

LR: dom 1999-10-06, mål nr Ö 812-99

D 46/98

Skattemyndigheten i X län har till Revisorsnämnden (RN) inkommit med en underrättelse avseende godkände revisorn A-son. Underrättelsen rör A-sons revisionsinsatser räkenskapsåren 1991–1994 i ett aktiebolag verksamt inom restaurangbranschen.

Skattemyndigheten, som företagit revision i bolaget, har uppmärksammat allvarliga brister i bolagets bokföring. Det har bl.a. noterats att verifikationsunderlag i form av kassakontrollremсор saknas för räkenskapsåret 1993 och till viss del för de övriga räkenskapsåren. Av de kontrollremсор som påträffats kan utläsas att kassaregistret har varit avstängt under delar av den tid som restaurangen varit öppen. Enligt skattemyndigheten har bolaget härigenom underlåtit att registrera åtminstone 40 procent av försäljningsintäkterna under de aktuella räkenskapsåren. Det har vidare framkommit att kassaunderskott förekommit för samtliga räkenskapsår, som mest med 470 102 kr. I samband med respektive års bokslut har bolaget reducerat kassaunderskotten genom att bokföra oidentifierade uttag från bankkontot som insättning på kassakontot eller genom att skönsmässigt höja försäljningen och även bokföra denna som en kassainsättning. Omsättningen i bolaget uppgick under räkenskapsåren 1991 och 1992 till 1,4 mkr respektive 1,7 mkr samt under räkenskapsåren 1993 och 1994 till ca 1,8 mkr.

A-son har lämnat rena revisionsberättelser för räkenskapsåren 1991–1993. I revisionsberättelsen för år 1994 har hon påtalat att bolaget inte betalat skatter och avgifter i rätt tid och att bolaget i årsredovisningen tagit upp en ostyrkt fordran som tillgång.

A-son har yttrat sig och anfört bl.a. följande. Hon erhöll revisionsuppdraget i april 1992. Någon revision av bolagets redovisning för räkenskapsåren 1989–1991 hade då inte skett. Vad avser bolagets kassaredovisning så upprättade företagsledaren dagligen en kassarapport vartill en kassaremsa bifogades som utvisade den totala försäljningssumman per dag. Uppgift om delbelopp eller tider framgick inte. Hon drog slutsatsen att kassaapparaten användes och att uppgiven totalsumma avsåg dagens försäljning. I samband med revisionen av 1993 års räkenskaper uppmärksammade hon att kassarapporterna inte omfattade alla kontantkvitton och att de saknade notering om kassaunderskott samt den dagliga kassabehållningen. Hon påpekade skriftligen dessa brister för bolagets styrelse i samband med bokslutsgranskningen detta år. Samtidigt överlämnade hon ett förslag till rapporteringsmodell för bolagets kassaavstämning. Vad gäller förekomsten av kassaunderskott i bokföringen så nekade företagsledaren till att medel tillskjutits rörelsen. Hon drog därför slutsatsen att bolagets utbetalningar måste ha kommit från försäljningen och att det minst felaktiga var att boka upp kassaunderskotten mot försäljningen. Det noterades även att omsättningen i bolaget ökat varje år medan bruttovinsten sjunkit. Styrelsen förklarade den sjunkande bruttovinsten med att bolaget, på grund av ökad konkurrens, tvingats sänka sina priser.

RN gör följande bedömning.

I 22 § bokföringslagen (1976:125) föreskrivs bl.a. att allt räkenskapsmaterial skall bevaras i ordnat skick och på betryggande sätt under minst tio år från utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Enligt 5 § samma lag skall bokföring för varje affärshändelse grundas på handling som härrör från affärshändelsen eller särskilt upprättas med uppgifter om denna (verifikation). För inbetalningar vid kontantförsäljning under en dag får i vissa fall gemensam verifikation användas. Bokföringsnämnden har i en rekommendation den 1 juli

1988 (BFN R2) uttalat att i mindre företag som använder en eller ett fåtal kassaapparater skall den gemensamma verifikationen bestå av kontrollremсор jämte tömningskvitton från kassaapparaterna.

Av utredningen i ärendet framgår att bolaget endast bevarat delar av sitt räkenskapsmaterial i form av kontrollremсор. A-son borde när hon fick bolagets räkenskapsmaterial för revision ha efterfrågat kontrollremсорna och om det då framkommit att dessa inte bevarats informerat klienten om dennes lagstadgade skyldighet att bevara detta räkenskapsmaterial. Vad i övrigt gäller A-sons granskning av bolagets intäktsredovisning framgår att hon uppmärksammat allvarliga brister i bolagets kassaredovisning och att hon noterat en sjunkande bruttovinst. A-son har trots detta inte närmare utrett bakgrunden till de betydande kassaunderskotten. Hon har accepterat bolagets kassaredovisning med tömningskvitton men inte kontrollerat bakomliggande kontrollremсор. Hon har vidare godtagit bolagets skönsmässigt gjorda bokslutsjusteringar. RN bedömer att de granskningsåtgärder A-son vidtagit i denna del varit otillräckliga för att hon skulle ha kunnat bilda sig en uppfattning om bolagets intäktsredovisning. Härigenom har hon brutit mot god revisionssed.

Av 10 kap. 10 § aktiebolagslagen (1975:1385) följer att den valde revisorn för varje räkenskapsår skall avge revisionsberättelse till bolagsstämman. I denna skall revisorn bl.a. anmärka på väsentliga brister och felaktigheter i bolagens räkenskaper. Som framgår ovan har A-son uppmärksammat brister i bolagets intäktsredovisning. Det kan konstateras att hon funnit bristerna så allvarliga att hon lämnat ett skriftligt påpekande till styrelsen om detta i samband med 1993 års bokslut. Eftersom bolaget uppenbarligen inte åtgärdat bristerna efterföljande räkenskapsår har det enligt RN:s mening ålegat A-son att påtala detta i sin revisionsberättelse för år 1994. Detta har hon underlåtit.

RN anser sammanfattningsvis att A-son i flera avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Med stöd av 22 § lagen (1995:528) om revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Elisabet Fura-Sandström, 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 samt avdelningsdirektörerna Åsa Arffman och Per Eskilsson. Föredragande har varit Åsa Arffman.