

---

FörvR beslut om inhibition 2018-07-19, mål nr 14967-18, avslag  
FörvR dom 2018-08-17, mål 14967-18, avslag

## Disciplinärenden - auktoriserade revisorn A-son

Revisorsinspektionen upphäver A-sons auktorisation som revisor och bestämmer att beslutet ska gälla omedelbart.

### 1 Inledning

A-son har varit föremål för FAR:s kvalitetskontroll. FAR:s kvalitetsnämnd har bedömt att hans revisionsarbete inte uppfyller den kvalitetsnivå som förutsätts enligt god revisorssed och god revisionsned. Revisorsinspektionen har därför öppnat ett disciplinärende (dnr 2016-1250). Ärendet rör A-sons revisionsinsatser i fyra aktiebolag.

Vidare har Revisorsinspektionen tagit del av annan information om A-son vilken har föranlett myndigheten att öppna ytterligare ett disciplinärende mot honom (dnr 2017-799). Ärendet rör hans revision av ett aktiebolag.

Detta beslut är disponerat enligt följande. I avsnitt 2 redogörs allmänt för revisorers dokumentationsskyldighet. Disciplinärendet dnr 2016-1250 behandlas i avsnitt 3. De frågor som har aktualiserats rör A-sons granskning av efterföljande händelser (3.2), intäktsredovisning (3.3), kontantförsäljning (3.4), posten Handelsvaror (3.5), posten Kundfordringar (3.6) och posten Interimsskulder projekt (3.7). Vidare behandlas frågor om uttalande från företagsledningen (3.8), datering av revisionsberätten (3.9), brister i årsredovisningen (3.10) och s.k. byråjäv (3.11). Disciplinärendet dnr 2017-799 behandlas

i avsnitt 4. I det ärendet behandlas A-sons granskning av posterna Kundfordringar (4.2) och Likvida medel (4.3) samt frågan om att till revisionsberättelsen bifoga föregående revisors redogörelse vid förtida avgång (4.4). Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och frågan om val av disciplinär åtgärd redovisas i avsnitt 5.

## 2 Revisorers dokumentationsskyldighet

En auktoriserad eller godkänd revisor ska enligt god revisionsred dokumentera *dels* sådana förhållanden som har betydelse för att ge bevis till stöd för uttalandena i revisionsberättelsen, *dels* sådana förhållanden som utgör bevis för att revisionen har planerats och utförts enligt god revisionsred. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–4 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för 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.

Den omständigheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder enligt gällande föreskrifter behöver i och för sig inte innebära att granskningsåtgärderna har varit otillräckliga. I ett sådant fall får dock Revisorsinspektionens bevisbörda anses övergå på revisorn. Det innebär att revisorn måste kunna redogöra för sin granskning på ett sådant sätt att det vid en helhetsbedömning framstår som sannolikt att de påstådda åtgärderna har utförts och att de har haft sådan inriktning och omfattning att de har kunnat tjäna som underlag för välgrundade slutsatser. Vid denna bedömning beaktar Revisorsinspektionen bl.a. hur detaljerade uppgifter revisorn har lämnat om sina granskningsinsatser. Om revisorn därvid inte förmår göra den påstådda granskningen sannolik, utgår Revisorsinspektionen från att någon tillfredsställande granskning inte har skett.

## 3 Dnr 2016-1250

### 3.1 Bakgrund

Revisorsinspektionens utredning har omfattat en uppföljning av FAR:s kontrollants iakttagelser beträffande de tre revisionsuppdrag som ingick i kvalitetskontrollen. De tre aktiebolag som dessa revisionsuppdrag avsåg benämns nedan **A-bolaget**, **B-bolaget** och **C-bolaget**. Vidare har Revisorsinspektionen inhämtat A-sons revisionsdokumentation för ytterligare två revisionsuppdrag. I detta beslut behandlas ett av dessa uppdrag, avseende vad som nedan benämns **X-bolaget**. Bolagens omsättning och balansomslutning för de av Revisorsinspektionen granskade räkenskapsåren framgår av nedanstående uppställning (belopp i mnkr).

Bolag	Räkenskapsår	Omsättning	Balansomslutning
A-bolaget	2013-09-01 – 2014-12-31	14,1	2,4
B-bolaget	2014	166,5	97,2
C-bolaget	2014-07-01 – 2015-06-30	13,3	9,6
X-bolaget	2015-07-01 – 2015-12-31	120,0	75,6

Årsredovisningarna för A-bolaget och C-bolaget, har upprättats med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2008:1 *Årsredovisning i mindre aktiebolag* (K2), medan årsredovisningarna för B-bolaget och X-bolaget har upprättats med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2012:1 *Årsredovisning och koncernredovisning* (K3).

För samtliga bolag och räkenskapsår avgav A-son revisionsberättelser utan modifiering, upplysning eller anmärkning.

Revisorsinspektionen har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för de aktuella uppdragen och räkenskapsåren och utifrån det som kan utläsas av denna förelagt honom att redogöra för sin granskning inom ett antal områden. I sina yttranden till Revisorsinspektionen har han i många fall hänvisat till utförda revisionsåtgärder som inte framgår av revisionsdokumentationen. Han har därför förelagts att närmare redogöra för den granskning som han har gjort och att ge in eventuell kompletterande dokumentation som verifierar denna granskning.

### 3.2 Efterföljande händelser (samtliga bolag)

Av A-sons revisionsdokumentation kan inte för något av bolagen utläsas vilken granskning som gjordes av efterföljande händelser. Dokumentationen består av checklistor, rubricerade Händelser efter räkenskapsårets slut, som innehåller ett antal påståenden. Dessa påståenden har besvarats med antingen ett Ja eller E.t. (ej tillämpligt). Det finns inga referenser till underliggande material som styrker de svar som lämnats.

A-son har uppgett följande.

I samtliga bolag brukar han före undertecknandet av revisionsberättelsen granska en balans- och resultatrapport för det nya året för att kontrollera att inget anmärkningsvärt har inträffat som inte har kommit fram vid intervjuer med företagsledningen. Det finns ingen dokumentation över dessa granskningsåtgärder.

A-son har i ett av sina yttranden i ärendet uppgett vid vilka datum han träffade bolagens företrädare och för vilka perioder som han vid dessa möten granskade balans- och resultatrapporter för respektive bolag. Han har inte presenterat någon dokumentation över denna granskning.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I 6 kap. 1 § andra stycket 2 årsredovisningslagen (1995:1554), i dess lydelse före den 1 januari 2016, anges att det i förvaltningsberättelsen ska lämnas upplysningar om bl.a. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat efter räkenskapsårets slut.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Motsvarande bestämmelse finns numera i 5 kap. 22 § årsredovisningslagen.

Enligt ISA 560 *Efterföljande händelser* ska revisorn inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis om händelser som inträffar mellan datumet för de finansiella rapporterna och datumet för revisorns rapport för att säkerställa att dessa avspeglas korrekt i de finansiella rapporterna.

Av A-sons dokumentation kan inte utläsas, förutom genom de kortfattade anteckningarna på granskningsprogrammet, på vilket sätt han, före avgivandet av revisionsberättelserna för de aktuella bolagen, följde upp efterföljande händelser som kunde ha en väsentlig påverkan på årsredovisningen fram till tidpunkten för avgivandet av respektive revisionsberättelse. Hans uppgifter till Revisorsinspektionen om vilka revisionsåtgärder som genomfördes avseende efterföljande händelser är allmänt hållna. Det framstår som att den granskning som A-son har redogjort för endast skedde på en övergripande nivå. Det framgår inte vilka specifika frågor som ställdes till företagsledningarna. Det framgår inte heller om det utfördes några tillkommande revisionsåtgärder för att få bekräftat att bokslutets saldon var korrekta. Inte heller går det att utläsa vilka genomgångar som gjordes av balans- och resultaträkningarna på det nya året för att säkerställa att efterföljande händelser avspeglades korrekt i bolagens årsredovisningar.

Revisorsinspektionen gör för samtliga här aktuella bolag bedömningen att A-son varken genom sin dokumentation eller genom sina övriga uppgifter i ärendet har gjort sannolikt att han vidtog tillräckliga revisionsåtgärder för att kunna ta ställning till om det förelåg händelser efter balansdagen som korrekt avspeglades i årsredovisningen. Revisorsinspektionen drar av detta slutsatsen att hans granskning i detta avseende var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Genom att inte utföra en tillräcklig granskning av efterföljande händelser har han åsidosatt god revisionssed.

### 3.3 Intäktsredovisningen (samtliga bolag)

#### **A-bolaget**

Posten Nettoomsättning uppgick enligt årsredovisningen till 14,1 mnkr. På en checklista, rubricerad Nettoomsättning, har angetts U.a. (utan anmärkning) efter ett antal olika

granskningsåtgärder<sup>2</sup>. Efter granskningsåtgärden *Bruttovinst/täckningsbidrag* finns en anteckning om att bruttovinsten var felaktigt beräknad för räkenskapsåren 2011/2012 och 2012/2013 och att den skulle ha varit 65,9 procent respektive 49,2 procent. Efter granskningsåtgärden *Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år* har bl.a. antecknats att intäkterna hade ökat och att detta var logiskt med tanke på att det nu aktuella räkenskapsåret hade förlängts med fyra månader. Det anges också att en jämförelse mellan åren inte blev rättvis. Efter granskningsåtgärderna *Periodiseringskontroll* och *Granskning av nummerserier* finns en notering om att underlaget bestod av verifikationslistor, eftersom det vid revisionen saknades kundfakturor.

Vid sin genomgång av dokumentationen har Revisorsinspektionen inte kunnat utläsa om A-son genomförde någon kontroll av bolagets rutiner avseende intäkter eller om han gjorde någon mer ingående analytisk granskning eller detaljgranskning av nettoomsättningen. I dokumentationen finns noterat att det förelåg oklarheter, men det framgår inte om dessa oklarheter blev utredda. A-son har därför förelagts att beskriva den granskning som utfördes samt att uppge vilken grund han hade för att anse att redovisningen av bolagets nettoomsättning var fullständig.

A-son har uppgett följande.

Revisionsteamet kontrollerade att de största posterna inte var rörelsefrämmande och gjorde en periodiseringskontroll för både intäkts- och kostnadskonton från november 2014 till mitten av februari 2015. Huvudbokens saldo stämde av mot momsdeklARATIONER och en rimlighetsbedömning mellan åren gjordes. Efter utförda granskningsåtgärder bedömde han att han hade uppnått rimlig säkerhet om postens fullständighet.

Revisionsteamet kontrollerade bolagets rutiner avseende intäktsredovisningen genom att konstatera att en faktura bara kan skrivas ut en gång. Det var endast företagsledningen som hade behörighet att skriva ut fakturor. Av detta drog han slutsatsen att bolagets rutiner fungerade tillfredställande.

---

<sup>2</sup> På en checklista, rubricerad Nettoomsättning, har angetts granskningsåtgärderna *Bruttovinst/täckningsbidrag*, *Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år*, *Periodiseringskontroll* och *Granskning av nummerserier*.

## B-bolaget

Posten Nettoomsättning redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2014 till 166,5 mnkr och åsattes i riskbedömningen den kombinerade risken ”mindre”. På en checklista, rubricerad Nettoomsättning, har angetts U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>3</sup>. Efter granskningsåtgärden *Rimlighetsbedöm mot tidigare år* finns en anteckning om att posten hade minskat med cirka 11 mnkr och att omsättningen för december månad uppgick till 67 mnkr, vilket utgjorde cirka 39 procent av årets omsättning. Efter granskningsåtgärden *Bruttovinst/täckningsbidrag* har bruttovinsten i procent för räkenskapsåren 2011–2014 antecknats med en avslutande notering om att bruttovinsten hade förbättrats mellan åren. Efter granskningsåtgärden *Jämför intäkter och varuinköp mot föregående år* har noterats att både intäkterna och de direkta kostnaderna hade minskat men att kostnaderna hade minskat mer, vilket resulterade i den högre bruttovinsten. Efter granskningsåtgärden *Periodiseringskontroll* finns en anteckning om att den kontrollen hade utförts, att det förelåg svårigheter att kontrollera huruvida intäkter och kostnader var hänförliga till ett visst projekt men att de eventuella fel som kunde föreligga i periodiseringar av projekt var konsekventa mellan åren. Efter granskningsåtgärden *Granskning av nummerserier* har antecknats att det förelåg ett glapp i nummerserien för början och slutet av året och att detta berodde på att fakturadatum inte följde nummerserien.

Revisorsinspektionen har inte heller i fråga om detta bolag av dokumentationen kunnat utläsa om A-son genomförde någon kontroll av bolagets rutiner avseende intäkter, eller någon mer ingående analytisk granskning eller detaljgranskning av nettoomsättningen. Han har därför förelagts att beskriva den genomförda granskningen och att uppge vilken grund han hade för att anse att redovisningen av bolagets nettoomsättning var fullständig.

A-son har uppgett följande.

Revisionsteamet granskade huvudböcker för samtliga betydande intäktskonton. Teamet gjorde vidare en jämförelse av att dessa betydande intäktskonton motsvarades av kostnadskonton, för att kunna verifiera att det fanns kostnader för motsvarande projekt. Dessa granskningsåtgärder vidtogs för de största projekten under året. Revisionsteamet

---

<sup>3</sup> Granskningsåtgärderna är *Rimlighetsbedöm mot tidigare år*, *Bruttovinst/täckningsbidrag*, *Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år*, *Periodiseringskontroll* och *Granskning av nummerserier*.

utförde även periodiseringskontroller avseende mitten av november 2014 till mitten av februari 2015, stämde av bokförd omsättning mot redovisad omsättning i momsredovisningen för hela räkenskapsåret samt kontrollerade fakturornas nummerserie. De inhämtade revisionsbevisen över utförd granskning utgjordes av huvudböcker för intäktskontona och periodiseringskontrollen, momsredovisningar samt egna revisionsnoteringar i samband med granskningen. Han missade dock att dokumentera sina revisionsnoteringar. Svårigheten att kontrollera projekten avsåg intäkter och kostnader för framtida support. Bolaget hade tillämpat samma redovisningsmetod avseende projekt sedan ett tiotal år.

Beträffande bolagets rutiner avseende kontrollaktiviteter för intäktsredovisningen kontrollerade revisionsteamet rutinen för sekvenskontroll av fakturanummer. Teamet granskade även de underlag från projektansvariga som användes vid faktureringen och att fakturorna hade attesterats av ansvarig chef. Han drog slutsatsen att bolagets rutiner fungerade tillfredställande. Den utförda granskningen av intäktsredovisningen gjorde att han med rimlig säkerhet kunde säkerställa fullständigheten i posten.

### **C-bolaget**

Posten Nettoomsättning redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2014/2015 med 13,3 mnkr. På en checklista, rubricerad Nettoomsättning, har angetts U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>4</sup>. På checklistan finns en anteckning om att beräkning av bruttovinsten inte var ett relevant mått, eftersom bolaget inte hade några direkta kostnader, utan att det endast var lönekostnaderna som kunde matchas mot intäkterna. Det har vidare antecknats att omsättningen hade ökat med 1,4 mnkr i jämförelse med föregående räkenskapsår, att revisionsteamet inte kände till om bolaget hade upprättat någon budget och att ingen periodisering skedde av intäkterna eftersom bolaget tillämpade ”Konsultmetoden”, dvs. alla projekten genomfördes på löpande räkning och fakturerades löpande. Det finns också en notering om att kontroll av nummerserien utfördes för mars – juni 2015 samt att all fakturering skedde månaden efter utfört arbete eller någon av de sista dagarna i den månad då arbetet utfördes.

---

<sup>4</sup> Granskningsåtgärderna är *Bruttovinst/ täckningsbidrag, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot föregående år, Jämför intäkter och varuinköpskostnader mot budget, Periodiseringskontroll, Granskning av nummerserier och Periodisering av försäljningsintäkter.*



Inte heller i fråga om C-bolaget har Revisorsinspektionen vid genomgången av dokumentationen kunnat utläsa om A-son genomförde någon kontroll av bolagets rutiner avseende intäkter eller om han gjorde någon mer ingående analytisk granskning eller detaljgranskning av nettoomsättningen. Han har därför förelagts att beskriva de revisionsåtgärder som utfördes och att uppge vilken grund han hade för att anse att redovisningen av bolagets nettoomsättning var fullständig.

A-son har uppgett följande.

Eftersom bolaget alltid fakturerade all nedlagd tid under en månad sista dagen i månaden eller den första dagen i månaden efter, granskades juni månad 2015. Teamet gjorde också en periodiseringskontroll och stämde av omsättningen enligt huvudboken mot redovisad omsättning enligt momsdeklarationerna. För december månad genomfördes stickprov av fakturaunderlag som utgjordes av tidrapporter, med timmar fördelade på de olika projekt som bolaget bedrev.

När det gäller granskningen av bolagets rutiner avseende kontrollaktiviteter för intäktsredovisningen konstaterade revisionsteamet att den ekonomiansvarige sammanställde alla timmar för en månad per projekt och efter kontroll med den projektansvarige framställdes en faktura. Vidare attesterades fakturan av den verkställande direktören innan den skickades till kunden. Fakturanummer förekom endast en gång. Han anser att bolagets rutiner fungerade tillfredställande.

Bolaget hade ramavtal med flera kommuner och en del större byggföretag. Kundavtalen granskades inte. Han granskade fyra eller fem projekt. Han känner inte till hur många projekt som bolaget hade totalt. Den utförda granskningen av intäktsredovisningen gjorde att han med rimlig säkerhet kunde säkerställa postens fullständighet.

### **X-bolaget**

Posten Nettoomsättning redovisades i årsredovisningen för det förkortade räkenskapsåret 2015 med 120,0 mnkr. På en checklista, rubricerad Nettoomsättning, har angetts U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>5</sup>. Efter granskningsåtgärden *Rimlighetsbedöm mot*

---

<sup>5</sup> Granskningsåtgärderna är *Rimlighetsbedömning mot tidigare år*, *Bruttovinst/täckningsbidrag*, *Jämför intäkter och kostnader mot föregående år* *Periodiseringskontroll* och *Granskning av nummerserier*.

*tidigare år* finns en anteckning om att minskningen av omsättningen var rimlig, eftersom räkenskapsåret endast omfattade sex månader. Det har vidare antecknats att en jämförelse utfördes mellan redovisad omsättning enligt momsdeklaration och bokförd omsättning. Efter granskningsåtgärden *Bruttovinst/ täckningsbidrag* finns en notering om att bruttovinsten hade ökat mycket mellan åren. Efter granskningsåtgärden *Periodiseringskontroll* har antecknats att bolaget fakturerade varje fredag och dessutom den sista dagen varje månad för att faktureringen skulle vara intakt. Efter åtgärden *Granskning av nummerserier* har noterats att underlaget till en utförd sekvenskontroll utgjordes av en fakturajournal.

Inte heller vid Revisorsinspektionens genomgång av dokumentationen för detta bolag har det kunnat utläsas om A-son genomförde någon kontroll av bolagets rutiner avseende intäkter eller om det skedde någon mer ingående analytisk granskning eller detaljgranskning av nettoomsättningen. Han har därför förelagts att beskriva den granskning som genomfördes och att uppge vilken grund han hade för att anse att redovisningen av bolagets nettoomsättning var fullständig.

A-son har uppgett följande.

Huvudböckerna för samtliga intäktskonton granskades. Det gjordes även jämförelser av såväl intäkter som varukostnader mot föregående år. Revisionsteamet genomförde vidare en sekvenskontroll och en kontroll av att omsättningen enligt huvudboken stämde överens med momsdeklarationer för samtliga månader. Inhämtade revisionsbevis utgjordes av avstämde huvudböcker, momsdeklarationer och egna iakttagelser i samband med revisionen. Alla iakttagelser och noteringar dokumenterades inte, vilket han inser var ett misstag från hans sida.

När det gäller kontrollen av bolagets rutiner avseende kontrollaktiviteter för intäktsredovisningen konstaterade revisionsteamet, i likhet med tidigare år, att det endast var viss personal som hade tillgång till faktureringsystemet. Fakturanummer genererades automatiskt och endast en gång. Företagsledaren eller någon annan medarbetare i bolaget kontrollerade fakturorna innan dessa skickades till kunderna. Plocksedlar från lagret fanns i nummerordning och genererade alltid en faktura.

Revisionsteamet fann inte några konstigheter vid granskningen av huvudböckerna. Teamet genomförde vidare en omfattande periodiseringskontroll för perioden november 2015 till mitten av februari 2016 för att säkerställa att periodiseringen mellan lager och försäljning blev korrekt.

### **Revisorsinspektionens bedömning**

Intäktsredovisningen är normalt ett väsentligt granskningsområde som revisorn har anledning att ägna särskild uppmärksamhet. A-sons dokumentation består huvudsakligen av checklistor på vilka granskningsåtgärder har markerats med U.a. Såsom Revisorsinspektionen har konstaterat i flera beslut i disciplinärenden kan det slaget av markeringar inte anses tillräckliga för att dokumentera vidtagna revisionsåtgärder.<sup>6</sup> Härutöver innehåller dokumentationen uppgifter om vissa mer specifika åtgärder, främst rimlighetsbedömningar, noteringar av bruttovinster och nyckeltal, jämförelser av intäkter och kostnader, periodiseringskontroller och granskning av nummerserier. När det gäller frågan om vilka underlag som har funnits för dessa granskningsåtgärder har A-son i sina yttranden till Revisorsinspektionen i huvudsak hänvisat till huvudboksutdrag, verifikationslistor, fakturajournaler och momsdeklarationer.

Det kan inte för något av de fyra bolagen utläsas av dokumentationen att A-son utförde någon närmare kontroll av bolagens 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 och ändamålsenliga revisionsbevis för att bedöma fullständigheten – för detta går det inte att enbart utgå från bokförda intäkter – och riktigheten i bolagens intäktsredovisning.

Med hänsyn till att posten Nettoomsättning var väsentlig i samtliga fyra bolag innebar den bristfälliga granskningen att A-son saknade grund för att tillstyrka fastställande av

---

<sup>6</sup> Se t.ex. Revisorsinspektionens beslut den 11 juni 2009 i ärende dnr 2009-157 och den 27 oktober 2010 i ärende dnr 2010-682.

bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionsred.

### 3.4 Kontantförsäljning (X-bolaget)

Posten Kassa och bank redovisades i årsredovisningen för det förkortade räkenskapsåret 2015 med 27,1 mnkr, varav kontantkassan uppgick till 100 tkr. Dokumentationen består av en checklista, rubricerad Kassa och bank. Under rubriken Sammanfattning har antecknats att kontantkassan konstant skulle uppgå till 100 tkr och att anledningen till det var att det fanns anställda som ville ha kontantlön och att det fanns kunder som inte var kreditvärdiga och därför skulle betala kontant. Det har vidare antecknats att det, i samband med leverans av produkter, var föraren som lämnade över fakturan till kunden som betalade kontant på plats till föraren. Det finns även en notering om att den person som var styrelseledamot i bolaget samlade ihop ett antal kontantbetalningar innan dessa sattes in på bank och att det var då som betalningarna bokfördes. Slutligen finns antecknat att kassan hade visat ett negativt saldo några gånger under året.

Revisorsinspektionen har förelagt A-son att redogöra för vilka granskningsåtgärder som han vidtog för att kunna konstatera att bolagets kontanthantering fungerade och att posten Kassa och bank blev korrekt redovisad. Han har vidare förelagts att i detalj redogöra för sin granskning av de kontantbetalningar som föraren fick direkt i samband med leveranser samt sin granskning av hur kontantbetalningar förvarades och kontrollerades innan de buntades för insättning på bank och att de intäktsfördes. Slutligen har han förelagts att redogöra för sin granskning av insättningar och uttag under året, vilka granskningsåtgärder som föranleddes av att kassan hade visat negativt saldo några gånger under året och vilka slutsatser han drog av sin granskning.

A-son har uppgett följande.

Revisionsteamet kontrollerade att det från bolagets kassa med jämna mellanrum gjordes insättningar på bank så att kassasaldot konstant var 100 tkr. Beloppsmässigt var det inte speciellt höga belopp i jämförelse med det som fakturerades. Vid granskningstillfället fanns det drygt 100 tkr i kassan, vilket berodde på att en kund hade gjort inbetalningar. Han ansåg att han därmed hade tillräckliga revisionsbevis för att kunna godta posten.

Eftersom revisionsteamet hade kunnat konstatera att det skedde insättningar till kassan med jämna mellanrum, gjorde han bedömningen att bolagets kontanthantering fungerade bra. Revisionsteamet kontrollerade även huvudboken mot redovisningen och insättningar på bank.

En förutsättning för att kunderna skulle kunna få varorna direkt från föraren var att betalning gjordes kontant vid leveransen. Det var en företagspolicy som alla förare kände till. Han tog del av följesedlar som hade stämplats med ”kontantbetalning”.

Kontanterna förvarades i bolagets kassaskåp. Revisionsteamet konstaterade att dessa betalningar intäktsfördes i samband med att insättningarna på bank gjordes. I övrigt gjorde inte revisionsteamet någon djupare granskning av hanteringen.

Han konstaterade att styrelseledamoten gjorde insättningar av egna medel när kassan hade ett negativt saldo. Detta förekom till exempel vid utbetalning av förskott till anställda.

Revisionsteamet kontrollerade stickprovsvis att insättningar redovisades som utgående mervärdesskatt och omsättning samt att kontanta uttag bokfördes mot kassakontot.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt ISA 240 *Revisorns ansvar avseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* p. 26 ska revisorn, när han eller hon identifierar och bedömer riskerna för väsentliga felaktigheter som beror på oegentligheter, på grundval av antagandet att det finns risker för oegentligheter i intäktsredovisningen, utvärdera vilka typer av intäkter, intäktstransaktioner eller påståenden som ger upphov till sådana risker. Enligt p. 27 ska revisorn behandla sådana bedömda risker som betydande risker och följaktligen, till den del detta redan inte har skett också sätta sig in i de kontroller som företaget har skapat för att hantera dessa risker, vilket innefattar kontrollaktiviteter, som är relevanta för riskerna. I p. A29 sägs att riskerna för bedräglig intäktsredovisning kan vara större i företag som genererar en avsevärd del av sina intäkter genom kontantförsäljning.

Förekomsten av en kontantkassa till högre belopp liksom det förhållandet att en del av försäljningen och betalningar av löner skedde genom kontanta in- och utbetalningar

väcker frågor om kontanthanteringen inom bolaget och borde ha föranlett en noggrann genomgång av rutinerna kring denna. Det borde också ha föranlett revisionsåtgärder för att få bekräftat att företaget hade en tillfredsställande kontroll över att alla kontanta in- och utbetalningar blev korrekt redovisade. Att bolagets styrelseledamot vid negativ kassa tillsköt medel minskade inte revisionsrisken, utan borde i stället ha föranlett utökade granskningsåtgärder. Dokumentation om vilken granskning som A-son gjorde saknas. Den granskning som han har beskrivit i sina yttranden till Revisorsinspektionen har inte haft sådan omfattning och inriktning att den har kunnat ge honom tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att bolagets omfattande kontanthantering fungerade korrekt. Granskningsarbetet framstår därmed som så bristfälligt att han inte hade grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

### 3.5 Handelsvaror (A-bolaget och B-bolaget)

#### **A-bolaget**

Posten *Handelsvaror* redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2013/2014 med 7,3 mnkr. På en checklista, rubricerad *Varuinköp, lagerförändring mm*, har angetts U.a. efter granskningsåtgärden *Periodiseringskontroll*. På checklistan har antecknats att periodiseringen var korrekt. Under rubriken *Sammanfattning* finns angivet vilka som var bolagets största leverantörer.

Av dokumentationen kan inte utläsas att A-son genomförde någon närmare granskning av den nämnda kostnadsposten. Han har därför förelagts att utförligt redogöra för sin granskning av bolagets kostnader för handelsvaror och att förklara vilken grund han hade för att godta postens redovisade värde.

A-son har uppgett följande.

Revisionsteamet granskade de största posterna för att säkerställa att kostnaderna inte var rörelsefrämmande. Teamet utförde vidare en grundlig periodiseringskontroll och gjorde jämförelser mellan det aktuella räkenskapsåret och föregående år. Han bedömde att de vidtagna granskningsåtgärderna gav honom tillräckligt underlag för att godta postens redovisade värde.

## **B-bolaget**

Posten *Handelsvaror* redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2014 med 115,9 mnkr. På en checklista rubricerad *Varuinköp, lagerförändring mm*, har angetts U.a. efter två granskningsåtgärder. Efter granskningsåtgärden *Rimlighetsbedöm mot tidigare år* finns en anteckning om att posten hade minskat med 14 mnkr och om den procentuella förändringen per delpost i jämförelse med föregående år. Efter granskningsåtgärden *Periodiseringskontroll* har antecknats att det hade gjorts periodiseringar avseende de projekt som fanns per balansdagen och att dessa var korrekta. Under rubriken *Sammanfattning* finns en anteckning om att större poster hade kontrollerats mot fakturor.

A-son har förelagts att utförligt redogöra för sin granskning av bolagets kostnader för posten *Handelsvaror* och att förklara vilken grund han hade för att godta det redovisade värdet.

A-son har uppgett följande.

Granskningen bestod delvis av en kontroll av projekt där intäkter och kostnader stämades av mot huvudbok. Därtill utfördes en noggrann periodiseringskontroll för perioden november 2014 – februari 2015. Fakturor med höga belopp granskades mot underlag. De flesta större leverantörsfakturorna hade bokats direkt på projekten och revisions-teamet kunde därför vid kontroll av projekten se vilka kostnader som skulle tas med. Dessa granskningsåtgärder gav honom grund för att med rimlig säkerhet säkerställa postens redovisade värde.

## **Revisorsinspektionens bedömning**

De ovan redovisade kostnadsposterna var väsentliga i de två här aktuella bolagen och A-son hade därför anledning att ägna dem särskild uppmärksamhet. Hans dokumentation ger inte något konkret besked om i vilken utsträckning och på vilket sätt posterna granskades. Inte heller genom sina allmänt hållna uppgifter till Revisorsinspektionen har han gjort sannolikt att han utförde en godtagbar granskning av posten *Handelsvaror*.

Revisorsinspektionen drar därför slutsatsen att hans granskning av posten var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till postens väsentlighet innebär den bristfälliga granskningen att han saknade grund för att tillstyrka fastställande av

bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionsred.

### 3.6 Kundfordringar (samtliga bolag)

#### A-bolaget

Posten Kundfordringar redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2013/2014 med 1,2 mnkr och utgjorde 49 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad Kundfordringar och försäljning, på vilken har antecknats U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>7</sup>. Efter granskningsåtgärden *Rimlighetsbedöm mot tidigare år* finns en anteckning om att posten hade ökat med cirka 536 tkr, vilket bedömdes som rimligt. Under rubriken *Översiktlig genomgång av kundreskontran/specifikation* har antecknats att det inte fanns några avvikande poster och att gamla kundfordringar som inte reglerades blev reserverade som osäkra. Efter granskningsåtgärden *Betalningsuppföljning* finns en notering om att det enligt kundreskontran, som även visade inbetalningar, fanns tre fakturor som var helt obetalda. Det finns även en notering om en kundfordran där avbetalning hade påbörjats, dock med en restskuld om 200 tkr. Det har också antecknats att det fanns en manuell kundreskontra där samtliga fakturor var obetalda, totalt 90 tkr. Totalt var kundfordringar till ett belopp om 403 tkr obetalda per balansdagen, vilket motsvarade cirka 32 procent av de totala fordringarna. Efter granskningsåtgärden *Stäm av mot underlag* finns en anteckning om att det inte fanns några kundfakturor att tillgå och efter granskningsåtgärden *Redovisas samtliga intäkter?* har antecknats att det inte fanns några utskrivna fakturor, utan endast en verifikationslista. Denna lista hade bläddrats igenom vid revisionen varvid det konstaterades att det inte förelåg några glapp i nummerserien.

A-son har förelagts att redogöra för på vilket sätt hans granskning av posten Kundfordringar säkerställde postens redovisade värde med beaktande av att det underlag han erhöll endast var en kundreskontra och en verifikationslista.

A-son har uppgett följande.

---

<sup>7</sup> Granskningsåtgärderna är *Rimlighetsbedömning mot tidigare år*, *Översiktlig genomgång av kundreskontran/specifikation*, *Betalningsuppföljning*, *Stäm av mot underlag*, *Avstämningar*, *Redovisas samtliga intäkter?*, *Aldersanalys/osäkra kundfordringar*, *Periodiseringskontroll* och *Kreditnotor efter balansdagen*.



Den 20 juli 2015 hade han ett möte med företagsledaren. Under mötet visade företagsledaren hur man tog fram fakturor i faktureringsprogrammet. Detta möjliggjorde en kontroll av balanspostens redovisade värde. Genom att titta på fakturor för nästkommande räkenskapsår i faktureringsprogrammet kunde han konstatera att periodiseringen var korrekt. Tyvärr dokumenterade han inte denna periodiseringskontroll. Genom dessa granskningsåtgärder uppnådde han rimlig säkerhet om postens redovisade värde. Den dokumentation som finns är den som återfinns i revisionsakten.

### **B-bolaget**

Posten Kundfordringar redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2014 med 82,8 mnkr och utgjorde 85 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad Kundfordringar och försäljning. På checklistan har antecknats U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>8</sup>. Efter granskningsåtgärden *Betalningsuppföljning* finns en anteckning om att det enligt kundreskontran per den 12 mars 2015 återstod 260 tkr som obetalda fakturor, varav 47 tkr var en kreditfaktura. Under rubrikerna *Periodiseringskontroll* och *Sammanfattning* har antecknats att det förelåg viss periodiseringsproblematik, med förutbetalda intäkter, såsom service/underhåll /support, som sträckte sig 3–4 år framåt i tiden. Bolaget tog inte hänsyn till löptiden, utan alla intäkter och kostnader som tillhörde ett visst projekt redovisades och fakturerades redan det år intäkterna och kostnaderna uppstod. Orsaken till detta var att bolaget ansåg att det skulle bli alltför administrativt betungande att ta hänsyn till alla löptider och periodisera. Det blev samma fel varje år, vilket medförde att posten i alla fall hanterades konsekvent.

A-son har förelagts att redogöra för vilka granskningsåtgärder han vidtog avseende Serviceavtal/underhåll/support och fakturor som sträckte sig över 3–4 år samt att redogöra för eventuell rimlighetsbedömning. Han har vidare förelagts att redogöra för vilka eventuella ytterligare granskningsåtgärder som han vidtog beträffande betalningsuppföljning, förutom avstämning mot kundreskontran. Slutligen har han förelagts att redogöra för på vilket sätt hans granskning av posten Kundfordringar gav honom grund för att godta postens redovisade värde.

---

<sup>8</sup> Se not 5.

A-son har uppgett följande.

Det var endast intäkterna respektive kostnaderna för serviceavtal/underhåll/support som inte periodiserades. Så hade bolaget gjort i tio år, eftersom man ansåg att det var administrativt betungade att hålla ordning på detta. Eftersom bolaget hade tillämpat samma redovisningsmetod i många år, var det endast förändringen av den typen av projekt som påverkade resultatet. Han godtog detta förhållningssätt, eftersom han ansåg att det inte skulle komma att påverka resultatet märkbart över tid. Han bedömde att de vidtagna granskningsåtgärderna gjorde att han uppnådde rimlig säkerhet om postens redovisade värde.

### **C-bolaget**

Posten Kundfordringar redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2014/2015 med 1,9 mnkr och utgjorde 19 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad Kundfordringar och försäljning, på vilken har antecknats U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>9</sup>. Efter granskningsåtgärden *Översiktlig genomgång av kundreskontran/specifikation* finns en anteckning om att en översiktlig kontroll gjordes av kundreskontran och att inga avvikande poster noterades. Under rubriken *Redovisas alla intäkter?* har antecknats att den faktureringsansvarige förde in alla arbetade timmar i manuella listor och att underlagen för faktureringen var de tidrapporter som de projektansvariga lämnade in månaden före faktureringsmånaden. Det finns även en notering om att det framstod som rimligt att förmoda att alla intäkter redovisades, men att det förelåg en risk för fel eftersom allt arbete skedde manuellt. Den faktureringsansvarige hade noterat att vissa säljare ofta fyllde i fel projektnummer. Det har vidare antecknats att den manuella avstämningen blev omfattande och tidskrävande för den faktureringsansvarige, vilket även det var en risk. I checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, har antecknats att posten avsåg fakturering i juni 2015 och några äldre kundfordringar som fortfarande var obetalda per balansdagen. Vidare finns en anteckning om att kontroller gjordes av några fakturor mot underlag, vilket även inkluderade kontroll av nummerserien. Det har även antecknats att den största risken med posten låg i den manuella faktureringen och avstämningen, att den faktureringsansvarige hade

---

<sup>9</sup> Granskningsåtgärderna är *Rimlighetsbedöm mot tidigare år*, *Översiktlig genomgång av kundreskontran/specifikation*, *Betalningsuppföljning*, *Redovisas samtliga intäkter?*, *Aldersanalys/Osäkra kundfordringar*, *Periodiseringskontroll* och *Kreditnotor efter balansdagen*.

avstämningsrutiner men att det manuella arbetet likväl resulterade i en högre risk som den faktureringsansvarige var medveten om. Slutligen har antecknats att det inte hade iakttagits någonting som tydde på att posten skulle vara felaktigt redovisad.

A-son har förelagts att redogöra för sin granskning av bolagets rutiner för projektredovisning och för granskningen av kundavtal. Han har även förelagts att redogöra för om bolaget redovisade uppdrag på löpande räkning enligt huvudregeln eller alternativregeln.<sup>10</sup> Slutligen har han förelagts att förklara och verifiera på vilket sätt hans granskning av pågående arbeten gav honom grund för att godta postens redovisade värde.

A-son har uppgett följande.

I och med att bolaget hade fakturerat utestående timmar löpande i direkt anslutning till månadsskiftena, fanns det inga öppna poster i projektredovisningen. Revisionsteamet utförde stickprov på underlagen till fakturorna i juni 2015. Teamet kontrollerade att bolaget fakturerade alla timmar samma månad som de hade upparbetats. I samband med detta granskades även underlagen; tidrapporter, fakturor, kundavtal, m.m. Allt hade fakturerats i juni 2015 och därför fanns det inte några pågående arbeten att granska. Det som hade fakturerats redovisades i stället som kundfordringar. Bolaget tillämpade redovisningsprincipen Löpande räkning enligt alternativregeln, vilket innebar att det aldrig redovisades några pågående arbeten. Om bolaget inte fakturerade den sista dagen i en månad utan den första i nästkommande månad, redovisades posten som en upplupen intäkt.

### **X-bolaget**

Posten Kundfordringar redovisades i årsredovisningen för det förkortade räkenskapsåret 2015 med 20,2 mnkr och utgjorde 27 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad Kundfordringar och försäljning, på vilken har antecknats U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>11</sup>. Efter granskningsåtgärden

---

<sup>10</sup> För definitioner av begreppen huvudregel och alternativregel se Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2016:10 *Årsredovisning i mindre aktiebolag* (K2) 6 kap. Vid tidpunkten för de här aktuella revisionerna fanns begreppen definierade i BFNAR 2008:1 *Årsredovisning i mindre aktiebolag* (K2) 6 kap.

<sup>11</sup> Se not 5.

*Betalningsuppföljning* finns en anteckning om bl.a. att obetalda kundfordringar per den 12 februari 2016 uppgick till 3,2 mnkr. Det har vidare antecknats att underlaget till betalningsuppföljningen var en kundreskontra per den 31 januari 2016. I checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, har antecknats att redovisningssystemet och faktureringsystemet inte var integrerade med varandra och att detta innebar att det uppstod differenser mellan systemen. Vidare finns en notering om att det inte föreföll ske någon avstämning mellan faktureringsprogrammet och huvudboken och att det var problematiskt att göra avstämningar i faktureringsprogrammet, eftersom systemet inte kunde producera efterfrågad lista. Det finns också en anteckning om att revisionsteamet inte hade haft tillgång till faktureringsprogrammet och inte heller till dess funktioner. Slutligen har antecknats att inbetalningarna hade kontrollerats mot utdrag från kundreskontran.

A-son har förelagts att förklara och verifiera på vilket sätt granskningen av posten Kundfordringar gav honom grund för att acceptera posten.

A-son har uppgett följande.

Revisionsteamet granskade kundreskontran och gjorde jämförelser mot underlagen från faktureringsystemet. Teamet talade också med den personal som ansvarade för faktureringsystemet. Eftersom ansvarig personal förde listor över eventuella felbetalningar och dubbelbetalningar, förelåg ingen svårighet att stämma av underlagen från redovisningssystemet med underlag från faktureringsystemet. När bolagets redovisningskonsult gjorde avstämningen, förelåg alltid överensstämmelse, om hänsyn togs till ovanstående fel. De underlag som revisionsteamet hade tillgång till vid sin granskning av faktureringen var de plocklistor och beställningar som tillhandahölls av ekonomiavdelningen efter att varor hade levererats. Teamet hade skaffat sig en förståelse för hur faktureringsystemet fungerade i förhållande till redovisningssystemet. De revisionsbevis som inhämtades var kundreskontra, betalningsuppföljning, periodiseringskontroller och egna noteringar angående faktureringsystemet kontra redovisningssystemet. Han anser att de granskningsåtgärder som vidtogs – betalningsuppföljning, periodiseringskontroller samt utförda jämförelser mellan faktureringsystemet och redovisningssystemet – gav honom grund för att med rimlig säkerhet kunna godta postens redovisade värde.

### **Revisorsinspektionens bedömning**

Posten Kundfordringar var en väsentlig balanspost i samtliga fyra bolag. A-son hade därför anledning att ägna posten särskild uppmärksamhet. Hans dokumentation består väsentligen av checklistor på vilka olika granskningsåtgärder har markerats med U.a. Dokumentationen innehåller även uppgifter om vissa mer specifika åtgärder, främst rimlighetsbedömningar, översiktlig granskning av kundreskontra, betalningsuppföljning, periodiseringskontroll och sammanfattningar.

Enligt anteckningar i revisionsdokumentationen för **A-bolaget** gjordes en rimlighetsbedömning, en översiktlig genomgång av kundreskontran och en betalningsuppföljning med kundreskontra som underlag. När det gäller fullständigheten i intäcksredovisningen utgjordes granskningsunderlaget av en verifikationslista, eftersom det inte fanns några kundfakturor att tillgå. I sina yttranden till Revisorsinspektionen har A-son hänvisat till att han bedömde postens värde och granskade periodiseringen genom att vid ett möte med företagsledaren titta på fakturor i bolagets faktureringsprogram.

Att enbart göra avstämningar mot kundreskontra och verifikationslista, hämtade från ett och samma system, har emellertid inte varit ägnat att ge tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för posten Kundfordringar. Inte heller den rimlighetsbedömning eller den översiktliga genomgång av kundreskontran som i övrigt framträder i A-sons dokumentation och i hans yttranden till Revisorsinspektionen framstår som tillräckliga åtgärder.

Av dokumentationen avseende **B-bolaget** framgår att det vid A-sons granskning gjordes en betalningsuppföljning med kundreskontra som underlag. Det noterades att periodiseringen av intäkter och kostnader inte var korrekt. Någon dokumenterad bedömning av effekten av denna felperiodisering mellan åren gjordes inte, men det konstaterades att det blev samma fel varje år och att detta medförde att posten hanterades konsekvent. I sina yttranden till Revisorsinspektionen har A-son bl.a. uppgett att han godtog bristerna i periodiseringen, eftersom dessa hade funnits under de senaste tio åren och att han bedömde att resultatet över tid inte skulle påverkas märkbart.

Redan det förhållandet att A-son grundade sin granskning enbart på avstämningar mot kundreskontra innebar enligt Revisorsinspektionens uppfattning att han inte hade

tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för posten Kundfordringar. Inte heller de åtgärder han vidtog med anledning av de konstaterade periodiseringsfelen framstår som tillräckliga. I den delen skulle han i första hand, med tillämpning av de väsentlighetstal som hade fastställts för revisionen, ha tagit ställning till om periodiseringsfelen var väsentliga eller inte; först om han då kunde konstatera att felen inte var väsentliga kunde han bortse från dem. De skäl som han har anfört i sina yttranden för att ändå acceptera bolagets redovisning medför inte någon annan bedömning. Mot nu angiven bakgrund kan hans granskning av posten Kundfordringar i B-bolaget inte anses ha varit tillräcklig.

I dokumentationen avseende **C-bolaget** har antecknats att det framstod som rimligt att förmoda att alla intäkter hade redovisats, men att det förelåg en risk för fel eftersom allt arbete skedde manuellt. I dokumentationen nämns vidare att även den omständigheten att den manuella avstämningen var omfattande och tidskrävande utgjorde en förhöjd risk. I sina yttranden till Revisorsinspektionen har A-son uppgett att revisionsteamet stickprovsvis kontrollerade underlag till fakturorna i form av tidrapporter, fakturor och kundavtal.

Revisorsinspektionen konstaterar att de revisionsåtgärder som framgår av dokumentationen har legat på en övergripande nivå. Varken av dokumentationen eller av A-sons allmänt hållna uppgifter till Revisorsinspektionen går att utläsa närmare hur de identifierade riskerna, framförallt avseende den manuella faktureringen och avstämningen av posten, hanterades vid revisionen. A-son kan därmed inte anses ha gjort sannolikt att han utförde en godtagbar granskning av posten Kundfordringar. Revisorsinspektionen drar därför slutsatsen att hans granskning av posten Kundfordringar i C-bolaget var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln).

I dokumentationen avseende **X-bolaget** finns en anteckning om att inbetalningarna hade kontrollerats mot utdrag från kundreskontran. Det framgår vidare att redovisningssystemet och faktureringsystemet inte var integrerade med varandra. Detta innebar att det uppstod differenser mellan systemen, att det inte fanns någon åtkomst eller kännedom om faktureringsprogrammets funktioner och att det förelåg problem med att göra avstämningar eftersom systemet inte kunde producera efterfrågad lista. Dokumentationen innehåller kommentarer som tyder på att inte alla oklarheter som hade noterats i revisionen verkligen hade blivit utredda. I sina yttranden till Revisorsinspektionen har A-

son uppgett att det inte förelåg några svårigheter med att stämma av underlagen från redovisningssystemet med underlag från faktureringsystemet, eftersom ansvarig personal upprättade listor över eventuella fel- eller dubbelbetalningar. Han har vidare hänvisat till utförd granskning i form av betalningsuppföljning, periodiseringskontroller och jämförelser mellan systemen och har uppgett att granskningen gav honom grund för att med rimlig säkerhet kunna godta kundfordringarnas redovisade värde.

Revisorsinspektionen konstaterar att enbart en avstämning av betalningar mot uppgifter i kundreskontra inte ger tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för posten Kundfordringar. A-son har inte heller förklarat hur de oklarheter som uppmärksammades och dokumenterades vid revisionen följdes upp och hanterades. Mot denna bakgrund har han varken genom sin dokumentation eller sina allmänt hållna uppgifter i yttranden till Revisorsinspektionen gjort sannolikt att han utförde en godtagbar granskning av posten Kundfordringar i X-bolaget. Av detta drar Revisorsinspektionen slutsatsen att hans granskning av posten var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln).

### **Samtliga bolag**

Med hänsyn till att posten Kundfordringar var väsentlig i samtliga fyra bolag innebär den otillräckliga granskningen att A-son saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionsbedömning.

### **3.7 Interimsskulder projekt (B-bolaget)**

Posten Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter redovisades i B-bolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2014 med 13 mnkr, varav 9,7 mnkr avsåg posten *Interimsskulder projekt*. Posten utgjorde 10 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består av en checklista, rubricerad Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter, på vilken har antecknats U.a. efter olika granskningsåtgärder<sup>12</sup>. Efter granskningsåtgärden *Rimlighetsbedöm mot tidigare år* finns en anteckning om att det förelåg en relativt stor komplexitet gällande projektredovisningen. Det har vidare antecknats att det inte var möjligt att granska att projekten var korrekt redovisade. I checklistan, under

---

<sup>12</sup> Granskningsåtgärderna är *Rimlighetsbedöm mot tidigare år*, *Betalningsuppföljning*, *Kontrollera mot underlag* och *Periodiseringskontroll*.

rubriken *Sammanfattning*, finns en notering om att posten Interimsskulder projekt var svår att överblicka.

A-son har förelagts att redogöra för sin granskning av bolagets rutiner för projektredovisning och sin granskning av kundavtal. Han har även förelagts att uppge om bolaget redovisade uppdrag på löpande räkning enligt huvudregeln eller alternativregeln samt på vilken grund han godtog värdet av posten Interimsskulder projekt.

A-son har uppgett följande.

Revisionsteamet kontrollerade faktureringen som hade redovisats som Interimsskulder projekt. Det var faktureringen på ej avslutade projekt som hade redovisats i posten. Teamet kontrollerade vidare med ansvarig personal att dessa projekt inte var avslutade vid årsskiftet och att avslutade projekt hade intäktsförts.

Bolaget tillämpade löpande räkning enligt huvudregeln. I stället för att redovisa intäkter och kostnader som pågående arbeten bokfördes dessa som interimsskulder och interimsfordringar.

De projektansvariga gav redovisningschefen underlag för projekten och för vilka intäkter och kostnader som skulle periodiseras. De projektansvariga var de personer som hade kontroll över när ett projekt påbörjades och avslutades.

Han vet inte hur många kundavtal bolaget hade totalt eller hur många projekt som påbörjades under år 2014. Han granskade fem kundavtal och projekt. Tyvärr dokumenterade han inte vilka projekt och kundavtal som han hade granskat.

Sedan teamet hade konstaterat att projekten inte var färdigställda, utan att fakturering skedde även år 2015, och att kostnader på nämnda projekt också var bokförda som interimsskulder så bedömde han att han med rimlig säkerhet kunde godta postens redovisade värde.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.



Den ovan nämnda balansposten var väsentlig och A-son hade därför anledning att ägna den särskild uppmärksamhet. Hans dokumentation ger inte något konkret besked om i vilken omfattning och på vilket sätt granskningen utfördes. Inte heller genom de allmänt hållna uppgifterna i sina yttranden till Revisorsinspektionen har han gjort sannolikt att han utförde en godtagbar granskning av posten Interimsskulder projekt.

Revisorsinspektionen drar därför slutsatsen att hans granskning var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till att posten var väsentlig innebär det att han saknade grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionssed.

### 3.8 Uttalanden från företagsledningen (A-bolaget)

Uttalanden från företagsledningen enligt ISA 580 *Skriftliga uttalanden* saknas i revisionsdokumentationen för det aktuella räkenskapsåret.

A-son har uppgett följande.

Han skickade ett uttalande från företagsledningen till kunden för underskrift. Trots påminnelser fick han inte någon undertecknad handling i retur. Han försökte även få företagsledaren att besöka revisionsbyrån för att skriva på handlingen. Kunden släpade med betalning av en faktura till revisionsbyrån och undvek därför att ha kontakter med byrån.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av ISA 580 p. 10 framgår att revisorn ska begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har uppfyllt sitt ansvar för upprättandet av årsredovisningen enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering. Detta innefattar, där så är relevant, att årsredovisningen ger en rättvisande bild enligt villkoren i revisionsuppdraget. Vidare ska revisorn enligt 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. I p. 19 och 20 regleras hur revisorn ska agera i det fall företagsledningen inte lämnar de skriftliga uttalanden som krävs enligt p. 10 och 11.

Som framgått ovan hade A-son inte erhållit något undertecknat skriftligt uttalande från företagsledningen. Av hans uppgifter i ärendet kan inte utläsas att han beaktade det som sägs i ISA 580 p. 19 och 20. Genom att trots det avge sin revisionsberättelse över bolagets årsredovisning har han åsidosatt god revisionsssed.

### 3.9 Datering av revisionsberättelsen (A-bolaget)

Ett flertal handlingar i A-sons revisionsdokumentation är daterade efter den 10 juli 2015, det datum som han har åsatt sin revisionsberättelse. Checklistorna – rubricerade Förvaltning, Penningtvätt, Bedömning av oegentligheter och fel, Närstående parter, Fortsatt drift och Årsredovisning/Sammanfattning – är daterade den 17 juli 2015. Vidare är arbetsprogrammen för samtliga balansposter daterade den 17 juli och arbetsprogrammen för samtliga resultatposter den 20 juli 2015.

A-son har uppgett följande.

Revisionsberättelsen undertecknades den 20 juli 2015. Av misstag åsattes den fel datum. På den kopia av årsredovisningen som han använde vid sin granskning av bolaget har han angett den 20 juli som datum för revisionsberättelsen.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Dateringen av revisionsberättelsen ska avse den tidpunkt när berättelsen upprättas. Denna tidpunkt ska ligga i omedelbar eller nära anslutning till granskningsarbetets avslutande.

Av A-sons dokumentation framgår att han utförde merparten av sitt revisionsarbete efter det datum som han åsatte sin revisionsberättelse. Han har också medgett att revisionsberättelsen åsattes fel datum. Genom att ge sin revisionsberättelse en felaktig datering har han åsidosatt god revisionsssed.

### 3.10 Brister i årsredovisningen (C-bolaget)

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2015 saknas information om tillämpade redovisningsregelverk och därmed också information om redovisningsprinciper för pågående arbeten.

A-son har uppgett följande.

Det var ett misstag av honom att inte påtala för styrelsen att årsredovisningen saknade informationen om tillämpat redovisningsregelverk.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I C-bolagets årsredovisning saknades för räkenskapsåret 1 juli 2014 – 30 juni 2015 information om tillämpat redovisningsregelverk. A-son skulle ha påtalat den ovan redovisade bristen för styrelsen och krävt rättelse i årsredovisningen. Saknas väsentlig information i en årsredovisning och ingen rättelse sker, ska revisorn bedöma konsekvenserna av detta i sin revisionsberättelse. Genom att inte vidta någon av dessa åtgärder har A-son åsidosatt god revisionssed.

### 3.11 Byråjäv (X-bolaget)

I dokumentationen finns en checklista benämnd *Oberoendeanalys/Sammanfattning*. Där sägs att revisionsteamet utför endast revisionen. Samtidigt framgår att teamet hjälpte en av de redovisningsansvariga med att upprätta bolagets årsredovisning enligt K3-regelverket i revisionsbyråns bokslutsprogram, fastän detta inte ansågs påverka bedömningen av oberoendet.

A-son har uppgett följande.

Den redovisningsansvarige använde en årsredovisningsmall, oftast föregående års årsredovisning. I denna lade den redovisningsansvarige in text och siffror för det nya året. Vad revisionsteamet gjorde var att de använde revisionsbyråns bokslutsprogram för att få en bättre layout. All text och alla siffror kom emellertid från den redovisningsansvarige.

Anledningen till att han inte använde bolagets årsredovisningsmall var att den redovisningsansvarige tyckte att revisionsbyrån hade en bättre mall. Överföringen skedde via en komplett SIE4-fil. Den redovisningsansvarige hade redan kontrollerat att revisions-teamet hade fått rätt uppgifter till årsredovisningen. Den redovisningsansvarige hade använt föregående års årsredovisning och skrivit årets siffror bredvid.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

I 9 kap. 17 § aktiebolagslagen (2005:551) finns regler om revisorsjäv. Den som är jävig får inte vara revisor i bolaget. Det innebär att en jävig revisor omedelbart förlorar sin behörighet att vara revisor i det företag som jävet gäller.

Jävsreglerna i aktiebolagslagen omfattar bl.a. situationer när revisorn är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföring (s.k. byråjäv). Byråjävet har en bredare tillämpning för bolag som räknas som större företag, se 9 kap. 17 § andra stycket och 9 kap. 13 § aktiebolagslagen. Enligt dessa strängare regler får den som arbetar på en viss revisionsbyrå inte väljas till revisor i ett aktiebolag om någon annan anställd på byrån tar någon del i bolagets bokföring.

Av 4 kap. 1 § 5 bokföringslagen (1999:1078) följer att upprättandet av årsredovisning är en del av bokföringsskyldigheten. Åtgärder som avser upprättande av årsredovisningen träffas följaktligen av reglerna i 9 kap. 17 § aktiebolagslagen. En revisor är visserligen skyldig att lämna råd och förslag om förbättringar i bolagets bokföring och dess förvaltning (s.k. revisionsrådgivning)<sup>13</sup>, men varje självständig befattning med bokföringen faller utanför det tillåtna området.

Det aktuella bolaget var ett sådant bolag som omfattas av 9 kap. 13 § 1 aktiebolagslagen och som alltså räknas som ett större företag.

Genom att behandla bolagets SIE4-fil i revisionsbyråns bokslutsprogram har medarbetare vid revisionsbyrån tagit sådan befattning med bolagets bokföring som avses i 9 kap. 17 § andra stycket aktiebolagslagen. Det som A-son har uppgett om att bolagets redovisningsansvarige försåg revisionsbyrån med all text och alla siffror för årsredovisningen föranleder inte någon annan bedömning. A-son har därigenom åsidosatt aktiebolagslagens jävsbestämmelser.

## 4 Dnr 2017-799

### 4.1 Inledning

---

<sup>13</sup> Se prop. 2000/01:146 s. 40 och 86.

Revisorsinspektionen har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för det aktuella aktiebolaget avseende räkenskapsåret 2016. Bolagets omsättning var 230 tkr, balansomslutningen 2 235 tkr och resultatet -82 tkr.

Bolagets årsredovisning har upprättats med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2016:10 *Årsredovisning i mindre företag* (K2).

A-son avgav för det aktuella räkenskapsåret en revisionsberättelse utan modifiering, upplysning eller anmärkning.

## 4.2 Kundfordringar

Posten Kundfordringar redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2016 med 1 050 tkr. Posten utgjorde 47 procent av balansomslutningen. I dokumentationen har A-son antecknat att han bedömde att posten var väsentlig och därmed skulle substansgranskas. Av en specifikation i dokumentationen framgår att 862 tkr avsåg kundfordringar för räkenskapsåret 2014, 66 tkr avsåg kundfordringar för räkenskapsåret 2015 och resterande belopp om 622 tkr avsåg kundfordringar för det aktuella räkenskapsåret, totalt 1 550 tkr före en nedskrivning om 500 tkr. Dokumentationen består även av en checklista, rubricerad Kundfordringar och försäljning, på vilken A-son har antecknat U.a. efter olika granskningsåtgärder. Efter granskningsåtgärden *Översiktlig genomgång av kundreskontra/specifikation* har han bl.a. noterat att de äldre kundfordringarna från tidigare år borde ses som osäkra kundfordringar, eftersom de inte hade reglerats under räkenskapsåret. Efter granskningsåtgärden *Stäm av mot underlag* har han antecknat att han kontrollerade årets kundfordringar. Han har vidare antecknat att han efterfrågade underlag för tidigare års kundfordringar, att han emellertid inte fick några sådana utan att han i stället fick svaret att många kundfordringar var äldre och att bolaget troligtvis inte skulle få betalt för dem. I checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, har han antecknat bl.a. att efter det att posten hade skrivits ned med 500 tkr kunde han godkänna den.

A-son har förelagts att redogöra för på vilka grunder som han bedömde att en nedskrivning om 500 tkr inklusive mervärdesskatt var tillräcklig för att han skulle godta posten. Han har vidare förelagts att redogöra för vilka granskningsåtgärder som han vidtog för att godkänna posten efter nedskrivningen. Slutligen har han förelagts att redogöra för

hur han kunde genomföra granskningen och säkerställa postens värde med beaktande av att han saknade underlag för de kundfordringar som avsåg tidigare räkenskapsår (totalt 928 tkr).

A-son har uppgett följande.

Efter ingående diskussioner med företagsledaren avseende posten Kundfordringar bedömde han att en nedskrivning om 500 tkr var tillräcklig för att han skulle kunna godta posten. Företagsledaren uppgav att äldre kundfordringar hade uppkommit på grund av att bolaget behövde lämna vissa kompletterande uppgifter till ett försäkringsbolag innan detta kunde betala ut försäkringsersättning.

Han granskade vilka kundfordringar som hade betalats under år 2017. Det var visserligen en mindre del av de totala kundfordringarna, men med beaktande av att bolaget hade ett mycket starkt eget kapital samt att företagsledaren (tillika aktieägaren) hade en stor fordran på bolaget fanns det inga borgenärer som skulle komma till skada för det fall att bolaget inte skulle få betalt för sina kundfordringar. Den ende som i så fall skulle drabbas var företagsledaren själv.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Med hänsyn till bl.a. att en väsentlig del av kundfordringarna var förfallna till betalning sedan två år tillbaka fanns det starka skäl för A-son att ifrågasätta om det bokförda värdet på kundfordringarna var riktigt.

Eftersom posten Kundfordringar var väsentlig, hade bedömningen av postens värde stor betydelse för A-sons ställningstagande i frågan om årsredovisningen gav en rättvisande bild av bolagets finansiella ställning. Företagsledaren hade bekräftat att det fanns osäkerheter i värdena. Omständigheterna gav alltså A-son anledning att granska postens värde särskilt noga. En sådan granskning var nödvändig även om bolaget – såsom var fallet – hade skrivit ned posten med 500 tkr; A-son måste i detta läge granska att nedskrivningen var tillräcklig. Det framgår varken av hans svar eller dokumentation varför 500 tkr var en tillräcklig reservering för osäkerheten i kundfordringar. Hans granskning framstår alltså som otillräcklig. Det som A-son har angett som förklaring till att inte göra någon ytterligare granskning – att bolaget hade ett starkt eget kapital, att företagsledaren hade en stor fordran på bolaget och att den enda personen som skulle

drabbas om kundfordringarna skrevs ned var företagsledaren – utgör inte relevanta skäl för att inte utföra sådan granskning som följer av god revisionsred.

A-son saknade därför grund för att godta det kvarvarande redovisade värdet på kundfordringarna i årsredovisningen för räkenskapsåret 2016. Han saknade därmed också tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att kunna ta ställning i frågan om tillstyrkande av resultat- och balansräkningen i årsredovisningen. Genom att trots detta tillstyrka att årsstämman fastställde bolagets resultat- och balansräkningar för räkenskapsåret 2016 har han åsidosatt god revisionsred.

### 4.3 Likvida medel

Posten Likvida medel redovisades i årsredovisningen för räkenskapsåret 2016 med 1 035 tkr, varav 939 tkr avsåg posten Plusgiro. Posten Plusgiro utgjorde 42 procent av balansomslutningen. I dokumentationen har A-son antecknat att han bedömde att posten var väsentlig och därmed skulle substansgranskas. Hans dokumentation består av en checklista, rubricerad Kassa och bank, på vilken han har antecknat U.a. efter olika granskningsåtgärder. I checklistan, under rubriken *Sammanfattning*, har bl.a. antecknats att posten kontrollerades mot huvudboken och årsredovisningen och att de underlag som inhämtades var kontoutdrag för Plusgiro. I dokumentationen finns en utskrift av ett kontoutdrag för perioden den 21 december 2016 till och med den 5 april 2017, med en anteckning om att saldot per den 30 december 2016 avsåg posten Plusgiro. Av kontoutdraget framgår inte vem som är innehavare av Plusgirot eller vilka ytterligare revisionsåtgärder som hade vidtagits för att få bekräftat att saldot på kontoutdraget var korrekt.

A-son har förelagts att utförligt redogöra för sin granskning av posten samt förklara och verifiera på vilket sätt hans granskning gjorde att han kunde godta postens redovisade värde.

A-son har uppgett följande.

Revisionsteamet fick ett komplett kontoutdrag för år 2016 samt kontoutdrag som sträckte sig till maj 2017. Vid kontroll av posten noterades inga differenser mellan kontoutdragen och huvudboken för nämnda tidsperiod. Eftersom revisionsteamet inte fann några differenser vid sin granskning och det förelåg tidsnöd när det gällde att ge in årsredovisningen till Bolagsverket före den 31 juli 2016, drog han slutsatsen att kontout-

dragen var tillräckliga revisionsbevis, även om det hade varit bättre med ett engagemangsbesked från banken.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Posten Plusgiro utgjorde 42 procent av balansomslutningen och var därför väsentlig. A-sons dokumentation består väsentligen av en checklista på vilka granskningsåtgärder har markerats med U.a. eller liknande. Såsom Revisorsinspektionen har konstaterat i flera beslut i disciplinärenden kan det slaget av markeringar inte anses tillräckliga för att dokumentera eventuellt vidtagna granskningsåtgärder.<sup>14</sup> Härutöver innehåller dokumentationen uppgifter om två granskningsåtgärder, *rimlighetsbedömning* och *kontroll mot kontobesked*. Uppgifterna om dessa åtgärder tyder emellertid närmast på att granskningsåtgärder var av begränsat slag. De uppgifter om vidtagna granskningsåtgärder som A-son har lämnat till Revisorsinspektionen är allmänt hållna; han har t.ex. inte närmare konkretiserat hur den uppgivna detaljgranskningen gick till. Han har därför inte heller genom sina yttranden till Revisorsinspektionen gjort sannolikt att posten granskades på ett godtagbart sätt.

Revisorsinspektionen drar av detta slutsatsen att A-sons granskning av posten Plusgiro var bristfällig (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Med hänsyn till att posten var väsentlig innebär det att han saknade grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har han åsidosatt god revisionsssed.

#### 4.4 Föregående revisors avgånderedogörelse samt underrättelse med skälen om förtida avgång

A-sons uppdrag som revisor i bolaget för räkenskapsåret 2016 utgjorde ett nytt revisionsuppdrag. Han har inte till sin egen revisionsberättelse bilagt någon sådan anmälan och underrättelse som avses i 9 kap. 23 och 23 a §§ aktiebolagslagen. Av dokumentationen kan inte utläsas om han sökte kontakt med den tidigare revisorn eller genom Bolagsverket försökte att få del av de angivna handlingarna.

---

<sup>14</sup> Se t.ex. Revisorsinspektionens beslut den 11 juni 2009 i ärende dnr 2009-157 och den 27 oktober 2010 i ärende dnr 2010-682.



A-son har uppgett följande.

Han glömde att foga en kopia av föregående revisors redogörelse till sin revisionsberättelse. Han kontrollerade dock att redogörelsen fanns hos Bolagsverket och att den föregående revisorn inte hade några anmärkningar i redogörelsen.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt 9 kap. 23 § aktiebolagslagen ska en revisor vars uppdrag upphör i förtid genast anmäla detta för registrering i aktiebolagsregistret och i anmälan lämna en redogörelse för vad han eller hon har funnit vid den granskning som han eller hon har utfört under den del av löpande räkenskapsår som uppdraget har omfattat. Enligt 23 a § samma kapitel ska revisorn och den som har utsett revisorn underrätta Bolagsverket om skälet till att revisorns uppdrag har upphört i förtid. I 36 § anges att en kopia av anmälan som den tidigare revisorn har gjort enligt 23 § i förekommande fall ska fogas till revisionsberättelsen. Det anges också att kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 23 a § ska fogas till revisionsberättelsen. En nytillträdd revisor är, mot den nu angivna bakgrunden, skyldig att undersöka om en sådan anmälan och sådana underrättelser, som nu sagts, har gjorts och att – om så visar sig vara fallet – inhämta de angivna dokumenten och foga dem till revisionsberättelsen. Revisorsinspektionen konstaterar att A-son inte har agerat på det sätt som ålåg honom. Han har därigenom åsidosatt god revisionssed.

## 5 Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit ett stort antal brister i A-sons revisionsarbete. Han har för fyra bolag inte utfört några godtagbara granskningar av efterföljande händelser eller av bolagens intäktsredovisning. För ett av bolagen har hans granskning av bolagets rutiner för kontanthantering varit otillräcklig. I två av bolagen har han inte utfört några godtagbara granskningar av väsentliga kostnadsposter. I samtliga fem bolag har han underlåtit att granska väsentliga balansposter i tillräcklig omfattning. Bristerna i granskningarna har varit så omfattande att han för samtliga bolag har saknat grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. I ett av bolagen har

han avgett en revisionsberättelse utan att inhämta ett skriftligt uttalande från företagsledningen. För samma bolag har dateringen av revisionsberättelsen varit felaktig. I fråga om ett bolag har han inte agerat med anledning av att årsredovisningen saknat information om tillämpat redovisningsregelverk. I ett annat bolag har han överträtt aktiebolagslagens jävsbestämmelser. Slutligen har han, avseende ett bolag, inte agerat på det sätt som ålåg honom med anledning av att den tidigare revisorn hade avgått i förtid.

A-son har i ovan nämnda avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som läggs honom till last är allvarligt, särskilt med beaktande av att han har tillstyrkt fastställande av samtliga de av Revisorsinspektionen fem granskade bolagens resultat- och balansräkningar utan att ha haft grund för det. Omständigheterna får sammantaget anses vara så synnerligen försvårande att hans auktorisation som revisor, med stöd av 32 § andra stycket och 35 § andra stycket revisorslagen, ska upphävas med omedelbar verkan.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg, rådgivaren Charlotte Sandart och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson samt revisionsdirektören Maria Hynning, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Maria Hynning

Hur man överklagar, se bilaga.