

LR: dom 2000-03-02, mål nr 15534-99

D 25/99

Skattemyndigheten i X län har till Revisorsnämnden (RN) inkommit med en underrättelse beträffande auktoriserade revisorn A-son.

Skattemyndigheten har i samband med revision av ett aktiebolag avseende bl.a. räkenskapsåret 1994 funnit brister i bolagets bokföring av leverantörsfakturor. Enligt skattemyndigheten har bolaget tillämpat följande rutin. De leverantörsfakturor som kommit in en viss dag har summerats ihop och bokförts på en bokföringsorder. Det finns dock inte något underlag som visar vilka fakturor som hänför sig till respektive bokföringsorder. Fakturorna har satts in i pärmar i alfabetisk ordning. Bolaget har i en annan pärm, för varje leverantör (drygt 230 till antalet), fört anteckningar om de olika fakturornas ankomstdatum, betalningsdatum och belopp inklusive mervärdesskatt. För att kunna klargöra vilka fakturor som ingår i bokförda belopp har skattemyndigheten tvingats analysera samtliga dessa leverantörsförteckningar vilket allvarligt försvårat skattekontrollen. Bolagets valde revisor, A-son, har inte anmärkt på den bristfälliga bokföringen i sin revisionsberättelse.

Skattemyndigheten har vidare påtalat att det av A-son helägda aktiebolag i vilket han driver sin verksamhet samt ett handelsbolag där aktiebolaget är delägare, under inkomståren 1996 och 1997 vid upprepade tillfällen betalat in skatter och avgifter för sent. Det har gällt såväl arbetsgivaravgifter och källskatt som mervärdesskatt samt i aktiebolagets fall även preliminär skatt. I något fall har betalning inkommit först efter att betalningspåminnelse utsänts.

A-son har yttrat sig över skattemyndighetens uppgifter och anfört bl.a. följande.

Såvitt avser revisionsuppdraget är skattemyndighetens beskrivning av det aktuella bolagets rutiner för bokföring av leverantörsskulderna i stort sett riktig. Det skall dock noteras att de fakturor som bokförts på respektive bokföringsorder stämplat med bokföringsdatum, vilket gjort det möjligt att konstatera vilka fakturor som avses. Vidare har antalet frekvent använda leverantörer endast utgjort en bråkdel av det totala antal skattemyndigheten uppgett. A-son bedömde därför att det var tillräckligt att muntligen påtala bristerna för bolagets VD, tillika styrelseordförande och huvudaktieägare, samt för ekonomichefen. Han fick svaret att leverantörsfakturorna i fortsättningen skulle dataregistreras och att bolaget därmed skulle få fram ett korrekt underlag för bokföringen.

A-son har även yttrat sig beträffande förhållandena i bolaget räkenskapsåret 1995. Vid granskningen detta år upptäckte han att bolaget ännu inte hade börjat dataregistrera leverantörsfakturorna utan alltjämt tillämpade i stort sett samma rutiner som under år 1994. Han ansåg inte att det var nödvändigt att anmärka i revisionsberättelsen men påtalade återigen bristerna muntligen. Bolaget har enligt A-son numera övergått till datahantering av fakturorna.

A-son vitsordar att hans revisionsbyrå (aktiebolaget) och det handelsbolag där aktiebolaget, tillsammans med två andra revisionsbyråer, är delägare inte har betalat in de av skattemyndigheten angivna skatterna och avgifterna i rätt tid. Såvitt avser aktiebolaget är det riktigt att betalning i ett fall skett först efter erhållen betalningspåminnelse. Vid övriga – av för aktiebolaget totalt nio – tillfällen har emellertid betalning skett endast enstaka dagar för sent. Anledningen till förseningarna har varit att bolaget haft likviditetsproblem i sin tur beroende på sena kundbetalningar och kundförluster. Handelsbolaget driver ingen egentlig verksamhet utan används endast för att samla upp delägarnas gemensamma kostnader, exempelvis för lokaler och städning. Bolaget har vid sju tillfällen betalat in skatter och

avgifter för sent. Det har dock varit fråga om mycket små belopp. Från ett par hundra kr upp till som mest ca 4 500 kr. Anledningen till de sena inbetalningarna har varit att även de andra delägarna haft likviditetsproblem. Merparten av betalningarna har skett som utlägg från A-sons aktiebolag.

RN gör följande bedömning.

A-son har tidigare (januari 1997) meddelats varning för underlåtenhet att anmärka i revisionsberättelsen på att ett klientbolags redovisning markant avviker från bokföringslagens regler (Dnr 1994-443). De revisionsinsatser som nu är föremål för bedömning har dock genomförts före det att A-son meddelades varning i det första ärendet.

Enligt 5 § bokföringslagen (1976:125) skall verifikationer på varaktigt sätt vara försedda med verifikationsnummer eller andra identifieringstecken och i övrigt erforderliga uppgifter så att sambandet mellan verifikation och bokförd post *utan svårighet* (RN:s kurs.) kan fastställas.

RN finner det utrett att bolagets bokföring av leverantörsfakturor varit behäftad med sådana brister att sambandet mellan verifikation och bokföring i vart fall inte utan svårighet kunnat fastställas. Redovisningen avviker därmed från bokföringslagens krav. En revisor som upptäcker felaktigheter i ett klientbolags redovisning skall snarast möjligt påtala detta för klienten för att denne skall förmås att vidta rättelse. Allvarliga brister bör revisorn påtala skriftligen. Väsentliga avvikelser från bokföringslagen och god redovisningssed skall även anmärkas i revisionsberättelsen.

A-son har bedömt det vara tillräckligt att framställa muntliga anmärkningar i samband med revisionerna av räkenskapsåren 1994 och 1995. RN anser dock att bristerna i bokföringen varit så allvarliga att A-son redan år 1994 åtminstone skulle ha riktat en skriftlig anmärkning till bolagets ledning. Han borde därefter ha gjort en uppföljning för att förvissa sig om att bolaget, som företagsledningen utlovat, omgående införde systemet med dataregistrering av leverantörsfakturorna. RN anser vidare att A-son skulle ha anmärkt på bristerna i revisionsberättelsen för år 1995 eftersom bolaget trots tidigare muntligt påpekande inte vidtagit rättelse. A-son har genom sin underlåtenhet att vidta nyss nämnda åtgärder åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

För att en kvalificerad revisor skall vara lämplig att utöva revisionsverksamhet krävs att han åtnjuter förtroende från såväl uppdragsgivare som det allmänna. För att detta förtroende inte skall rubbas gäller som allmän princip att revisorn både privat och i sin verksamhet följer gällande föreskrifter. Av god revisorssed följer vidare att en revisor skall bedriva sin verksamhet i ordnade former och att han skall eftersträva sunda ekonomiska förhållanden.

Kraven på en revisor att personligen och i revisionsverksamheten sköta sina åligganden i skatte- och avgiftshänseende ställs högt. Det kan inte godtas att en revisor eller ett bolag som ägs av en revisor under en längre period gång efter annan försummar att betala in skatter och avgifter i rätt tid. I ärendet är ostridigt att A-sons helägda aktiebolag och handelsbolaget under inkomståren 1996 och 1997 vid upprepade tillfällen betalat in skatter och avgifter för sent. A-son har därmed även i detta avseende brustit i vad som åligger honom som revisor.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor såväl genom sin otillräckliga avrapportering av det aktuella revisionsuppdraget som genom att inte i rätt tid erlägga skatter och avgifter för den egna verksamheten. En förmildrande omständighet beträffande de försenade skatte- och avgiftsinbetalningarna är att det i flera fall rört sig om kortare förseningar och om blygsamma belopp. Omständigheterna sammantaget är dock sådana att A-son inte kan undgå disciplinär påföljd.

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

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Lena Abjörner, Stig von Bahr, Klas-Erik Hjorth, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, föredragande.