

D 31/04

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från dåvarande Skattemyndigheten i W-stad angående godkände revisorn A-sons uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag för räkenskapsåren 2001 och 2002.

Av skattemyndighetens underrättelse och övriga handlingar i ärendet framgår följande. Bolagets företrädare äger samtliga aktier i bolaget, vars verksamhet i huvudsak består av handel med nya och begagnade bilar. Bolaget har inte redovisat några löner under den aktuella tiden. En extern konsult har anlåtats för bolagets redovisning. Skattemyndigheten har konstaterat avsevärda brister och felaktigheter i bolagets redovisning av inlåning från aktieägaren, mervärdesskatt, inköp, försäljning och varulager. Bland annat har skattemyndigheten funnit att underlag för aktieägarens inlåning saknats eller varit ofullständiga och att aktieägaren enligt skattemyndighetens utredning saknade tillräckliga medel för den inlåning som bokförts. Bolaget har inte heller tillämpat reglerna om vinstmarginalbeskattning trots skyldighet därtill. Under våren 2003, då skattemyndighetens revision pågick, har bolaget bytt redovisningskonsult. Den nye konsulten har omarbetat redovisningen för räkenskapsåren 2001 och 2002 samt, enligt A-sons uppgifter, upprättat ett nytt bokslut för räkenskapsåret 2001. Någon ny årsredovisning för 2001 har inte registrerats hos Patent- och registreringsverket (PRV). Enligt den årsredovisning som hade registrerats för detta räkenskapsår omsatte bolaget 3,4 mnkr, balansomslutningen var 2,0 mnkr och varulagret uppgick till 1,2 mnkr. Av balansposten övriga skulder utgjorde 1,4 mnkr en skuld till aktieägaren, vilket var en ökning med 959 000 kr under det räkenskapsåret. Enligt årsredovisningen för räkenskapsåret 2002 omsatte bolaget detta år 6,6 mnkr och varulagret uppgick till 1,8 mnkr. Av årsredovisningen framgår inte att det upprättats ett nytt bokslut för det föregående räkenskapsåret på annat sätt, än att jämförelsesiffrorna avseende år 2001 inte överensstämmer med uppgifterna i den registrerade årsredovisningen för sistnämnda räkenskapsår. Den bristande överensstämmelsen gäller samtliga poster i resultaträkningen samt alla tillgångs- och skuldposter utom kundfordringar och kassa/bank. Av jämförelsesiffrorna i årsredovisningen för år 2002 framgår att i det ändrade bokslutet för 2001 har omsättningen ökat med 485 000 kr, kostnaderna för varuinköp har ökat med 255 000 kr samt resultatet före bokslutsdispositioner och skatt har ökat med 263 000 kr. Varulagret har minskat med 144 000 kr och skulden till aktieägaren redovisas till 679 000 kr, en minskning med 721 000 kr. Bolagets företrädare har till skattemyndigheten uppgett att han före skatterevisionen inte fått några indikationer från sin redovisningskonsult eller från A-son på att det förekommit brister i räkenskapsmaterialet. A-son har lämnat rena revisionsberättelser avseende de registrerade årsredovisningarna för 2001 och 2002.

A-son har yttrat sig över skattemyndighetens underrättelse och i huvudsak anfört följande. Han medger att hans granskning för de båda räkenskapsåren har varit bristfällig, vilket främst har berott på tidsbrist eftersom han fick räkenskapshandlingarna sent och ville undvika att bolaget påfördes förseningsavgifter av PRV. Han betraktade aldrig bolaget som någon långsiktig kund. Han har inte vid något tillfälle besökt bolaget eller träffat dess styrelse. De synpunkter han har haft efter respektive revision har framförts till bolagets redovisningskonsult. A-son har då han ombetts beskriva sin granskning av bolagets intäktsredovisning för respektive räkenskapsår uppgett att den på grund av tidsbrist har varit "helt översiktlig." Hans granskning av redovisat varulager har bestått av kontroll av inköpskvitton. Han har antagit att det har varit bolagets företrädare som utfört lagerinventeringen. Han har inte varit närvarande vid någon inventering,

inte inhämtat några uppgifter från bilregistret och inte heller utfört någon tillfredsställande kontroll av avgränsningen mellan kundfordringar och leverantörsskulder. Vidare har A-sons granskning av bolagets skuld till ägaren bestått av att han hos redovisningskonsulten har ifrågasatt skuldens storlek, men att konsulten har intygat beloppets riktighet. På RN:s fråga därom, har A-son uppgett att han inte vidtagit tillräckliga åtgärder med anledning av att han noterat att reglerna om vinstmarginalbeskattning borde ha tillämpats. Vad gäller bolagets redovisning av mervärdesskatt i övrigt har han inte stämt av skattemyndighetens kontoutdrag för hela beskattningsåret. Han har i mars 2003 tagit del av, men endast översiktligt granskat, det nya bokslut som upprättats för räkenskapsåret 2001. Han avsåg sig uppdraget i september 2003 med anledning av att bolaget alltid kom in med räkenskapsmaterialet ”i sista minuten”. A-son har avslutningsvis medgett att han på grund av tidsbrist och för hög arbetsbelastning har utfört en bristfällig granskning.

Av A-sons revisionsdokumentation framgår inte att han har vidtagit fler åtgärder än dem han redogjort för enligt ovan. Dokumentationen består för de aktuella räkenskapsåren, förutom av anteckningar angående planering och sammanfattande noteringar, av en kopia av årsredovisningen med ett fåtal bokslutsbilagor.

I revisionsdokumentationen för 2001 återfinns även en utskrift av huvudboken avseende den omarbetade bokföringen. De sammanfattande revisionsnoteringarna återger iakttagelser som A-son har gjort vid revisionen, men vidtagna granskningsåtgärder och bedömningar framgår inte av dokumentationen. Angående skulden till aktieägaren har A-son för räkenskapsåret 2001 noterat att skulden under året ökat med 960 000 kr med kommentaren: ”Ökningen synes anmärkningsvärd men på bolagets verifikationer har angivits egen insättning. Detta har även ifrågasatts hos bolagets bokföringsmedhjälpare som inte heller kunnat lämna någon annan förklaring.” I övrigt har ingen granskningsåtgärd avseende skulden till aktieägaren dokumenterats. Under ”Skattekonto” har A-son noterat: ”Avstämt mot skattemyndighetens kontoutdrag. Någon fullständig kontroll har i avsaknad av kontoutdrag ej kunnat göras.” Avseende mervärdesskatten har enligt sammanfattningen ett ”antal differenser noterats” vid avstämningen samt att ”då bolaget säljer begagnade bilar torde reglerna om [vinstmarginalbeskattning] tillämpas.” Vad gäller granskningen av räkenskapsåret 2002 har A-son beträffande bolagets skuld till aktieägaren antecknat att den ”uppgår enligt bokföringen till 1 095 926 kr, vilket jämfört med året innan är en ökning på 21 886 kr (misstämning IB/UB).” Angående skattemyndighetens kontoutdrag (och bolagets bankkonto) har A-son antecknat att ”[i] likhet med bankkontot har vid granskningen ej funnits några månadsvisa kontoutdrag, varför någon fullständig kontroll inte har kunnat utföras.” En liknande anteckning har gjorts beträffande granskningen av bolagets redovisning av mervärdesskatt. A-son har detta år antecknat att reglerna om vinstmarginalbeskattning inte tillämpades av bolaget trots att så borde ha skett. Han har slutligen under ”övrigt” noterat att ”[r]äkenskaperna överlämnats till mig den 28 juli 2003, varför någon fullständig granskning ej kunnat utföras enligt min mening.”¹

RN gör följande bedömning.

Enligt A-sons egna uppgifter har han för räkenskapsåren 2001 och 2002 på grund av tidsbrist endast gjort en översiktlig granskning av bolagets räkenskaper. Att granskningen varit ofullständig bekräftas av hans dokumentation. Varken en revisors arbetsbelastning eller en revisionsklients intresse av att årsredovisning och revisionsberättelse lämnas till PRV inom en viss tid kan dock tillåtas inverka på revisorns skyldighet att dessförinnan vidta erforderliga granskningsåtgärder. A-son förefaller överhuvudtaget inte ha granskat bolagets intäcksredo-

¹ RN noterar att revisionsberättelsen avseende räkenskapsåret 2002 avgavs samma dag.

visning. I detta sammanhang noteras de stora skillnaderna i resultaträkningen som uppkom i och med att bokföringen för 2001 omarbetades, utan att detta har föranlett någon särskild kontroll därav från A-sons sida eller annan åtgärd i form av utökad granskning vid revisionen av räkenskapsåret 2002. Det har vidare framgått att A-sons granskning av för bolaget väsentliga balansposter, såsom varulagret och skulden till aktieägaren, båda räkenskapsåren har varit i det närmaste obefintlig. Den bristfälliga granskningen av varulagret är anmärkningsvärd, då de aktuella räkenskapsåren utgjorde 59 respektive 80 procent av bolagets tillgångar. RN konstaterar att skulden till aktieägaren utgjorde 70 procent av balansomslutningen enligt den registrerade årsredovisningen för 2001. Av A-sons revisionsnoteringar framgår att han vid revisionen av 2002 års räkenskaper inte har beaktat att skulden till aktieägaren justerats i det nya bokslutet för 2001. Förutom att det rörde sig om väsentliga belopp var det fråga om omfattande transaktioner med närstående till bolaget för vilka A-son inte har tagit del av något underlag. A-son har vidare inte haft tillräckligt underlag för att bedöma om bolaget har fullföljt sina skyldigheter beträffande skatter enligt 10 kap. 31 § aktiebolagslagen (1975:1385). Det är även anmärkningsvärt att A-son har noterat att bolaget hade att tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning utan att detta föranlett någon åtgärd från hans sida. A-son har inte heller vidtagit någon dokumenterad granskningsåtgärd beträffande de ingående balanserna för räkenskapsåret 2002. Han har således inte för något av de aktuella räkenskapsåren haft tillräckliga underlag för att i revisionsberättelserna tillstyrka fastställandet av bolagets resultaträkning och balansräkning. Därutöver borde A-son ha verkat för att årsredovisningen för år 2002 kompletterades med en förklaring till de ändrade jämförelsesiffrorna avseende räkenskapsåret 2001.

RN finner sammanfattningsvis att A-sons revisionsinsatser har varit bristfälliga på gränsen till obefintliga. Genom att trots detta avge revisionsberättelser för de två aktuella räkenskapsåren har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Sammantaget får omständigheterna anses som mycket allvarliga. Det finns därmed särskilda skäl att både meddela A-son varning och att ålägga honom att till staten betala en straffavgift.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning. Med stöd av 32 § fjärde stycket samma lag åläggs A-son att till staten betala en straffavgift om tjugofemtusen kronor.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit Revisorsnämndens ordförande Elisabeth Palm, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, civilekonomen Carl-Gustaf Burén, skattedirektören Marie Carlsson, enhetschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau samt professorn Claes Norberg. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Sandberg samt avdelningsdirektören Sara Orback som föredragit ärendet.