

D 14/05

Inledning

I samband med att godkände revisorn A-son ansökte om fortsatt godkännande som revisor inkom dåvarande Skattemyndigheten i W-stad till Revisorsnämnden (RN) med vissa upplysningar. RN har därför öppnat ett disciplinärende (dnr 2004-88) vilket behandlas i avsnitt 2. Vidare har RN genomfört en systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) som gäller A-sons revisionsarbete. RN har fortsatt utredningen av disciplinärendet, initierat av skattemyndigheten, inom ramen för SUT-ärendet. A-sons svar på skattemyndighetens skrivelse redovisas därför som en del av detta senare ärende. På grund av A-sons underlåtenhet att inom förelagd tid i SUT-ärendet inkomma med svar på RN:s frågor och av RN efterfrågad dokumentation har RN genom beslut den 7 juli 2004 överfört SUT-ärendet till ett disciplinärende (dnr 2004-808). RN har samma dag meddelat A-son varning. Svar och dokumentation har därefter inkommit till RN. Det från SUT-ärendet överförda disciplinärendet behandlas i avsnitt 3. I avsnitt 4 görs en sammanfattande bedömning.

Skattemyndighetens underrättelse avser vissa förhållanden beträffande X AB för flera räkenskapsår med början det räkenskapsår som inleddes den 1 september 2000. RN:s granskning av A-sons revisionsarbete, inom ramen för SUT-ärendet, har i samtliga fall avsett räkenskapsår som har avslutats efter den 31 december 2001.

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 revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet i kraft, varvid RN:s föreskrifter (RNFS 1997:1) om villkor för revisorers och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering upphörde att gälla. Enligt punkt 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen respektive punkt 2 i övergångsbestämmelserna till de nya föreskrifterna skall en fråga om disciplinering 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 fall de äldre bestämmelserna i de delar som avser tid före den 1 januari 2002.

Skattemyndighetens underrättelse, dnr 2004-88

Av skattemyndighetens underrättelse och övriga handlingar i ärendet framgår bl.a. följande. A-son är verksam som revisor i X AB (X) och är ensam styrelseledamot i bolaget. Bolagets årsredovisning för räkenskapsåret den 1 september 2000 – 31 augusti 2001 inkom till dåvarande PRV (numera Bolagsverket) först under hösten 2002 varför bolaget påfördes förseningsavgift. När skattemyndigheten den 6 oktober 2003 avgav sin skrivelse till RN hade någon årsredovisning för räkenskapsåret den 1 september 2001 – 31 augusti 2002 fortfarande inte inkommit till PRV. Vidare informerade skattemyndigheten om att X den 6 oktober 2003 hos Kronofogdemyndigheten (KFM) hade totalt 15 skuldärenden registrerade varav ett avsåg förseningsavgift medan resterande ärenden avsåg ej betalda skatter och avgifter. Under perioden den 16 mars 2001 – 26 september 2003 hade X betalat in totalt 1 027 632 kr till KFM. Den 6 oktober 2003 var bolaget restfört med 102 555 kr.

Disciplinärende – godkände revisorn A-son, dnr 2004-808

Bakgrund

Genom systematisk och uppsökande tillsyn informerar sig RN om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i denna tillsyn har RN undersökt förutsättningarna för vissa av de kvalificerade revisorer som inte är ledamöter av revisorsorganisationerna FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son är en av dessa revisorer och har skriftligen fått besvara ett antal frågor. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av A-sons revisionsarbete har RN även tagit del av hans dokumentation av, när SUT-ärendet initierades, senast genomförd revision i fem aktiebolag nämligen bilbolaget (räkenskapsåret den 28 januari 2002 – 31 december 2002), köksbolaget (räkenskapsåret den 1 maj 2002 – 30 april 2003), instrumentbolaget (räkenskapsåret den 1 september 2002 – 31 augusti 2003), livsmedelsbolaget (räkenskapsåret 2003) och tygbolaget (räkenskapsåret 2003). De iakttagelser som RN har gjort i SUT-ärendet och i de båda disciplinärendena (varav ett härrör från SUT-ärendet) har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

A-sons oberoende som revisor m.m.

Enligt egen uppgift hade A-son när SUT-ärendet initierades 89 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i X. Utöver A-son är ytterligare två personer verksamma i revisionsbyrån. A-son har uppgett att styrelsesuppleant i X är hans sambo. Av RN:s register framgår inte att hon är auktoriserad eller godkänd revisor.

A-son är vald revisor i en redovisningsbyrå som handhar redovisningen åt elva av hans revisionsklienter. A-son har uppgett att X:s totala arvoden för dessa elva revisionsklienter uppgår till sex procent av revisionsbyråns omsättning och att han inte kan finna någon anledning till att han skulle befinna sig i någon form av beroendeställning.

RN gör följande bedömning.

Av 11 § revisorslagen följer att en revisor får utöva revisionsverksamhet (i den lagens mening, se 2 § 7) i ett aktiebolag endast om bolaget ägs av kvalificerade revisorer och bolagets styrelseledamöter är sådana revisorer. Bestämmelsen avser även ett bolags styrelsesuppleanter. Genom att till styrelsesuppleant i revisionsbyrån välja en inte kvalificerad revisor har A-son brutit mot nämnda bestämmelse.

Enligt 21 § revisorslagen skall en revisor avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om det finns något förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet – om det inte i det enskilda fallet föreligger sådana omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. RN har i ett flertal tidigare beslut i disciplinärenden uttalat att förtroendet för en revisors opartiskhet och självständighet kan rubbas av att revisorn innehar revisionsuppdrag samtidigt i en redovisningsbyrå och i denna byrås redovisningsklienter. Den praxis som har utvecklats med stöd av den äldre lagen om revisorer gäller i fall som detta även vid tillämpning av den nya revisorslagen. Det har i detta fall inte framkommit något som tyder på att det har förelegat sådana särskilda omständigheter eller att A-son har vidtagit sådana åtgärder

som medför att det inte har funnits anledning att ifrågasätta hans opartiskhet eller självständighet. RN konstaterar att A-son har brutit mot revisorslagens regler om revisorers opartiskhet och självständighet.

A-sons revisionsbyrå

RN har tagit del av årsredovisningar och revisionsberättelser avseende X för räkenskapsåren den 1 september 2000–31 augusti 2001, den 1 september 2001–31 augusti 2002 och den 1 september 2002–31 augusti 2003. Årsredovisningen för räkenskapsåret 2000/01, som är avgiven den 13 augusti 2002, inkom till PRV den 25 september 2002. Den valde revisorn har i sin revisionsberättelse anmärkt på att årsredovisningen inte hade upprättats inom föreskriven tid och att kundfordringar hade upptagits med ett ca 20 procent högre belopp än vad som rimligen kunde förväntas inflyta. Årsredovisningen för räkenskapsåret 2001/02 är avgiven den 4 december 2003 och inkom till PRV den 8 december 2003. Den valde revisorn har i revisionsberättelsen anmärkt på att samtliga skattedeclarationer under året var inlämnade för sent och flertalet med felaktiga belopp samt att årsredovisningen inte hade upprättats inom föreskriven tid. X:s årsredovisning för räkenskapsåret 2002/03 är avgiven den 7 juni 2004. Den inkom till PRV den 7 juli 2004. Den valde revisorn har i sin revisionsberättelse anmärkt på att flertalet skattedeclarationer under året inte hade inlämnats i rätt tid, några med felaktiga belopp och att någon reservering inte hade gjorts för osäkra kundfordringar.

Som framgått ovan har skattemyndigheten konstaterat att X i oktober 2003 hade totalt 15 skuldärenden registrerade hos KFM, varav flertalet avsåg obetalda skatter och avgifter, och att bolaget i början av oktober 2003 var restfört med 102 555 kr. RN har den 28 januari 2004 hos KFM inhämtat uppgift om X:s restförda skulder och har därvid noterat att bolagets restförda skuld hade ökat till totalt 335 478 kr. Av ett utdrag från KFM, daterat den 7 september 2004, framgår att X fortfarande hade restförda skatteskulder, nu med 66 540 kr. Slutligen kan av ett utdrag, daterat den 9 februari 2005, från KFM utläsas att X även vid denna tidpunkt hade restförda skatteskulder, denna gång med 64 937 kr.

A-son har anfört följande.

Skälet till att X:s årsredovisning för år 2000/01 blev försenad berodde främst på värderingen av en konkursfordran. A-son har vidare anfört att revisionsbyrån hade haft likviditetsproblem på grund av kundförluster. Eftersom dessa främst härrörde från byråns redovisningsverksamhet avvecklade han denna under år 2002. Att årsredovisningen för år 2001/02 inte hade avgetts i tid har A-son förklarat med organisatoriska problem och likviditetsproblem samt att avvecklingen av redovisningsverksamheten tog mycket tid. A-son har uppgett att X:s årsredovisning för år 2002/03 lämnades till den valde revisorn den 22 mars 2004. Vad gäller förseningen för detta räkenskapsår har A-son förklarat denna med att han under våren 2004 hade en mycket hög arbetsbelastning och att årsredovisningen därför blev avlämnad ”tre veckor för sent”. Slutligen har han anfört att anmärkningarna beträffande revisionsbyråns skattedeclarationer berodde på dess oförmåga att betala skatter i rätt tid. Däremot har han hävdat att deklARATIONERNA I SIG HADE INLÄMNATS I RÄTT TID OCH MED RÄTT BELOPP ANGIVNA.

Vad gäller X:s restförda skulder i januari 2004 har A-son, i skrivelse daterad den 21 februari 2004, uppgett att han hade ett uppskovsbeslut från KFM fram till den 30 april 2004 och att han därefter skulle ”lägga alla dessa problem bakom” sig. Vad gäller den restförda skatteskulden från den 7 september 2004 har A-son förklarat att revisionsbyråns likviditet hade blivit ansträngd efter de avbetalningar av skatteskulder som hade skett under våren 2004 men att skulden betalades den 21 september 2004 samt att byrån skulle komma att ha stora likviditetsöverskott under september och oktober 2004. Att revisionsbyrån fortfarande i februari 2005 hade skatteskulder har han åter förklarat med de avbetalningar som skedde under våren 2004. Han har tillagt att den

restförda skatteskulden från den 9 februari 2005 betalades den 28 februari 2005 och att han kommer att kunna betala alla skatter och avgifter i rätt tid från och med slutet av mars 2005.

RN gör följande bedömning.

Enligt 9 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) skall aktieägarna – inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår – hålla en ordinarie bolagsstämma vid vilken styrelsen skall lägga fram årsredovisningen och revisionsberättelsen. Enligt 8 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554) skall årsredovisningen för det förflutna räkenskapsåret lämnas till revisorerna senast sex veckor före den ordinarie bolagsstämma där årsredovisningen skall behandlas. Vidare skall enligt 8 kap. 3 § samma lag kopia av årsredovisningen ha inkommit till PRV inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. RN:s utredning visar att samtliga X:s senaste tre årsredovisningar har avgetts efter lagstadgad tid.

För att en 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 har revisorn en skyldighet att i sin verksamhet som revisor och som ställföreträdare för revisionsföretag följa gällande regler och bestämmelser. Av god revisorssed följer vidare att en revisor skall bedriva sin verksamhet i ordnade former och att han skall eftersträva sunda ekonomiska förhållanden. Det kan inte accepteras att ett bolag som ägs av en revisor under lång tid underlåter att i rätt tid upprätta årsredovisningar samt att betala skatter och avgifter. I ärendet har framkommit att A-son, som företrädare för X, under flera år har underlåtit att inom lagstadgad tid upprätta årsredovisningar och betala skatter och avgifter. RN finner att A-son genom sitt handlande grovt har åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för revisionsföretag. De omständigheter som A-son har anfört till sitt försvar gör enligt RN:s uppfattning inte förseningarna ursäktliga.

A-sons revisionsarbete

Dokumentation

RN har begärt att få ta del av all A-sons revisionsdokumentation för de inledningsvis nämnda fem aktiebolagen. Den dokumentation som har insänts till RN består för respektive bolag, utöver årsredovisning och revisionsberättelse, av balans- och resultatrapporter, kortfattade noteringar på dokument benämnda granskningsplan/arbetsprogram (en halv sida per bolag) samt en revisionspromemoria (sex till nio meningar per bolag). Härutöver finns för **bilbolaget** anteckningar om mervärdesskatt samt en huvudbok. Även i dokumentationen för **köksbolaget**, **instrumentbolaget**, **livsmedelsbolaget** och **tygbolaget** finns anteckningar om mervärdesskatt och dessutom ett stort antal bokslutsbilagor. Vad gäller de tre senare bolagen finns i A-sons dokumentation dessutom anteckningar avseende uppbörd. I det material som har tillställts RN finns beträffande flertalet balans- och resultatposter inget som verifierar att A-son har utfört någon egentlig granskning. Inte i något fall kan utläsas att A-son har utfört någon förvaltningsrevision, utöver kontroll av mervärdesskatt och uppbörd.

A-son har anfört att som framgår av hans arbetsprogram så har samtliga verifikationer genomlästs utan andra kommentarer än vad som återges i respektive revisionspromemoria. Han har vidare uppgett att han alltid gör en sammanställning av mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och källskatt och stämmer av dessa mot huvudbok och skattekontoutdrag samt att han även kontrollerar att bolagen månadsvis utför avstämningar av sina transaktionskonton. I sitt yttrande över RN:s promemoria har A-son tillagt att han förstår de invändningar som kan riktas mot uppdragsdokumentationens omfattning. A-son har vidare hävdatt att eftersom hans klienter nästan

undantagslöst tillhör kategorin småföretag och fåmansföretag, utför han i normalfallet en granskning av hela räkenskapsmaterialet och har därför omfattande insikt om klinternas redovisnings- och kringsystem. På grund härav anser sig A-son ha haft grund för att avge sina revisionsberättelser. Slutligen har A-son tillagt att han fortsättningsvis kommer att väsentligt förbättra dokumentationens omfattning för alla delar av granskningen och inte endast för de delar som kan ha gett upphov till kritik eller förslag till förändringar.

RN gör följande bedömning.

En revisor skall enligt god revisionssed planera sitt arbete och utföra detta omsorgsfullt. Vidare har en kvalificerad revisor skyldighet att dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten vilket framgår av 24 § revisorslagen och 2-5 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorer och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dokumentationen skall innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns revisionsåtgärder skall kunna bedömas i efterhand. Dokumentationen skall vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen skall bland annat framgå vilken granskning som har genomförts, vilka iakttagelser som gjorts och vilka slutsatser som dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig eftersom den omöjliggör en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

Den dokumentation, huvudsakligen redovisningshandlingar, som A-son har tillställt RN kan beträffande flertalet resultat- och balansposter i de här aktuella bolagen inte användas som underlag för en bedömning av A-sons revisionsarbete. Den omständligheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder enligt gällande föreskrifter innebär i och för sig inte att det är visat att revisorns åtgärder varit otillräckliga. I ett sådant fall får dock en stor del av tillsynsmyndighetens bevisbörda anses övergå på revisorn. Det innebär att revisorn måste kunna redogöra för sin granskning på ett sådant sätt att det vid en helhetsbedömning framstår som sannolikt att de påstådda åtgärderna har utförts och att de har haft sådan inriktning och omfattning att de har kunnat tjäna som underlag för välgrundade slutsatser. I förevarande ärende har A-son bl.a. anfört att kontroller har utförts i samband med hans besök hos respektive revisionsklient. RN konstaterar dock att A-son inte har verifierat sina påståenden varför de har ett begränsat värde för bedömningen av de faktiska revisionsinsatserna. Sammanfattningsvis finner RN att A-son genom sina svar på RN:s frågor, inte har gjort troligt att han i något av de fem här aktuella bolagen har utfört någon godtagbar revision, utöver kontroller av skatter och avgifter, vare sig av respektive bolags förvaltning eller av väsentliga resultat- och balansposter.

Revisionsarvode

Uppgifter om revisionsarvode saknas i årsredovisningarna för **bilbolaget** och **instrumentbolaget**. A-son har uppgett att han trodde att denna uppgift var frivillig för små företag.

RN gör följande bedömning.

Enligt 5 kap. 21 § årsredovisningslagen skall i ett aktiebolag lämnas upplysning om den sammanlagda på räkenskapsåret belöpande ersättningen till var och en av bolagets revisorer och

de revisionsföretag där revisorerna verkar. Det ankommer en kvalificerad revisor att känna till gällande redovisningsregler och att verka för att klienternas årsredovisningar uppfyller tillämpliga bestämmelser.

Varulager

Posten varulager redovisades i **bilbolaget** med 1 288 000 kr (54 procent av balansomslutningen). I den dokumentation som A-son ursprungligen tillställde RN saknas helt handlingar avseende denna post. Senare har ett intyg insänts till RN. A-son har i en revisionspromemoria antecknat att varulagret var korrekt värderat. I **köksbolaget** togs varulagret upp till 1 077 000 kr (80 procent av balansomslutningen) varav Färdiga varor och handelsvaror 731 000 kr och Pågående arbeten för annans räkning 346 000 kr. A-sons dokumentation utgörs av lagerintyg och lagerlistor. Han har i en promemoria noterat att såväl varulager som pågående arbeten var korrekt värderade. I **instrumentbolaget** togs varulager upp till 1 837 000 kr (38 procent av balansomslutningen). A-sons dokumentation utgörs av endast lagerlistor samt en anteckning om att lagret var korrekt värderat. I **livsmedelsbolaget** redovisades varulager med 589 000 kr (32 procent av balansomslutningen). Den dokumentation som insänts till RN utgörs av endast inventeringsintyg och lagerlistor. A-son har i en revisionspromemoria antecknat att varulagret hade inventerats enligt bolagets inventeringsinstruktion och att endast kuranta varor hade medtagits. I **tygbolaget** togs varulagret upp till 1 897 000 kr (93 procent av balansomslutningen). A-sons enda dokumentation beträffande denna post utgörs av ett inventeringsintyg. Även i detta fall har A-son antecknat att inventering hade skett enligt inventeringsinstruktion. Inte i något av de fem här aktuella bolagen kan av A-sons dokumentation utläsas att någon granskning skulle ha skett av respektive lagers värde och existens eller vilken grund han hade för att i sina revisionspromemorior anteckna att lagerposterna var korrekt värderade respektive hade inventerats enligt inventeringsinstruktioner.

A-son har anfört följande.

Vad först gäller bilbolaget har A-son uppgett att bolaget har en lagerreskontra som löpande stäms av mot inköpskontona för svenska och utländska bilar. A-son säger sig ha kontrollerat denna avstämning och inspekterat varulagret vid sitt besök hos företaget den 15 maj 2003. A-son har inte förklarat hur ett besök i maj 2003 kunde verifiera lagrets existens och värde per balansdagen den 31 december 2002. Vad därefter beträffar köksbolaget har A-son hävdatt att han hade deltagit i bolagets varulagerinventering den 2 maj 2003 och gjort stickprovskontroller på väsentliga poster i varulagret samt kontrollerat redovisningen av de senaste inleveranserna av varor. Han har tillagt att han dessutom, vid revisionstillfället den 28 oktober 2003, kontrollerade faktureringen av de i bokslutet upptagna pågående arbetena. Vad gäller instrumentbolaget har A-son anfört att varulagret inventerades i hans närvaro, den 4 september 2003. A-son säger sig inte någon gång ha närvarit vid den fysiska inventeringen av livsmedelsbolagets varulager utan i stället vid revisionstillfället läst igenom lagerlistor samt kontrollerat bruttovinsten. Vad slutligen avser tygbolaget har A-son hävdatt att han deltog i bolagets inventering den 12 januari 2004 och därvid utförde stickprovsvisa kontroller av de värdemässigt mest väsentliga posterna samt dessutom gjort en bruttovinstkontroll. A-son har inte, beträffande något av de fem här aktuella bolagen, vare sig genom dokumentation eller på annat sätt, verifierat några av sina i efterhand lämnade uppgifter.

RN gör följande bedömning.

Varulagret var den mest väsentliga posten i såväl bilbolaget som köksbolaget och tygbolaget samt utgjorde en viktig tillgångspost även i instrumentbolaget och livsmedelsbolaget. A-son har därför vid utförandet av sina revisioner haft anledning att ägna posten varulager särskild uppmärksamhet. Vid granskning av ett varulager skall revisorn bland annat försäkra sig om att tillgången existerar. Revisorn bör i första hand närvara vid lagerinventeringen per balansdagen och stämma av de uppgifter som därvid framkommer mot lagerredovisningen. I andra hand kan revisorn göra en egen uppföljande kontroll av lagret – en form av inventering – i nära anslutning till balansdagen. I sådant fall skall revisorn genom att studera lagerrörelser bedöma lagrets existens per balansdagen. Det kan godtas att revisorn enstaka år begränsar sig till att följa upp hur lagerinventeringen har skett, vilka instruktioner som har funnits och vilka som har deltagit vid inventeringen. Detta gäller dock under förutsättning att revisorn tidigare år har bedömt inventeringsrutinerna och har testat dessa. Av A-sons uppgifter framgår att han aldrig har närvarit vid någon lagerinventering i livsmedelsbolaget. Han har inte heller verifierat att han har närvarit vid någon inventering i de fyra övriga bolagen. A-sons ovan relaterade svar till RN, att han hade närvarit vid varulagerinventeringar i tre av de här aktuella bolagen, stöds inte av den av honom till RN inlämnade dokumentationen. Med hänsyn härtill och med beaktande av att varulagret i bilbolaget utgjorde 54 procent, i köksbolaget 80 procent och i tygbolaget 93 procent av respektive bolags redovisade tillgångar finner RN att A-son inte har gjort sannolikt att han har haft tillräcklig grund för att tillstyrka fastställande av dessa bolags resultat- och balansräkningar och att han därmed inte heller har haft underlag för att tillstyrka respektive förslag till vinstdisposition.

Mervärdesskatt

A-son har antecknat att **bilbolaget** borde redovisa vem som var säljare vid utländska bilinköp eftersom vinstmarginalmetoden ”(förmodligen) är avhängig en privat säljare och inte en utländsk momspliktig bilhandlare”. Av dokumentationen kan emellertid inte utläsas att A-son har utfört någon granskning av bolagets hantering av mervärdesskatt med anledning av dels den speciella skatteproblematik som gäller vid försäljning av begagnade bilar, dels de frågor som uppkommer vid inköp utanför Sverige. Inte heller framgår att A-son har reflekterat över varför uppgifter om säljare saknades eller efterfrågat kompletterande handlingar för att förvissa sig om att mervärdesskatten fick redovisas enligt vinstmarginalmetoden.

A-son har anfört att han hade granskat samtliga försäljningsverifikat med avseende på att den upptagna mervärdesskatten hade redovisats korrekt. För inköp av bilar från utlandet konstaterade han att det i vissa fall saknades uppgift om namn på den utländske säljaren vilket, enligt den information han erhållit från dåvarande Skattemyndigheten i W-stad, krävs för användande av vinstmarginalmetoden.

RN gör följande bedömning.

Då en privatperson som köpt en mervärdesskattepliktig vara säljer varan vidare till en näringsidkare och denne i sin tur säljer varan vidare skulle en konventionell beräkning av mervärdesskatt medföra dubbelbeskattning eftersom näringsidkaren inte har någon ingående mervärdesskatt att dra av men samtidigt skulle vara skyldig att redovisa utgående mervärdesskatt på hela försäljningssumman. För att undvika detta har för vissa begagnade varor införts s.k. vinstmarginalbeskattning, vilket innebär att näringsidkaren vid återförsäljning beräknar utgående mervärdesskatt endast på vinstmarginalen, enligt 9 a kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200).

Enligt 10 kap. 31 § aktiebolagslagen skall revisorn anmärka i revisionsberättelsen om han funnit att bolaget inte fullgjort sina skyldigheter i fyra särskilt angivna avseenden i fråga om skatter och avgifter. Av detta stadgande följer en skyldighet för revisorn att granska revisionsklientens redovisning och betalning av angivna skatter och avgifter. Eftersom det underlag som A-son hade erhållit var ofullständigt borde han ha krävt kompletterande handlingar för att kunna bedöma om förutsättningar förelåg för bilbolaget att få använda vinstmarginalmetoden.

RN:s sammanfattande bedömning

A-son har brutit mot revisorslagen vad gäller dels bestämmelsen om att endast kvalificerad revisor får ingå i ledningen för en revisionsbyrå, dels reglerna om revisorers opartiskhet och självständighet. A-son har vidare, som företrädare för sin revisionsbyrå, under flera år underlåtit att i tid upprätta årsredovisningar för revisionsbyrån och inte heller hanterat byråns skatter och avgifter på ett korrekt sätt. RN har också konstaterat att A-son inte, vare sig genom sin dokumentation eller genom sina svar på ställda frågor, har gjort troligt att han i något av de fem av RN ovan kommenterade revisionsuppdragen har utfört någon godtagbar revision.

A-son har genom det anförda i hög grad och i grundläggande delar åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vad som framkommit i ärendet är av så allvarligt slag att omständigheterna måste anses som synnerligen försvårande. A-sons godkännande som revisor skall därför upphävas med omedelbar verkan.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer och 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) upphäver RN A-sons godkännande som revisor. Med stöd av 25 § första stycket lagen om revisorer och 35 § första stycket revisorslagen förordnar RN att beslutet skall gälla omedelbart.

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, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, juris doktorn Adam Diamant samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.