

D 12

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Fars kvalitetsnämnd för revisionsverksamhet rörande auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen, som avser resultatet av den kvalitetskontroll som A-son genomgick i januari 2011, har föranlett RN att öppna detta disciplinärende.

A-son äger och är styrelseledamot i tre aktiebolag, Y AB (nedan benämnt revisionsbolaget), X AB (nedan benämnt redovisningsbolaget) och Z AB (nedan benämnt konsultbolaget). Revisionsverksamhet har bedrivits i revisionsbolaget och konsultbolaget. Redovisningsbolaget är ett helägt dotterbolag till revisionsbolaget.

Av handlingarna i ärendet framgår bl.a. följande.

Fars kvalitetskontrollant noterade bl.a. att revisionsbolaget och redovisningsbolaget hade försummat sina skyldigheter i skatte- och avgiftshänseende. Kontrollanten noterade vidare att dessa bolag inte hade lämnat in sina årsredovisningar till Bolagsverket i rätt tid, vilket hade lett till anmärkning i revisionsberättelserna. I kontrollantens anteckningar anges också att revisionsverksamheten sedan hösten 2010 bedrivs i konsultbolaget.

A-son uppgav i en skrivelse till kontrollanten i mars 2011 att årsredovisningar blivit försenade på grund av sjukdom och olycksfall. Han uppgav också att han avsåg att byta till en annan styrelsesuppleant som kunde agera mer aktivt än föregående suppleant.

A-son valdes som styrelseledamot i redovisningsbolaget den 23 februari 2009.

2 Skatter och avgifter

2.1 Skattekontoutdrag

RN har inhämtat skattekontoutdrag för samtliga tre bolag. Utdragen omfattar för revisionsbolaget perioden 1 januari 2007–22 februari 2012, för redovisningsbolaget perioden 1 februari 2009–22 februari 2012 och för konsultbolaget perioden 1 oktober 2010–22 februari 2012.

Innehållet i skattekontoutdragen redovisas nedan i de delar som är av betydelse för detta ärende. Därutöver framgår av utdragen att revisionsbolaget och redovisningsbolaget vid flera tillfällen har påförts skattetillägg. I några fall har besluten om skattetillägg senare ändrats av Skatteverket.

2.2 Revisionsbolaget

År 2007

Enligt ett skattekontoutdrag var revisionsbolaget den 1 januari 2007 restfört hos Kronofogdemyndigheten med 10 282 kr och redovisade dessutom ett underskott på skattekontot med 88 132 kr. Vid fem tillfällen under år 2007 påfördes bolaget förseningsavgifter avseende skattedeklaration.

År 2008

Vid fem tillfällen under år 2008 påfördes bolaget förseningsavgifter avseende skattedeklaration. Vid tre tillfällen under året överlämnade Skatteverket skulder om 28 408 kr, 40 658 kr respektive 35 593 kr till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Skatteverket skönsbeskattade den 26 mars 2008 bolaget avseende mervärdesskatt för januari, mars och augusti 2007 och avseende arbetsgivaravgifter och skatt för februari 2007. Vidare skönsbeskattade Skatteverket den 14 april 2008 bolaget avseende arbetsgivaravgifter och skatt för april 2007.

År 2009

Vid två tillfällen under år 2009 påfördes bolaget förseningsavgifter avseende skattedeklaration. Vid fyra tillfällen under året överlämnade Skatteverket skulder om 48 428 kr, 10 036 kr, 167 317 kr respektive 52 861 kr till Kronofogdemyndigheten för indrivning.

År 2010

Vid tre tillfällen under år 2010 påfördes bolaget förseningsavgifter avseende skattedeklaration. Vid tre tillfällen under året överlämnade Skatteverket skulder om 206 933 kr, 10 067 kr respektive 213 511 kr till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Skatteverket skönsbeskattade den 26 augusti 2010 bolaget avseende mervärdesskatt för mars 2010. Vidare skönsbeskattade Skatteverket den 26 november bolaget avseende mervärdesskatt för juni 2010.

År 2011

Vid ett tillfälle under år 2011 påfördes bolaget förseningsavgift avseende skattedeklaration. Skatteverket skönsbeskattade den 28 februari 2011 bolaget avseende mervärdesskatt för september 2010. Vidare skönsbeskattade Skatteverket den 12 oktober 2011 bolaget avseende mervärdesskatt för mars 2011.

År 2012

Bolaget redovisade den 1 januari 2012 ett underskott på skattekontot med 20 343 kr och den 22 februari samma år ett underskott med 2 281 kr.

2.3 Redovisningsbolaget

År 2009

Vid tre tillfällen under år 2009 påfördes bolaget förseningsavgifter avseende skattedeklaration, med början den 26 mars 2009. Vid ett tillfälle under året överlämnade Skatteverket en skuld om 18 144 kr till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Vidare skönsbeskattade Skatteverket den 26 november 2009 bolaget avseende arbetsgivaravgifter och avdragen skatt för juni 2009.

År 2010

Vid två tillfällen under år 2010 påfördes bolaget förseningsavgifter avseende skattedeklaration. Vid sex tillfällen under år 2010 överlämnade Skatteverket skulder om 232 246 kr, 195 271 kr,

29 052 kr, 28 048 kr, 24 200 kr respektive 126 776 kr till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Skatteverket skönsbeskattade bolaget den 13 september 2010 avseende arbetsgivaravgifter och avdragen skatt för februari och mars 2010. Vidare skönsbeskattade Skatteverket bolaget den 26 november 2010 avseende mervärdesskatt för juni 2010.

År 2011

Vid tre tillfällen under år 2011 påfördes bolaget förseningsavgifter avseende skattedeclaration. Vid ett tillfälle under året överlämnade Skatteverket en skuld om 44 350 kr till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Skatteverket skönsbeskattade bolaget den 12 april 2011 avseende mervärdesskatt för september 2010 och den 12 augusti 2011 avseende arbetsgivaravgifter och avdragen skatt för mars 2011. Vidare skönsbeskattade Skatteverket den 12 oktober 2011 bolaget avseende arbetsgivaravgifter och avdragen skatt för maj 2011.

År 2012

Bolaget redovisade den 1 januari 2012 ett underskott på skattekontot med 345 667 kr. Skatteverket överlämnade i januari och februari 2012 skulder om 298 613 kr respektive 51 878 kr till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Den 22 februari 2012 redovisade bolaget ett underskott på skattekontot med 166 378 kr. Bolaget var per detta datum restfört hos Kronofogdemyndigheten för en skuld om 148 825 kr.

2.4 Konsultbolaget

Vid fyra tillfällen under år 2011 påfördes bolaget förseningsavgifter för skattedeclarationer. Av skattekontoutdraget framgår också att den skattedeclaration avseende mervärdesskatt som skulle ha lämnats till Skatteverket den 12 maj 2011 inkom först den 30 augusti 2011. Den 22 februari 2012 redovisade bolaget ett underskott på skattekontot med 673 kr.

2.5 A-sons yttrande

A-son har anfört i huvudsak följande.

De aktuella problemen har sin grund i en längre tids sjukdom samt i den konkurrenssituation som rådde inom revisorsbranschen på det ort där han tidigare var verksam. Konkurrensen medförde lägre priser på revisionerna vilket ledde till att han blev tvungen att även åta sig bokföringsuppdrag. Vissa av hans klienter var dåliga betalare. Han fick ekonomiska bekymmer och för att ta sig ur dessa blev han tvungen att öka sin arbetstid. Detta ledde i sin tur till ökad ohälsa och även psykiska problem. Han fick då även svårt att betala skatter och avgifter.

År 2008 flyttade han sin rörelse till en annan stad. Under år 2009 övertog han en bokföringsbyrå för att få tillgång till mer personal och därmed också avlastning. Under år 2009 hade han dubbel arbetstid, något som sammanhängde med att han vidtog förberedelser med anledning av att revisionstvävet i mindre bolag skulle upphöra.

I mars 2010 råkade han ut för en olycka och blev sjukskriven under två månader. Efter olyckan hade han svårt att komma i kapp med sina arbetsuppgifter, både i revisionsbolaget och i redovisningsbolaget. Hans styrelsesuppleant hade mycket arbete och kunde inte hjälpa till. Även detta bidrog till att han blev försenad med mervärdesskatte- och skattedeclarationer till Skatteverket.

Under hösten år 2011 drabbades hans kunder av lågkonjunkturen och betalningar uteblev. Han hade fyra anställda som skulle ha lön och genomförde i september 2011 en kontorsflytt,

vilket ledde till inkomstbortfall. Nu har han börjat återfå kontrollen och kommer att slutbetala sina skulder. Detta beräknas bli klart i början av mars 2012. Han mår nu bättre och är övertygad om att han i framtiden kommer att lyckas hålla kontroll på ekonomin. Han har nu fått ”bättre” klienter som betalar arvoden. Han kommer inte att ha några ytterligare kostnader med anledning av den genomförda kontorsuppbyggnaden.

3 Sent inkomna årsredovisningar

Årsredovisningen för revisionsbolaget med balansdag den 30 april 2008 kom in till Bolagsverket den 4 maj 2009. Årsredovisningen med balansdag den 30 juni 2009 gavs in till Bolagsverket den 20 december 2010 och årsredovisningen med balansdag den 30 juni 2010 gavs in den 28 oktober 2011. Revisionsberättelserna innehåller anmärkningar om att ordinarie bolagsstämma inte har hållits i rätt tid.

Årsredovisningarna för redovisningsbolaget med balansdag den 30 juni 2009 respektive den 30 juni 2010 kom in till Bolagsverket den 26 oktober 2010 respektive den 11 november 2011. Revisionsberättelserna innehåller anmärkningar om att ordinarie bolagsstämma inte har hållits i rätt tid.

RN har förelagt A-son att ge in årsredovisningar och revisionsberättelser för räkenskapsåret den 1 juli 2010–30 juni 2011 avseende samtliga tre här aktuella bolag. Några sådana handlingar har fortfarande inte kommit in till RN. Vid kontroll med Bolagsverket den 29 februari 2012 framkom att några årsredovisningar och revisionsberättelser för bolagen fortfarande inte hade kommit in dit.

A-son har i denna del anfört samma förhållanden som beträffande förseningarna avseende skatter och avgifter (se avsnitt 2.5) Han har vid en kontakt med RN den 29 februari 2012 uppgett att årsredovisningarna för de tre bolagen avseende räkenskapsåret 2010/2011 är upprättade men att de ännu inte har skickats in till Bolagsverket, eftersom bolagens revisor inte har haft tid att utföra revisionen.

4 RN:s bedömning

För att en kvalificerad revisor ska vara lämplig att utöva revisionsverksamhet krävs att han eller hon åtnjuter förtroende från såväl uppdragsgivare som det allmänna. För att detta förtroende inte ska rubbas har revisorn en skyldighet att i sin verksamhet följa gällande regler och bestämmelser. Av god revisorssed följer vidare att en revisor ska bedriva sin verksamhet i ordnade former och att han eller hon ska eftersträva sunda ekonomiska förhållanden. Kraven på en revisor att i sin revisionsverksamhet sköta sina åligganden i skatte- och avgiftshänseende ställs mycket högt.

Av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) framgår att om en revisor åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för revisionsföretag, får varning meddelas. Om det är tillräckligt, får RN i stället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får godkännandet eller auktorisationen upphävas.

Enligt 2 § 4 b revisorslagen avses med revisionsföretag bland annat ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i. I enlighet med denna definition utgör såväl revisionsbolaget som konsultbolaget revisionsföretag.

Vad gäller redovisningsbolaget beaktar RN följande.

I 2 § 7 revisorslagen definieras begreppet nätverk. Med nätverk avses en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som

a) tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,

- b) har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,
- c) har gemensamma system för kvalitetssäkring,
- d) har en gemensam affärsstrategi,
- e) använder ett gemensamt namn, eller
- f) i betydande omfattning har gemensam personal.

Redovisningsbolaget var dotterbolag till revisionsbolaget och hade gemensam kontroll och ledning och får därför anses ha ingått i samma nätverk som det sistnämnda bolaget. Med hänsyn till nätverksförhållandet och den verksamhet som redovisningsbolaget bedrev anser RN att det enligt god revisorssed ålåg A-son att se till att även verksamheten i redovisningsbolaget bedrevs under ordnade former och med sunda ekonomiska förhållanden.

RN har i detta ärende granskat hur A-son i egenskap av ställföreträdare för de tre bolagen har skött hanteringen av skatter och avgifter respektive bolagens årsredovisningar. Vad gäller skatter och avgifter gör RN följande bedömning.

Revisionsbolaget åsidosatte under perioden januari 2007 – februari 2012 vid ett stort antal tillfällen sin skyldighet att i rätt tid lämna skattedeclarationer och betala skatter och avgifter. Detta medförde att revisionsbolaget vid flera tillfällen skönsbeskattades och påfördes förseningsavgifter. Vissa av skatteskulderna överfördes till Kronofogdemyndigheten. Samma sak gäller för redovisningsbolaget avseende perioden februari 2009 – februari 2012. Vissa förseningar avseende skattedeclarationer förekom även i konsultbolaget under år 2011. Det ålåg A-son, som styrelseledamot i revisionsbolaget, redovisningsbolaget och konsultbolaget att se till att bolagen skötte sina åligganden i skatte- och avgiftshänseende. Genom att inte göra detta har han beträffande revisionsbolaget och konsultbolaget åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för revisionsföretag och, såvitt avser redovisningsbolaget, åsidosatt god revisorssed.

Vad gäller till Bolagsverket för sent inkomna årsredovisningar gör RN följande bedömning.

Enligt 7 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) ska aktieägarna inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår hålla en ordinarie bolagsstämma där styrelsen ska lägga fram en årsredovisning och en revisionsberättelse. Detta innebär att årsredovisningen måste vara upprättad och reviderad senast vid detta tillfälle. Vidare följer av 8 kap. 1 och 3 §§ årsredovisningslagen (1995:1554) att en bestyrkt kopia av årsredovisningen ska ha kommit in till Bolagsverket inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Om kopior av årsredovisning och revisionsberättelse inte har kommit in till Bolagsverket inom sju månader från räkenskapsårets utgång, ska bolaget enligt 8 kap. 6 § samma lag betala en förseningsavgift. Om bolaget inte har kommit in med årsredovisning och revisionsberättelse till Bolagsverket inom elva månader från räkenskapsårets utgång, ska Bolagsverket enligt 25 kap. 11 § första stycket 2 aktiebolagslagen besluta att bolaget ska gå i likvidation.

Årsredovisningarna för revisionsbolaget avseende räkenskapsåren 2007/2008, 2008/2009 och 2009/2010 har inte lämnats in till Bolagsverket i rätt tid. Fördröjningarna har varit avsevärda. Samma sak gäller för redovisningsbolagets årsredovisningar för räkenskapsåren 2008/09 och 2009/10. Årsredovisningar för samtliga tre bolag avseende räkenskapsåret 2010/11, med balansdag den 30 juni 2011, hade ännu den 29 februari 2012 inte kommit in till Bolagsverket.

Det ålåg A-son som ställföreträdare för bolagen att se till att dessa uppfyllde sin skyldighet att ge in sina årsredovisningar till Bolagsverket i rätt tid. Genom att inte göra detta har han beträffande revisionsbolaget och konsultbolaget åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för revisionsföretag, och såvitt avser redovisningsbolaget, åsidosatt god revisorssed.

RN konstaterar att A-son som ställföreträdare för revisionsbolaget, redovisningsbolaget och konsultbolaget grovt har misskött bolagens förvaltning. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vid bestämmandet av den disciplinära åtgärden beaktar RN följande.

Bestämmelsen om revisorns ansvar som ställföreträdare för revisionsföretag är i första hand avsedd för fall då någon skyldighet mot det allmänna inte har fullgjorts, t.ex. om revisionsföretaget inte har fullgjort sina skyldigheter i frågan om deklarationer eller inbetalning av skatt. Den möjlighet som paragrafen ger att i ett sådant fall upphäva auktorisationen eller godkännandet torde enligt förarbetena kunna bli aktuell t.ex. om revisorn upprepade gånger har försummat förelägganden att avge deklaration eller kontrolluppgifter eller att betala in skatter.¹

Det som ligger A-son till last är allvarligt. En försvårande omständighet är att revisionsbolagets och redovisningsbolagets bristande redovisning och betalning av skatter och avgifter har pågått under en lång tid och avsett betydande belopp. En annan försvårande omständighet är att flera enskilda betalningsdröjsmål har varit så betydande att kraven har överförts till Kronofogdemyndigheten. Betalningsförseningar har förekommit så sent som under år 2012. Vidare har det förekommit upprepade och omfattande förseningar beträffande ingivandet av årsredovisningar till Bolagsverket. Det är inte acceptabelt att en revisor i den egna verksamheten försummar sina skyldigheter mot det allmänna på ett så systematiskt sätt som har skett i förevarande fall. A-son har förklarat att bristerna i verksamheten berodde på ohälsa, en längre sjukskrivning, ekonomiska problem i verksamheten och lågkonjunktur. RN – som konstaterar att en del av bristerna ligger i tiden före sjukskrivningen och lågkonjunkturen – anser emellertid att de angivna omständigheterna inte på något avgörande sätt kan ursäktas så omfattande och långvariga brister som det här har varit fråga om. Sammantaget måste omständigheterna anses vara synnerligen försvårande. A-sons auktorisation som revisor ska därför upphävas med omedelbar verkan.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) upphäver RN A-sons auktorisation som revisor. Med stöd av 35 § andra stycket nämnda lag bestämmer RN att beslutet ska gälla omedelbart.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Maria Danckler, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, skattejuristen Kerstin Nyquist och docenten Gustaf Sjöberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.

¹ Prop. 2000/01:146 s. 111.