

D 28/96

Dnr 886-93

Skattemyndigheten i X län har underrättat Kommerskollegium (KK) om att två svenska aktiebolag, i strid med bokföringslagens (BFL) bestämmelser, förvarat väsentliga delar av sitt räkenskapsmaterial utomlands.

Dnr 165-94

Skattemyndigheten i Y län har underrättat KK om att två aktiebolag underlåtit att i rätt tid redovisa och inbetala mervärdesskatt.

Godkände revisorn A-son har varit vald revisor i samtliga dessa fyra bolag. Enligt skattemyndigheterna har A-son vare sig i sina revisionsberättelser eller på annat sätt påtalat ovan nämnda fel och brister beträffande respektive bolag.

Ärendena har överlämnats till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertog KKs ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångsbestämmelser till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendena, vad avser bedömningen i sak, prövas enligt äldre bestämmelser, dvs. enligt förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer (revisorsförordningen). De påföljder som enligt 23 § nämnda förordning kan komma i fråga är varning eller upphävande av godkännandet.

Dnr 886-93

Skattemyndigheten har anfört bl.a. följande.

De två aktuella bolagen finns på samma ort och har samma adress. Bolagen är bokföringsskyldiga i Sverige. Den löpande bokföringen har skötts av ett tyskt företag som också upprättat bolagens mervärdesskatte- och uppbördsdeklarationer. Alla bokföringshandlingar förvaras i original i Tyskland vilket strider mot 22 § BFL. I ett av bolagen har exempelvis leverantörsfakturorna efter att ha ankomststämplats skickats vidare till Tyskland för bokföring.

Av A-sons yttrande till KK framgår bl.a. följande.

De två svenska bolagen ingår i en koncern. Det ena bolaget är moderbolag i koncernen. Bolagen ägs till 2/3 av tyska intressenter och produktionen avsätts så gott som uteslutande på den tyska marknaden. Anledningen till att den löpande bokföringen sker i Tyskland är att företagsledningen är tysk och att verksamheten drivs från Tyskland. A-son får varje månadsslut dagbokslista med balans- och resultaträkningar skickat till sig från Tyskland. Efter upprättandet av bokslut förvaras allt räkenskapsmaterial i original i Sverige. Han har diskuterat frågan om det är lämpligt att upprätta den löpande bokföringen utomlands med bolagens företrädare med utgångspunkt från 22 § BFL. Bolagen har tolkat bestämmelsen så som att den endast avser arkiveringen efter räkenskapsårets utgång.

RN gör följande bedömning.

I 22 § BFL föreskrivs bl.a. att allt räkenskapsmaterial skall bevaras i ordnat skick och på betryggande sätt inom riket under minst 10 år från utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Bokföringsnämnden (BFN) har i en rekommendation 1 juli 1988 (BFN R3) uttalat att svenska bolag skall arkivera sitt räkenskapsmaterial för såväl löpande som tidigare räkenskapsår i Sverige, såvida det inte är fråga om verksamhet utomlands som är bokföringspliktig i det land där den bedrivs. BFN har vidare, genom BFN U 89:8, uttalat att räkenskapsmaterial som avser ett svenskt företags verksamhet i Sverige inte vid någon tidpunkt får föras ut ur Sverige, exempelvis för att bokföras (jämför också BFN U 93:3). Anledning för RN att avvika från BFNs bedömning i angivna hänseenden föreligger inte.

Av handlingarna i ärendet framgår att originalverifikationer i stor omfattning vidarebefordrats till Tyskland för bokföring. Enligt RN borde A-son ha påtalat det felaktiga i detta för bolagens ledning samt, om rättelse inte kom till stånd, anmärkt på förhållandet i revisionsberättelserna. Genom att underlåta detta har han åsidosatt god revisionsd.

Dnr 165-94

Skattemyndigheten har anfört bl.a. följande.

Vid skatterevision i två bolag, i vilka A-son varit revisor, har konstaterats att bolagen underlåtit att i rätt tid redovisa och inbetala mervärdesskatt.

Det första bolaget har under räkenskapsåren 1988/89 och 1989/90 underlåtit att redovisa och inbetala mervärdesskatt till ett belopp om ca 150 000 kr. Större delen av beloppet är hänförligt till år 1989/90. Bolaget hade detta år en omsättning om ca 1 400 000 kr och redovisade en vinst om 681 kr. I årsredovisningen per den 30 juni 1990 redovisades en mervärdesskatteskuld om ca 140 000 kr. Det kan noteras att denna skuld uppgick till exakt samma belopp i årsredovisningen för nästföljande räkenskapsår 1990/91. A-son har inte anmärkt i sina revisionsberättelser på bolagets underlåtenhet att fullgöra sina skyldigheter i skattehänseende.

Det andra bolaget har under räkenskapsåren 1989/90, 1990/91 och 1991/92 deklarerat mervärdesskatt till väsentligt lägre belopp än vad som för motsvarande perioder redovisats som mervärdesskatteskuld i bolagets inkomstdeklaration och årsredovisningar. Differensen var störst år 1990/91, ca 210 000 kr. Omsättningen nämnda år uppgick till knappt 3 miljoner kr och bolaget redovisade en vinst om drygt 400 000 kr. A-son har lämnat rena revisionsberättelser för de aktuella räkenskapsåren.

A-son har i yttrande till KK anfört bl.a. följande

När det gäller det första bolaget upprättades revisionsberättelsen för räkenskapsåret 1990/91 under tidspress. Det hade inte förekommit någon verksamhet i bolaget under året och antalet transaktioner var därför mycket ringa. Mervärdesskatteskulden redovisades under posten "övriga skulder". Han förbisåg därför att påtala i revisionsberättelsen att bolaget hade en i förhållande till skattemyndigheten oredovisad skatteskuld.

Det andra bolaget tillämpade felaktigt kontantmetoden i stället för faktureringsmetoden vid bokföring och redovisning av mervärdesskatt, vilket medförde att skatten betalades in för sent. Han påtalade detta missförhållande muntligt för bolagsledningen. Han har dessutom anmärkt på felet i sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 1992/93. Bolaget har därefter erlagt skatt i rätt tid.

RN gör följande bedömning.

Av 10 kap 10 § aktiebolagslagen framgår bl.a. att en revisor skall anmärka i revisionsberättelsen om han funnit att bolaget inte fullgjort sin skyldighet att deklarerat mervärdesskatt eller att i rätt tid betala sådan skatt.

Beträffande det första bolaget kan konstateras att A-son i sitt yttrande endast berört sin revisionsinsats under räkenskapsåret 1990/91. Han har därvid uppgett att han förbisett

mervärdesskatteskulden. Han har inte, trots föreläggande därom, presenterat någon dokumentation som visar att han granskat bolagets redovisning av mervärdesskatt. När det gäller räkenskapsåren 1988/89 och 1989/90 har han inte ens påstått att han företagit en sådan granskning.

I fråga om det andra bolaget har A-son uppgett att detta bolag felaktigt bokfört och redovisat mervärdesskatt enligt kontantmetoden i stället för faktureringsmetoden. A-sons uttalande får, enligt RNs uppfattning, förstås på så sätt att bokföring skett enligt kontantmetoden och redovisning enligt den s.k. bokslutsmetoden. A-son har hävdatt att han muntligen påtalat felet för bolagsledningen. Det har emellertid varit fråga om relativt betydande belopp som betalats in för sent. Förfarandet har pågått under flera års tid. Att under sådana omständigheter endast muntligen påtala missförhållandena och först vid revisionen räkenskapsåret 1992/93 anmärka i revisionsberättelsen har inte varit en tillräcklig åtgärd från A-sons sida. Han borde även tidigare år ha påtalat felet i sina revisionsberättelser.

RN:s sammanfattande bedömning

A-son har åsidosatt sin skyldighet som revisor genom att inte påtala för företagsledningen i två klientbolag ingående i samma koncern att bolagen i strid med BFL fört ut räkenskapsmaterial ur landet för bokföring i Tyskland. Vidare har han i två avseenden åsidosatt sina skyldigheter enligt aktiebolagslagen. I det första fallet genom att inte enligt god revisionssed granska att en revisionsklient fullgjort sin skyldighet att i rätt tid redovisa och inbetala mervärdesskatt. I det andra fallet genom att, beträffande en annan klient, inte i sina revisionsberättelser anmärka på att klienten inte inbetalat mervärdesskatt i rätt tid. A-son har därmed i flera avseenden åsidosatt sina plikter som revisor.

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, Anne-Charlotte Eggwertz, Klas-Erik Hjorth, Jan-Erik Moreau, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, avdelningsdirektören Carina Bergman Marcus samt byrådirektören Fredrik Bengtsson, föredragande.