

## D 24/98

Skattemyndigheten i Y län har i en underrättelse till Kommerskollegium (KK) redogjort för sina iakttagelser i samband med skatterevision avseende räkenskapsåret 1990/91 i en koncern bestående av ett moderbolag och ett dotterbolag. Bolagen försattes i konkurs den 8 september 1992. A-son har varit vald revisor i båda bolagen.

Ärendet har överlämnats till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertog KK:s ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångsbestämmelserna till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendet, vad avser bedömningen i sak, prövas enligt äldre bestämmelser d.v.s. enligt förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer. De disciplinära påföljder som enligt 23 § nämnda förordning kan komma i fråga är varning eller upphävande av auktorisationen.

Skattemyndigheten har påtalat en rad brister i såväl moderbolagets som dotterbolagets bokföring det aktuella räkenskapsåret. Av handlingarna i ärendet framgår bl.a. följande. Moderbolagets redovisade omsättning uppgick till 6,5 mkr. Bolaget bedrev ett antal olika verksamhetsgrenar bl.a. livsmedelshandel, pub och tobakshandel. Beträffande tobakshandeln fanns över huvud taget ingen bokföring. Vad gäller bolagets verksamhet i dess helhet har ett antal transaktioner som förekommit på checkkontot inte bokförts. Per bokslutsdagen uppvisade checkkontot ett överskott i förhållande till bokföringen på 567 tkr. I dotterbolaget, som bedrev valutaväxlingsverksamhet med kontor i Göteborg, Stockholm och Trelleborg, saknades i stor utsträckning bokföringsunderlag. Även i detta bolag har transaktioner på checkkontot förekommit som inte bokförts. Enligt årsredovisningen uppgick dotterbolagets årsomsättning till 13,3 mkr. I förhållande till underliggande bokföringsmaterial uppgick omsättningen till 14,4 mkr. Beträffande båda bolagen har skattemyndigheten anfört att rörelsernas förlopp, ställning och resultat inte ens i huvudsak har kunnat bedömas med ledning av bokföringen. Enligt uppgift skulle A-son ha upprättat bokslutet i dotterbolaget.

Av handlingarna framgår att A-son i sina revisionsberättelser har uppgett att granskningen utförts enligt god revisionssed och att årsredovisningarna upprättats enligt aktiebolagslagen. Han har anmärkt på att det under året förekommit väsentliga brister i respektive bolags interna kontroll samt eftersläpningar i bokföringen. A-son har i sin revisionsberättelse för dotterbolaget varken till- eller avstyrkt fastställande av resultat- och balansräkningen med hänvisning till en osäker fordran på moderbolaget. I revisionsberättelserna för moderbolaget och koncernen har han tillstyrkt fastställande av resultat- och balansräkningarna.

A-son har yttrat sig och anfört bl.a. följande. Moderbolagets bokföring var oordnad. Resultaträkningens delposter blev i och med detta inte korrekta men slutresultatet borde däremot ha blivit det. Hans löpande granskning av moderbolagets räkenskaper bestod i skatte- och avgiftskontroller samt en översiktlig kontroll av verifikationer. I dotterbolaget uppmärksammade han allvarliga brister i räkenskapsmaterialet och redovisningen. Vid flera tillfällen påtalade han muntligen för företagsledningen nödvändigheten av att företa kompletteringar och justeringar. Företagsledningen visade dock inte något intresse för detta. Trots påstötningar presenterade dotterbolaget inte något bokslut. Han upprättade slutligen själv, efter diskussioner med företagsledaren, en balansräkning med de inventerade tillgångarna och skulderna som grund. Dotterbolagets resultaträkning framställdes med de senaste huvudbokslistorna som utgångspunkt. Någon annan möjlighet att färdigställa ett bokslut förelåg inte vid denna tidpunkt. Eftersom dotterbolaget, efter en inkrämsförsäljning, under våren 1991 hade upphört med sin rörelseverksamhet bedömde han att den redovisade resultaträkningen inte rimligen kunde medföra några negativa konsekvenser för tredje man.

A-son säger sig vara medveten om att han i revisionsberättelserna för dotterbolaget och koncernen borde ha anmärkt på bristerna i redovisningen. Han har vidare anfört att han är medveten om att hans granskningsdokumentation är bristfällig. Detta har delvis berott på att han under den aktuella perioden arbetat under hård press.

RN, som tagit del av A-sons dokumentation, gör följande bedömning.

I ärendet är ostridigt att såväl moderbolagets- som dotterbolagets bokföring under aktuellt räkenskapsår varit bristfällig och att räkenskapsmaterial saknats i väsentlig utsträckning. A-son har, trots att han varit medveten om detta, i sina revisionsberättelser uppgett att årsredovisningarna upprättats enligt ABL och endast anmärkt på eftersläpningar i bokföringen samt brister i den interna kontrollen. A-son har enligt RN:s mening inte på ett adekvat sätt informerat läsaren om de allvarliga brister han uppmärksammat vid sin granskning. Att endast påtala "eftersläpningar" i bokföringen ger intryck av att bokföringen trots allt skötts, om än med eftersläpning, och är därför missvisande i detta fall då bokföring till vissa delar saknats. Såvitt framkommit har A-son inte haft tillräckligt underlag för sin bedömning att i revisionsberättelserna tillstyrka fastställande av resultat- och balansräkningen i moderbolaget och koncernen.

Företagsledaren har, trots påpekanden från A-son, underlåtit att upprätta bokslut i dotterbolaget. Eftersom företagsledaren sålunda inte efterkom hans muntliga påpekanden skulle A-son i enlighet med god revisionssed skriftligen ha erinrat om skyldigheten att upprätta bokslut och årsredovisning och – om inte detta heller haft någon effekt – av sagt sig uppdraget. A-son har i stället själv upprättat bokslutet. Genom denna åtgärd har han brutit mot jävsbestämmelserna i 10 kap. 4 § 1 punkten aktiebolagslagen (1975:1385). Av nämnda lagrum framgår att den kan inte vara revisor som biträder vid bolagets bokföring. Det åligger varje revisor att känna till och följa denna centrala bestämmelse.

A-sons granskningsdokumentation är, vilket han själv har tillstått, bristfällig. RN understryker vikten av att revisorn dokumenterar sin granskning i enlighet med gällande föreskrifter. Underlåtenhet att dokumentera på ett riktigt sätt är allvarligt enär det omöjliggör en tillförlitlig bedömning av revisionsarbetet i efterhand. Det förhållandet att revisorn arbetar under tidspress eller i övrigt under trängda förhållanden innebär inte att revisorn kan underlåta att dokumentera sitt arbete.

Sammanfattningsvis har A-son vid utförandet av ifrågavarande revisionsuppdrag underlåtit att i revisionsberättelserna anmärka på väsentliga brister i bolagets redovisning, arbetat i strid med gällande jävsbestämmelser samt underlåtit att i enlighet med god revisionssed dokumentera det revisionsuppdrag han utfört. RN bedömer att A-son i flera avseenden allvarligt åsidosatt sina plikter som revisor.

Med stöd av 23 § andra stycket förordningen om auktorisation och godkännande av revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Siv Björs, Jan-Erik Moreau, Eva-Britt Nordhall, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt avdelningsdirektörerna Carina Bergman Marcus och Åsa Arffman. Föredragande har varit Åsa Arffman.