtvättsområdet. Omständigheterna är därmed så besvärande att det finns särskilda skäl för att, med stöd av 32 a § revisorslagen, förena varningen med en sanktionsavgift.

En sanktionsavgift ska enligt 32 b § revisorslagen för en fysisk person fastställas till minst 5 000 kronor och högst en miljon kronor. Vid en överträdelse av penningtvättslagen gäller enligt 32 k § revisorslagen särskilda bestämmelser om sanktionsavgiftens storlek. Om det går att fastställa den vinst som har gjorts till följd av regelöverträdelsen, ska avgiften uppgå till högst två gånger denna vinst. I annat fall ska avgiften uppgå till högst ett belopp i kronor som motsvarar en miljon euro.

Sanktionsavgiften ska enligt lagens förarbeten vara proportionell och avskräckande. När avgiften bestäms ska också de allmänna bestämmelserna om sanktionsavgifters storlek som finns i 32 d – 32 f §§ revisorslagen beaktas. Det innebär bl.a. att avgiften ska stå i proportion till överträdelsens allvar, hur länge den har pågått, graden av ansvar för den som har begått överträdelsen och revisorns finansiella ställning. I detta ligger, enligt Revisorsinspektionens bedömning, att det bör vägas in bl.a. vilka slag av företag som revisorn har granskat – varvid det finns anledning att se mer allvarligt på försummelser som avser större företag eller företag av allmänt intresse – och vilken omfattning som revisionsverksamheten har haft.

Revisorsinspektionen anser vid en sammantagen bedömning att sanktionsavgiften för A-son bör bestämmas till 80 000 kr. Sanktionsavgiften tillfaller staten och ska betalas när beslutet vunnit laga kraft.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit f.d. justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer,

redovisningsexperten Claes Norberg, advokaten Emma Norburg och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Jessica Otterstål och revisionsdirektören Patrik Israelsson, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Patrik Israelsson

Hur man överklagar, se bilaga.