

D 15/00

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse angående auktoriserade revisorn A-son från dåvarande Skattemyndigheten i X län, dnr 1997-479. RN har vidare mottagit en underrättelse angående A-son från dåvarande Skattemyndigheten i Y län, dnr 1998-559.

Dnr 1997-479

Av skattemyndighetens underrättelse framgår bl.a. följande. Skatterevision har utförts i ett aktiebolag i vilket A-son varit vald revisor. Vid skatterevisionen, som avsett räkenskapsåren 1994/95 och 1995/96, har skattemyndigheten uppmärksammat brister i bolagets bokföring av löner och likvida medel. Det har bl.a. framkommit att företagsledaren gjort uttag med sammanlagt 178 549 kr från bolagets checkkonto. Uttagen, för vilka det saknas verifikationer, har i efterhand bokförts som insättningar på kassakontot. Vid två tillfällen under den granskade perioden har kassasaldot reducerats med sammanlagt 108 713 kr genom att bolaget har redovisat löneutbetalningar till företagsledaren. Enligt skattemyndigheten har bolagets löneredovisning under nämnda räkenskapsår inte skett löpande och med ett sammanlagt 69 836 kr (178 549 - 108 713) för lågt belopp. Vid skatterevisionen har även uppmärksamats att skatter och avgifter redovisats för sent eller inte redovisats alls. Vissa brister har även noterats i bolagets mervärdesskatteredovisning. Bland annat har bolaget redovisat 35 200 kr för litet i utgående mervärdesskatt under räkenskapsåret 1995/96.

A-son har i sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 1994/95 anmärkt följande. "Vid ett flertal uppbördstillfällen under räkenskapsåret har avdragen skatt och sociala avgifter ej betalats i rätt tid". I revisionsberättelsen för räkenskapsåret 1995/96 har hon enbart anmärkt att mer än hälften av aktiekapitalet är förbrukat och att styrelsen uppmärksamats på bestämmelserna i aktiebolagslagen avseende likvidationsplikt.

A-son har yttrat sig i ärendet och anfört bl.a. följande. Hon utförde inte någon verifikationsgranskning av bolagets kassatransaktioner eftersom det var svårt att följa transaktionerna på kassakontot. Detta påtalade hon även för företagsledaren. Hon utförde inte heller någon kassainventering. För att säkerställa kassans existens per respektive balansdag begärde och erhöll hon ett undertecknat kassaintyg. Mot bakgrund av att bokföringsbyrån, som skötte bolagets bokföring, stämde av bolagets checkkonto vid revisionstillfällena utförde hon inte någon egen detaljerad granskning av checktransaktionerna. Däremot gjordes en avstämning av behållningen på checkkontot mot kontoutdrag från banken per respektive bokslutsdag. Vad gäller bolagets redovisade skatter och avgifter så uppmärksammade hon vissa differenser mellan uppbördsdeklarationerna och huvudboken för räkenskapsåret 1994/95. Hon påtalade dessa brister för bokföringsbyrån som vidtog erforderliga rättelser. Hon påpekade även bristerna för företagsledaren och i sin revisionsberättelse för detta år. Vid revisionen året därefter noterade hon att bolaget hade åtgärdat de brister som skattemyndigheten hade uppmärksammat vid skatterevisionen. Eftersom skattemyndigheten således redan var informerad om bristerna anmärkte hon inte på dessa i sin revisionsberättelse. Hon påtalade dock för bokföringsbyrån att bolagets redovisning av löner, skatter och avgifter måste förbättras. Bokföringsbyrån vidarebefordrade hennes synpunkter till företagsledaren.

RN, som haft tillgång till A-sons granskningsdokumentation för de aktuella räkenskapsåren, gör följande bedömning.

Av A-sons yttranden till RN framgår att hon funnit att bolagets kassaredovisning uppvisat sådana brister att det inte utan svårighet har gått att följa transaktionerna på kassakontot. De åberopade svårigheterna har dock inte inneburit att hon kunnat underlåta att granska verifikationerna utan borde tvärtom ha gett henne anledning till fördjupade kontroller. Av hennes granskningsanteckningar framgår dessutom att hon uppmärksammat att kassaunderskott förekommit under räkenskapsåret 1995/96. Trots de uppmärksammade bristerna har A-son varken kontrollerat bolagets kassatransaktioner eller gjort någon egen kontroll av kassans existens. Hon har inte heller utfört någon egen granskning av bolagets checkräkningstransaktioner. De granskningsåtgärder A-son vidtagit i denna del har enligt RN:s mening varit klart otillräckliga för att hon skulle ha kunnat bilda sig en uppfattning om bolagets redovisning av likvida medel. Härigenom har hon brutit mot god revisionsd.

A-son har i sina yttranden till RN uppgett att hon vid sin revision förlitat sig på bokföringsbyråns kontroller av bolagets redovisning av likvida medel. A-son har emellertid inte kunnat förlita sig på bokföringsbyråns granskning utan att göra en egen uppföljning. Såvitt framgår av A-sons yttranden och av hennes dokumentation har någon sådan uppföljning inte gjorts. Genom att vid sin revision förlita sig på bokföringsbyråns kontroller utan att göra en egen uppföljning har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

I 10 kap. 10 § fjärde stycket aktiebolagslagen stadgas bl.a. att en revisor skall anmärka i revisionsberättelsen om han funnit att bolaget inte fullgjort sin skyldighet att göra skatteavdrag eller att i rätt tid betala skatter och avgifter. Enligt skattemyndighetens uppgift, vilken A-son inte har invänt mot, har bolaget under de aktuella räkenskapsåren inte fullgjort sin skyldighet att göra skatteavdrag och att i rätt tid betala skatter och avgifter. A-son har emellertid i det avseendet endast gjort anmärkning i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 1994/95. Med hänsyn till det ovan anförda borde hon även i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 1995/96 ha anmärkt på förekommande felaktigheter rörande skatter och avgifter. Det förhållandet att felaktigheterna redan var kända för skattemyndigheten saknar härvid betydelse eftersom revisionsberättelsen även riktar sig till andra intressenter.

Dnr 1998-559

Av skattemyndighetens underrättelse och övriga handlingar i ärendet framgår bl.a. följande. Skatterevision har utförts i två aktiebolag i vilka A-son har varit vald revisor. Vid revisionen har framkommit att bolagen (verkstadsbolaget och servicebolaget) redovisat stora fiktiva kassabehållningar för räkenskapsåren 1995 och 1996. Verkstadsbolagets redovisade kassabehållning för de aktuella räkenskapsåren uppgick till 222 722 kr respektive 263 207 kr. Enligt årsredovisningen uppgick verkstadsbolagets balansomslutning för räkenskapsåret 1995 till 349 100 kr och för räkenskapsåret 1996 till 285 760 kr. Servicebolaget redovisade för de aktuella räkenskapsåren en kassabehållning uppgående till 70 784 kr respektive 55 230 kr medan dess balansomslutning enligt årsredovisningen uppgick till 182 477 kr för räkenskapsåret 1995 och till 153 427 kr för räkenskapsåret 1996. Enligt skattemyndigheten har större delen av de redovisade kassabehållningarna utgjort lön till bolagens ägare. A-son har endast anmärkt på den fiktiva kassabehållningen i sin revisionsberättelse för verkstadsbolaget avseende räkenskapsåret 1995.

A-son har yttrat sig i ärendet och anförat bl.a. följande. Vid revisionen av verkstadsbolaget räkenskapsåret 1996 konstaterade hon att bolaget hade åtgärdat de brister i kassaredovisningen som skattemyndigheten uppmärksammat. Med anledning härav anmärkte hon i sin revisionsberättelse endast på brister i verkstadsbolagets skatte- och avgiftsredovisning. Servicebolaget bokförde alla transaktioner via kassakontot vilket medförde svårigheter att följa upp transaktionerna. Vid sina revisioner diskuterade hon den höga kassabehållningen med företagsledaren som förklarade denna med att servicebolaget genomförde många transaktioner mot kontant betalning omkring årsskiftena. Företagsledaren intygade för båda åren kassans existens dels muntligen, dels genom kassaintyg. För små

bolag, som servicebolaget, skulle en analys av hela årets transaktioner medföra orimligt höga kostnader. En revisor måste kunna lita på vad uppdragsgivaren säger och intygar. I annat fall går det inte att verka som revisor i denna kategori av bolag.

RN gör följande bedömning.

RN konstaterar att A-son inte gjort gällande att skattemyndighetens beskrivning av de faktiska omständigheterna i verkstadsbolaget är oriktig. Det får därmed anses utrett att verkstadsbolagets redovisade kassabehållning enligt bokföringen inte återspeglar de faktiska förhållandena under något av de granskade räkenskapsåren. A-son har endast anmärkt på den fiktiva kassabehållningen i sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 1995. Även om verkstadsbolaget efter utförd skatterevision vidtagit rättelser har bristerna varit av så allvarlig beskaffenhet att A-son även borde ha anmärkt på dessa i sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 1996. Genom att underlåta detta har hon åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Beträffande servicebolaget har A-son, som hennes yttranden får förstås, vid sin revision godtagit företagsledarens försäkran om kassans existens respektive år utan att företa någon egen kassainventering eller uppföljning av bolagets transaktioner över kassakontot. Med hänsyn till att de likvida medlen utgjorde en väsentlig del av servicebolagets redovisade tillgångar respektive räkenskapsår borde A-son ha ägnat särskild uppmärksamhet åt dessa vid sin revision. De granskningsåtgärder A-son vidtagit i denna del har inte varit tillräckliga för att hon skulle ha kunnat bilda sig en välgrundad uppfattning om servicebolagets redovisade ställning och resultat. Vad A-son anfört angående höga revisionskostnader saknar relevans i detta avseende.

RN:s sammanfattande bedömning

RN har vid sin granskning kunnat konstatera att A-son i flera avseenden försummat att utföra nödvändiga granskningsåtgärder. Vidare har hon i det första ärendet underlåtit att anmärka i sin revisionsberättelse på att klientbolaget inte fullgjort sina skyldigheter i fråga om vissa skatter och avgifter. I det andra ärendet har hon underlåtit att i sin revisionsberättelse för ett av klientbolagen anmärka på brister i redovisningen av likvida medel. Den sammanfattande bedömningen är att A-son i flera avseenden har allvarligt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendena har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Åsa Arffman, föredragande.