



## Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-som

**Beslut:** Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

### 1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit del av information rörande den auktoriserade revisorn A-sons uppdrag som revisor i ett aktiebolag. Informationen har gett inspektionen anledning att öppna detta ärende. I beslutet behandlas frågan om A-sons granskning av intäktsföringen av ett offentligt bidrag.

Bolaget är ett utvecklingsbolag som är inriktat på att utveckla analysinstrument för sjukvården. Bolaget beviljades under räkenskapsåret 2016 ett offentligt bidrag om 990 tkr för ett forskningsprojekt. I årsredovisningen för räkenskapsåret 2016 redovisades bidraget som en förutbetalad intäkt. Projektet slutrapporterades och bidraget intäktsfördes under räkenskapsåret 2017, vilket även var A-son första år som revisor i bolaget. Intäkterna i bolaget under år 2017 uppgick till totalt 1 085 tkr och balansomslutningen till 9 351 tkr.

Bolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2017 upprättades med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) *Årsredovisning och koncernredovisning* (K3).

## 2 Intäktsredovisningen

Revisionsdokumentationen avseende ingående balanser innehåller, såvitt gäller den förutbetalda intäkten om 990 tkr för det erhållna forskningsbidraget, en insättningsuppgift från banken samt e-postkorrespondens mellan redovisningskonsulten och en företrädare för bolaget. I granskningsprogrammet för *Övriga rörelseintäkter* har rutan *ovanlig eller oväntad* kryssats i för posten Övriga erhållna bidrag på 990 tkr. Det finns under granskningsåtgärder och resultat antecknat att ansökan och beslut om bidraget hämtats in från bidragsgivaren, att beloppen i ansökan stämts av mot huvudboken utan anmärkning och att ingen ytterligare granskning bedömdes vara nödvändig. Revisionsdokumentationen innehåller även kopior av den ansökan om bidrag som gjordes den 2 februari 2016 och den slutrapport som skickades in den 13 juli 2017.

Av ansökan om bidrag framgår att bolaget var koordinerande part, att den totala projektkostnaden uppskattades till 2 094 tkr och att det sökta bidraget uppgick till 990 tkr. Det framgår vidare att projektet var indelat i flera faser och den tredje fasen skulle involvera ett universitet som skulle genomföra kliniska tester. Den koordinerande partens (bolagets) kostnader uppskattades till 1 194 tkr och dessa skulle täckas genom egen finansiering. Projektpartnerens (universitetets) kostnader uppskattades till 990 tkr och skulle i sin helhet finansieras genom det sökta bidraget.

I slutrapporten anges att bolagets faktiska kostnader för projektet uppgick till 1 487 tkr och att universitetets faktiska kostnader uppgick till 1 063 tkr. I dokumentet anges att om en bidragsmottagares verkliga stödberättigande kostnader är lägre än budgeterade krävs oftast återbetalning.

A-son har uppgett följande.

Under räkenskapsåret 2016, dvs. innan hon tillträdde som revisor i bolaget, mottog bolaget i egenskap av koordinerande part 990 tkr som bidrag för ett forskningsprojekt som bolaget skulle genomföra tillsammans med ett universitet. Hennes granskning av de ingående balanserna räkenskapsåret 2017 skedde dels genom kontakter med den föregående revisorn, dels genom granskning av bokslutsdokumentationen som bland annat omfattade bidraget. I dialogen med bolagets tidigare revisor framkom inte några omständigheter som skulle kunna indikera några problem avseende bolagets verksamhet, ställning eller resultat. Hennes uppfattning är att hennes granskning uppfyllde de krav som

framgår av International Standard on Auditing (ISA) 510 och att hon följaktligen fick tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att bidraget var korrekt redovisat i den ingående balansen räkenskapsåret 2017.

Bidraget var förenat med krav på framtida prestationer som bolaget fullgjorde först under räkenskapsåret 2017, enligt den slutrapport till bidragsgivaren som skedde den 13 juli 2017. Bolaget ansvarade gentemot bidragsgivaren för att bidraget användes i enlighet med villkoren, vilket innebar att det fanns en potentiell återbäringsskyldighet till dess att projektet var slutredovisat och godkänt. Hon kunde inte se att det redovisningsmässigt fanns något alternativ till att skuldföra beloppet i balansräkningen per den 31 december 2016.

I sin dokumentation har hon bedömt intäkterna hänförliga till bidraget som ”ovanliga eller oväntade”. Denna notering grundas på att det var fråga om intäkter av engångskaraktär från ett offentligt bidrag som skulle redovisas i enlighet med 24 kap. i K3. Det innebar inte att hon bedömde posten *Övriga intäkter* som särskilt komplex eller svårbedömd. Hon kunde vid sin granskning konstatera att bidraget hade redovisats i enlighet med K3.

Hon hämtade in revisionsbevis för att bolaget under juli 2017 hade slutfört den projektfas som finansierades med bidraget. När bidragsgivaren hade godkänt bolagets kostnadsredovisning i slutrapporteringen bedömde hon att bolaget hade fullgjort sina skyldigheter enligt avtalet med bidragsgivaren och att det därför var korrekt att intäktsföra bidraget detta år.

Hon stämde av det beviljade bidraget mot ansökan daterad den 2 februari 2016 och mot bolagets slutrapport till bidragsgivaren daterad den 13 juli 2017. Bolagets projektkostnader stickprovsgranskades mot underliggande dokumentation utan några anmärkningsvärda iakttagelser<sup>1</sup> De redovisade kostnaderna översteg de budgeterade kostnader som bolaget hade angett i sin ansökan till bidragsgivaren. Hon bedömde därför att det inte borde bli fråga om något återkrav på den grunden – något som kunde ha aktualiserats om kostnaderna i projektet hade blivit lägre än beräknat.

---

<sup>1</sup> Granskningen omfattade poster bokförda på konto 5200 Hyra av anläggningstillgångar, konto 5411 Förbrukningsinventarier, konto 5800 Resekostnader och konto 6550 Konsultarvoden.

### 3 Bedömning och val av disciplinär åtgärd

Enligt K3 punkt 24.4 ska ett offentligt bidrag som är förenat med krav på framtida prestation redovisas som intäkt när prestationen utförs. Har bidraget tagits emot innan villkoren för att redovisa det som intäkt har uppfyllts, ska bidraget redovisas som skuld. Om ett företag har intäktsfört ett sådant bidrag måste revisorn alltså hämta in tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att företaget hade möjlighet, enligt K3 p. 24.4, att göra det.

Revisorsinspektionen konstaterar att vid ingången av räkenskapsåret 2017 var bidraget i fråga skuldfört som en förutbetalad intäkt. Vid sin granskning av att den sedermera gjorda intäktsföringen var korrekt granskade A-son att bolaget hade haft motsvarande kostnader relaterat till projektet, att bolagets kostnader översteg de budgeterade kostnaderna och att bidragsgivaren hade godkänt slutrapporten. Bidraget skulle emellertid enligt projektansökan, som ingick i A-sons revisionsdokumentation, finansiera kostnader som projektpartnern (universitetet) haft och således inte bolagets egna kostnader med anledning av projektet. Det kan varken av revisionsdokumentationen eller av A-sons yttranden utläsas vilken granskning hon utförde av att universitetet hade haft kostnader relaterade till projektet utöver att hon tog del av slutrapporten i vilken bolaget uppgav ett belopp avseende dessa kostnader. Det kan inte heller utläsas hur hon kontrollerade att bolaget hade kompenserat universitetet för dessa kostnader.

Därmed var den granskning som gjordes av att villkoren för bidraget var uppfyllda otillräcklig. Den gav henne inte stöd för uppfattningen att prestationskriteriet som ställs upp i K3 var uppfyllt och att en intäkt därmed kunde redovisas. Eftersom den redovisade intäkten var väsentlig, saknade hon därmed grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra det har hon åsidosatt god revisionssed. Hon ska därför meddelas en disciplinär åtgärd.

Det som läggs A-son till last är, särskilt med beaktande av att hon har tillstyrkt fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar utan att ha grund för det, allvarligt. Hon ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ges en varning

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, rådgivaren Sophie

Degenne, advokaten Michael Frie, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, auktoriserade revisorn Johan Kratz, redovisningsexperten Claes Norberg och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Anna-Karin Brusk Rönnqvist och avdelningsdirektören Jessica Otterstål, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Jessica Otterstål

Hur man överklagar, se bilaga.