

D 29/07

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket avseende auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen rör dennes uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag under räkenskapsåren den 1 juli 2000–30 juni 2001 och den 1 juli 2001–30 juni 2002. Under dessa räkenskapsår har bolaget i huvudsak bedrivit valutaväxlingsverksamhet.

Av handlingarna i ärendet framgår bland annat följande. Bolaget har sedan dess verksamhetsstart, år 1996, ägts av två privatpersoner som under ovan nämnda räkenskapsår har drivit verksamheten tillsammans (företagsledningen). A-son har varit vald revisor i bolaget sedan dess verksamhetsstart. Han avgav en ren revisionsberättelse för räkenskapsåret 2000/01 den 30 januari 2002. För räkenskapsåret 2001/02 avgav han en revisionsberättelse den 9 maj 2003, i vilken han anmärkte att årsredovisningen inte hade avlämnats inom den i årsredovisningslagen föreskrivna tiden.

Under räkenskapsåret 2000/01 hade bolaget ett växlingskontor med tre kassor och under påföljande räkenskapsår utökades verksamheten med ytterligare ett växlingskontor med tre kassor. Bolagets redovisade omsättning uppgick för räkenskapsåret 2000/01 till 630 mnkr och för räkenskapsåret 2001/02 till 880 mnkr. Balansomslutningen uppgick per balansdagarna till 6,7 mnkr respektive till 11,7 mnkr och det egna kapitalet till 4,3 mnkr respektive till 4,5 mnkr. Bolagets redovisade vinst uppgick för räkenskapsåret 2000/01 till ca 1,2 mnkr och för räkenskapsåret 2001/02 till ca 1,1 mnkr.

2 Löpande bokföring, verifikationer m.m.

2.1 Skatteverkets underrättelse

Skatteverket har vid en skatterevision i bolaget funnit brister i bolagets redovisning under de granskade räkenskapsåren. Av Skatteverkets underrättelse framgår bl.a. följande.

Under de aktuella räkenskapsåren har bolaget använt ett standardiserat kassasystem, i vilket bolaget har registrerat in- och utbetalningar avseende försäljning och köp av utländsk valuta gentemot kund (valutaväxlingstransaktioner). I systemet har dagligen skapats en s.k. branch balance (kassarapport) som visade dagens affärshändelser med ackumulerade belopp.

Respektive kassör har före det att kassarapporterna tagits ut ur systemet stämt av sin kassa (utländsk valuta och svenska kronor) mot kassasystemet. Differenser mellan kassasystemets saldon i svenska kronor och i utländsk valuta och bolagets fysiska innehav av dessa saldon (kassadifferenser) har företagsledningen rättat direkt i kassasystemet. Underlagen till dessa rättelser har bolaget inte sparat.

Bolaget har redovisat valutaväxlingstransaktionerna med ackumulerade belopp på balanskontot "valutalager sedlar" i huvudboken. Bolaget har därvid använt kassarapporterna som gemensam verifikation för samtliga valutaväxlingstransaktioner. Enligt Skatteverkets uppfattning har bolaget inte uppfyllt kraven för att få använda kassarapporterna som gemensam verifikation. Underlagen till kassarapporterna (växlingstransaktionerna) har bolaget inte sparat.

Bolagets resultat har redovisats månadsvis och har grundats på periodvisa inventeringar av valutalagret som stämts av mot huvudbokens kassasaldo och värderats till aktuell valutakurs. Det redovisade resultatet har även innehållit differenser som upptäckts vid avstämning mellan huvudbokens och kassasystemets kassasaldo (avstämningsdifferenser). Bolaget har bokfört dessa differenser direkt på resultatpåverkande konto, då det inte har varit möjligt att utreda orsaken till differenserna i efterhand eftersom växlingstransaktionerna inte har sparats. Avstämnings mellan huvudbokens och kassasystemets kassasaldon har bara skett några gånger per år.

I maj 2001 har det förekommit ett antal driftstopp i kassasystemet med följd att transaktioner förlorats och att dessa inte kommit med på kassarapporterna. Nummerserien för kassarapporterna är bruten vid ett flertal tillfällen under denna period och utgående saldo i svenska kronor har inte överensstämt med det ingående saldot dagen efter. Skatteverket har därför funnit anledning att taxera bolaget för ytterligare intäkter under maj 2001.

Skatteverket har slutligen noterat att kassasystemet har genererat s.k. audit reports, i vilka samtliga transaktioner som registrerats i kassasystemet redovisas. Bolaget har inte sparat dessa rapporter, varken i digital form eller på papper. Om så hade skett, hade det varit möjligt att i efterhand följa samtliga transaktioner i kassasystemet.

Skatteverket har bland annat gjort gällande att A-son har brustit dels i sin granskning av att samtliga affärshändelser medtagits i redovisningen och dels i sin granskning av bolagets avstämningsrutiner mellan huvudboken och kassasystemet samt ifrågasatt om A-sons insatser som vald revisor varit förenliga med god revisionsred.

2.2 A-sons revisionsdokumentation

I A-sons grundakt för bolaget finns ett utdrag från FAR INFO nr 11 1996, av vilket framgår att en ny lag om valutaväxling kommer att införas samt att valutaväxlingsrörelse kommer att definieras som "en yrkesmässig handel med utländska sedlar och mynt samt resecheckar utställda i utländsk valuta".¹ I grundakten finns vidare en erinran enligt 10 kap. 35 § aktiebolagslagen avseende "noteringar från granskningen av 2003/04 års verksamhet och bokslut", daterad den 29 december 2004. Erinran behandlar brister i bolagets interna kontroll med avseende på brister i kassasystemets funktion och bolagets rutiner vid användning av detta system. I A-sons revisionsdokumentation för båda de aktuella räkenskapsåren finns noteringar om brister rörande bolagets kassasystem och avstämningsrutiner. A-son har vid slutrevisionsmöte för räkenskapsåret 2000/01 antecknat att bolagets avstämningsproblem var hänförliga till kassasystemets brister och att enligt uppgift från företagsledningen var problemen med kassasystemet avhjälpta. För samma räkenskapsår har A-son noterat att det saknas dokumenterade avstämningsrutiner och att det finns betydande differenser, "vilka dock påverkat resultatet positivt". Han har vidare noterat att "det finns inga indikationer på att bolagets ställning inte skulle stå i överenskommelse med balansräkningen då vi gjort en substansgranskning." Mot denna bakgrund har A-son bedömt att revisionsberättelse kan lämnas utan anmärkning. I A-sons revisionsdokumentation från räkenskapsåret 2001/02 finns noteringar om att bolagets avstämningsproblem kvarstod samt att det hade framkommit ett flertal outredda differenser mellan bokföring och underlag som han inte hade fått någon klarhet i. Vidare har han antecknat att på grund av bristerna i löpande avstämningsrutiner är substansgranskning mest effektivt. Han har härvid noterat "analytisk granskning av RR och substansgranskning av BR". För båda räkenskapsåren har A-son noterat att den interna kontrollen i bolaget till största delen byggde på

¹ En legaldefinition av begreppet valutaväxling finns i 1 § lagen (1996:1006) om anmälningsplikt avseende viss finansiell verksamhet. Denna lag trädde i kraft den 1 januari 1997.

att företagsledningen deltog i det dagliga arbetet och hade kontroll över verksamheten. Han har vidare noterat att företagsledningen skötte större transaktioner.

2.3 A-sons yttranden

A-son har uppgett i huvudsak följande.

Under de aktuella räkenskapsåren hanterade bolaget sina valutaväxlingstransaktioner i ett standardsystem för valutaväxling (kassasystemet). I kassasystemet registrerades priset vid försäljning och köp av utländsk valuta baserat på de valutakurser som företagsledningen hade satt. Systemet innehöll en funktion för ”lagerredovisning” per kassa av innehavet av kontanta medel i utländsk och svensk valuta. Vid varje arbetsdags slut togs en lagerrapport per kassa ut ur systemet och respektive kassör stämde av sina innehav av utländsk och svensk valuta mot de uppgifter som fanns lagrade i systemet. Uppkomna kassadifferenser rättades av företagsledningen direkt i kassasystemet. Dokumentation från dessa dagliga avstämningar sparades inte. Från systemet uttogs även dagligen en kassarapport per kassa som användes som bokföringsunderlag och gavs karaktären gemensam verifikation för bolagets in- och utbetalningar i svenska kronor avseende samtliga valutaväxlingstransaktioner.

Bolaget har redovisat ”all försäljning till kund” som omsättning oavsett om ”försäljningen avsåg utländsk valuta eller svenska kronor”. Han har inte ifrågasatt detta ”då bolagets registrerade verksamhet var valutahandel.” I efterhand har han ”insett att det skulle ha varit mer korrekt att betrakta bolagets verksamhet som handel med utländsk valuta.” Han har delat bolagets bedömning att bolaget uppfyllde kraven för att få använda kassarapporterna som gemensam verifikation. ”Systemet med intern kontroll av att kassarapporten överensstämmer med uppgifterna i kassahanteringssystemet har ansetts vara uppfyllt då kassarapporten genererats direkt från kassahanteringssystemet. Därmed har det inte funnits något särskilt krav på hur länge underliggande transaktioner skall sparas.”

Av praktiska skäl har bolaget valt att redovisa resultatet från valutaväxlingsverksamheten i samband med att ”valutalagret” stämdes av mot huvudboken och värderades till aktuell valutakurs. Enligt uppgift från bolaget skulle detta ske månadsvis för att erhålla en korrekt periodiserad resultatrapportering. I efterhand har han insett att under vissa perioder har det sistnämnda inte gjorts beroende på ekonomikonsultens arbetsbelastning och kassasystemets driftsproblem.

I bolagets avstämningsrutiner kunde två slag av differenser uppkomma, dels kassadifferenser och dels avstämningsdifferenser. Bolagets rättelser med anledning av dessa differenser har ”intagits” i huvudboken i samband med avstämning mellan kassasystemets och huvudbokens saldon. Då differenserna inte bokfördes på ett separat konto, har han inte känt till den beloppsmässiga storleken därav. Under räkenskapsåret 2000/01 har bolagets rättelser höjt bolagets redovisade resultat med netto 1,8 mnkr, varav tre rättelser påverkade resultatet negativt med 1,7 mnkr och en rättelse påverkade resultatet positivt med 3,5 mnkr. Dessa rättelser berodde huvudsakligen på differenser till följd av driftstörningar i kassasystemet under maj 2001 som resulterade i att samtliga transaktioner inte kom med på kassarapporterna. Då avstämningar inte hade gjorts regelbundet, var det i efterhand inte möjligt att utreda dessa differenser. Bolagets differenser har varit ett skäl till att granskningen utfördes enligt substansgranskningsmetoden, vilket bland annat innebar en näst intill total kontrollinventering av bolagets samtliga likvida medel vid bokslutet. A-son har vidare uppgett att ”vi har såvitt jag kan se inte löpande granskat avstämningarna” samt att ”vi har inte gjort någon särskild granskning av större transaktioner.”

Bolagets administrativa resurser har varit begränsade. Förutom en extern redovisningskonsult har bolagets administrativa uppgifter fullgjorts av företagsledningen. I den operativa verksamheten har de butiksansvariga haft ansvar för den dagliga verksamheten med avstämningar och kontroller. Det har därmed funnits förutsättningar för en rimlig intern kontroll genom uppdelning av arbetsuppgifter. Samtliga transaktioner som har registrerats i kassasystemet har funnits ”loggade” i systemet och genom en särskild rapport, audit report, har uppföljning varit möjlig under en period. Vid revisionen av räkenskapsåret 2000/01 fick planerad granskning av kassasystemet skjutas på framtiden på grund av driftsproblem under året samtidigt som diskussioner fördes om att byta system. En planerad granskning av kassasystemet utfördes i mars 2003 och då framkom att kassasystemets loggningsfunktion endast sparade transaktioner för ett fåtal dagar. A-son hade inte ansett sig ha skäl att granska detta tidigare då bolaget enligt hans mening inte var skyldigt att arkivera samtliga enskilda transaktioner. Huruvida transaktioner sparats för tidigare perioder kan han inte uttala sig om. A-son bedömde dock att bolaget hade god kontroll över kassor och valutalager eftersom företagsledningen arbetade aktivt i verksamheten.

A-son har bedömt det som ”mer kostnadseffektivt att utföra revisionen som substansgranskning. Detta med särskild inriktning på valutalager och likvida medel som motsvarade ca 70 % av balansomslutningen för de aktuella åren.” Granskningens inriktning har för båda de aktuella räkenskapsåren varit analytisk granskning av resultaträkningen och substansgranskning av balansräkningen.

2.4 RN:s bedömning

Styrelsen skall enligt 8 kap. 3 § andra stycket aktiebolagslagen (1975:1385) se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.² Enligt 4 kap. 1 § 1 och 2 bokföringslagen (1999:1078) skall ett bokföringspliktigt företag löpande bokföra alla affärshändelser och se till att det finns verifikationer för samtliga bokföringsposter. Enligt 5 kap. 7 § första stycket samma lag skall en verifikation innefatta uppgift om när den har upprättats, när affärshändelsen har inträffat, vad den avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. Enligt 5 kap. 6 § tredje stycket ovan nämnda lag får under vissa förutsättningar flera likartade affärshändelser dokumenteras genom en gemensam verifikation. Vid försäljning av varor eller tjänster mot kontant betalning får inbetalningar under en dags försäljning dokumenteras genom en gemensam verifikation, om det skulle vara förenat med svårigheter att upprätta verifikationer för de olika affärshändelserna. Av Bokföringsnämndens rekommendation, BFN R 2, punkten 21, framgår bland annat att i ett företag som använder ett flertal kassaapparater får den gemensamma verifikationen bestå av kassarapport till vilken skall fogas ett tömningskvitto för varje kassaregister. En förutsättning för att få ersätta kontrollremsa med kassarapport är att företaget har ett väl fungerande system för intern kontroll av att kassarapporten överensstämmer med kontrollremorna.

Under de aktuella räkenskapsåren har bolaget bedrivit yrkesmässig handel med utländsk valuta. Bolaget har bland annat sålt utländsk valuta till kunder och köpt utländsk valuta från kunder. Bolaget har använt de kassarapporter som dagligen tagits ut från respektive kassa som gemensam verifikation för samtliga valutaväxlingstransaktioner. I ärendet har framkommit att bolaget inte har sparat underlagen till växlingstransaktionerna samt att det som närmast kan jämföras med kontrollremor, audit reports, inte har bevarats. Detta innebär att det inte i

² Motsvarande reglering finns numera i 8 kap. 4 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551).

efterhand gått att följa de enskilda posterna i bolagets bokföring. I ärendet har framkommit att kassasystemet har varit otillförlitligt samt att det funnits betydande brister i den interna kontrollen i kassaredovisningen. RN finner därför att bolaget inte haft rätt att använda kassarapporterna som gemensam verifikation under de aktuella räkenskapsåren. Det har framgått att A-son inte haft något att invända mot att bolaget använt kassarapporterna som gemensam verifikation för samtliga valutaväxlingstransaktioner trots de betydande bristerna i den interna kontrollen. Genom att inte påtala att bolaget har avvikit från bokföringslagen har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Bolaget har redovisat sitt resultat månadsvis genom att inventera det faktiska ”valutalagret”, stämma av det mot det i huvudboken bokförda värdet samt värdera det till aktuell valutakurs. Den skillnad som därvid uppkom har bolaget intäktsfört. I bolagets redovisade resultat ingick även effekten av de ovan angivna differenserna som inte gått att utreda. Härtill kommer att intäkterna i huvudsak kom från kontantförsäljning, vilket innebar en ökad risk för oegentligheter och fel i samband med intäktsredovisningen, eftersom det rörde sig om ett mindre bolag med tydliga brister i den interna kontrollen. En ingående granskning av de löpande avstämningarna borde därför ha utgjort en väsentlig del av revisionen för att kunna bedöma kvaliteten på bolagets löpande redovisning och förvaltning. A-son har dock underlåtit att över huvud taget granska bolagets löpande avstämningar under de aktuella räkenskapsåren. RN finner att den analytiska granskningen av bolagets resultaträkning och/eller substansgranskningen av bolagets likvida medel som A-son har gjort inte kan ersätta en sådan granskning av de löpande avstämningarna som nyss nämnts. Mot bakgrund av det som anförts ovan, finner RN att det är uppenbart att A-son inte har kunnat bilda sig en tillräckligt välgrundad uppfattning om den löpande redovisningens kvalitet och att han inte heller har kunnat ta ställning till om bolaget har redovisat samtliga intäkter. Detta gäller särskilt för räkenskapsåret 2000/01 då kassasystemets driftstopp medförde differenser som påverkade bolagets resultat med betydande belopp och som översteg bolagets redovisade resultat för samma år. Eftersom intäkterna från valutaväxlingarna var avgörande för bolagets resultat och ställning har grunden för hans ställningstaganden till resultat- och balansräkningarna för de aktuella räkenskapsåren varit otillräcklig. Genom att trots detta tillstyrka fastställande av resultat- och balansräkningarna har A-son allvarligt åsidosatt god revisionsd.

Enligt god revisionsd åligger det en revisor att känna till och för klienten klargöra bland annat de krav som ställs på bolagets interna kontroll. Allvarligare brister skall påtalas skriftligen och ytterst föranleda en anmärkning i revisionsberättelsen. Det har framgått av A-sons yttranden och dokumentation att han under de aktuella räkenskapsåren har varit medveten om och för bolaget muntligen påtalat bristerna i bolagets avstämningsrutiner och i kassasystemets drift. Någon rättelse har inte skett från bolagets sida. Därtill har A-son vid revisionen av räkenskapsåret 2001/02 varit medveten om att kassasystemet endast sparade registrerade transaktioner under ett fåtal dagar. Då bolaget inte sparade växlingstransaktionerna har det inte varit möjligt att i efterhand följa dessa transaktioner, vare sig i kassasystemet eller i bolagets bokföring. Dessa brister har varit väsentliga då bolaget hade en omfattande kontanthantering och betydande differenser som inte gick att utreda. A-son har inte förrän vid revisionen av räkenskapsåret 2003/04 formellt framfört sin kritik till bolaget genom en skriftlig erinran enligt 10 kap. 35 § aktiebolagslagen (1975:1385).³ Mot bakgrund av vad som anförts finner RN att bristerna i bolagets interna kontroll var så allvarliga att de skulle ha föranlett en skriftlig erinran i vart fall för räkenskapsåret 2001/02. Genom att endast muntligen påtala bristerna i den interna kontrollen för detta räkenskapsår, har A-son åsidosatt god revisionsd.

³ Motsvarande regler finns numera i 9 kap 39 § aktiebolagslagen (2005:551).

3 Periodiseringsfel

3.1 Skatteverkets underrättelse

Bolaget har i bokslutet per den 30 juni 2001 intäktsfört ett belopp om drygt 980 000 kr som var hänförligt till köp av utländsk valuta från en bank i oktober 2000. Efterföljande räkenskapsår har bolaget erlagt beloppet till banken, kostnadsfört beloppet och i årsredovisningen rubricerat beloppet som en jämförelsestörande post. Bolagets resultat har i och med detta blivit felperiodiserat. För räkenskapsåret 2000/01 var bolagets resultat drygt 980 000 kr för högt och för räkenskapsåret 2001/02 var det drygt 980 000 kr för lågt. Skatteverket har gjort gällande att bolagets redovisning i denna del inte har varit förenlig med försiktighetsprincipen samt att den strider mot god redovisningssed.

3.2 A-sons yttranden

A-son har bl.a. anfört följande. I samband med bokslutet för räkenskapsåret 2000/01 uppmärksammade han en post om drygt 980 000 kr avseende en valutaleverans från en bank i oktober 2000 som inte fanns med på kontoutdraget från banken. ”På bolagets fråga uppgav banken att det inte fanns några ouppklarade debiteringar”. Vid tidpunkten för bokslutets färdigställande i januari 2002 hade det gått mer än ett år sedan det eventuella felet skulle ha begåtts. Då bolaget inte ville riskera att redovisa en för låg skattemässig inkomst, intäktsfördes beloppet. Mot bakgrund av den långa tid som gått, bolagets problem med kassasystemet och efterföljande avstämningsproblem bedömde han ”rättelsen som rimlig”. När banken senare begärde betalning för den aktuella valutaleveransen, var årsredovisningen för räkenskapsåret 2000/01 redan avlämnad. ”Rättelsen fick därmed redovisas som jämförelsestörande post i årsredovisningen för räkenskapsåret 2001/02”. På fråga från RN har A-son uppgett att han inte anser att bolagets underlåtenhet att i en not i årsredovisningen för räkenskapsåret 2001/02 lämna ytterligare upplysningar om den jämförelsestörande posten var så väsentlig att någon kommentar behövde göras i revisionsberättelsen. A-son har inte besvarat RN:s fråga om vilken hänsyn han har tagit till normal preskriptionstid.

3.3 A-sons revisionsdokumentation

I A-sons dokumentation för räkenskapsåret 2000/01 finns en notering om att valutaöverföringen om drygt 980 000 kr som inte debiterats av banken har intäktsförts ”(Outredd minskning av valutakostnader)”. Vidare har noterats att ”mot bakgrund av bristerna i bolagets avstämningsrutiner förefaller det sannolikt att någon skuld inte existerar” samt att rättelsen i praktiken motsvarar hela förbättringen av marginalen men att han inte kan bedöma om detta därför är orimligt.

3.4 RN:s bedömning

En årsredovisning skall upprättas på ett överskådligt sätt och i enlighet med god redovisningssed.⁴ Balansräkningen, resultaträkningen och noterna skall upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av företagets ställning och resultat. Om det behövs för att ge en rättvisande bild skall det lämnas tilläggsupplysningar.⁵ Vid upprättandet av balansräkningen, resultaträkningen och noterna skall värdering av de olika posterna ske med rimlig försiktighet, vilket bl.a. innebär att endast konstaterade intäkter får tas med i resultaträkningen.⁶

Bolagets intäktsföring av den aktuella skuldposten om drygt 980 000 kr har medfört att bolagets resultat för räkenskapsåret 2000/01 har förbättrats med samma belopp. RN finner att denna post har varit väsentlig att granska, då den motsvarar större delen av bolagets redovisade vinst för detta räkenskapsår. God redovisningssed uppställer höga krav för att en skuld ska få upplösas, vilket i princip innebär att full visshet skall råda om att skulden inte längre existerar. Varken av A-sons revisionsdokumentation eller av hans yttranden framgår att han har vidtagit några självständiga revisionsåtgärder för att utreda om den aktuella skulden kunde upplösas. Han tycks i stort sett ha förlitat sig på de uppgifter som han fått från bolaget i denna fråga. Vidare framgår varken av A-sons dokumentation eller av hans yttranden att han har beaktat att den allmänna preskriptionstiden för fordringar uppgår till tio år och att bolagets skuld till banken därför inte var preskriberad.⁷ RN finner att A-sons granskning av aktuell skuldpost har varit otillräcklig. Då det intäktsförda beloppet motsvarade större delen av årets resultat, finner RN att A-son saknat grund för att tillstyrka bolagets resultat- och balansräkningar för räkenskapsåret 2000/01. Genom att ändå göra detta har A-son allvarligt åsidosatt god revisionssed.

I årsredovisningen för räkenskapsåret 2001/02 har bolaget återfört ovan nämnd skuld, kostnadsfört den samt redovisat den som en jämförelsestörande post. Bolaget har inte lämnat någon upplysning om den jämförelsestörande posten i en not eller på annat sätt. Genom detta förfarande har bolagets vinst i princip halverats. Av årsredovisningslagen följer att upplysning skall lämnas i fall som detta. Då det rör sig om ett väsentligt belopp har det ålegat A-son att påtala bristen för företagsledningen, och om rättelse inte gjordes, lämna upplysning härom i sin revisionsberättelse.⁸ Genom att underlåta att göra det har A-son även i detta avseende åsidosatt god revisionssed.

4 RN:s sammanfattande bedömning

A-son har i ovan angivna avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att det som ligger honom till last är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning. Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände

⁴ Se 2 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554).

⁵ Se 2 kap. 3 § årsredovisningslagen. I Redovisningsrådets rekommendation avseende redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål (RR 4) anges bl.a. att upplysning skall lämnas i en not om resultateffekten av händelser och transaktioner, som är viktiga att uppmärksamma när periodens resultat jämförs med andra perioder och företag (p.11-12).

⁶ Se 2 kap. 4 § 3 årsredovisningslagen.

⁷ Se 2 § preskriptionslagen (1981:130).

⁸ Se 10 kap. 28 § aktiebolagslagen (1975:1385). Motsvarande reglering finns numera i 9 kap. 31 § aktiebolagslagen (2005:551).

revisorn Klas-Erik Hjorth, auktoriserade revisorn Leif Lundfors, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Anders Holm samt avdelningsdirektören Jessika Eckert som föredragit ärendet.