

D 39/97

Skattemyndigheten i Stockholms län har till Kommerskollegium (KK) inkommit med en underrättelse beträffande godkände revisorn A-son. Ärendet har överlämnats till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertog KK:s ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångsbestämmelser till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendet, såvitt avser bedömningen i sak, prövas enligt äldre bestämmelser, dvs. enligt förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer (revisorsförordningen). De disciplinära påföljder som enligt 23 § nämnda förordning kan komma i fråga är varning eller upphävande av godkännandet.

Skattemyndigheten har företagit revision i två aktiebolag avseende räkenskapsåren 1989/90, 1990/91 samt större delen av räkenskapsåret 1991/92. Båda bolagen har varit verksamma inom byggnadsbranschen och företräts av en och samma person. Vald revisor i bolagen under den aktuella perioden har varit A-son. Skattemyndigheten har anmärkt på bl.a. att bolagen inte i rätt tid redovisat och betalat skatter och avgifter samt att bokföringen skett med stor eftersläpning. Bolagen har anlitat en extern redovisningsbyrå som även haft i uppdrag att upprätta årsredovisningarna. Vid tiden för skattemyndighetens revision saknades årsredovisning för samtliga berörda räkenskapsår. Bolagen har sedermera upprättat årsredovisningar för räkenskapsåret 1989/90. Dessa årsredovisningar har A-son reviderat. Skattemyndigheten har vidare gjort gällande att bolagen, det ena från och med räkenskapsåret 1989/90 och det andra från och med räkenskapsåret 1990/91, kostnadsfört betydande belopp avseende främmande arbeten där verifikationerna utgjorts av förmodat falska fakturor. Under räkenskapsåret 1989/90 uppgick nu åsyftade kostnader i det förstnämnda bolaget till ca 3,8 Mkr. Bolaget hade detta år en omsättning på ca 12,5 Mkr. Under ärendets handläggning hos tillsynsmyndigheten har beträffande samma bolag också framkommit att A-son vid sin revision av bolaget avseende två tidigare räkenskapsår, 1986/87 och 1987/88, antedaterat revisionsberättelserna med ca 20 respektive 8 månader.

När det gäller skattemyndighetens anmärkningar har A-son uppgett bl.a. följande. Räkenskapsåret 1989/90 har han för båda bolagen anmärkt i revisionsberättelsen att bolaget underlåtit att fullgöra sina skyldigheter i skatte- och avgiftshänseende. Årsredovisningarna avlämnades regelmässigt för sent. För att försöka påskynda redovisningsarbetet tog A-son ett flertal muntliga kontakter med den externa redovisningsbyrån som ju också hade det omedelbara ansvaret för redovisningen. Han har däremot inte själv kontaktat bolagen angående förseningarna. Företagsledaren var mycket bestämd och impulsiv till sin natur. A-son bedömde därför att det fanns en risk för att denne skulle reagera negativt och förorsaka ytterligare förseningar om även revisorn skulle komma med påpekanden om dröjsmålen. Vid revisionen räkenskapsåret 1989/90 av det bolag som enligt skattemyndigheten under nämnda år kostnadsfört falska fakturor upptäckte vare sig han själv eller hans medarbetare något misstänkt beträffande bolagets kostnadsredovisning. Den granskning han gjorde skedde genom stickprovskontroller av den löpande redovisningen, skatter och avgifter samt substansgranskning av balansräkningen varvid även en periodiseringskontroll genomfördes.

Såvitt avser antedateringen av revisionsberättelserna har A-son lämnat följande förklaring. Han valdes som revisor i det aktuella bolaget i januari 1988. Han var medveten om att räkenskapsåret 1986/87 inte hade reviderats vid tiden för hans tillträde och att uppdraget även omfattade revision av detta år. A-son gjorde en minnesanteckning att han åtagit sig uppdraget. Däremot registrerades uppdraget inte i byråns kundregister. Av denna anledning skedde inte någon uppföljning av uppdraget. I slutet av september 1989 inkom bolagets årsbokslut till byrån för granskning. A-son uppdrog åt två av sina assistenter att genomföra

granskningen av bolaget. Resultatet redovisades för honom i oktober 1989. A-son var då inne i en mycket arbetsam period, bl.a. på grund av att förhandlingar pågick om en försäljning av revisionsbyrån. Han fick därför vid slutgenomgången det felaktiga intrycket att byrån orsakat den kraftiga förseningen av revisionen. En bidragande orsak härtill var att han själv inte hade varit närvarande när handlingarna, som dessvärre saknade notering om ankomstdag, kom in till byrån. Själva årsredovisningen var dessutom daterad den 15 januari 1988. För att i någon mån skydda byråns anseende tillbakadaterade A-son därför revisionsberättelsen till den 27 januari 1988. Om byrån skulle ha orsakat förseningen kunde detta ha stört relationen med klienten. En konflikt med klienten kunde även negativt ha påverkat A-sons anseende hos den tilltänkta köparen av revisionsbyrån. Revisionen av räkenskapsåret 1987/88 utfördes omedelbart efter revisionen av räkenskapsåret 1986/87. A-son levde då fortfarande i tron att det var byrån som orsakat förseningarna och tillbakadaterade därför revisionsberättelsen till den 14 februari 1989. A-son är medveten om att ordningen på revisionsbyrån under den nu aktuella perioden var mindre god och att det var fel av honom att antedatera revisionsberättelserna. Han bedömde dock att det inte förelåg någon skaderisk för utomstående eller fara i bevishänseende. Byråns verksamhet har därefter minskat väsentligt och han har numera full kontroll över uppdragen.

RN har haft tillgång till A-sons granskningsdokumentation. KK har också i februari 1995 företagit ett besök hos A-son.

RN gör följande bedömning.

Räkenskapsåret 1989/90 har A-son anmärkt i revisionsberättelsen för båda klientföretagen att respektive bolag inte fullgjort sina skyldigheter i skatte- och avgiftshänseende. Grund för kritik mot honom saknas således i detta hänseende.

Skattemyndigheten har gjort gällande att båda de i ärendet aktuella klientbolagen under flera års tid kostnadsfört falska fakturor. RN konstaterar att A-son endast avgett revisionsberättelse för ett av bolagen under den tid sådana fakturor skulle ha förekommit och endast för ett räkenskapsår, 1989/90. RN uttalar sig därför uteslutande om denna enskilda revisionsinsats. Av A-sons dokumentation kan utläsas att han i princip genomfört de granskningsåtgärder som han redogjort för i sina yttranden. Av den dokumentation som rör stickprovskontrollen av bolagets redovisning framgår vilka verifikationer som granskats. Däremot framgår inte vad respektive verifikation gällt eller i vilket avseende granskning skett. Av dokumentationen kan inte utläsas om A-son exempelvis företagit någon granskning av att redovisade varuinköp och tjänster verkligen kommit bolaget till del. Han har heller inte gjort gällande att han genomfört en sådan kontroll. A-sons granskning av bolagets kostnadsredovisning kan inte anses uppfylla vad som krävs enligt god revisionssed. Det bör dock framhållas att en granskning enligt god sed inte nödvändigtvis hade inneburit att oegentligheter av det slag skattemyndigheten påtalat i detta ärende upptäckts.

När det gäller det förhållandet att bolagen regelmässigt avlämnat årsredovisning för sent kan det inte accepteras att en kvalificerad revisor, såsom skett här, nöjer sig med att påtala bristen för en av klienten anlita extern bokföringsbyrå. Av A-sons uppgifter framgår att de upprepade förseningarna orsakats av revisionsklienten. Det har därmed ålegat A-son att själv ta kontakt med denne för att försöka få till stånd en förbättring. Han har inte anmärkt på förseningarna i sina revisionsberättelser utan felaktigt angett att årsredovisning upprättats enligt aktiebolagslagen. Vid KK:s besök uppgav A-son att han inte närmare funderat över innebörden av denna formulering. Hans ambition har varit att se till att resultat- och balansräkning skulle bli någorlunda rättvisande.

Av god revisionssed följer vidare att datering och undertecknande av en revisionsberättelse bör göras i omedelbar eller nära anslutning till granskningsarbetets avslutande. I förevarande fall finner RN det mycket allvarligt att A-son antedaterat revisionsberättelserna i syfte att skydda sitt eget anseende hos klienten och tredje man. Det är också oacceptabelt att en kvalificerad revisor bedriver sin verksamhet under så oordnade

former att han först under drygt ett och ett halvt års tid underlåter att följa upp ett nyttillträtt revisionsuppdrag, när han dessutom är medveten om att ett redan utgången räkenskapsår ännu inte har reviderats, och därefter, när årsredovisning väl inkommer för granskning, de interna rutinerna fungerar så illa att han vid ett senare tillfälle inte kan ta reda på vilken dag handlingarna kommit byrån tillhanda. Vad A-son anfört som förklaring i denna del föranleder inte någon annan bedömning.

Sammantaget anser RN att A-son åsidosatt sina plikter som revisor i sådan grad att det måste ifrågasättas om han är lämplig att utöva revisionsverksamhet. Det bör dock beaktas att A-son inte tidigare varit föremål för disciplinärt förfarande. Påföljden kan därför stanna vid en varning.

Med stöd av 23 § andra stycket revisorsförordningen meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna. Stig von Bahr, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Birgitta Lindén, Jan-Erik Moreau, Eva-Britt Nordhall och Per Thorell. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, avdelningsdirektören Carina Bergman Marcus samt byrådirektören Fredrik Bengtsson, föredragande.