

D 40/09

1 Inledning

A-son har varit föremål för Revisorsnämndens (RN) systematiska och uppsökande tillsyn (SUT). Vad som därvid har framkommit, och som redovisas nedan, har föranlett RN att öppna ett disciplinärende. RN har granskat A-sons dokumentation av, när SUT-ärendet initierades, senast genomförd revision i fyra aktiebolag. Nedan kommenteras A-sons revisionsarbete i två av dessa bolag, nämligen i **konditoribolaget** och **restaurangbolaget**, båda avseende räkenskapsåret 2007. RN har sammanfattat sina iakttagelser i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

A-son lämnade för det aktuella räkenskapsåret en revisionsberättelse enligt standardutformningen för konditoribolaget. I revisionsberättelsen för restaurangbolaget avstyrkte han fastställande av resultat- och balansräkningarna och styrelsens förslag till resultatdisposition. Han avstyrkte också ansvarsfrihet för styrelsen med hänvisning till att bokföringen under året inte hade uppfyllt bokföringslagens krav och att uppgifter i årsredovisningen avseende långfristiga skulder inte hade kunnat verifieras. Han anmärkte även på att årsredovisningen hade avgetts för sent.

Enligt egen uppgift hade A-son när SUT-ärendet initierades, i september 2008, 83 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i X Revision AB (revisionsbyrå).

2 Fortsatt drift

Av **konditoribolagets** årsredovisning för räkenskapsåret 2007 framgår att eget kapital hade varit negativt under i vart fall två räkenskapsår i rad och uppgick per den 31 december 2006 till minus 456 000 kr och per den 31 december 2007 till minus 432 000 kr. A-sons revisionsberättelse lämnades i juni 2008 och avvek inte från standardutformningen. RN har också tagit del av konditoribolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2006. Av denna framgår att eget kapital var negativt även per balansdagen den 31 december 2005. I årsredovisningen för räkenskapsåret 2007 saknas upplysningar om förutsättningarna för fortsatt drift. Den enda anteckningen i denna fråga i A-sons dokumentation är att det inte var acceptabelt med låga överskott men att verksamhetens resultat under de fyra första månaderna på det nya verksamhetsåret översteg 2007 års resultat (som uppgick till 23 000 kr). Det finns dock i dokumentationen inga resultatrapporter för det nya året som verifierar A-sons notering om förbättrat resultat.¹ Såvitt framgår av dokumentationen har A-son inte närmare reflekterat över om information om förutsättningarna för fortsatt drift borde ha lämnats i årsredovisningen och i hans revisionsberättelse med anledning av bolagets resultat och negativa egna kapital.

A-son har anfört följande. Det ”synliga egna kapitalet” i konditoribolaget har under en lång tid varit förbrukat varför bolaget har upprättat kontrollbalansräkningar som han har granskat. Fortsatt drift är ägarnas drivkraft och enda möjlighet för att kunna ”återvinna det negativa kapitalet”. Han har under en lång tid fört diskussioner om detta med företrädarna för bolaget och har inte haft anledning att eventuellt överväga upplysning i revisionsberättelsen. Ägare och företagsledning har förtroligt berättat för honom om framtida planer och han har med hänsyn till ”speciella förhållanden” i bolaget inte ansett att uttalande om fortsatt drift erfordrades.

¹ RN noterar att bolagets verksamhet under räkenskapsåret 2008 resulterade i en förlust om 64 000 kr och att eget kapital uppgick till minus 497 000 kr per den 31 december 2008.

RN gör följande bedömning.

I 2 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554) anges ett antal grundläggande redovisningsprinciper. En av dessa är principen om fortsatt drift. Av RS 570 Fortsatt drift, p. 2 följer att en revisor vid sin revision ska överväga det riktiga i att företagsledningen har tillämpat principen om fortsatt drift vid upprättandet av årsredovisningen. Vidare ska revisorn enligt RS 570 p. 30 avgöra om det finns en väsentlig osäkerhetsfaktor att hänföra till händelser eller förhållanden som enskilt eller tillsammans kan leda till betydande tvivel om företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet. Om det är så att antagandet om fortsatt drift är riktigt men det finns en väsentlig osäkerhetsfaktor, ska revisorn ta ställning till om det finns tillräckliga upplysningar i årsredovisningen om de omständigheter som ger upphov till osäkerheten. Oavsett om revisorn finner att upplysningarna är tillräckliga eller inte ska det i revisionsberättelsen tas in en upplysning som uppmärksammar den väsentliga osäkerhetsfaktorn, se RS 570 p. 33 och 34.

I årsredovisningen för **konditoribolaget** anges att den är upprättad enligt årsredovisningslagen. Av årsredovisningen kan inte utläsas annat än att bolaget förutsattes fortsätta sin verksamhet. Det registrerade aktiekapitalet var emellertid förbrukat sedan flera år tillbaka. Att kontrollbalansräkningar visade att det registrerade aktiekapitalet var återställt berodde på möjligheten till uppvärdering av maskiner och inventarier samt en hyresrätt. Dessa korrigeringar, som är möjliga i en kontrollbalansräkning, förbättrade emellertid inte bolagets likviditet. Sålunda hade konditoribolagets resultat varit negativt för räkenskapsåren 2005 och 2006 och uppgick för räkenskapsåret 2007 till endast 23 000 kr. Förhållandena har därmed varit sådana att det har funnits anledning för A-son att överväga dels det riktiga i att företagsledningen använde antagandet om fortsatt drift när årsredovisningen upprättades, dels om det fanns några väsentliga osäkerhetsfaktorer rörande bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet som det behövde upplysas om i årsredovisningen. Som framgått ovan har han uppgett att han hade fört diskussioner med ägarna om förutsättningarna för fortsatt drift. Han har dock inte verifierat sina uppgifter med någon kompletterande dokumentation. Han har inte heller på annat sätt gjort troligt att det inte fanns någon väsentlig osäkerhetsfaktor. A-son skulle därför för bolagets ledning ha påtalat behovet av upplysningar i årsredovisningen och också i sin revisionsberättelse ha påtalat den osäkerhet som rådde i fråga om fortsatt drift. Genom att underlåta detta har A-son åsidosatt god revisionssed.

3 Negativt eget kapital

Konditoribolaget

Konditoribolaget har den 8 juni 2008 upprättat en kontrollbalansräkning som har värdedatum per den 31 december 2007. A-son har den 9 juni 2008 undertecknat ett revisorsyttrande i vilket han har uttalat att det vid granskningen inte hade framkommit något som tydde på att kontrollbalansräkningen inte uppfyllde kraven i aktiebolagslagen (2005:551). Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han har bedömt huruvida styrelsen hade uppfyllt kravet i 25 kap. 13 § nämnda lag att *genast upprätta* och låta bolagets revisor granska en kontrollbalansräkning när det finns anledning anta att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. Inte heller kan utläsas om A-son har reflekterat över att det hade förflutit mer än fem månader från kontrollbalansräkningens värdedatum till dess upprättandedag.

Som framgått ovan har RN tagit del av konditoribolagets årsredovisning också för räkenskapsåret 2006. Denna årsredovisning visar att bolagets eget kapital var negativt även per

den 31 december 2005. I årsredovisningen för räkenskapsåret 2006 uppges att en kontrollbalansräkning hade upprättats som visade att övervärden fanns i maskiner och inventarier.

A-son har anfört att vad gäller tidpunkten för upprättande av kontrollbalansräkning i konditoribolaget hade resultatet för räkenskapsåret 2007 inte varit till fullo känt förrän fem månader efter balansdagen den 31 december 2007. Styrelsen har därför, enligt A-son, iakttagit ”vederbörlig omsorg” genom att genast upprätta kontrollbalansräkning vid denna tidpunkt.

Restaurangbolaget

Av restaurangbolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2007 framgår att eget kapital uppgick till minus 2,2 mnkr per den 31 december 2006 och till minus 1,5 mnkr per den 31 december 2007. I A-sons dokumentation finns en kontrollbalansräkning upprättad den 10 juni 2008 och med värddatum per den 31 maj 2008. A-son har den 25 juni 2008 undertecknat ett revisorsyttrande i vilket han har uttalat att det vid granskningen inte hade framkommit något som tydde på att kontrollbalansräkningen inte uppfyllde aktiebolagslagens krav. Av A-sons dokumentation för räkenskapsåret 2007 kan inte heller för detta uppdrag utläsas om han har reflekterat över huruvida styrelsen hade uppfyllt ovan behandlade krav i aktiebolagslagen. RN har tagit del av årsredovisning och revisionsberättelse avseende restaurangbolaget också för räkenskapsåret 2006. Av denna framgår att eget kapital var negativt även per den 31 december 2005. I årsredovisningen för räkenskapsåret 2006 saknas information om huruvida någon kontrollbalansräkning hade upprättats. I A-sons revisionsberättelser för räkenskapsåren 2006 och 2007 finns inga kommentarer eller anmärkningar i denna fråga.

Posten Kassa och bank har redovisats med 204 572 kr såväl per balansdagen den 31 december 2007 som per den 31 maj 2008 (i kontrollbalansräkningen). A-son har förelagts att förklara hur kassa och bank kunde uppgå till exakt samma belopp vid båda dessa tidpunkter.

A-son har anfört följande.

Vad gäller posten Kassa och bank i kontrollbalansräkningen har han utgått ifrån det resultat som finns upparbetat för perioden den 1 januari 2008–31 maj 2008 och detta resultat har ”kommit att bli fört mot de poster” som framgår av kontrollbalansräkningen. Denna är ”summariskt upprättad” per den 31 maj 2008 såtillvida att det redovisade resultatet har varit den enda post som justerats jämfört med balansdagen den 31 december 2007. Bolaget har önskat visa den kraftiga resultatförbättringen. Han har i sin granskning fokuserat på resultatutvecklingen under räkenskapsåret 2007 varvid han har ansett att ”ställningen i vart fall ej har varit sämre än den bolaget har redovisat.”

Vad beträffar frånvaron av kontrollbalansräkning efter utgången av räkenskapsåret 2006 har styrelsen i förvaltningsberättelsen för räkenskapsåret 2006 uppgett att den inte har vidtagit de ”administrativa skyldigheter som styrelsen har”. I detta kan inbegripas att styrelsen inte har upprättat någon kontrollbalansräkning. Han borde dock ha ”tillagt detta” i sin revisionsberättelse.

RN:s bedömning

Enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen ska ett aktiebolags styrelse genast upprätta och låta bolagets revisor granska en kontrollbalansräkning när det finns skäl att anta att bolagets eget kapital, beräknat enligt 25 kap. 14 § samma lag, understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. Enligt 9 kap. 33 § andra stycket aktiebolagslagen ska en revisor anmärka i revisionsberättelsen bl.a. om det framkommit att styrelsen har handlat i strid med aktiebolagslagen. Denna anmärkning ska enligt god revisionssed även innehålla uppgifter om vari bristerna består. För att bolagsstämman ska kunna fatta ett korrekt beslut i frågan om bolaget ska gå i likvidation måste

den kontrollbalansräkning som utgör underlag för beslutet i möjligaste mån avse aktuella förhållanden. Värderingen ska alltså inriktas på en tidpunkt så nära stämman som möjligt.²

Den kontrollbalansräkning som A-son granskade beträffande **konditoribolaget** avsåg förhållandena i bolaget per den 31 december 2007 men var daterad först den 8 juni 2008. Att så inaktuella uppgifter används i en kontrollbalansräkning är inte tillfredsställande och måste anses förfela syftet med upprättande av kontrollbalansräkningar. Som framgått ovan har A-son anfört att han har ansett detta vara godtagbart eftersom resultatet inte hade varit till fullo känt förrän fem månader efter balansdagen den 31 december 2007. RN vill härvid framhålla att det i ett bolag med negativt eget kapital är extra viktigt att styrelsen noga följer resultatutvecklingen. A-son skulle därför ha uppmärksammat bolagets styrelse på dess skyldighet att skyndsamt upprätta en kontrollbalansräkning och påtalat att kontroll- balansräkningen måste utvisa bolagets ställning vid en mer aktuell tidpunkt.

För det fall bolaget inte efterkom detta senare krav skulle han i sitt revisorsyttrande över kontrollbalansräkningen ha anmärkt på att för lång tid hade förflutit från värdedatum till upprättandedag. Genom att underlåta att agera på detta sätt har han åsidosatt god revisions sed.

Enligt 25 kap. 14 § aktiebolagslagen ska en kontrollbalansräkning vara upprättad enligt tillämplig lag om årsredovisning. Vissa justeringar får dock göras vid beräkningen av det egna kapitalets storlek. En revisor ska granska att en kontrollbalansräkning är upprättad enligt nämnda lagrum och därvid bedöma de värden som har åsatts bolagets tillgångar och skulder.³ Granskningen omfattar inte resultaträkningen, annat än som ett led i granskningen av den balansräkning som har tagits fram enligt reglerna i 14 §, och inte heller styrelsens och verkställande direktörens förvaltning.⁴ Som framgått ovan har A-son uppgett att kontrollbalansräkningen i **restaurangbolaget** var ”summeriskt upprättad” och att han har ”fokuserat” på resultaträkningen. Han har inte visat eller gjort troligt att posten Kassa och bank uppgick till exakt samma belopp per den 31 maj 2008 som per balansdagen den 31 december 2007. RN konstaterar att A-son inte, vare sig genom sin dokumentation eller sina svar, har gjort sannolikt att han har granskat kontrollbalansräkningen på ett godtagbart sätt. Han har genom sin underlåtenhet allvarligt åsidosatt god revisions sed.

I ett bolag som, liksom restaurangbolaget, befinner sig i en situation av kapitalbrist är det angeläget att revisorn noga följer rörelsens utveckling och erinrar styrelsen om dess skyldigheter att bevaka att aktiebolagslagens regler till skydd för borgenärer och andra intressenter efterlevs. Revisorns skyldigheter i krissituationer är bl.a. att inom ramen för sin förvaltningsrevision bedöma om styrelsen har fullgjort sina skyldigheter enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen. Restaurangbolagets eget kapital uppgick per balansdagen den 31 december 2006 till minus 2,2 mnkr och per balansdagen den 31 december 2007 till minus 1,5 mnkr. A-son har bekräftat att styrelsen för restaurangbolaget inte hade upprättat någon kontrollbalansräkning under räkenskapsåret 2007 och har uppgett att han borde ha ”tillagt detta” i revisionsberättelsen. Eftersom denna styrelsens underlåtenhet var något som A-son hade att ta ställning till vid sin förvaltningsrevision av räkenskapsåret 2007 skulle han i sin revisionsberättelse för restaurangbolaget avseende detta räkenskapsår ha anmärkt på att styrelsen inte hade vidtagit de i aktiebolagslagen föreskrivna åtgärderna. Genom att underlåta att agera på detta sätt har A-son åsidosatt god revisions sed.

² Se prop. 2000/01:150, s. 94.

³ Se RedR 2 Kontrollbalansräkning.

⁴ Se RevR 1 Granskning av kontrollbalansräkning.

4 Kontanthantering och kassarutiner

Konditoribolaget

A-son har i en revisionsplan antecknat att kassaförsäljning var ett område med hög kontrollrisk och att konditoribolaget hade en stor andel kontantförsäljning. På ett dokument rubricerat verifikationsgranskning har antecknats att en kontroll hade skett avseende nummerföljd av z-nummer på kassakvitton för halva december 2007. Det finns dock inga dokument som visar om någon faktisk granskning har utförts av bolagets kassahantering. A-son har förelagts att kommentera detta och att beskriva eventuella granskningar.

I en promemoria finns vidare en anteckning om ett nytt datasystem där kassan rapporteras direkt till en central dator. Det framgår dock inte om bolaget redan hade anskaffat detta system och, om så var fallet, vilken granskning som A-son hade gjort av det nya systemet.

A-son har anfört följande. Han har haft detta uppdrag i 25 år och har granskat kassasystem när bolaget har införskaffat nya sådana. De problem som alltid finns i kontantbranschen är att intäkter kan undandras från redovisningen av anställd personal. I detta fall har det inneburit att han har låtit anonyma personer göra kontrollinköp för att i efterhand kunna kontrollera att registrering har skett på ett korrekt sätt. Under tidigare år har större granskningar och avstämningsarbeten skett på grund av diskrepanser som berodde på handhavandefel av personalen. Detta var ett skäl till att någon särskild granskning inte vidtogs för räkenskapsåret 2007. Granskning av kassaregister utifrån ”SRS-modellen” gjordes för räkenskapsåret 2005. Han har under år 2006 löpande granskat kassahanteringen och de avstämningsdifferenser som uppkommit och även lyckats härleda orsakerna till olika differenser. Denna granskning och resultatet härav har han muntligen föredragit för företagsledningen.

RN noterar följande. RN har förelagt A-son att tillstålla RN kompletterande dokumentation för det fall att han tidigare år har gjort mera utförliga granskningar av konditoribolagets kassahantering. Han har därvid tillstållt RN en checklista på vilken frågor har besvarats med Ja eller Nej. Han har dock inte med någon kompletterande dokumentation visat vilken grund han hade för att kunna besvara frågorna.

Restaurangbolaget

A-son har i sin revisionsberättelse avseende restaurangbolaget för räkenskapsåret 2006 uttalat att bolagets kassarutiner var bristfälliga och att det på grund härav inte hade gått att fastställa om intäktsredovisningen var fullständig. Motsvarande skrivning finns inte i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2007. I en revisionsplan för räkenskapsåret 2007 har under rubriken Riskbedömning av oegentligheter och fel antecknats ”Hantering av kassarutiner”. I ett granskningsprogram avseende posten Kassa och bank har han antecknat att kontona i bokföringen stämde bl.a. därför att bolaget hade bokfört ”egna” uttag på ”obskonto” då det inte gick att se vad uttaget avsåg. Dessa hade i bokslutet omförts till ägarens avräkningskonto. Det hade även varit ett för stort kassaöverskott som i bokslutet ansetts vara en amortering av låneskuld till ägaren. Av en bokföringsorder framgår att det omförda beloppet uppgick till 530 000 kr. Som slutsats har A-son antecknat att bolagets uttagsrutiner från kassa och bank inte var tillfredsställande.

En medarbetare till A-son har antecknat att han hade kontrollerat bruttovinsten och att den var ”i stort sett samma från år till år”. Av en resultatrapport framgår dock att bruttovinsten uppgick till 70 % för räkenskapsåret 2007 men till endast 61 % för räkenskapsåret 2006.⁵ Vidare kan noteras att omsättningen hade ökat med ca 1,0 mnkr (28 %) men att varukostnaden var

⁵ Den i årsredovisningen redovisade omsättningen har reducerats med intäkter från Svenska Spel.

oförändrad.⁶ Medarbetaren har antecknat bl.a. följande: ”Omsättningen i år speglar den faktiska verksamheten.” Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han har reflekterat över den stora förändringen avseende bolagets bruttovinst eller observerat medarbetarens slutsats att bruttovinsten var oförändrad.

Såvitt framgår av dokumentationen har A-son för en månad granskat att z-nummerserien var obruten och därefter antecknat att samtliga intäkter var redovisade. A-son har av RN förelagts att förklara vilken grund han ansåg sig ha för denna slutsats samt att beskriva eventuella ytterligare kontroller av bolagets kassahantering.

A-son har anfört att grunden för att kassahanteringen var acceptabel var att granskningen inte gav andra signaler. Den slumpmässigt valda månaden visade att z-nummerserien var obruten. Det avgörande beviset för att det inte kan anses förekomma oredovisade intäkter var dock den mycket höga bruttovinsten som uppgick till 70 %. På grund härav fanns inte behov av att ytterligare granska kassahanteringen eller intäktsredovisningen.

RN:s bedömning

A-son har bedömt att kassahanteringen i **konditoribolaget** var ett område med hög risk. Den enda granskning som enligt anteckningar har skett är att han för en halv månad har granskat att z-nummerserien var obruten. Vidare har A-son i efterhand tillställt RN en checklista på vilken frågor har besvarats med Ja eller Nej. RN konstaterar att det inte finns något som visar vilken grund han har haft för att kunna besvara frågorna. Som framgått ovan hade tidigare år förekommit diskrepanser på grund av handhavandefel hos personalen. Varken av A-sons svar eller av hans dokumentation framgår att han har förvissat sig om att handhavandefelet hade upphört.

Vad gäller **restaurangbolaget** har A-son i sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2006 anmärkt på att kassarutinerna var bristfälliga och att det därför inte var möjligt att fastställa om intäktsredovisningen var fullständig. Vidare hade det vid revisionen av räkenskapsåret 2007 framkommit att allvarliga brister kvarstod beträffande kassahanteringen. Trots detta har A-son inte utökat sin granskning utan nöjt sig med en kontroll av z-nummer, för en månad, och en bedömning av bruttovinsten.

Av FAR SRS skrift Revision av företag i kontantbranschen⁷ framgår att revisorn, utöver en kontroll av att z-nummerserierna är obrutna, stickprovsvis bör stämma av z-kvitton mot respektive dags försäljning enligt kontrollremsan, följa upp förekomst och frekvens avseende felslag och returerna samt granska rutiner för felslag och returerna och dessutom kontrollinventera kassan vid något eller några tillfällen under året. Varken av A-sons svar eller av hans dokumentation framgår att han har utfört här angivna kontroller. Dessutom fanns i båda de här aktuella bolagen indikationer på att kassarutinerna var bristfälliga. Trots detta har A-son vidtagit endast begränsade revisionsåtgärder.

RN finner sammanfattningsvis att A-son inte har gjort sannolikt att han på ett godtagbart sätt har granskat vare sig konditoribolagets eller restaurangbolagets kassahantering. Med hänsyn till detta och då bolagen bedriver sådan verksamhet där kontanthantering förekommer i stor utsträckning har han inte haft grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta i konditoribolaget har han allvarligt åsidosatt god revisionssed. Även vad avser restaurangbolaget utgör hans bristfälliga revisionsåtgärder i detta avseende ett allvarligt åsidosättande av god revisionssed. Det förhållandet att han av andra

⁶ För att erhålla jämförbarhet mellan åren avses även här omsättningen exklusive intäkter från Svenska Spel.

⁷ Publikationen utkom i mars 2007.

orsaker avstyrkte fastställande av resultat- och balansräkningarna medför ingen annan bedömning.

5 Varulager

Posten varulager har i **konditoribolaget** tagits upp till 267 000 kr (18 % av balansomslutningen). Av dokumentationen framgår att viss priskontroll har utförts. Vidare finns på ett granskningsprogram följande handskrivna anteckning: "Har deltagit i samband med VL-inventeringen på sedvanligt sätt." Härutöver har frågor i ett arbetsprogram besvarats med u.a. eller u.å. Samma post har i **restaurangbolaget** tagits upp till 203 000 kr (19 % av balansomslutningen). På ett arbetsprogram finns en handskriven anteckning om att deltagande hade skett vid fysisk inventering. A-son har även noterat följande: "Lagret existerar, synes korrekt värderat." Ytterligare anteckningar saknas. Det finns i det material som har tillställts RN avseende de båda bolagen inget som visar vare sig inriktning eller omfattning av eventuella kontroller av lagrens existens eller när dessa har utförts. A-son har förelagts att kommentera detta och att uppge vilken grund han hade för att godta lagrens existens och värde.

A-son har anfört följande. Av hans noteringar beträffande **konditoribolagets** varulager framgår att han personligen deltog vid bolagets inventering precis som han hade gjort under en längre tid. "Existens av varulagret finns således bekräftad av mig." Vad därefter avser posten varulager i **restaurangbolaget** var han själv närvarande vid lagerinventeringen och kunde då "konstatera volymer och mängder samt gjorde de noteringar som krävdes". Han har därvid kontrollerat bolagsföreträdarnas inventeringshandlingar samt granskat "avklippet" i redovisningen. Han har tillagt att hans noteringar kan synas knapphändiga.

RN gör följande bedömning.

Varulagret var en väsentlig tillgång i såväl **konditoribolaget** som **restaurangbolaget**. Vad gäller konditoribolaget har A-son förutom några priskontroller endast antecknat att deltagande hade skett på sedvanligt sätt. Vad detta innebär framgår inte. Hans enda notering beträffande restaurangbolaget är att lagret existerade och föreföll vara korrekt värderat. RN finner att han inte för något av bolagen med någon dokumentation har verifierat att kontroller har skett eller visat inriktning och omfattning av eventuella kontroller. RN konstaterar att han inte heller genom sina allmänt hållna uppgifter har gjort sannolikt att han har utfört några godtagbara kontroller av posten varulager vare sig i konditoribolaget eller i restaurangbolaget. Han har därmed inte verifierat att han har haft grund för att godta lagrens existens eller deras värde. A-son har genom sina bristfälliga granskningar av posten varulager åsidosatt god revisionsred.

6 RN:s sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

RN:s utredning visar att A-son revisionsarbete uppvisar flera brister. I ett bolag med negativt eget kapital har han underlåtit att påtala avsaknaden av information i årsredovisningen om förutsättningarna för fortsatt drift och att upplysa i revisionsberättelsen om den osäkerhet som förelåg i denna fråga. Vad gäller ett av bolagen hade för lång tid förflutit mellan kontrollbalansräkningens värderingsdag och dess upprättandedag. A-son skulle i sitt revisorsyttrande ha anmärkt på denna brist men har inte gjort detta. Vad avser ett av bolagen och ett av räkenskapsåren har han i sin revisionsberättelse underlåtit att anmärka på att någon kontrollbalansräkning inte alls hade upprättats. Hans granskningar av de här aktuella bolagens kassahantering har varit så bristfälliga att han av detta skäl har saknat grund för att ta ställning till de reviderade bolagens resultat- och balansräkningar. Vidare har han inte gjort sannolikt att han har vidtagit

några godtagbara revisionsåtgärder beträffande de båda bolagens varulager. RN konstaterar att han i flera avseenden har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att det som ligger honom till last är allvarligt finner RN att han ska meddelas varning.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, regeringsrådet Kristina Ståhl, vice ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, direktören Per-Ola Jansson och auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, avdelningsdirektören Björn Fredljung samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.