

D 23/09

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket avseende godkände revisorn A-son. Underrättelsen gäller A-sons uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag. Skatteverket har genomfört en skatterevision i bolaget och har då funnit brister i bolagets redovisning under räkenskapsåren 2003/04 (den 1 maj 2003–30 april 2004) och 2004/05 (den 1 maj 2004–30 april 2005). RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för de aktuella räkenskapsåren.

Av handlingarna i ärendet framgår att bolaget drev en restaurang. Verksamheten var utpräglat säsongsbetonad och bedrevs i huvudsak under sommaren. Bolaget ägdes och drevs av tre bröder, vilkas mor bland annat hade ansvaret för den löpande hanteringen av dagskassorna. Skatteverket har uppgett att bolagets bokföring inte upprättades löpande utan i efterhand. Bokföringsmaterialet – bestående av pärmar för ingående respektive utgående fakturor – lämnades till bolagets redovisningskonsult en gång per år, efter sommarsäsongen. Från och med hösten 2005 lämnades bokföringsmaterialet till redovisningskonsulten en gång per månad. Bolagets skattedeklarationer upprättades innan bokföringen hade upprättats, utifrån leverantörsfakturor och månadsrapporter. Bolagets nettoomsättning uppgick till 4,2 miljoner kr räkenskapsåret 2003/04 och 4,5 miljoner kr räkenskapsåret 2004/05.

Skatteverket har vidare uppgett att bolaget har åsidosatt sin bokföringsskyldighet genom att inte bevara kassaremsor. Det användes två kassaregister i verksamheten. Det fanns utskrivna kontrollremсор för det ena kassaregistret men inte för det andra. När det gäller bolagets kassahantering har Skatteverket också framhållit att bolaget redovisade kortbetalningar som kontantbetalning och att bolaget vid flera tillfällen redovisade en orimligt hög kassabehållning. Vid ett tillfälle i juli 2004 redovisades ett kassasaldo på 2,3 miljoner kr.

Av A-sons revisionsdokumentation framgår att han i samband med revisionen av räkenskapsåret 2003/04 skrev ett brev till bolaget där det bland annat ingår följande avsnitt:

”En mycket stor andel av bolagets omsättning sker kontant men bolaget har fortfarande inget bra system för att följa kassautvecklingen. Enligt bokföringslagen ska kontanta transaktioner bokföras senast påföljande arbetsdag. Bokföringen kan ske i en kassabok där dagskassan, kontanta utbetalningar och utgående kassabehållning noteras. Alternativt kan in- och utgående kassa noteras på de blad där slagremсорna häftas.”

Dokumentationen innehåller inte någon skriftlig rapportering från revisionen av räkenskapsåret 2004/05, förutom revisionsberättelsen.

A-son har anfört i huvudsak följande.

De tre bröderna hade övertagit rörelsen från sina föräldrar under år 2003. Modern, som hade en vacklande psykisk hälsa, hjälpte sönerna genom att fortsätta med vissa administrativa uppgifter. Den redovisningskonsult som tidigare hade biträtt föräldrarna fortsatte att hantera bolagets redovisning. Redovisningskonsulten hade således en lång erfarenhet av rörelsen.

Bolaget lämnade redovisningsmaterialet till redovisningsbyrån vid tre tillfällen per år, i oktober när sommarsäsongen var över, i januari/februari när kalenderåret var över och efter bokslutet. Under sommaren kompletterades materialet med redovisningen för maj och juni till bokslutsarbetet. Redovisningsbyrån stansade in materialet. Han ansåg att den genomförda revisionen visade att årsredovisningen var korrekt. I och med att bokföringen upprättades i efterhand och någon skada inte har orsakats bolaget eller dess intressenter ansåg han att bristen var avhjälp. Med utgångspunkt i det och av hänsyn till ägarnas mors hälsotillstånd ansåg han att

den bästa vägen framåt var att förbättra de löpande rutinerna genom brev och diskussioner med ägarna och redovisningskonsulten.

När det gäller bolagets kassarutiner och intäktsredovisning har han uppgett att han gjorde en genomgång av bokföringen av kassan tillsammans med redovisningskonsulten. Då diskuterades bland annat rutinen att dagskassorna under löpande månad "stansades mot ett avräkningskonto" som sedan stämdes av mot ett månatligt Z2-utslag. Vid ett möte med en av företagsledarna diskuterades främst den praktiska hanteringen av bolagets dagskassor, exempelvis risken för rån och inbrott. Han har gjort en slumpmässig kontroll av antalet bokförda dagskassor under en specifik månad samt genomfört en analytisk granskning av bolagets bruttovinster. Därutöver har ingen granskning skett av fullständigheten i bolagets intäktsredovisning. Kassasaldot var möjligt att verifiera mot banksättningar eller genom betalningar från Rikskuponger i anslutning till de datum som har kontrollerats. Han granskade fullständigheten i löneredovisningen genom kontroll mot löneaviser under en slumpmässigt utvald månad. Han påtalade bristerna i bolagets bokföringsrutiner muntligt och i brev till företagsledningen. Han gjorde dock bedömningen att bristerna inte påverkade uppgifterna i årsredovisningen. Den analytiska granskningen för räkenskapsåret 2003/04 visade en förbättrad bruttovinst för bolaget, som låg helt i linje med vad som kunde förväntas. Bruttovinsten försämrades dock under räkenskapsåret 2004/05, enligt hans bedömning som en följd av bland annat den dåliga sommaren och "minskad kostnadsmedvetenhet avseende portionernas storlek då tillagning och servering till större del hanterades av anställd personal". Granskningen efter sommaren 2005 visade att bruttovinstmarginalen var återställd.

Skatteverkets uppgifter om bolagets redovisade kassasaldon överensstämmer inte med vad han fann vid sin granskning.

RN gör följande bedömning.

Enligt 8 kap. 4 § aktiebolagslagen ska styrelsen bland annat se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.¹ Av Skatteverkets uppgifter och av A-sons skrivelse till bolaget framgår att bolagets bokföring upprättades med stora eftersläpningar. Det fanns också andra brister i bolagets bokföringsrutiner. Han har påpekat dessa brister skriftligen till bolaget vid revisionen av räkenskapsåret 2003/04 utan att detta ledde till någon förbättring. RN finner mot den bakgrunden att A-son i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2004/05 skulle ha anmärkt på att styrelsen hade åsidosatt sina skyldigheter enligt den ovan nämnda bestämmelsen. Genom att inte göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

Bolaget bedrev restaurangverksamhet och hade en omfattande kontanthantering, något som typiskt sett medför en ökad risk för oegentligheter och fel i samband med intäktsredovisningen. Vid revisionerna av bolaget var det därför av väsentlig betydelse att granska och bedöma bolagets rutiner för kontanthantering och intäktsredovisning. A-son har varken genom sin dokumentation eller genom sina yttranden till RN gjort sannolikt att han har granskat dessa rutiner. Av hans uppgifter framgår att han har kontrollräknat antalet dagskassor för en viss period, men i övrigt har han i huvudsak redogjort för en analytisk granskning av bolagets intäktsredovisning, utifrån beräkningar av bolagets bruttovinstmarginal. RN finner att han skulle ha genomfört ytterligare substansgranskningsåtgärder för att med rimlig grad av säkerhet kunna ta ställning till intäktsredovisningens fullständighet. Genom sin bristfälliga granskning av bolagets kontanthantering och intäktsredovisning har A-son åsidosatt god revisionssed.

¹ Jämför motsvarande bestämmelse i 8 kap. 3 § i den äldre aktiebolagslagen.

Sammanfattningsvis har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor dels genom att inte anmärka i revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2004/05 på att styrelsen hade åsidosatt sina skyldigheter enligt aktiebolagslagen, dels genom att göra en bristfällig granskning av bolagets kontanthantering och intäktsredovisning räkenskapsåren 2003/04 och 2004/05. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Eftersom det som ligger honom till last är allvarligt finner RN att han ska meddelas varning.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Sten Andersson, vice ordförande, advokaten Rune Brännström, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist samt auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Anders Holm samt avdelningsdirektören Elin Eriksson som föredragit ärendet.