

D 17

1 Bakgrund

Revisorsnämnden (RN) har tagit emot en underrättelse från Skatteverket avseende godkände revisorn A-son. Underrättelsen gäller A-sons uppdrag som revisor i ett aktiebolag som var verksamt i transportbranschen (nedan bolaget).

Av Skatteverkets underrättelse framgår följande. Bolaget var ett fåmansföretag som bedrev transport- och taxiverksamhet. Skatteverket har gjort en granskning av bolaget. Granskningen har bl.a. omfattat räkenskapsåret 1 maj 2012–30 april 2013. Vid granskningen har framkommit att bolaget under perioden december 2012–april 2013 såväl lämnade in månatliga skattedeklarationer som betalade in arbetsgivaravgifter och avdragen skatt för sent till Skatteverket. Förseningarna varierade i omfattning, från en enstaka dag till drygt en månad. Det framkom även att bolaget redovisade arbetsgivaravgifter och avdragen skatt med för låga belopp. Beloppsavvikelseorna varierade med mellan 70 tkr och 130 tkr. De oredovisade beloppen uppgick totalt till cirka 500 tkr.

2 RN:s utredning

RN har tagit del av bolagets årsredovisning för räkenskapsåret 1 maj 2012–30 april 2013 och A-sons motsvarande revisionsberättelse. Revisionsberättelsen avvek inte från standardutformningen. RN har även tagit del av utdrag från bolagets skattekonto och den revisionsdokumentation som A-son har gett in till RN. Materialet utvisar att bolaget före november 2012 hade redovisat innehållen källskatt och sociala avgifter med endast obetydliga belopp.

I en revisionspromemoria som A-son har upprättat avseende det aktuella räkenskapsåret anges under rubriken Personalskatter att avdragen skatt och sociala

avgifter vid ett flertal tillfällen inte hade redovisats i rätt tid med rätt belopp och att bolagets styrelse därmed inte hade fullgjort sina skyldigheter enligt aktiebolagslagen (2005:551). Vidare anges att detta förhållande medförde att A-son ”kommer att avge en oren revisionsberättelse”.

På två huvudarbetspapper, det ena avseende granskningen av posten *Övriga kortfristiga skulder* och det andra avseende granskningen av posten *Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter*, har A-son under rubriken Bedömning av väsentlighet och risk antecknat att posten var beloppsmässigt väsentlig. Avseende posten *Övriga kortfristiga skulder* har han även antecknat att han bedömde att risken för fel var hög. Under rubriken Sammanfattning har han på båda huvudarbetspapperen i en första strecksats antecknat att personalskatten respektive arbetsgivaravgiften hade betalats med ett för lågt belopp och att det förelåg en differens i förhållande till skulden per den 30 april 2013. Beträffande differensens storlek har han antecknat att den uppgick till 198 tkr för personalskatten och 337 tkr för arbetsgivaravgiften. I samma strecksats har han även ställt frågan ”När är differensen rättad och betald?” utan att ange något svar. I en andra strecksats har han antecknat att avdragen skatt och sociala avgifter vid flera tillfällen inte hade betalats och redovisats i rätt tid med rätta belopp och att detta medförde att han övervägde att avge en oren revisionsberättelse.

Av ett huvudarbetspapper avseende granskningen av bolagets förvaltning framgår att A-son har svarat nej på frågan om företaget hade fullgjort sina skyldigheter beträffande skatter och avgifter

3 A-sons uppgifter till RN

A-son har uppgett följande.

Vid sin granskning av posterna *Övriga kortfristiga skulder* och *Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter* stämde han av balansposterna personalens källskatt och arbetsgivaravgifter, skuldförda belopp per bokslutsdatum och till Skatteverket redovisade belopp. Han granskade även årets bokförda löner mot årets bokförda arbets-

givaravgifter och gjorde en stickprovsmässig granskning av bolagets skattedeklarationer mot bokförda löner, avdragna skatter och arbetsgivaravgifter. Samtliga dessa granskningsåtgärder gjordes via bolagets huvudbok och skattedeklarationer samt kontoutdrag från Skatteverket. Han konstaterade att arbetsgivaravgifter och avdragen skatt inte hade betalats i rätt tid eller med rätt belopp under perioden december 2012–april 2013. I en revisionspromemoria ställd till styrelsen behandlades felaktigheterna och där framgick det att han övervägde att skriva en oren revisionsberättelse. Han överlämnade promemorian till styrelsen och konfronterade dessutom styrelsen med frågan vid ett revisionsmöte. Styrelsen förklarade att dröjsmålen hade berott på likviditetsproblem vid den aktuella tiden och att deklarationerna hade lämnats in inom några dagar eller veckor efter förfallodagen, så snart betalning hade kunnat ske. Styrelsen lovade att rätta arbetsgivardeklarationerna och betala in rätt belopp samt att förbättra rutinerna genom att i fortsättningen låta redovisningsbyrån handha löneberäkningarna och arbetsgivardeklarationerna. Vid en oren revisionsberättelse riskerade bolaget enligt styrelsen att mista sina trafik tillstånd med uppsägning av personalen som följd. Redovisningsbyrån hade också tryckt på för att rättelser skulle göras och den var beredd att biträda bolaget med dessa.

Bolaget hade gjort betydande investeringar när taxirörelsen startades och detta hade lett till likviditetsproblem. Investeringarna skulle emellertid vara avklarade det första året och nästkommande år skulle det inte föreligga några likviditetsproblem. I november 2012 började bolaget bedriva omfattande verksamhet.

I årsredovisningen redovisades differensen avseende för lågt redovisade skatter och avgifter under rubrikerna Kortfristiga skulder och Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter. Därmed fanns det ingen beloppsavvikelse i resultaträkningen eller balansräkningen som kunde påverka hans tillstyrkande i revisionsberättelsen.

Avgörande för hans bedömning av om han skulle skriva en oren revisionsberättelse eller inte var de kunskaper som han hade inhämtat på revisionskurser om praxis vid förstaårsrevisioner. Vid ett par tillfällen hade kursledarna, just när det gäller bolags hantering av skatter och avgifter, uttalat att revisorn kunde avstå från anmärkning i

revisionsberättelsen om felaktigheter hade uppstått under klientbolagets första verksamhetsår. Andra kursdeltagare bekräftade att de tillämpade en sådan praxis. Vid tidpunkten för revisionen uppfattade han alltså denna praxis som god revisionssed. I efterhand har han dock insett att RN inte är av samma uppfattning och han har därför inrättat sin rapportering i enlighet med RN:s uppfattning om god revisionssed.

Eftersom det var fråga om det första räkenskapsåret som bolaget bedrev verksamhet och betalade ut löner och styrelsen hade försäkrat att rättelser av arbetsgivardeklarationer skulle skickas in och betalas med rätt belopp, beslutade han att skriva en ren revisionsberättelse. Han framförde dock tydligt till styrelsen att om problemen kvarstod nästa räkenskapsår skulle han avge en oren revisionsberättelse. Han avsåg sig emellertid revisionsuppdraget innan han avgav någon ytterligare revisionsberättelse. Skälet till detta var att han inte fick kontakt med styrelsen och därför inte ansåg sig kunna utföra uppdraget.

4 RN:s bedömning och val av påföljd

Av 9 kap. 34 § aktiebolagslagen följer att en revisor ska anmärka i revisionsberättelsen om han eller hon har funnit att det reviderade bolaget bl.a. inte har fullgjort sina skyldigheter att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen (2011:1244).

A-son har vid sin revision uppmärksammat att bolaget inte hade fullgjort sina skyldigheter att i rätt tid betala sina skatter och avgifter. Bolagets försummelse har avsett ett flertal betalningstillfällen och det har i flera fall varit fråga om väsentliga belopp. Det har därmed funnits en skyldighet för A-son att göra en anmärkning i sin revisionsberättelse. De skäl som han har angett för att inte göra det – att han beaktade det som hade uttalats på revisionskurser som han hade genomgått, att han tog hänsyn till det som styrelsen hade uttalat när han hade uppmanat den att vidta rättelse och att han hade tydliggjort för styrelsen att han skulle avge en revisionsberättelse med anmärkning om de identifierade problemen inte upphörde – har inte befriat honom från denna skyldighet.

Genom att inte göra någon sådan anmärkning i sin revisionsberättelse har A-son åsidosatt god revisionssed. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Mot bakgrund av att det som ligger honom till last är allvarligt anser RN att han, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ska ges en varning.

Ärendet har avgjorts av RN genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, auktoriserade revisorn Helena Dale, advokaten Helena Dandenell, direktören Per-Ola Jansson och redovisnings-experten Claes Norberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Rytöft Drangel, biträdande chefsjuristen Anders Ahlgren, revisionsdirektören Henrik Jonsson samt avdelningsdirektören Jenny Lundberg, som har föredragit ärendet, varit närvarande.