

LR: dom 2002-09-26, mål nr 3708-02

KamR: beslut att ej meddela PT, 2003-09-08, mål nr 7458-02

RegR: beslut att ej meddela PT, 2004-10-14, mål nr 1217-04

D 1/02

Godkände revisorn A-son har varit föremål för Revisorsnämndens (RN:s) systematiska och uppsökande tillsyn. Vad som därvid framkommit har föranlett RN att öppna ett disciplinärende, dnr 1999-397. RN har även mottagit två underrättelser angående A-son från dåvarande Skattemyndigheten i X län, dnr 1998-519 och 1999-653.

Revisorslagen (2001:883) trädde i kraft den 1 januari 2002, då lagen (1995:528) om revisorer upphörde att gälla. Samtidigt trädde RN:s föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorer och registrerade revisionsbolags verksamhet i kraft, varvid RN:s föreskrifter (RNFS 1997:1) om villkor för revisorer och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering upphörde att gälla. Enligt punkten 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen respektive punkten 2 i övergångsbestämmelserna till de nya föreskrifterna skall en fråga om discipliningripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens respektive föreskrifternas ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn. Med stöd härav tillämpar RN i förevarande tre ärenden de äldre bestämmelserna.

Dnr 1999-397

Genom systematisk och uppsökande tillsyn informerar sig RN om kvaliteten i revisorer och revisionsbolags verksamhet. A-son har skriftligen fått besvara ett antal frågor. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av hans revisionsarbete har RN även tagit del av hans revisionsdokumentation över senast utförd revision i två aktiebolag, marknadsföringsbolaget och plåtbolaget. De överväganden som föranlett RN att öppna förevarande disciplinärende har i februari 1999 sammanfattats i tre promemior över vilka A-son har yttrat sig. Av promemoriorna framgår följande.

A-son bedriver sin revisionsverksamhet i Y AB, här kallad revisionsbyrå. I maj 1998 hade han 317 aktiva revisionsuppdrag. Han bedriver ett omfattande samarbete med en redovisningsbyrå, här kallad konsultbyrå. Konsultbyrån skötte vid aktuell tid bokföringen åt 260 av A-sons revisionsklienter. A-sons sammanlagda revisionsarvode från klienter gemensamma med konsultbyrån motsvarade cirka 60 procent av revisionsbyråns omsättning. En annan redovisningsbyrå, här kallad företagsbyrå, handhade redovisningen åt 30 av A-sons revisionsklienter. A-son var vald revisor i företagsbyrå.

RN har granskat A-sons dokumentation av revisionerna i marknadsföringsbolaget och plåtbolaget avseende räkenskapsåret 1997/98. Marknadsföringsbolaget hade detta räkenskapsår en omsättning om 13,4 mkr. Dokumentationen av revisionen är bristfällig såvitt avser både granskningens planering och dess utförande. Den planering som dokumenterats utgörs endast av en uppräknings av grundläggande granskningsmoment och är inte anpassad till det aktuella företaget. Av dokumentationen framgår inte om någon bedömning av bolagets interna kontroll skett,

hur skatter och avgifter granskats, om någon egentlig analys av resultaträkningen skett eller om någon avrapportering av granskningen skett. – Plåtbolaget hade räkenskapsåret 1997/98 en omsättning om 1,2 mkr. Även i detta fall är dokumentationen bristfällig. Någon dokumenterad riskanalys och därpå grundad granskningsplan finns inte. Av dokumentationen framgår inte hur skatter och avgifter granskats, omfattning och resultat av utförd verifikationsgranskning, vilka slutsatser som dragits vid granskningen av resultaträkningen eller om någon avrapportering av granskningen skett.

A-son har uppgett följande. Han ser ingen risk för att han skulle komma i en beroendeställning i förhållande till konsultbyrån, eftersom det är klienterna själva som avgör vem de väljer som revisor. Uppdraget som vald revisor i företagsbyrån har han lämnat. I november 2001 hade han totalt 236 revisionsuppdrag i aktiva bolag. – A-son har redogjort för ett antal granskningsåtgärder som han uppger sig ha vidtagit i marknadsföringsbolaget och plåtbolaget. Vidare har han redogjort för vilken avrapportering som har skett. Han medger att hans dokumentation kan förbättras.

RN gör följande bedömning.

Av 14 § i 1995 års revisorslag framgår att en revisor skall avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om det vid sidan av gällande jävsregler föreligger någon särskild omständighet som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Då RN:s granskning inleddes handlade konsultbyrån redovisningen åt 260 aktiebolag i vilka A-son var vald revisor. De aktuella klientbolagen utgjorde mer än hälften av A-sons klientstock både till antalet och i fråga om arvodesintäkter. Det förhållandet att en och samma redovisningsbyrå utför redovisning åt en så stor del av en revisors klienter är inte lämpligt ur oberoendesynpunkt. A-son har således härigenom äventyrat sitt oberoende som revisor.

A-son var vald revisor i företagsbyrån samtidigt som denna byrå utförde redovisningsuppdrag åt 30 av hans revisionsklienter. Även detta förhållande utgör en sådan omständighet som kunnat rubba förtroendet för hans opartiskhet och självständighet.

Som framgår ovan har A-son uppgett att han vidtagit granskningsåtgärder som inte har dokumenterats. Av 10–14 §§ RN:s ovan nämnda föreskrifter framgår vilka krav som ställs på en revisors granskningsdokumentation. Underlåtenhet av en revisor att på ett tillfredsställande sätt dokumentera sina granskningsåtgärder bedöms som allvarligt eftersom det omöjliggör en analys och en tillfredsställande bedömning av revisionsarbetet i efterhand.

Dnr 1998-519

Av skattemyndighetens underrättelse och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i en koncern som bestod av ett moderbolag, C-bolaget, samt två dotterbolag, K-bolaget och I-bolaget. Ärendet avser A-sons revisionsinsats i de nu nämnda bolagen räkenskapsåren 1992/93, 1993/94 och 1995. Vidare var A-son vald revisor i tretton s.k. skalbolag, som under viss tid ägdes av C-bolaget.

2.1 C-bolaget

C-bolaget hade under räkenskapsåren 1992/93 och 1993/94 två bankkonton i en och samma bank, varav det ena kontot hölls utanför redovisningen. Ett flertal transaktioner skedde på det sistnämnda kontot. Bokföring i bolaget skedde inte löpande under räkenskapsåren 1992/93, 1993/94 och 1995 utan affärshändelser bokfördes i stor utsträckning i efterhand vid respektive räkenskapsårs slut. Bolagets redovisade intäkter uppgick under dessa år till 7,1 mkr, 11,7 mkr respektive 3,8 mkr. A-son anmärkte i sina revisionsberättelser för de tre räkenskapsåren på

brister i den interna kontrollen och påtalade vikten av löpande avstämningar. Vad gäller räkenskapsåren 1992/93 och 1993/94 anmärkte han dessutom på misskötsamhet i fråga om skatter och avgifter. Han tillstyrkte för samtliga räkenskapsår fastställande av resultaträkning, balansräkning och resultatdisposition samt ansvarsfrihet för styrelsen.

A-son har uppgett följande. Det oredovisade bankkontot kände han inte till. Han begärde inte vid någon av sina revisioner att få ta del av engagemangsbesked från den aktuella banken. Han observerade att bolagets bokföring i viss utsträckning skett i efterhand och påpekade detta för företagsledaren.

RN gör följande bedömning.

Som framgått ovan hade C-bolaget två bankkonton i en och samma bank, varav det ena hölls utanför redovisningen. Om A-son hade kontrollerat engagemangsbesked från banken i fråga, vilket normalt får anses ingå i en granskning enligt god revisionssed, skulle det undanhållna kontot sannolikt ha upptäckts. Genom att inte företa sådan kontroll vid sina revisioner har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Vid tiden för de aktuella revisionerna föreskrev 8 § bokföringslagen (1976:125) att affärshändelser skall bokföras i kronologisk ordning post för post. Vidare föreskrevs att kontanta in- och utbetalningar skall bokföras senast påföljande arbetsdag och att övriga affärshändelser skall bokföras så snart det kan ske. Motsvarande regler återfinns nu i 5 kap. 1–2 §§ bokföringslagen (1999:1078). Bokföringsnämnden har i ett uttalande (BFN U 89:5) behandlat frågan när grundbokföring senast skall ske. Det framhålls därvid att det inte går att fastställa någon absolut yttersta tidsgräns för när grundbokföring av en affärshändelse måste ha skett, men att en affärshändelse som inträffat under en kalendermånad enligt god redovisningssed skall grundbokföras senast under den påföljande månaden. Längre fördröjning kan enligt Bokföringsnämnden godtas endast vid särskilda hinder av tillfällig natur. RN:s utredning i ärendet visar att bokföringen i C-bolaget inte skedde löpande utan i stor utsträckning i efterhand vid räkenskapsårens slut. A-son uppmärksammade detta och påtalade bristerna för företagsledaren. I revisionsberättelserna anmärkte han på brister i den interna kontrollen och påtalade vikten av löpande avstämningar. Han borde dock enligt RN:s mening på ett tydligare sätt ha beskrivit vari bristerna i den interna kontrollen bestod, nämligen att bokföringen inte skett löpande.

C-bolagets skalbolag

C-bolaget förvärvade under räkenskapsåren 1992/93 och 1993/94 tretton skalbolag, i vilka A-son valdes till revisor och utförde revision. Skalbolagen förvärvade i sin tur var sin andel i ett och samma handelsbolag. Handelsbolaget hade bildats år 1992 av C-bolaget och ett av skalbolagen. Av registreringsansökan framgår att handelsbolaget skulle bedriva handel med värdepapper. Enligt skattemyndigheten har handelsbolaget endast använts till att slussa skalbolagens likvida medel till C-bolaget. Firmatecknare i handelsbolaget var företagsledaren i C-bolaget. Efter en kort tids innehav sålde skalbolagen sina handelsbolagsandelar med förlust. Innehavstiden var som längst tre och en halv månad. I två fall köptes och såldes andelarna samma dag. I samtliga fall skedde köpet och försäljningen av andelarna under ett och samma räkenskapsår. De förluster som uppstod i skalbolagen vid försäljning av handelsbolagsandelarna uppgick till mellan 385 000 kr och 2,1 mkr. Förlusterna motsvarade ungefär de obeskattade vinstmedlen i respektive bolag vid tidpunkten för C-bolagets förvärv av bolagen. Samtliga skalbolag utom ett sålde handelsbolagsandelarna på kredit till en stiftelse. Ett skalbolag sålde i stället sin handelsbolagsandel till C-bolaget. Med undantag för det sistnämnda skalbolaget redovisade skalbolagen i efterföljande bokslut fordringar på stiftelsen om mellan 11 000 kr och 789 000 kr

avseende likviden för försålda andelar. Fordringarna på stiftelsen utgjorde i de flesta bolagen mer än 90 procent av tillgångarna. I åtta fall överfördes skalbolagets fordran på stiftelsen senare till C-bolaget i form av utdelning. I ett fall ägde sådan utdelning rum trots att något fritt utdelningsbart kapital inte fanns. A-son har skriftligen erinrat styrelsen i åtminstone två av skalbolagen om svårigheten att bedöma huruvida förlusterna på handelsbolagsandelarna var skattemässigt avdragsgilla. Han har lämnat rena revisionsberättelser för samtliga skalbolag.

A-son har uppgett följande. Han granskade respektive skalbolags köp och försäljning av handelsbolagsandelar genom att kontrollera de avräkningsnotor som upprättats avseende andelarna. De förluster som uppstod i skalbolagen till följd av deras innehav av handelsbolagsandelar motsvarade respektive skalbolags andel av underskottet i handelsbolaget och var inte beroende av innehavstiden. Beroende på skalbolagens vinstmedel tog respektive bolag större eller mindre del av förlusten som uppkom i handelsbolaget och köpeskillingen anpassades efter dessa förluster. Beträffande den stiftelse, till vilken tolv av skalbolagen avyttrade sina handelsbolagsandelar, kände han endast till att den företrädde av samma person som företrädde C-bolaget, handelsbolaget och skalbolagen. Han hade inte tillgång till någon årsredovisning för stiftelsen och kände inte heller till om den hade någon vald revisor. RN har särskilt tillfrågat A-son för vart och ett av skalbolagen om vad han haft för grund för att godta respektive skalbolags fordran på stiftelsen. Dessa frågor har inte besvarats av A-son förutom beträffande ett räkenskapsår i ett av bolagen, för vilket han uppgett att granskning skett ”genom uppföljning av föregående års fordringsbelopp och vad som var amorterat på denna fordran”. Vad gäller utdelningen till C-bolaget från ett av skalbolagen, i vilket fritt eget kapital saknades, medger A-son att den inte borde ha skett.

RN gör följande bedömning.

Även om s.k. skalbolagsupplägg kan innebära utnyttjande av skattelag i strid med lagstiftningens syfte är sådana förfaranden inte generellt sett olagliga. Skalbolagsupplägg och andra liknande transaktioner måste dock självfallet redovisas på ett korrekt sätt och ställer vidare höga krav på ordning och reda i de berörda bolagen. Som en följd härav ökar även kraven på revisorns insatser. De av C-bolaget förvärvade skalbolagen undgick beskattning av inestående vinstmedel genom transaktioner med handelsbolagsandelar. A-son har uppgett att han granskat respektive skalbolags köp och försäljning av handelsbolagsandelar mot avräkningsnotor. Han har vidare förklarat att förlustens storlek i vart och ett av fallen anpassades till storleken på vinstmedlen i respektive skalbolag. Med hänsyn till att samtliga skalbolag redovisade förluster på sina andelsinnehav, att innehavstiden i flera fall varit endast några dagar, att förlusterna ungefär motsvarat skalbolagens vinstmedel samt att samtliga inblandade bolag liksom den aktuella stiftelsen företrädde av en och samma person framstår det som uppenbart att transaktionerna inte varit betingade av marknadsmässiga skäl utan av syftet att undandra skatt. Detta borde ha stått klart för A-son, som känt till de nämnda förhållandena. Av de skriftliga erinringar han tillställt styrelserna i två av skalbolagen framgår att han varit osäker på hur förlusterna skulle bedömas skattemässigt. De beskrivna förhållandena har inneburit att A-son haft starka skäl att fördjupa sin granskning för att kontrollera om förlusterna var skattemässigt avdragsgilla och om bolagens skattekostnader var korrekt upptagna i resultaträkningarna.

Samtliga skalbolag utom ett upptog i sina årsredovisningar en fordran på den aktuella stiftelsen avseende likvid för försålda handelsbolagsandelar. Fordringsbeloppen i skalbolagen uppgick sammanlagt till över 3 mkr, som mest i ett enskilt bolag till 789 000 kr. I de flesta fall utgjorde fordringarna mer än 90 procent av respektive bolags tillgångar och var således väsentliga poster att granska. Den enda kännedom A-son hade om stiftelsen var att den företrädde av samma person som företrädde C-bolaget, handelsbolaget och skalbolagen. A-son hade inte tillgång till någon årsredovisning för stiftelsen. Såvitt RN kan bedöma har han i stort

sett inte utfört någon granskning avseende bolagens fordringar på stiftelsen. Med beaktande av att fordringarna var av väsentlig betydelse för skalbolagens överlevnad finner RN att A-son haft klart otillräcklig grund för att godta posterna och för att tillstyrka fastställande av resultaträkning och balansräkning i respektive bolag.

I 12 kap. 2 § aktiebolagslagen föreskrivs att vinstutdelning till aktieägare inte får överstiga vad som i fastställd balansräkning redovisas som bolagets nettovinst för året, balanserad vinst och fria fonder med avdrag för redovisad förlust, belopp som enligt lag eller bolagsordning skall avsättas till bundet eget kapital samt belopp som enligt bolagsordning skall användas för annat ändamål än utdelning. Ett av skalbolagen föreslog i en årsredovisning att vinstutdelning skulle ske trots att årets vinst understeg balanserad förlust och något utdelningsbart fritt eget kapital således inte fanns. A-son tillstyrkte trots detta föreslagen vinstdisposition i sin revisionsberättelse. Han borde istället ha anmärkt i revisionsberättelsen att föreslagen utdelning stod i strid med aktiebolagslagen.

K-bolaget

K-bolaget tillhandahöll under räkenskapsåret 1993/94 ett skatteupplägg till privatpersoner. Skatteupplägget byggde på förhållandet att realisationsvinstskatten för aktieaffärer vid aktuell tidpunkt var 12,5 procent medan avdragsrätten för låneräntor uppgick till 30 procent. Upplägget innebar att K-bolaget sålde aktieposter till kunderna, som lånade ett belopp motsvarande hela köpeskillingen av K-bolaget. Kort därefter såldes aktieposterna tillbaka till K-bolaget för ett högre belopp, varvid lånet löstes. Genom dessa transaktioner avsågs kunderna göra en skattepliktig realisationsvinst på aktieaffärerna och samtidigt få en räntekostnad på samma belopp. Därmed skulle bolagets kunder, till följd av att avdragsrätten för räntekostnader översteg realisationsvinstskatten, kunna begränsa sin skatt. Transaktionerna bokfördes i K-bolaget på avräkningskonton. Någon överföring av pengar skedde inte (förutom en avgift som kunderna betalade till K-bolaget). De aktieposter som avsågs innehades aldrig av K-bolaget. Två makar som deltagit i upplägget har i en efterföljande skatteprocess åberopat ett intyg utfärdat av A-son den 4 april 1997, i vilket denne intygar att makarna erhållit lån från K-bolaget om 5,1 mkr samt betalat ränta om 255 000 kr. – I K-bolaget bokfördes ett flertal banktransaktioner under räkenskapsåret 1995 i efterhand i samband med bokslutet. A-son lämnade en ren revisionsberättelse för ifrågavarande räkenskapsår.

A-son har uppgett följande. Uppgiften om erlagd ränta i det av honom lämnade intyget grundades på civilrättsligt korrekta handlingar. Räntan hade påförts kundernas avräkningskonto och hade därmed enligt hans mening betalats. – Han uppmärksammade att avstämning av bankkontot inte skett löpande men fann inte anledning att påtala detta i revisionsberättelsen eftersom det var fråga om relativt få transaktioner som gick att följa.

RN gör följande bedömning.

För alla intyg som avges av en godkänd eller auktoriserad revisor gäller, att den som tar del av intyget skall kunna förlita sig på att uppgifterna däri har lämnats först efter en självständig granskning och erforderliga kontrollåtgärder. Det är således av avgörande betydelse att revisorers intyg inte är oriktiga eller missvisande. A-son har avgett ett intyg i vilket han uppgett att två personer, som deltagit i K-bolagets skatteupplägg, har betalat ränta med 255 000 kr. Någon likvidöverföring hade emellertid inte skett utan beloppet hade endast skuldförts på kundernas avräkningskonto i K-bolaget. Av A-sons dokumentation framgår att han varit medveten om detta förhållande. Genom att ändå avge ifrågavarande intyg har A-son på ett synnerligen allvarligt sätt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Ett flertal banktransaktioner i K-bolaget under räkenskapsåret 1995 bokfördes först i samband med bokslutet, vilket strider mot den vid aktuell tid gällande bokföringslagen enligt vad som ovan beskrivits avseende C-bolaget. RN finner att A-son borde ha anmärkt på eftersläpningarna.

Dokumentation

RN har tagit del av A-sons granskningsdokumentation för C-bolaget och K-bolaget avseende räkenskapsåren 1992/93 och 1993/94 samt för två av de i avsnitt 2.3 nämnda skalbolagen avseende räkenskapsåren 1993, 1994 och 1995 respektive 1993/94 och 1994/95. Vid sin granskning har RN konstaterat att dokumentationen genomgående är bristfällig. Någon dokumenterad riskbedömning och planering finns inte. Av de knapphändiga granskningsnoteringarna framgår som regel varken omfattningen av utförd granskning eller vilka slutsatser som dragits.

Sammanfattning

Vid utförande av de i ärendet aktuella uppdragen har A-son på ett flertal olika sätt agerat i strid med vad som åligger en revisor. Han har vid sina revisioner i C-bolaget inte företagit en tillräcklig kontroll av bolagets banktillgodohavanden. Vidare borde han på ett tydligare sätt ha anmärkt på allvarliga brister i bolagets redovisning. Vid revisionerna i C-bolagets skalbolag har han underlåtit att kontrollera om bolagens förluster var skattemässigt avdragsgilla och om bolagens skattekostnader var korrekt upptagna i resultaträkningarna. Han har i stort sett inte utfört någon granskning av skalbolagens redovisade fordringar på en stiftelse. Vad gäller ett av skalbolagen har han tillstyrkt föreslagen vinstutdelning trots att fritt utdelningsbart kapital saknades och utdelningen därmed stred mot aktiebolagslagen. Han har vid revision i K-bolaget underlåtit att anmärka på eftersläpningar i bolagets redovisning. Som synnerligen allvarligt framstår det förhållandet att han avgett ett intyg om betalning av ränta trots att det borde ha stått klart för honom att någon betalning inte hade skett. Slutligen har han genomgående underlåtit att dokumentera uppgivna granskningsåtgärder på föreskrivet sätt. Genom det ovan beskrivna har A-son på ett mycket allvarligt sätt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Dnr 1999-653

Av skattemyndighetens underrättelse samt övriga handlingar i ärendet framgår bland annat följande. A-son har varit vald revisor i ett aktiebolag, bilbolaget, som varit föremål för skatterevision. I det följande berörs räkenskapsåret 1996/97, vilket var A-sons första år som revisor i bolaget. Under det närmast föregående räkenskapsåret hade bolaget övergått från att bedriva taxirörelse till att bedriva import och försäljning av begagnade bilar. Vid inköp av bilar redovisade bolaget i flera fall högre inköpspris än vad som erlagts. Vid försäljning av bilar redovisade bolaget i flera fall ett lägre försäljningspris än vad som betalats. Under senare delen av räkenskapsåret bokförde bolaget i de flesta fall endast vinsterna på bilaffärerna i stället för att bokföra inköpen separat.

A-son har uppgett bland annat följande. Bolagets intäktsredovisning granskades huvudsakligen genom att beräkna bruttovinsten i bolaget. Eftersom denna bedömdes tillfredsställande fanns det inte anledning att göra ytterligare avstämningar. Verifikationsgranskningen gav inte heller anledning till granskning av bolagets rutiner för intäktsredovisningen. Det redovisade varulagret granskades mot inköpsfakturor. Att bilarna var i bolagets ägo framgick vid

kontroll av köpekontrakt samt avstämning mot försäljning av respektive bil under följande räkenskapsår. Beträffande vissa importerade bilar ansåg sig bolaget förmedla bilarna för kunders räkning, varför endast förmedlingsprovisionerna intäktsförts.

RN gör följande bedömning.

Räkenskapsåret ifråga var A-sons första år som revisor i bolaget. Med hänsyn till detta och till det faktum att bolaget kort före räkenskapsårets början hade bytt verksamhet från taxirörelse till bilförsäljning samt import av begagnade bilar för kunders räkning borde han ha informerat sig om bolagets rutiner för intäktsredovisning och hur dessa anpassats till den nya verksamheten. Som A-sons yttrande får förstås har någon granskning av rutinerna för intäktsredovisning över huvud taget inte skett. A-son har uppgett att han granskat bolagets intäktsredovisning genom bruttovinstanalys. Av dokumentationen framgår inte att bruttovinsten analyserats på annat sätt än genom jämförelse med föregående års bruttovinst. En sådan jämförelse är dock inte relevant eftersom bolaget under föregående räkenskapsår huvudsakligen bedrivit verksamhet av annat slag än under det aktuella året. Därtill kommer det förhållandet att bolaget under aktuellt räkenskapsår i viss utsträckning har bedrivit import av begagnade bilar för kunders räkning varvid endast bolagets förmedlingsprovision intäktsförts. Enbart en beräkning av bolagets bruttovinst var under aktuella förhållanden självfallet inte en adekvat granskningsåtgärd för kontroll av att bolaget bokfört sina intäkter korrekt. Sammantaget har A-son inte på ett tillfredsställande sätt granskat bolagets intäktsredovisning och han har därmed inte haft grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultaträkning.

RN finner att dokumentationen i detta revisionsuppdrag uppvisar brister av likartat slag som konstaterats i de andra av RN granskade revisionsuppdragen. Exempelvis innehåller dokumentationen beträffande granskning av varulagret endast följande notering: *"avst. mot ink. verif."*.

RN:s sammanfattande bedömning

I det först behandlade ärendet, dnr 1999-397, har framkommit att A-sons oberoende som revisor äventyrats till följd av att en alltför stor andel av hans revisionsklienter har utgjorts av bolag vars redovisning utförs av en och samma redovisningsbyrå. Han har också äventyrat sitt oberoende som revisor genom att vara vald revisor i en annan redovisningsbyrå samt i ett antal av den redovisningsbyråns redovisningsklienter. I det andra ärendet, dnr 1998-519, har konstaterats att A-son, enligt vad som anförts i avsnitt 2.5, på ett flertal olika sätt har agerat i strid med vad som åligger en revisor. Som synnerligen allvarligt framstår det förhållandet att han avgett ett intyg om betalning av ränta trots att det borde ha stått klart för honom att någon betalning inte hade skett. Vad gäller det tredje ärendet, dnr 1999-653, har framkommit att A-son underlåtit att på ett tillfredsställande sätt granska bilbolagets intäktsredovisning. Slutligen har RN i samtliga behandlade ärenden funnit att A-son har underlåtit att dokumentera uppgivna granskningsåtgärder på föreskrivet sätt.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son på ett synnerligen försvårande sätt har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Hans godkännande som revisor skall därför upphävas.

Med stöd av 22 § andra stycket i 1995 års revisorslag upphäver RN A-sons godkännande som revisor. Med stöd av 25 § första stycket samma lag förordnar RN att beslutet skall gälla omedelbart.

Ärendena har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Vilhelm Andersson, Arne Baekkevold, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Hans Karlsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Kerstin Nyquist. Vid den slutliga handläggningen

har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Eva Haage samt byrådirektören Björn Fredljung, föredragande.