

D 12

1 Inledning

A-son har varit föremål för Revisorsnämndens (RN) kvalitetskontroll. Av kvalitetskontrollantens rapport framgår att kontrollanten bedömde att A-son inte kan anses bedriva sin revisionsverksamhet enligt god revisorssed och god revisionsred. Rapporten har föranlett RN att öppna detta disciplinärende. RN:s utredning har omfattat bl.a. en uppföljning av kontrollantens iakttagelser av de revisionsuppdrag och räkenskapsår som ingick i kontrollantens granskning. Nedan behandlas A-sons revisionsarbete i två av dessa uppdrag. De bolag som A-son därvid granskade benämns här **byggbolaget** och **fastighetsbolaget**. Vidare har RN granskat A-sons revisionsarbete i ytterligare tre revisionsuppdrag: de bolag som dessa revisionsuppdrag avsåg benämns här **entreprenadbolaget**, **restaurangbolaget** och **möbelbolaget**. Bolagens omsättning och balansomslutning för de av RN granskade räkenskapsåren framgår av nedanstående uppställning (belopp i mnkr).

| Bolag | Räkenskapsår | Omsättning | Balansomslutning |
|--------------------|-----------------------|------------|------------------|
| Byggbolaget | 2010 | 22,8 | 16,1 |
| Fastighetsbolaget | 2010 | 12,3 | 140,1 |
| Entreprenadbolaget | 2010-09-01–2011-08-31 | 11,5 | 12,7 |
| Restaurangbolaget | 2009-07-01–2010-06-30 | 3,5 | 1,7 |
| Möbelbolaget | 2010-05-01–2011-04-30 | 2,3 | 2,0 |

Byggbolaget bedrev byggnadsverksamhet och **fastighetsbolaget** förvaltade ett slott med tillhörande byggnader. **Entreprenadbolaget** bedrev byggnads-, golf- och massageverksamhet och **restaurangbolaget** bedrev restaurangverksamhet. **Möbelbolaget** bedrev import och handel med möbler och heminredningsvaror.

A-son avgav för samtliga här aktuella bolag och räkenskapsår revisionsberättelser som inte avvek från standardutformningen.

RN:s utredning har omfattat A-sons sätt att fullgöra de aktuella revisionsuppdragen i ett flertal olika avseenden.

I avsnitt 2 behandlas frågor som rör skyldigheten att dokumentera uppdrag i revisionsverksamheten. I avsnitt 3–5 redogörs för ett antal ytterligare iakttagelser som är aktuella i fler än ett revisionsuppdrag. I avsnitt 6–8 redogörs för A-sons granskning av väsentliga frågor och poster i tre av de enskilda bolagen. RN:s sammanfattande bedömning och frågan om val av disciplinär åtgärd redovisas i avsnitt 9.

RN har sammanställt sina iakttagelser och A-sons svar i en promemoria som han har förelagts att yttra sig över. I det sammanhanget har RN också förelagt honom att besvara ett antal kompletterande frågor. Han har yttrat sig över promemorian och besvarat RN:s frågor.

2 Dokumentation

2.1 Allmänt om revisorers dokumentationsskyldighet

En godkänd eller auktoriserad 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, 3 och 5 §§ RN:s föreskrifter om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet (RNFS 2001:2). I 24 § revisorslagen sägs bl.a. att dokumentationen ska innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete ska kunna bedömas i efterhand. Av RN:s föreskrifter följer vidare att dokumentationen ska vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Det ska bl.a. framgå hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts och när åtgärderna vidtagits, 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 bestämmelser behöver i och för sig inte innebära att granskningsåtgärderna har varit otillräckliga. I ett sådant fall får dock en stor del av tillsynsmyndighetens 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 RN bl.a. hur detaljerade uppgifter revisorn har lämnat om sina granskningsinsatser. Om revisorn därvid inte förmår göra den påstådda granskningen sannolik, utgår RN från att någon tillfredsställande granskning inte har skett.

2.2 Datering av revisionsdokumentation

Samtliga A-sons oberoendeanalyser är odaterade. I hans dokumentation finns standardiserade dokument rubricerade Planering, Beskrivning uppdraget, Sammanställning av utförd revision och Granskningsåtgärder. Av dessa dokument kan inte i något fall utläsas när han utförde sina revisionsåtgärder.

A-son har anfört följande.

Hans oberoendeanalyser uppdateras endast om förhållandena ändras. Han kan inte förklara varför han inte daterade sina planeringsdokument. De upprättades dock innan revisionsberättelserna avgavs.

RN gör följande bedömning.

Som framgått i föregående avsnitt ska det av revisionsdokumentationen framgå när granskningsåtgärderna har utförts. A-son har inte iakttagit detta krav. Genom att i betydande omfattning underlåta att datera sin dokumentation har han åsidosatt god revisionsred.

3 Händelser efter räkenskapsårets utgång

Av A-sons dokumentation kan inte för något av bolagen utläsas om han, utöver periodiseringskontroller, utförde några granskningar av händelser efter räkenskapsårets utgång.

A-son har uppgett att han granskade händelser efter räkenskapsårets utgång i samband med att han gjorde periodiseringskontroller av intäkter och kostnader.

RN gör följande bedömning.

Av 6 kap. 1 § andra stycket 2 årsredovisningslagen (1995:1554) framgår att det i förvaltningsberättelsen ska lämnas upplysningar om sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut. Enligt RS 560 *Händelser efter räkenskapsårets slut* ska en revisor utföra granskningsåtgärder som ger tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att han eller hon har uppmärksammat alla händelser som har inträffat fram till den dag då revisionsberättelsen dateras och som kan kräva rättelse eller upplysning i årsredovisningen.¹

Av A-sons dokumentation kan inte i något fall utläsas att han följde upp vad som hade hänt efter räkenskapsårets slut i respektive bolag. Han har inte heller genom de kortfattade och allmänt hållna uppgifter han har lämnat i sina yttranden till RN gjort sannolikt att han i något av de fem uppdragen genomförde en godtagbar granskning avseende händelser efter räkenskapsårets utgång. RN:s slutsats är därför att hans åtgärder i detta hänseende har varit otillräckliga (jfr den i avsnitt 2.1 angivna bevisbörderegeln). Genom att inte i tillräcklig omfattning granska händelser efter räkenskapsårets slut har A-son åsidosatt god revisionsd.

4 Principerna för intäktsredovisning

Såväl **byggbolaget** som **entreprenadbolaget** bedrev byggnadsverksamhet. I de aktuella årsredovisningarna saknas dock information om principerna för intäktsredovisning. Av dokumentationen framgår inte om A-son uppmärksammade detta.

A-son har beträffande båda bolagen uppgett att han inte uppmärksammade att det i årsredovisningarna saknades information om principerna för intäktsredovisning.

RN gör följande bedömning.

Av BFNAR 2003:3 *Redovisning av intäkter*, punkt 42, framgår att en årsredovisning ska innehålla tilläggsupplysningar om vilka principer som tillämpas för intäktsredovisningen. I såväl byggbolagets som entreprenadbolagets årsredovisningar saknades uppgifter om tillämpad princip för intäktsredovisning. A-son skulle ha påtalat för bolagens styrelser att årsredovisningarna skulle kompletteras med denna upplysning. Genom att inte göra det har han åsidosatt god revisionsd.

¹ För revision av finansiella rapporter avseende räkenskapsår som börjar den 1 januari 2011 eller senare gäller i stället ISA (International Standards on Auditing. Bestämmelser motsvarande RS 560 finns i ISA 560 *Efterföljande händelser*.

5 Fortsatt drift

Restaurangbolaget redovisade räkenskapsåret 2008/09 en vinst om 97 tkr och räkenskapsåret 2009/10 en förlust om 1 266 tkr. Eget kapital uppgick till 259 tkr per balansdagen den 30 juni 2009 och till 51 tkr per balansdagen den 30 juni 2010, det senare efter ett villkorat aktieägartillskott om 1 066 tkr. I förvaltningsberättelsen i årsredovisningen för räkenskapsåret 2009/10 uppges att stora åtgärder hade vidtagits efter räkenskapsårets utgång för att återställa ett positivt resultat. Vilka åtgärder som avses anges inte. A-son har i ett odaterat dokument, benämnt Sammanställning av utförd revision 2010-06-30, antecknat att ägarna bedömde att omsättningen i en ort (S-stad) skulle öka under räkenskapsåret 2010/11. Han har också noterat att utifrån redovisningen hade omsättningen inte ökat efter balansdagen den 30 juni 2010.

Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han hade bedömt förutsättningarna för fortsatt drift. Han har förelagts att kommentera detta och redogöra för eventuella bedömningar.

A-son har anfört följande.

Han beskrev bolagets åtgärder i en sammanställning. En restaurang hade avyttrats och ägarna arbetade mer själva. Att verksamheten trots detta gick med förlust berodde huvudsakligen på att menyn hade ändrats i den kvarvarande restaurangen, vilket inte var så uppskattat.

Möbelbolaget redovisade räkenskapsåret 2009/10 en vinst om 436 tkr och räkenskapsåret 2010/11 en förlust om 1 065 tkr. Eget kapital uppgick till 536 tkr per balansdagarna den 30 april 2010 och 2011, det senare efter ett villkorat aktieägartillskott om 1 065 tkr. I förvaltningsberättelsen i årsredovisningen för räkenskapsåret 2010/11 uppges att bolaget avsåg att bemöta den minskade omsättningen genom ökade marknadsföringsåtgärder. A-son antecknade i sin dokumentation att bolaget hade haft stora problem med lönsamheten under flera år, förutom räkenskapsåret 2010/11. Han noterade vidare att han inte hade den största tilliten till föregående års resultat, eftersom bruttovinsten enligt årsredovisningen skulle ha uppgått till 64 procent, bolaget aldrig tidigare hade varit i närheten av en sådan bruttovinst och denna med den prissättning som bolaget tillämpade framstod som omöjlig. Han noterade vidare att det förmodligen fanns någon extraordinär intäkt som inte hade särredovisats. Av dokumentationen kan inte utläsas om han bedömde förutsättningarna för fortsatt drift. Han har förelagts att kommentera detta.

A-son har anfört följande.

Ägarna var fast beslutna att fortsätta, eftersom de ville ha tillbaka sitt insatta kapital. Han ansåg inte att han hade ”tillräckligt med information för att bedöma en fortsättning”. Ägarna diskuterade att byta lokaler, ändra sortiment och utöka sortiment men de var inte helt klara med vad som skulle göras för att om möjligt förbättra situationen. Han ansåg att hans ställningstagande fick tas när ägarna hade redogjort för vad som skulle göras. De var medvetna om att något måste göras.

RN gör följande bedömning.

I 2 kap. 4 § årsredovisningslagen anges ett antal grundläggande redovisningsprinciper. En av dessa är principen om fortsatt drift. Enligt punkten 2 i RS 570 *Fortsatt drift* ska en revisor vid sin revision överväga det riktiga i att företagsledningen har tillämpat principen om fortsatt drift vid upprättandet av årsredovisningen.² Vidare ska revisorn enligt punkten 30 i RS 570 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 antagandet om fortsatt drift bedöms vara riktigt men det finns en väsentlig osäker-

² Bestämmelser motsvarande RS 570 finns numera i ISA 570 *Fortsatt drift*.

hetsfaktor, 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. Om bolaget enligt revisorns bedömning inte kommer att kunna fortsätta sin verksamhet och årsredovisningen har upprättats på basis av antagandet om fortsatt drift, ska revisorn uttala en avvikande mening.³

Restaurangbolaget redovisade en betydande förlust för räkenskapsåret 2009/10. Detsamma gällde möbelbolaget för räkenskapsåret 2010/11. Eget kapital blev i båda bolagen positivt endast på grund av stora aktieägarstillskott. Förhållandena var därmed sådana att det fanns anledning för A-son att överväga det riktiga i att företagsledningarna tillämpade antagandet om fortsatt drift när årsredovisningarna upprättades.

Som framgått ovan har A-son anfört att restaurangbolaget hade avyttrat en restaurang. Han konstaterade dock att verksamheten trots detta gick med förlust. Vad gäller möbelbolaget har han uppgett att han inte kunde ta ställning till frågan om fortsatt drift förrän ägarna hade bestämt sig för hur de skulle hantera situationen. Således fanns det vid tidpunkten för avgivandet av revisionsberättelserna i respektive bolag betydande osäkerhet om möjligheterna till fortsatt drift. RN anser att A-son i de uppkomna situationerna för bolagens styrelser skulle ha påtalat behovet av att de gjorde särskilda bedömningar av bolagens förmåga att fortsätta sin verksamhet. För det fall han bedömde att det därefter fortfarande kvarstod osäkerhet om försutsättningarna för fortsatt drift skulle han ha vidtagit åtgärder för att uppgift om detta lämnades i förvaltningsberättelserna för de två bolagen. Han skulle då också i sina revisionsberättelser för de aktuella räkenskapsåren särskilt ha påtalat den osäkerhet som rådde i fråga om fortsatt drift. Om styrelserna inte lämnade särskild information trots att han påtalat detta, skulle han i respektive revisionsberättelse ha uttalat en avvikande mening. Genom att inte vidta någon av de här angivna åtgärderna har han åsidosatt god revisionssed.

6 Fastighetsbolaget (*fordringar hos koncernföretag*)

Fordringar hos koncernföretag togs i årsredovisningen för räkenskapsåret 2010 upp till totalt 12,8 mnkr (motsvarande 9 procent av balansomslutningen). Av fordringarna avsåg 11,1 mnkr ett bolag, här benämnt SMAB, som per balansdagen den 31 december 2010 hade ett eget kapital om minus 1,4 mnkr. Resterande del av koncernfordringarna, dvs. 1,7 mnkr, avsåg ett annat dotterbolag som per samma balansdag hade ett eget kapital om minus 2,0 mnkr. Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han övervägde eventuella nedskrivningsbehov. Han har förelagts att kommentera detta och förklara vilken grund han hade för att godta de redovisade värdena.

A-son har anfört följande.

I SMAB fanns en fastighet, upptagen till 9,5 mnkr, som skulle säljas efter det att renovering var klar. Han förväntade sig att försäljningen skulle inbringa ett högre belopp än det i redovisningen upptagna, varvid bolaget skulle kunna betala sin skuld till fastighetsbolaget. Han kunde dock inte bedöma till vilket värde fastigheten kunde säljas men en eventuell skillnad skulle kunna överbryggas med ett koncernbidrag från fastighetsbolaget varför det inte fanns någon risk för postens värde. Den enda skuld som fanns i SMAB var skulden till fastighetsbolaget. Vad gäller båda dotterbolagen hade moderbolaget möjlighet att ge koncernbidrag för att täcka upp eventuella skulder som inte kunde betalas.

³ RS 570 p. 32–35.

A-son har utifrån detta svar förelagts att förklara hur möjligheten att lämna koncernbidrag kunde motivera att fordringar på dotterbolagen eventuellt togs upp till alltför höga belopp. Han har också förelagts att uppge om det fanns skriftliga utfästelser från moderbolaget att lämna koncernbidrag till de två dotterbolagen.

A-son har uppgett att det fanns muntliga utfästelser. Han har inte besvarat frågan varför moderbolagets möjlighet att lämna koncernbidrag kunde motivera att fordringar på dotterbolag eventuellt togs upp till alltför höga belopp.

RN gör följande bedömning.

Varken av A-sons dokumentation eller av hans svar framgår om han närmare bedömde det i fastighetsbolaget redovisade värdet av fordringar på dotterbolag mot bakgrund av att dotterbolagen redovisade negativt eget kapital. Han har uppgett att värdet kunde motiveras, eftersom moderbolaget hade möjlighet att lämna koncernbidrag. Ett sådant koncernbidrag skulle enligt RN:s mening innebära att det för moderbolaget ändå skulle uppkomma en påverkan på dess egna kapital motsvarande det belopp varmed nedskrivningar skulle behöva ske. Möjligheten att lämna koncernbidrag utgjorde således inte skäl för att godta de redovisade värdena på koncernfordringar. Genom att inte på ett godtagbart sätt bedöma fastighetsbolagets eventuella behov av att skriva ned sina koncernfordringar har A-son åsidosatt god revisionsd.

7 Restaurangbolaget (*rutiner för kontanthantering och kassaredovisning*)

Restaurangbolaget bedrev restaurangverksamhet. Av A-sons dokumentation kan inte utläsas om han gjorde någon granskning av bolagets rutiner för kontanthantering och kassaredovisning. Han har förelagts att kommentera detta och beskriva eventuella kontroller samt att uppge vilken grund han hade för att godta bolagets intäktsredovisning.

A-son har anfört följande.

Vid hans granskning av två månader för räkenskapsåret 2009/10 så fanns det kassaredovisningar varje dag som restaurangen var öppen. Mer än 50 procent av alla betalningar skedde med kort. Det fanns ”skattelådor” till kassaterminalerna. Hans grund för att godta bolagets intäktsredovisning var att bruttovinsten var rimlig. Han granskade verifikationer för två månader och gick igenom huvudboken för att se eventuella avvikande saldon. Han ansåg att resultaträkningen var rimlig utifrån de periodiseringskontroller och den genomgång av huvudboken som han gjorde.

RN noterar att det inte finns något i A-sons dokumentation som verifierar hans uppgift om granskning av kassaredovisningar.

RN gör följande bedömning.

Restaurangbolaget bedrev en verksamhet som kan medföra en inte oväsentlig kontanthantering, något som typiskt sett innebär en ökad risk för fel och oegentligheter i samband med intäktsredovisningen. Vid planeringen och genomförandet av revisionen i detta bolag var det därför av väsentlig betydelse att beakta denna risk samt att granska och bedöma bolagets rutiner för kassaredovisning, kontanthantering och intäktsredovisningen i övrigt. Av revisionsdokumentationen går det inte att utläsa om det gjordes några sådana överväganden eller någon sådan granskning och bedömning. A-son har inte heller genom sina yttranden till RN gjort sannolikt att han granskade rutinerna för kassaredovisning och kontanthantering på ett godtagbart sätt eller att han i övrigt utförde några kontroller för att förvissa sig om att intäkts-

redovisningen var tillförlitlig och fullständig. RN drar av detta slutsatsen att granskningen var otillräcklig (jfr den i avsnitt 2.1 angivna bevisbörderegeln). Bristerna i granskningsarbetet var sådana att A-son inte hade grund för att tillstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna för räkenskapsåret 2009/10. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionsssed.

8 Möbelbolaget

8.1 Nytt uppdrag som revisor (räkenskapsåret 2010/11)

A-son valdes till revisor efter räkenskapsårets utgång. Han har i en granskningsplan antecknat att han, på grund av att det var ett nytt uppdrag, avsåg att granska och stämma av samtliga balanskonton samt rimlighetsbedöma resultatkonton. Av dokumentationen kan inte utläsas om han hade skaffat sig någon närmare information om bolagets verksamhet eller om dess företrädare och ägare. Av dokumentationen kan inte heller utläsas om han hade varit i kontakt med bolagets föregående revisor. Han har förelagts att kommentera detta och redogöra för eventuella åtgärder.

A-son har anfört följande.

När han åtar sig nya uppdrag, söker han ofta kontakt med föregående revisor men för det mesta erhålls ingen kontakt. Föregående revisor har endast i ett fåtal fall ringt tillbaka när han har sökt dem. Under sina 20 år som vald revisor har ingen revisor tagit kontakt med honom i uppdrag som han har tappat, vare sig från små eller stora byråer. Vad gäller kunskap om verksamheten har han utgått från den information som han hade fått från bolagets redovisningskonsult, som hade haft uppdraget i tio år. Redovisningskonsulten uppgav bl.a. att bolaget tidigare drev verksamhet som handelsbolag.

RN gör följande bedömning.

Av RS 510 *Förstagångsrevisioner – ingående balanser* framgår att en revisor vid en förstagångsrevision ska vidta särskilda revisionsåtgärder och även införskaffa särskilda revisionsbevis.⁴ Bland annat följer av punkten 7SE att en revisor som har efterträtt en annan revisor ska ta kontakt med företrädaren. Den nye revisorn kan också skaffa sig revisionsbevis genom att gå igenom den tidigare revisorns arbetspapper. Därigenom kan den nye revisorn skaffa sig information av stor betydelse för riskbedömningen och planeringen av sin revision. Det sagda innebär att en revisor ska, innan han eller hon accepterar ett uppdrag, skaffa sig en översiktlig kunskap dels om branschen, dels om företagets ägarförhållanden, ledning och drift samt bedöma om det går att inhämta tillräckligt mycket kunskap om verksamheten för att revisionen ska kunna genomföras.

Av RS 310 *Kunskap om verksamheten* framgår att revisorn ska ha eller skaffa sig tillräcklig kunskap om verksamheten för att kunna identifiera och förstå de händelser, transaktioner och förhållanden som enligt hans eller hennes bedömning kan ha en betydande påverkan på årsredovisningen, bokföringen och företagsledningens förvaltning eller på granskningen eller revisionsberättelsen.⁵ Revisorn använder sådan kunskap t.ex. för att bedöma inneboende risk och kontrollrisk.

⁴ Jfr ISA 300 *Planering av revision av finansiella rapporter* och ISA 510 *Förstagångsrevisioner – ingående balanser*.

⁵ Jfr ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter genom att förstå företaget och dess miljö*.

RN finner att A-son varken genom sin dokumentation eller sina svar till RN har gjort sannolikt att han gjorde några försök att kontakta föregående revisor i möbelbolaget. RN:s slutsats är att sådana kontakter inte förekommit (jfr den i avsnitt 2.1 angivna bevisbörderegeln). Genom sin underlåtenhet i detta hänseende har han åsidosatt god revisionsssed.

Såvitt har framgått accepterade A-son det aktuella revisionsuppdraget utan att dessförinnan ha skaffat sig någon närmare information om klienten. Sådan information skaffades inte heller efter det att han hade tillträtt som revisor. RN anser att A-son innan han tillträdde som revisor skulle ha skaffat sig sådan kunskap som anges i RS 510. Vidare skulle han i nära anslutning till att han tillträdde revisionsuppdraget ha tagit kontakt med bolagets styrelse för att informera sig om deras verksamhet och rutiner. Genom sin underlåtenhet i dessa avseenden har han åsidosatt god revisionsssed. Vad han har anfört om kontakter med bolagets redovisningskonsult förändrar inte denna bedömning, eftersom sådana kontakter aldrig kan ersätta direkta kontakter med bolagets ledning.⁶

8.2 Varulager

Posten Varulager togs per balansdagen den 30 april 2011 upp till 1 625 tkr, motsvarande 83 procent av balansomslutningen. A-sons dokumentation består i denna del av några lagerlistor. Han har antecknat att han inte hade deltagit i någon lagerinventering, eftersom han valdes till revisor efter räkenskapsårets utgång. Det finns inget som visar om några andra granskningar hade skett. Han har förelagts att kommentera detta och beskriva eventuella kontroller samt att uppge vilken grund han hade för att godta postens existens och värde.

A-son har uppgett att han hade tagit in årsredovisningar från tidigare år och kontrollerat bruttovinsten. Närmast föregående räkenskapsår var bruttovinsten oförklarligt hög med tanke på de marginaler som bolaget arbetade med. Med en rimlig bruttovinst fann han det redovisade värdet av varulagret rimligt.

RN gör följande bedömning.

Det finns inte något i A-sons dokumentation som verifierar hans uppgift om granskningar av bruttovinster och marginaler. Han har inte heller genom sina kortfattade svar till RN gjort sannolikt att han hade grund för att godta det redovisade värdet av posten Varulager. RN drar av detta slutsatsen att hans granskning av varulagret har varit otillräcklig (jfr den i avsnitt 2.1 angivna bevisbörderegeln). Eftersom posten uppgick till ett väsentligt belopp, hade han inte heller grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar för räkenskapsåret 2010/11. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionsssed.

9 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

A-son har inte i något uppdrag granskat händelser efter räkenskapsårets utgång. Han har i två av uppdragen inte uppmärksammat att information saknades om principerna för intäktsredovisning. I två av uppdragen har han inte heller gjort tillräckliga överväganden när det gäller frågan om förutsättningarna för fortsatt drift. I ett bolag borde han ha avstyrkt fastställande av resultat- och balansräkningarna. I samma bolag har han underlåtit att på ett godtagbart sätt bedöma behovet av nedskrivningar och koncernfordringar. I ett andra bolag har hans granskning av bolagets rutiner av för kassaredovisning och kontanthantering varit så bristfällig att han av detta skäl inte har haft

⁶ Se t.ex. RN:s beslut den 6 november 2008 i ärende dnr 2007-1589.

grund för att tillstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna. Slutligen har han i ett tredje bolag, i ett nytt revisionsuppdrag, underlåtit att ta kontakt med föregående revisor och har accepterat uppdraget utan att dessförinnan ha skaffat sig någon närmare information om detta. Han har inte heller i nära anslutning till att han tillträdde uppdraget skaffat sig någon närmare kunskap om bolaget och dess verksamhet. I detta bolag har hans granskning av varulagret varit så bristfällig att han inte heller i detta fall har haft grund för att tillstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna.

A-son har genom dessa försummelser på ett allvarligt sätt åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att den disciplinära åtgärden kan stanna vid en 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, f.d. hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Maria Danckler, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist och auktoriserade revisorn Ola Wahlquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.