

D 4/97

Kommerskollegium (KK) har mottagit en underrättelse från Skatteförvaltningen i X län (skattemyndigheten) beträffande auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen avser A-sons revisionsinsatser i två aktiebolag räkenskapsåret 1992. Bolagen, som bedriver taxiverksamhet, hade under det aktuella året samma ägare.

Ärendet har överlämnats till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertog KKs ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångsbestämmelser till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendet, vad avser bedömningen i sak, prövas enligt äldre bestämmelser dvs. 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, som företagit revision i bolagen, har uppgett bl.a. följande.

Bolagens redovisning har utförts av en extern bokföringsbyrå. Verifikationsunderlag för intäktsredovisningen har utgjorts av manuella sammanställningar som företagsledaren framställt månadsvis. I sammanställningarna, vilka har karaktären av bokföringsorder, har intäkterna delats upp per dag och bil. Det saknas emellertid hänvisning till det underliggande räkenskapsmaterialet som enligt vad företagsledaren uppgett har utgjorts av manuellt upprättade dagrapporter samt taxameterutdrag. Detta underliggande material har, med få undantag, inte bevarats i räkenskapsmaterialet. Vidare har i samband med bolagens bokslut upprättats ett antal bokföringsorder varav vissa avser bokslutstransaktioner och andra utgör rättelser. Även här saknas hänvisningar till underliggande handlingar. Det framgår heller inte vad bokföringsposterna avser eller när bokföringsorderna upprättats.

Skattemyndigheten har också ifrågasatt den omständigheten att bolagen saknar kassakonto och att det inte förts någon kassabokföring trots att en stor del av intäkterna bestått av kontantbetalningar. Skattemyndigheten har sammanfattningsvis konstaterat att rörelsernas förlopp, ekonomiska resultat eller ställning inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

A-son har i sina revisionsberättelser påtalat att bolagens egna kapital gått förlorat. I övrigt är revisionsberättelserna rena.

A-son har anfört bl.a. följande.

A-son har vid den löpande granskningen konstaterat att företagsledaren upprättat och hanterat underlagen till bokföringen på ett i viss mån slarvigt sätt. Bokföringsbyrån - vars ägare A-son känner väl - har emellertid med hjälp av företagsledaren och skattemyndigheten vidtagit rättelser samt sett till att skatter och avgifter redovisats på rätt sätt. A-son har därefter ansett att boksluten varit riktiga. Körrapporter har löpande upprättats för varje förare och bil. Dessa rapporter ser helt tillförlitliga ut. Företagsledaren har hävdat att utskrifter via trådlös överföring till taxameter inte utgör räkenskapsmaterial. Därför har taxameterutdragen inte sparats. När det gäller bokföringsorderna har A-son själv gått igenom dessa och inte haft någon svårighet att följa transaktionerna. Bokföringsorderna avser bokslutsdagen och tidpunkten för upprättandet av dessa handlingar framgår av bolagens datalistor. Kassakonto skall inte användas då det inte finns någon kassa. I förevarande fall har det varit mer ändamålsenligt att använda sig av ett avräkningskonto med bolagens ägare.

RN, som har haft tillgång till A-sons dokumentation över uppdragen, gör följande bedömning.

Av 22 § bokföringslagen (1976:125) framgår bl.a. att allt räkenskapsmaterial skall bevaras i ordnat skick under minst tio år från utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades.

Enligt 5 § samma lag skall vidare bokföring för varje affärshändelse grundas på handling som härrör från affärshändelsen eller särskilt upprättas med uppgifter om denna (verifikation). Verifikation skall på varaktigt sätt bl.a. innehålla uppgifter om när den upprättats, när affärshändelsen inträffat, vad den avser, vilket belopp den gäller samt vilken motpart den berör.

RN finner det klarlagt att bolagen makulerat sådant underlag för intäktsredovisningen som utgjort räkenskapsmaterial. A-son har uppenbarligen inte haft tillgång till underlagen utan låtit sig nöja med de av företagsledaren själv upprättade sammanställningarna. Han synes vidare okritiskt ha godtagit företagsledarens förklaring till att underlagen inte bevarats. RN menar att det inte har varit möjligt att granska bolagens intäktsredovisning i enlighet med god revisionssed utan tillgång till underlagen för de månatliga körrapporterna. När det gäller bolagens bokföringsorder ser RN inte någon anledning att ifrågasätta skattemyndighetens uppgift om att dessa varit behäftade med fel och brister. A-son har visserligen bl.a. hävdats att han själv utan svårighet kunnat härleda varje transaktion. Samtidigt medger han att bolagens hantering av underlagen för bokföringen varit bristfällig och att han uppmärksammat detta i samband med sin revision.

Om en revisor upptäcker att en klient inte sköter sin redovisning på ett riktigt sätt är revisorn skyldig att påtala detta för klienten. Allvarliga brister skall även föranleda anmärkning i revisionsberättelsen. RN bedömer att i vart fall frånvaron av tillförlitliga underlag för intäktsredovisningen utgör en så allvarlig brist i bokföringen att det ålegat A-son att anmärka i sina revisionsberättelser. Detta har han underlåtit. A-son har inte ens gjort gällande att han påtalat de fel han upptäckt för företagsledaren. Det går inte heller att utläsa av hans dokumentation vilka överväganden han gjort i dessa avseenden. Av dokumentationen framgår överhuvudtaget inte vilka fel i bokföringen som A-son upptäckt.

A-sons dokumentation – bestående av totalt fyra handskrivna sidor för båda bolagen – uppvisar även andra brister. Det framgår exempelvis inte hur granskningen utförts och inte heller vilken omfattning granskningen haft.

Trots att det saknats räkenskapsmaterial och att redovisningen även i övrigt varit bristfällig har A-son ansett sig kunna tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. RN finner att underlaget varit otillräckligt för denna bedömning och att A-son bort anmärka härom i sina revisionsberättelser. Vad beträffar frågan om avräkningskonto med ägaren i stället för kassakonto har bokföringsnämnden (BFN) uttalat att det inte kan anses vara förenligt med god redovisningssed att blanda bolagets respektive ägarens transaktioner i den löpande bokföringen även om korrigering sker i bokslutet (cirkulär nr 10/4, 1980-02-29). Anledning för RN att avvika från BFNs bedömning i detta hänseende föreligger inte. RN menar vidare att det aldrig kan vara förenligt med god redovisningssed att i en verksamhet med ett stort antal kontanta transaktioner bokföra kontanta in- och utbetalningar enbart över ägarens avräkningskonto.

RN finner att A-son 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, Siv Björs, Anne-Charlotte Eggwertz, Elisabet Fura-Sandström, Jan-Erik Moreau, Eva-Britt Nordhall, 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.