

## D 47/06

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket avseende auktoriserade revisorn A-son. Anmälan avser A-sons uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag under räkenskapsåren 2001/2002 och 2002/2003

Av handlingarna i ärendet framgår att bolaget bedrev sjukgymnastverksamhet. Skatteverket har gjort gällande att det har förekommit brister i bolagets redovisningsrutiner, bland annat på så sätt att bolaget använde gemensamma verifikationer vid redovisningen av patientavgifter, trots att förutsättningarna för detta inte var uppfyllda. De gemensamma verifikationerna utgjordes av kassajournaler där bolaget för varje dag antecknade antalet patientbesök samt summan av de kontanta inbetalningarna. Det kan inte utläsas av kassajournalerna hur många av patienterna som betalade patientavgift och hur många som hade s.k. frikort eller som av någon annan anledning inte betalade någon kontant ersättning.

A-son har anfört i huvudsak följande.

Vid planeringen av revisionerna bedömde han inte att kontantredovisningen var ett väsentligt granskningsområde. Han gjorde dock vissa iakttagelser vid revisionen av räkenskapsåret 2001/2002 som föranledde påpekanden om att bolaget borde förbättra rutinerna för kontantredovisningen. Detta följde han upp i efterkommande revisioner och noterade då att bolaget hade vidtagit åtgärder, låt vara att rutinerna ännu inte var tillfredsställande vid revisionen av räkenskapsåret 2002/2003. Skatteverkets uppgift om att det inte fanns förutsättningar för att använda gemensamma verifikationer är i sak riktig. Bestämmelserna om gemensamma verifikationer var dock inte något som togs upp särskilt vid hans diskussioner med bolagets företrädare i samband med revisionerna av de aktuella räkenskapsåren.

RN gör följande bedömning.

Revisorslagen (2001:883) trädde i kraft den 1 januari 2002, då lagen (1995:528) om revisorer upphörde att gälla. Enligt punkt 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen skall en fråga om disciplineringripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn. Med stöd härav tillämpar RN i detta ärende 1995 års lag såvitt avser tiden före den 1 januari 2002.

För varje affärshändelse skall det enligt 5 kap. 6 § första stycket bokföringslagen (1999:1078) finnas en verifikation. Av tredje stycket i samma paragraf framgår att det under vissa förutsättningar kan användas en gemensam verifikation för flera affärshändelser. Enligt denna bestämmelse får, vid försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning, inbetalningarna under en dags försäljning dokumenteras genom en gemensam verifikation om det skulle vara förenat med svårigheter att upprätta verifikationer för de olika affärshändelserna. Bokföringsnämnden har utfärdat en rekommendation, BFN R 2 Gemensam verifikation, i syfte att klargöra bland annat under vilka förutsättningar gemensam verifikation får användas. I rekommendationens 14:e punkt sägs att ett villkor för att gemensam verifikation skall få användas är att kundkretsen är i huvudsak anonym, på så sätt att företagets kundkrets typiskt sett är obestämd och att kunderna normalt inte identifieras. Enligt punkt 18 kan kundkretsen inte

anses vara i huvudsak anonym i företag av en typ där det normalt sett förs kundkort, patientjournal el. dyl.

Av utredningen i ärendet framgår att bolaget använde sig av gemensamma verifikationer i form av kassajournaler vid redovisningen av patientavgifterna, trots att förutsättningarna för detta inte var uppfyllda i och med att verksamheten var sådan att bolaget förde patientjournaler.<sup>1</sup> A-son skulle ha uppmärksammat bolaget på detta och verkat för att det infördes bokföringsrutiner som uppfyllde bokföringslagens krav. Genom att inte göra detta har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att erinran utgör en tillräcklig åtgärd.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer och 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Elin Eriksson som föredragit ärendet.

---

<sup>1</sup> RN har vidare noterat att de gemensamma verifikationerna var bristfälliga, bland annat i och med att de inte innehöll uppgifter om hur många patienter som hade betalat patientavgifter. Kassajournalerna kunde därför inte läggas till grund för en avstämning av bolagets kontantredovisning.