

## D 26/05

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket rörande auktoriserade revisorn A-son och dennes revisionsuppdrag i två aktiebolag, fortsättningsvis kallade moderbolaget och dotterbolaget. Ärendet rör räkenskapsåren den 1 september 2000–31 augusti 2001 och den 1 september 2001–31 augusti 2002.

Av handlingarna i ärendet framgår följande. Moderbolaget redovisade per den 31 augusti 2001 i sin bokföring en mervärdesskatteskuld om 465 000 kr utöver den mervärdesskatt som var hänförlig till räkenskapsårets två sista månader. Beloppet redovisades inte i bolagets mervärdesskattedeclarationer. A-son avgav i mars 2002 revisionsberättelse för räkenskapsåret 2000/01 och anmärkte därvid följande: "Efter räkenskapsårets utgång har förekomsten av brister i redovisningen och eftersläpningar i bokföringen påtalats, vilka bl.a. inneburit att mervärdesskatt ej erlagts i rätt tid". Han sände inte någon kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket. – Per den 31 augusti 2002 översteg moderbolagets redovisade mervärdesskatteskuld den av bolaget deklarerade mervärdesskatteskulden med 238 000 kr. I revisionsdokumentationen för räkenskapsåret 2001/02 noterade A-son att mervärdesskatten hade deklarerats felaktigt under fyra redovisningsperioder, att nettoeffekten hade blivit att 154 000 kr hade inbetalats "för mycket" samt att detta hade avräknats från föregående års mervärdesskatteskuld. A-son anförde följande i sin revisionsberättelse, som avgavs i mars 2003: "Efter räkenskapsårets utgång har förekomsten av brister i redovisningen och eftersläpningar i bokföringen påtalats". Någon särskild anmärkning om skatter och avgifter gjordes inte i revisionsberättelsen. – Dotterbolaget hyrde under räkenskapsåren 2000/01 och 2001/02 ut inventarier m.m. till moderbolaget och debiterade därvid mervärdesskatt på utgående fakturor. Moderbolaget gjorde avdrag för ingående mervärdesskatt på dessa fakturor. Dotterbolaget var emellertid inte mervärdesskatteregistrerat och deklarerade och betalade därför inte någon mervärdesskatt till Skatteverket. Ansökan om mervärdesskatteregistrering inkom till Skatteverket först i oktober 2002. Mervärdesskatteskulden i dotterbolaget uppgick per den 31 augusti 2001 till 85 000 kr och per den 31 augusti 2002 till 238 000 kr. A-son lämnade rena revisionsberättelser för dotterbolaget avseende de två aktuella räkenskapsåren. Revisionsberättelserna lämnades i mars 2002 respektive i mars 2003.

A-son har anfört följande. Den mervärdesskatteskuld som förelåg i moderbolaget per den 31 augusti 2001 föranledde honom att göra en anmärkning i revisionsberättelsen samt att göra ett muntligt påpekande till företagsledningen. Han kan i efterhand inte säkert svara på varför han anmärkte på att mervärdesskatt inte hade erlagts i rätt tid men underlät att anmärka på att korrekta uppgifter inte hade lämnats i bolagets skattedeclarationer. Det kan ha varit så att han, då han avgav revisionsberättelsen, inte ansåg sig ha anledning att göra sådan anmärkning eftersom deklARATIONER hade lämnats av bolaget även om dessa inte innehöll uppgift om det totala skuldbeloppet. Till följd av att bolaget vid aktuell tid bytte redovisningspersonal flera gånger förelåg viss osäkerhet om skuldens storlek. På fråga från RN om han sände någon kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket har han uppgett att så inte skedde och hänvisat till att en anmärkning om försenad betalning av skatt inte föranleder någon sådan åtgärd. – Hälften av den mervärdesskatteskuld som förelåg i moderbolaget per den 31 augusti 2001 kvarstod per den 31 augusti 2002. Vid revisionen av räkenskapsåret 2001/02 gjorde han bedömningen att skatteskulden, med hänsyn till beloppets storlek och omständigheterna i övrigt, inte var av den karaktären att särskild anmärkning behövde göras utan att den kunde "inkluderas" i den

anmärkning som han gjorde. Det förhållandet att ”för mycket” mervärdesskatt hade inbetalats under året föranledde inga särskilda åtgärder från hans sida eftersom det innebar att regleringen av den gamla mervärdesskatteskulden påskyndades. – Vid revisionen av dotterbolaget räkenskapsåret 2000/01 fick han uppfattningen att mervärdesskatteregistreringen hade ”hamnat mellan två stolar” men att saken skulle ordnas av bolagets jurist. Någon ytterligare granskning gjordes inte av bolagets redovisning och betalning av mervärdesskatt. Vid revisionen av påföljande räkenskapsår kontrollerade han att bolaget hade blivit registrerat för skatter och avgifter. I samband med revisionen i mars 2003 fick han en muntlig försäkran att mervärdesskatteredovisningen ”snarast skulle inges till myndigheterna”. I maj 2003 fick han skriftliga underlag på att mervärdesskatten var deklarerad men inte betalad. Skulden reglerades i mars 2004.

RN gör följande bedömning.

Av 10 kap. 31 § aktiebolagslagen (1975:1385) följer att en revisor skall anmärka i sin revisionsberättelse om han eller hon har funnit att det reviderade bolaget inte har fullgjort sin skyldighet i något av fyra särskilt angivna avseenden. Anmärkning skall göras enligt bestämmelsens första punkt om bolaget inte har gjort skatteavdrag enligt skattebetalningslagen (1997:483), enligt andra punkten om bolaget inte har anmält sig för registrering enligt nämnda lag, enligt tredje punkten om bolaget inte har lämnat skattedeklaration enligt samma lag samt enligt fjärde punkten om bolaget inte har fullgjort sin skyldighet att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av vissa särskilt angivna bestämmelser i skattebetalningslagen.

Vidare följer av 10 kap. 33 a § aktiebolagslagen att revisorn skall sända en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket om revisionsberättelsen innehåller en anmärkning om att bolaget inte har fullgjort en skyldighet som avses i de tre första punkterna i 31 §. En anmärkning enligt fjärde punkten i 31 § medför däremot inte skyldighet att sända en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket.

A-son anmärkte i sin revisionsberättelse för moderbolaget räkenskapsåret 2000/01 på att mervärdesskatt inte hade erlagts i rätt tid. Det kan konstateras att bolaget inte heller hade fullgjort sina skyldigheter i fråga om lämnande av korrekta skattedeklarationer. A-son borde ha gjort en anmärkning även om detta i sin revisionsberättelse, dvs. anmärkt även enligt 10 kap. 31 § tredje punkten aktiebolagslagen.

Moderbolaget hade inte lämnat korrekta mervärdesskattedeklarationer för räkenskapsåret 2001/02 och hade inte heller deklarerat och betalat sin mervärdesskatteskuld från föregående räkenskapsår. A-son var medveten om dessa förhållanden. Han borde även i sin revisionsberättelse för detta räkenskapsår ha uttryckligen anmärkt på förhållandena enligt 10 kap. 31 § tredje och fjärde punkterna aktiebolagslagen.

Vad gäller dotterbolaget kan konstateras att bolaget under räkenskapsåren 2000/01 och 2001/02 hade debiterat mervärdesskatt i sina fakturor utan att ha varit registrerat för mervärdesskatt och utan att ha deklarerat och betalat in mervärdesskatten till Skatteverket. A-son borde ha anmärkt på dessa förhållanden i sina revisionsberättelser för båda räkenskapsåren enligt 10 kap. 31 § andra, tredje och fjärde punkterna aktiebolagslagen. De förhållandena att bolaget efter det senare räkenskapsårets utgång hade registrerats för mervärdesskatt, att A-son fått löfte om att deklaration skulle lämnas samt att han efter det att revisionsberättelsen för det senare året avgetts fått besked om att deklaration hade inlämnats medför ingen annan bedömning.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son i flera fall har åsidosatt sin skyldighet att göra anmärkningar i revisionsberättelserna om sådana brister i skattehänseende som avses i 10 kap. 31 § andra, tredje och fjärde punkterna aktiebolagslagen. Härvid bör noteras att anmärkningar enligt de tre första punkterna i detta lagrum har en särskild betydelse genom att de medför en skyldighet för revisorn att sända en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket.

Genom vad som ovan beskrivits har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att vad 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, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, skattedirektören Marie Carlsson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit stf. direktören Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.