



Tillsynsärende - godkände revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger godkände revisorn A-son en varning.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot en underrättelse från Skatteverket avseende godkände revisorn A-sons revisionsuppdrag i ett aktiebolag för räkenskapsåret 2022. De uppgifter som har kommit in har föranlett inspektionen att öppna detta tillsynsärende.

Det aktuella bolaget upprättade sin årsredovisning med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *om årsredovisning i mindre bolag* (K2). Bolagets omsättning var för det aktuella räkenskapsåret 1 706 tkr (föregående räkenskapsår 1 755 tkr) och balansomslutningen 11 487 tkr (6 924 tkr).

A-sons revisionsberättelse var utan modifieringar, anmärkningar eller upplysningar.

I detta ärende behandlas frågor om granskning av resultat- och balansposter samt revisorns professionella skepticism vid granskningen av balansposterna.

2 Nettoomsättning

2.1 Intern kontroll

I revisionsdokumentationen för räkenskapsåret 2022 finns ett arbetsprogram rubricerat *Risikobedömning: Förståelse av företaget och dess miljö/Sammanfattning. Bedömning av intern kontroll på företagsnivå*. Arbetsprogrammet innehåller ett antal påståenden som har lämnats obesvarade. I avsnittet *Sammanfattning/kommentar* har antecknats att den interna kontrollen på en övergripande nivå bedömdes som god. Det anges vidare att bolaget hade en noggrann och duktig redovisningskonsult och att styrelsen höll sig uppdaterad avseende bokföringen och verksamheten.

A-son har uppgett följande.

Han har varit revisor i bolaget sedan det bildades år 2008. Företagsledaren har lång erfarenhet från finansbranschen och äger genom bolaget även aktier i ett svenskt värdepappersbolag där han varit verksam under ett antal år. Bolaget fakturerar värdepappersbolaget och har en i övrigt enkel bokföring. Företagsledaren har ibland haft svårt att hålla ordning på kvitton, men om det har saknats kvitton eller underlag har han alltid haft inlåning till bolaget som han kunnat boka mot. Företagsledaren har sedan år 2015 även byggt upp ett fastighetsbolag i USA.

Bolagets omfattning var relativt liten och verksamheten okomplicerad. Ledningen bestod av en person som var ägare, ledamot och företagsledare. Han och företagsledaren hade en löpande kontakt och han bedömde att företagsledaren höll honom uppdaterad om väsentliga händelser i bolaget. Uppdraget var ett s.k. kombiuppdrag. Sammantaget bedömde han att kontrollmiljön var god och att han hade god kunskap om bolaget, dess ledning och verksamhet. Med hänsyn till bolagets verksamhet och dess omfattning bedömde han att det var effektivast att välja substansgranskning avseende väsentliga poster genom stickprovgranskning, kompletterat med analytisk granskning.

2.2 Substansgranskning

Posten Nettoomsättning redovisades i bolagets årsredovisning med 1 706 tkr.

I revisionsdokumentationen finns ett arbetsprogram rubricerat *Risikobedömning: Rutinbeskrivningar med "Vad kan gå fel"*. *Försäljning*. I avsnittet *Beskrivning* har antecknats att

företagsledaren var underkonsult åt värdepappersbolaget, *att* arvode fakturerades med 25 procent mervärdeskatt *och att* bolaget år 2022 hade påbörjat uthyrning av en fastighet.

A-sons slutsats var att upplägget inte var komplext, eftersom det var ett fåtal kunder och en överskådlig storlek på bolaget. Han bedömde att revisionsrisken var låg.

I revisionsdokumentationen finns även ett arbetsprogram med en kontosammanställning. Stegen i arbetsprogrammet är besvarade med *u.a.* (utan anmärkning), *PM* (promemoria) och *PM, u.a.*¹ I avsnittet *Sammanfattning* har antecknats att posten avsåg intäkter från värdepappersbolaget och att det avsåg konsultarvode för företagsledaren. Det framgår vidare att utförd stickprovskontroll av tre fakturor visade att dessa saknade uppgifter om antalet arbetstimmar, perioden fakturorna avsåg samt fakturanummer. Det framgår också att A-son efter utförd periodiseringskontroll bedömde att risken för felperiodiseringar var låg, eftersom årsintäkten var jämn i förhållande till föregående år, samt att han avsåg att ta upp önskemål om förbättringar avseende faktureringen med kunden.

Underlagen till posten Nettoomsättning består av kopior av tre kundfakturor med fakturadatum den 5 januari, den 5 maj och den 3 oktober 2022. Någon promemoria eller något annat dokument benämnt PM finns inte.

A-son har som sin slutsats antecknat att posten Nettoomsättning framstod som rimligt redovisad.

A-son har uppgett följande.

Nettoomsättningen uppgick till 1 706 tkr och bestod av fem transaktioner. Han följde upp samtliga och tog del av alla underlagen till dem. Stickproven i revisionsdokumentationen var mer exempel på fakturor som han ville ha uppgift om i samband med genomgång med företagsledaren för att påminna denne om att komplettera fakturor med fakturanummer m.m. Stickproven av dessa tre fakturor uppgick till cirka 1 mnkr av totalt 1,7 mnkr.

Han kompletterade även substansgranskningen med analytisk granskning. Vid denna kunde han konstatera att omsättningen var i nivå med tidigare år. Han fick inte några

¹ Granskningsstegen var följande: *Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år, Periodiseringskontroll, Stickprovsgranska bokföring av försäljningstransaktioner och Granskning av nummerserier.*

uppgifter om att det hade skett några förändringar i företagsledarens uppdrag i värdepappersbolaget. Det medförde att han sammantaget bedömde att posten var i allt väsentligt korrekt redovisad.

A-son har i samband med sitt yttrande till Revisorsinspektionen gett in ett kontoutdrag för kontot Nettoomsättning för perioden 1 januari – 31 december 2022.

2.3 Revisorsinspektionens bedömning

Intäktsredovisningen är normalt ett väsentligt granskningsområde som revisorn har anledning att ägna särskild uppmärksamhet. I förevarande fall var posten Nettoomsättning väsentlig. A-son hade därmed anledning att ägna den särskild uppmärksamhet.

Enligt International Standard on Auditing (ISA) 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 21 ska revisorn, när han eller hon har fastställt att en bedömd risk för väsentliga felaktigheter på påståendenivån är en betydande risk, utföra substansgranskning med särskild inriktning på den risken. När revisorn hanterar en betydande risk enbart genom substansgranskning, ska granskningen enligt samma punkt innefatta detaljgranskning.

Av revisionsdokumentationen framgår att A-son bedömde att den interna kontrollen på en övergripande nivå var rimlig, och han har i yttrande till Revisorsinspektionen tillagt att han bedömde att det, med hänsyn till bolagets verksamhet och dess omfattning, var effektivast att välja substansgranskning genom stickprovsgranskning, kompletterat med analytisk granskning.

Den stickprovsgranskning som A-sons genomförde visade att en övervägande del av de fakturor som bolaget ställt ut saknade grundläggande uppgifter som en faktura ska innehålla, exempelvis löpnummer, uppgift om när affärshändelsen inträffade och specifikation av vad fakturan avser.² Vad gäller kravet på löpnummer är syftet att minska risken för bedrägerier genom att det ska gå att konstatera om en verifikation saknas.³ Bristerna i fakturornas utformning var därmed sådana att de skulle ha föranlett särskilda granskningsinsatser med avseende på räkenskapauppgifterna riktighet och fullständighet. Varken

² Se 5 kap. 7 § bokföringslagen (4999:1078) och 11 kap. 8 § i den numera upphävda mervärdesskattelagen (1994:200).

³ Prop. 2003/04:26 s. 71.

A-sons revisionsdokumentation eller hans yttranden till Revisorsinspektionen innehåller emellertid några uppgifter om att sådana granskningsåtgärder vidtogs.

A-son skaffade sig därför enligt Revisorsinspektionens mening inte tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis om riktigheten och fullständigheten i intäktsredovisningen.

Till följd av den otillräckliga granskningen hade A-son inte grund för att tillstyrka ett fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

3 Balansposter

3.1 Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag

Posten Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag redovisades i bolagets årsredovisning med 1 749 tkr. Revisionsdokumentationen innehåller ett arbetsprogram med en kontosammanställning. Stegen i arbetsprogrammet är besvarade med u.a.⁴

I posten ingick enligt kontosammanställningen två delposter, en avseende andelar i ett värdepappersbolag som uppgick till 720 tkr och en annan avseende andelar i ett vilande bolag som uppgick till 1 029 tkr.

Innehavet i värdepappersbolaget

Efter granskningsåtgärden *Rimlighetsbedöm mot tidigare år* har antecknats att bolaget hade ökat sin andel i värdepappersbolaget, att företagsledaren var aktiv i värdepappersbolaget och att bolaget före anskaffandet av ytterligare andelar ägde 9,9 procent. Under året hade det skett ett antal transaktioner kopplade till depåkontot för posten Övriga kortfristiga placeringar. Dessa transaktioner var under utredning, eftersom bolaget gjorde transportköp åt värdepappersbolaget och det var oklart om det var ett nyförvärv eller en fordran. A-son bedömde att det förelåg ett övervärde avseende andelarna i värdepappersbolaget.

Innehavet i det vilande bolaget

⁴ Granskningsstegen var följande: *Stäm av mot specifikation*, *Rimlighetsbedöm mot tidigare år*, *Innehav – direkta och indirekta* och *Kontrollera bokfört värde / nedskrivningsbehov*?

Efter granskningsåtgärden *Kontrollera bokfört värde/nedskrivningsbehov?* har antecknats att det bokförda värdet av innehavet i det vilande bolaget uppgick till 1 029 tkr, att det villkorade aktieägartillskottet var nedskrivet till fullo och att det vilande bolagets egna kapital uppgick till drygt -470 tkr föregående år och förväntades ligga kvar på samma nivå under år 2022, eftersom bolaget inte hade mycket verksamhet. Det anges vidare att anledningen till att andelarna inte skrevs ned föregående år var att det fanns ett värde i underskottet som bolaget hade och att det därför bedömdes troligt att verksamheten någon gång i framtiden skulle återupptas.

Underlagen till posten består av en bokslutbilaga för delposterna och en årsredovisning för det vilande bolaget avseende räkenskapsåret 2021. Av bokslutsbilagan framgår att bolagets ägarandel i det vilande bolaget var 50 procent.

A-sons slutsats var att posten Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag framstod som rimligt redovisad.

A-son har uppgett följande.

Värdet på andelarna i värdepappersbolaget hade ökat med 325 tkr under år 2022. Detta berodde på ett par insättningar till värdepappersbolaget som enligt företagsledaren hade ett samband med köp av aktier i ett svenskt bolag. Enligt företagsledaren avsåg insättningen ett transportköp, dvs. köp för värdepappersbolagets räkning. A-son fick dock inte kompletta underlag och betalningen borde därför i stället ha klassificerats som en fordran på värdepappersbolaget.

Företagsledaren är en av grundarna av värdepappersbolaget, vilket innebär att det inte är investering utan en plattform som han kan verka ifrån. Oavsett om bolaget hade en fordran på värdepappersbolaget eller aktier i ett svenskt bolag bedömde han att anskaffningsvärdet på aktierna inte behövde justeras.

Aktieägartillskott som lämnas i syfte att täcka förlust hade skrivits ned i avvaktan på att det vilande bolaget skulle visa vinster. Det är enligt hans erfarenhet det normala när det gäller tillskott i syfte att täcka förluster.

Företagsledaren hade för avsikt att starta en verksamhet i det vilande bolaget till hösten 2023. Bolaget har en taxerad förlust på ca 2 400 tkr. I det fall det vilande bolaget skulle få en vinst motsvarande förlusten skulle det, efter ha täckt aktiekapitalet, kunna dela ut minst

motsvarande värdet av aktierna. Företagsledaren har haft lite olika projekt genom åren. A-sons bedömning vid tidpunkten för revisionen var att det var troligt att bolaget skulle få tillbaka minst värdet av aktierna. Därmed bedömde han att värdet på aktierna inte behövde skrivas ned.

3.2 Övriga kortfristiga placeringar

Posten Övriga kortfristiga placeringar redovisades i bolagets årsredovisning med 6 358 tkr. Posten hade ökat med 3 715 tkr från föregående år.

Revisionsdokumentationen för posten består av ett arbetsprogram med en kontosammanställning. Stegen i arbetsprogrammet har besvarats med *u.a.* och *PM, u.a.*

Efter granskningsåtgärden *Stäm av mot depåförteckning* har bl.a. antecknats att det vid föregående års revision hade uppmärksammats att transaktioner på depåkontot i B-banken inte hade avräknats samt att utredning och korrigering skulle ske aktuellt år. Det framgår vidare att depån inte heller hade vinstavräknats för år 2022, vilket enligt anteckningarna hörde samman med att företagsledaren hade gjort egna insättningar av aktier med hänvisningen ”se [C-banken 850 tkr]”. Det framgår också att bolaget hade köpt aktier i två svenska bolag. Enligt arbetsprogrammet för posten Andra långfristiga värdepappersinnehav beskrev företagsledaren det ena av dessa som ett transportköp åt värdepappersbolaget. Det andra köpet avsåg aktier som hade köpts från värdepappersbolaget. A-son har antecknat att det rådde frågetecken om hur dessa omständigheter skulle hanteras och att detta sammantaget gjorde att han inte kunde bedöma om vinst eller förlust skulle redovisas förrän depån hade gått igenom i detalj med företagsledaren.

Slutligen framgår det av arbetsprogrammet att A-son i nästa steg försökte skaffa sig en förståelse av nivån på fel som låg oredovisade, att gränsen för väsentligt belopp uppgick till 1 080 tkr och att han bedömde att det inte var rimligt att nettot av försäljningen och vinster på depån skulle överstiga den nivån.

I avsnittet *Sammanfattning* har antecknats att avstämning hade gjorts mot depåförteckning hos B-banken. Det framgår vidare av arbetsprogrammet att marknadsvärdet på aktieinnehavet understeg bokfört värde med 1 259 tkr, varav 1 000 tkr hade skrivits ned. Resterande belopp om 259 tkr understeg väsentlighetsbeloppet och lämnades därför utan anmärkning.

Underlagen till posten består av en bokslutbilaga, kopior av två avräkningsnotor avseende köpet av aktier från värdepappersbolaget om totalt 999 tkr, en förteckning över aktieinnehavet innehållande anskaffningsvärde, marknadsvärde och nedskrivningsbelopp, som förefaller vara upprättad i Excel, samt delar av en rapport över värdepappersinnehav per den 31 december 2022 vilken hade sammanställts av B-banken i informationssyfte. I rapporten anges ett kassasaldo om -1 892 tkr. Någon dokumentation från C-banken finns inte.

A-sons slutsats var att posten Övriga kortfristiga placeringar framstod som rimligt redovisad.

A-son har uppgett följande.

Årets förändring granskades genom att han substansgranskade vilka värdepapper som hade förvärvats och fanns kvar genom en jämförelse av bokslutsbilaga mot årsbesked från B-banken. När det gäller aktierna som hade köpts från värdepappersbolaget hade företagsledaren lagt in aktier i depån, vilket medförde att B-bankens anskaffningsvärde inte stämde med bokföringen.

Marknadsvärdet på innehaven hade gått ned. Företagsledaren ansåg att en nedskrivning på 1 000 tkr var befogad. Detta låg också i linje med A-sons bedömning. Rapporten från B-banken skickades antingen direkt till honom eller till redovisningskonsulten. Hans bedömning var att rapporten från B-banken, där innehaven framgick per sista december, var att jämföra med en depåförteckning.

Han kunde konstatera att värdet av depån i B-banken per sista december, efter nedskrivning, var något lägre än bokfört värde per sista december 2022. Dock bedömdes eventuellt fel understiga fel som skulle påverka extern läsare. Detta medförde att han inte såg anledning till att ändra den nedskrivning som hade gjorts.

Bolaget hade inget konto eller engagemang hos C-banken. Av sammanställningen över kortfristiga placeringar framgick att kassasaldot hos B-banken uppgick till -1 892 tkr. Saldot hade uppkommit i samband med att banken manuellt lagt in aktier. Han har ingen vetskap om bankens arbetsrutiner men kanske var banken tvungen att ha ett motkonto vid registreringen. I bokslutsdokumentationen finns ett e-postmeddelande från banken till redovisningskonsulten. Av e-postmeddelandet framgår att redovisningskonsulten skulle bortse från saldot. Depåsaldot var -930 tkr enligt kontoutdraget från depåkontot

hos B-banken. Depåsaldo stämde också med bokföringen. Marknadsvärdet på aktieinnehavet var i linje med bokfört belopp efter nedskrivningen med hänsyn till varaktig nedgång.

A-son har till Revisorsinspektionen gett in en kopia av e-postkorrespondens mellan redovisningskonsulten och kontaktpersonen på B-banken. Av denna, som är daterad den 9 juni 2023, framgår att redovisningskonsulten hade efterfrågat en sammanställning över innehavet i depån samt anskaffningsvärde på aktieinnehav per den 31 december 2021. Enligt svaret från kontaktpersonen på B-banken stämde inte rapporten på grund av att banken saknade anskaffningsvärden för vissa av årets inköp av aktier. Det anges vidare att rapporten som skickades till redovisningskonsulten därmed hade ett felaktigt saldo.

3.3 Checkräkningskredit

Posten Checkräkningskredit redovisades i bolagets årsredovisning med 788 tkr. I posten ingick enligt en kontosammanställning i revisionsdokumentationen delposterna Depåkonto B-banken, som uppgick till 930 tkr, och Övriga bankkonton, som uppgick till -142 tkr.

Revisionsdokumentationen för posten består av ett arbetsprogram. Arbetsprogrammet saknar granskningssteg. I avsnittet *Sammanfattning* har antecknats att avstämning gjordes mot engagemangsbesked.

Underlagen för granskningen består av en bokslutsbilaga, ett kapital- och räntebesked per 31 december 2022 som omfattar båda delposterna samt en kontoupplysning per delpost för perioden 1 januari 2022 – 1 januari 2023. Någon engagemangsbesked finns inte i dokumentationen.

A-sons slutsats var att posten Checkräkningskredit framstod som rimligt redovisad.

A-son har uppgett följande.

Bolaget hade både check (bankkonto) och depåkredit på B-banken. Han hade fått årsbesked från B-banken där saldot på ovan nämnda konton framgår. Vidare hade han tillgång till samtliga kontoutdrag från checkkrediten avseende år 2022 och början av år 2023 för att säkerställa existens och fullständighet. Han bedömde risken för att det fanns ytter-

ligare konton i B-banken som låg och bedömde att posten kunde tillstyrkas trots avsaknaden av en engagemangsrapport.

Han försäkrade sig om att det inte fanns fastighetsinteckningar genom granskning via en webbtjänst. I övrigt bedömde han att det inte borde finnas ytterligare engagemang med hänsyn till bolagets verksamhet och omfattning.

Han hänvisar också till sitt yttrande för posten Övriga skulder avseende granskning av företagsledaren in- och utbetalningar på bankkontot. Av detta framgår att genomgången av bankkontona utfördes av redovisningskonsulten med en hänvisning till bokslutspärmen.

3.4 Övriga skulder

Posten Övriga skulder redovisades i bolagets årsredovisning med 8 592 tkr. I posten ingick enligt en kontosammanställning i revisionsdokumentationen, förutom konton för mervärdesskatt, delposterna *Lån [företagsledaren]*, som uppgick till 3 820 tkr, och *Överföringar [bolaget]*, som uppgick till 4 631 tkr.

Revisionsdokumentationen för posten består av ett arbetsprogram med en kontosammanställning. Stegen i arbetsprogrammet har besvarats med *u.a.*⁵ I avsnittet *Sammanfattning* har antecknats att posten, utöver mervärdesskatt, främst avsåg inlåning från företagsledaren och att detta gällde båda delposterna.

Underlaget till delposten består av en bokslutsbilaga.

A-son har uppgett följande.

Lånen från företagsledaren bestod av en ingående balans eftersom han under åren hade satt in pengar för att finansiera fastigheterna. Under räkenskapsåret 2022 satte företagsledaren även in pengar i bolaget i syfte att köpa värdepapper. Skälet till att det är bokfört på två konton är sannolikt att han ville hålla reda på årets förändring. Insättningarna ökade år 2022 på grund av att företagsledarens privata lån till ett bolag hade återbetalats. Lånen från företagsledaren verifierades av denne genom att han godkänt saldon och skrivit på årsredovisning.

⁵ Granskningsstegen var följande; *Stäm av mot specifikation, Rimlighetsbedöm mot tidigare år, Kontrollera mot underlag och Mervärdesskatt - rätt tid och rätt belopp?*

I de fall det fanns en osäkerhet stämde A-son av med företagsledaren och begärde kompletteringar. Vad gäller utbetalningar hade han en detaljerad beskrivning av fastighetsprojektet i Ljusne. Företagsledaren var tydlig med att all överskottslikviditet skulle investeras i värdepapper.

I samband med avstämning av bankkontot saknades ett antal underlag för uttagen. Företagsledaren kompletterade detta i omgångar och när det saknades underlag sade han att uttaget skulle minska hans avräkningskonto. Genomgång och diskussion avseende företagsledarens insättningar och uttag var en central del i revisionsarbetet.

Genomgången gjordes av redovisningskonsulten. Av bilagorna som finns i bokslutsdokumentationen, som han hade tillgång till, framgår att redovisningskonsulten hade gjort ett stort arbete med att säkerställa företagsledarens in- och uttag från bolagets bankkonto. När det gäller uppföljning av insättningarna så var det han som följde upp och kompletterade dokumentationen.

A-son har till Revisorsinspektionen gett in en kontoupplysning som visar transaktioner för perioden 1 januari 2022 – 1 januari 2023 och en kontoanalys för perioden 1 januari – 31 december 2022 avseende ett s.k. OBS-konto⁶ utan några noteringar.

3.5 Revisorsinspektionens bedömning

Gällande regelverk

Av 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551) och ISA 200 *Den oberoende revisorns övergripande mål samt utförandet av en revision enligt ISA* p. 15 följer att en revisor ska förhålla sig professionellt skeptisk när han eller hon planerar och utför en revision. Det innebär bl.a. att revisionsbevisen ska bedömas kritiskt (jfr ISA 200 p. A 20 ff.).

I kravet på professionell skepticism ligger bl.a. att revisorn ska ifrågasätta tillförlitligheten av den information som inhämtas från företagsledningen och att han eller hon utifrån omständigheterna i det enskilda fallet ska överväga tillräckligheten och ändamålsenligheten i inhämtade revisionsbevis.

⁶ Ett s.k. OBS-konto (observationskonto) används tillfälligt för bokföring av poster som saknar underlag eller av annan anledning behöver utredas.

Av ISA 500 *Revisionsbevis* p. 6 framgår att en revisor ska utforma och utföra granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna för att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Revisionsbevisens kvalitet är beroende av deras ändamålsenlighet, dvs. bevisens relevans och tillförlitlighet som stöd för de slutsatser som revisorn använder som grund för sitt uttalande. Hur tillförlitligt ett revisionsbevis är påverkas av dess källa och karaktär och dess värde beror på under vilka särskilda omständigheter som det har inhämtats (p. A 5). När revisorn använder information som har tagits fram av företaget, ska han eller hon utvärdera om informationen är tillräckligt tillförlitlig för de syften som informationen ska tillgodose. (p. 9).

När ett bolags företrädare på egen hand kontrollerar alla transaktioner som sker i bolaget, kan det föreligga en förhöjd risk för väsentliga felaktigheter. Den förhöjda risken ska enligt god revisionssed föranleda ökad skepticism och ytterligare revisionsåtgärder. Enligt ISA 330 *Revisors hantering av bedömda risker* p. 19 ska revisorn bl.a. överväga om det behöver vidtas åtgärder för externa bekräftelser.

Bedömningen i detta fall

Posterna Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag, Övriga kortfristiga placeringar och Övriga skulder var väsentliga och A-son hade därför anledning att ägna dem särskild uppmärksamhet.

I detta fall kontrollerade företagsledaren dessutom in- och utbetalningar i bolaget och hade därigenom stora möjligheter att manipulera redovisningen. Det fanns därför anledning att räkna med en förhöjd risk för väsentliga felaktigheter. Detta gällde även posten Checkräkningskredit, trots att saldona på bokslutsdagen var låga. Det innebar att A-son hade anledning att ägna även den posten särskild uppmärksamhet.

Av utredningen framgår emellertid att A-son för de aktuella posterna till väsentlig del grundade sina slutsatser på företagsledarens bedömningar eller redovisningskonsultens arbete.

Enligt Revisorsinspektionens uppfattning brast A-son, genom att okritiskt accepterat uppgifter från företagsledaren och redovisningskonsulten, i den professionella skepticism som en revisor ska iaktta.

I revisionsdokumentationen finns inte, för någon av posterna, något underlag som styrker de aktuella posternas existens eller värde. För checkräkningskrediten består A-sons revisionsdokumentation dessutom enbart av – förutom underlag i form av en bokslutsbilaga, ett kapital- och räntebesked och en kontoupplysning per delpost – ett arbetsprogram helt utan granskningssteg.

Vidare kan det vad gäller posten Övriga kortfristiga placeringar utläsas av revisionsdokumentationen att A-son under föregående års revision hade uppmärksammat att posten innehöll felaktigheter som behövde utredas och korrigeras aktuellt år och att han inte kunde bedöma om vinst eller förlust skulle redovisas förrän han hade gått igenom depån med företagsledaren. Varken av revisionsdokumentationen eller hans yttranden framgår emellertid vilka granskningsåtgärder som vidtogs i fråga om ingående balanser, förvärv och försäljning under året samt utgående balanser eller vilka slutsatser som låg till grund för nedskrivningen.

Sammanfattningsvis kan varken de granskningsåtgärder som framgår av revisionsdokumentationen eller de omständigheter som A-son har åberopat i sina yttranden, enligt Revisionsinspektionens mening, anses ha gett honom tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis, för att säkerställa de aktuella posternas existens och värde.

Revisorsinspektionen anser mot denna bakgrund att A-sons granskning av posterna Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag, Övriga kortfristiga placeringar, Checkräkningskredit och Övriga skulder var bristfällig. Med hänsyn till detta saknade han grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

4 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen konstaterar att A-son inte har utfört en tillräcklig granskning av bolagets redovisning av posten Nettoomsättning. Han har inte heller inhämtat tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för balansposterna Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag, Övriga kortfristiga placeringar, Checkräkningskredit och Övriga skulder. Bristerna i granskningen har varit sådana att han har saknat grund att tillstyrka bolagets resultat- och balansräkningar.

A-son har genom att inte utföra en tillräcklig granskning åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger honom till last är allvarligt, särskilt med beaktande av att han har tillstyrkt fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar utan att ha grund för det. 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 f.d. justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, skattedirektören Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, rådgivaren Sophie Degenne, advokaten Emma Norburg, auktoriserade revisorn Anneli Pihl och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Maria Hynning och avdelningsdirektören Jessica Otterstål, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Jessica Otterstål

Hur man överklagar, se bilaga.