

D 17

1 Inledning

A-son har varit föremål för Revisorsinspektionens kvalitetskontroll. Det som kommit fram i kontrollen har föranlett inspektionen att öppna detta disciplinärende. Inspektionen har inom ramen för disciplinärendet granskat A-sons arbete i fem aktiebolag. I detta beslut behandlas dessa bolag, här benämnda *kompositbolaget*, *restaurangbolaget*, *städbolaget*, *sågverksbolaget* och *transportbolaget*. Samtliga bolag upprättade årsredovisning i enlighet med Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2008:1 *Årsredovisning i mindre aktiebolag* (K2). Bolagens omsättning och balansomslutning för de av Revisorsinspektionen granskade räkenskapsåren framgår av nedanstående uppställning (belopp i mnkr).

<i>Bolag</i>	<i>Räkenskapsår</i>	<i>Omsättning</i>	<i>Balansomslutning</i>
Kompositbolaget	2015	2,9	31,0
Restaurangbolaget	2015	11,4	1,3
Städbolaget	2014-07-01–2015-06-30	3,9	0,5
Sågverksbolaget	2014-07-01–2015-06-30	40,4	23,2
Transportbolaget	2015	12,3	3,7

A-sons revisionsberättelser för här aktuella bolag och räkenskapsår avviker inte från standardutformningen.

Revisorsinspektionen har i ärendet också utrett hur A-son har skött skatter och avgifter i den egna verksamheten. Han bedriver sin revisionsverksamhet som enskild näringsidkare. Han bedriver också verksamhet i form av rådgivning i bolagsärenden m.m. till andra än revisionsklienter i ett aktiebolag.

Detta beslut är disponerat enligt följande. I avsnitt 2 redogörs allmänt för revisorers dokumentationsskyldighet. I avsnitt 3–4 behandlas A-sons granskningsinsatser i de olika bolagen. I avsnitt 5 behandlas hans hantering av skatter och avgifter i den egna verksamheten. Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och frågan om val av disciplinär åtgärd redovisas i avsnitt 6.

2 Revisorers dokumentationsskyldighet

En auktoriserad eller godkänd revisor ska enligt god revisionssed dokumentera *dels* sådana förhållanden som har betydelse för att ge bevis till stöd för uttalandena i revisionsberättelsen, *dels* sådana förhållanden som utgör bevis för att revisionen har planerats och utförts enligt god revisionssed. Bestämmelser om dokumentation finns i 24 § revisorslagen (2001:883) och 2–4 §§ Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dessa kompletteras av ISA 230 *Dokumentation av revisionen*. Dokumentationen ska vara tydlig och sammanställd på ett överskådligt sätt. Av dokumentationen ska framgå bl.a. hur granskningen har planerats, vilken granskning som har genomförts, när granskningen har utförts, vilka iakttagelser som har gjorts och vilka slutsatser som har dragits. Underlåtenhet att fullgöra dokumentationsskyldigheten på ett riktigt sätt bedöms som allvarlig, eftersom den försvårar en analys och en tillfredsställande bedömning av arbetet i efterhand.

Den omständigheten att en revisor inte dokumenterar sina granskningsåtgärder enligt gällande föreskrifter behöver i och för sig inte innebära att hans eller hennes granskningsåtgärder har varit otillräckliga. I ett sådant fall får dock Revisorsinspektionens 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. Vid denna bedömning beaktar Revisorsinspektionen bl.a. hur detaljerade uppgifter

revisorn har lämnat om sina granskningsinsatser. Om revisorn därvid inte förmår göra den påstådda granskningen sannolik, utgår Revisorsinspektionen från att någon tillfredsställande granskning inte har skett.

3 Intäktsredovisning (städbolaget och sågverksbolaget)

Städbolaget redovisade intäkter om 3,9 mnkr. I dokumentationen finns ett dokument, rubricerat Intäkter, med vissa granskningspåståenden. Där finns också ett kontoutdrag för konto 3041 *Försäljning tjänster 25 % moms Sv*, försett med åtta bockar, samt fakturakopior motsvarande bockarna. Utöver dessa kopior finns inget som verifierar att några faktiska granskningar har skett.

Sågverksbolaget redovisade en nettoomsättning om 40,4 mnkr. A-sons dokumentation består av ett kontoutdrag avseende konto 1510 *Kundfordringar*, sex fakturakopior med betalningshandlingar samt en kundreskontra per den 30 juni 2015. På kundreskontran har, vid vissa poster, markerats att granskningar skett mot underlag samt att några betalningskontroller skett. Vidare finns ett dokument, rubricerat Intäkter, med vissa granskningspåståenden. Det finns dock, utöver granskningen av kundreskontran, inget som visar att det skett någon granskning av bolagets intäktsredovisning.

För båda bolagen har A-son antecknat att den interna kontrollen var tillräckligt god och att de avstämnings- och kontrollrutiner som respektive bolag hade var ändamålsenliga och bra. Det finns dock inget som visar att han granskat och testat några rutiner. Han har till Revisorsinspektionen skickat in kortfattade rutinbeskrivningar för faktureringen i respektive bolag och på dessa noterat att han bedömt att rutinen var tillförlitlig och tillräcklig med hänsyn till verksamhetens art och omfattning i respektive bolag. Revisorsinspektionen noterar att det av dessa handlingar inte kan utläsas om han utfört någon granskning av i rutinerna ingående kontroller.

A-son har förelagts att kommentera Revisorsinspektionens iakttagelser och att förklara vilken grund han hade för att godta att intäktsredovisningen var fullständig.

A-son har uppgett följande.

Han utförde avseende båda bolagen rimlighetsbedömningar, jämförelser och bruttovinstkontroller samt kontrollerade bokförd omsättning mot redovisning till Skatteverket. Han utförde sekvenskontroll och kontrollerade avstämningar månadsvis. Han bifogade huvudbokskontoutdrag avseende intäkter i sin dokumentation och utförde stickprovskontroller för två månader. I *sågverksbolaget* granskade han order mot kundfaktura. I *städbolaget* granskade han order mot kundfaktura och tidsunderlag. Bolaget hade inga uppdragsavtal och utförde uppdragen på löpande räkning.

Han upprättade även en rutinbeskrivning avseende intäkter för båda bolagen där han bedömde rutinerna. Han antecknade att bolagen saknade dokumenterade rutiner. Detta uppvägdes av att respektive företagsledare och konsult visade engagemang och löpande övervakade och gjorde avstämningar. Avstämnings- och kontrollrutinerna bedömdes vara ändamålsenliga och väl fungerande. Som framgår ovan utförde han kontroller, vilket underlättade revisionen, men han förlitade sig mer på, och utförde, främst substansgranskning i form av detaljgranskning.

Hans bedömning var att granskningen av intäkterna var tillräcklig och omfattande. Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Intäktsredovisningen får normalt anses vara ett väsentligt granskningsområde som revisorn har anledning att ägna särskild uppmärksamhet åt.

A-son har uppgett att han bedömde bolagens avstämnings- och kontrollrutiner som ändamålsenliga och väl fungerande och att han grundade denna bedömning på dels en granskning av vissa rutiner i bolagen, dels sin uppfattning att respektive företagsledare var engagerade och löpande övervakade och gjorde avstämningar. Det går dock inte av dokumentationen att utläsa vilka närmare granskningsåtgärder han vidtog för att kunna göra den bedömningen. Vad han har uppgett i sitt yttrande till Revisorsinspektionen gör det inte heller sannolikt att han hade tillräckliga revisionsbevis för att dra slutsatsen att den interna kontrollen var god (jfr den i

avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln). Han var därmed, precis som han själv har uppgett, hänvisad till substansgranskning.

A-sons dokumentation visar inte att han utförde en tillräcklig substansgranskning av respektive bolags intäktsredovisning. Den granskning som han har redogjort för i sina yttranden utgörs bl.a. av en jämförelse mellan bokföringen och det som bolaget har deklarerat till Skatteverket. En sådan jämförelse ger dock inte – lika lite som en granskning av de fakturor som ingår i bokföringen – revisionsbevis för intäktsredovisningens fullständighet. Det som A-son har anfört i övrigt avseende rimlighetsbedömningar, jämförelser, bruttovinstkontroller, sekvenskontroller och avstämningskontroller är allmänt hållet och medger inte någon bedömning av vare sig granskningens omfattning eller de ställningstaganden som den kan ha föranlett. Revisorsinspektionen anser att han inte förmått göra den påstådda granskningen sannolik och drar därför slutsatsen att han inte utfört någon sådan granskning (se den i avsnitt 2 angivna bevisbörderegeln).

Sammantaget bedömer Revisorsinspektionen att A-sons revisioner av sågverksbolaget och städbolaget inte innefattade åtgärder som var tillräckliga för att verifiera fullständigheten i bolagens intäktsredovisning. I och med att intäktsredovisningen var väsentlig för båda bolagen medförde detta att han inte hade grund för att tillstyrka fastställande av bolagens resultat- och balansräkningar. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

4 Skriftligt uttalande från företagsledningen (kompositbolaget, restaurangbolaget, städbolaget och transportbolaget)

De skriftliga uttalanden från respektive företagsledning som A-son har hämtat in är daterade mellan drygt tre veckor och drygt två månader innan han avgav respektive revisionsberättelse. I nedanstående tabell har datum för inhämtande av uttalandena och datum för avgivande av respektive revisionsberättelse sammanställts.

<i>Bolag</i>	<i>Uttalande daterat</i>	<i>Revisionsberättelse avgiven</i>
Kompositbolaget	2016-05-06	2016-05-31
Restaurangbolaget	2016-04-19	2016-05-31
Städbolaget	2016-09-03	2016-10-27
Transportbolaget	2016-02-11	2016-04-07

A-son har förelagts att förklara varför han godtog skriftliga uttalanden som var daterade mellan drygt tre veckor och drygt två månader innan han avgav respektive revisionsberättelse.

A-son har uppgett följande.

Angivna datum avser när respektive dokument togs fram (förbereddes) och avser inte datum för undertecknande. Undertecknande gjordes i anslutning till genomgång av revisionerna och påtecknande av respektive revisionsberättelse.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av ISA 580 *Skriftliga uttalanden* p. 10 framgår att revisorn ska begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har uppfyllt sitt ansvar för upprättandet av årsredovisningen enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering. Detta innefattar, där så är relevant, att årsredovisningen ger en rättvisande bild enligt villkoren i revisionsuppdraget. Vidare ska revisorn enligt ISA 580 p. 11 begära att företagsledningen lämnar ett skriftligt uttalande om att den har försett revisorn med all relevant information och åtkomst enligt villkoren för revisionsuppdraget samt att alla transaktioner har bokförts och avspeglas i årsredovisningen. Enligt ISA 580 p. 14 ska datumet för det skriftliga uttalandet vara så nära datumet för revisionsberättelsen för årsredovisningen som det är praktiskt möjligt. Skälet till detta är att revisorn inte har de revisionsbevis som ISA 580 kräver för tiden mellan dateringen för det skriftliga uttalandet och dateringen av revisionsberättelsen.

Företagsledningarnas respektive uttalande hade åsatts ett datum som i tiden ligger mellan drygt tre veckor och drygt två månader före dateringen av A-sons revisionsberättelser. Det har inte framkommit något som ger anledning att anta att uttalandena i verkligheten gjordes vid ett senare datum. Revisorsinspektionen utgår därför från

att de åsatta datumen stämmer. Genom att underlåta att hämta in uttalanden från företagsledningen i nära anslutning till dateringen av revisionsberättelsen har A-son åsidosatt god revisionsred.

5 Skatter och avgifter i den egna verksamheten

5.1 Den enskilda näringsverksamheten

Av det skattekontoutdrag som Revisorsinspektionen har hämtat in från Skatteverket framgår följande.

Skattebetalningar avseende A-sons enskilda näringsverksamhet gjordes för sent vid upprepade tillfällen under åren 2012, 2013 och 2015. I flera fall täckte inte inbetalningarna debiterad preliminärskatt. Vid andra tillfällen gjordes inbetalningar som översteg debiterade belopp och skattekontot kom därför periodvis att redovisa överskott. Den debiterade preliminärskatten under åren 2012, 2013 och 2015 uppgick till cirka 3 tkr per månad för de månader Skatteverket hade beslutat att preliminärskatt skulle debiteras. Av skattekontoutdraget framgår vidare att A-son vid ett tillfälle under perioden påfördes förseningsavgift avseende för sent lämnad skattedeklaration.

Skattekontot visade den 1 april 2012 ett underskott på 18 tkr. Vad gäller återstoden av år 2012 kan det av skattekontoutdraget utläsas att betalning av debiterad preliminärskatt gjordes för sent vid fem tillfällen. Vid ytterligare ett tillfälle fanns inte överskott på skattekontot som täckte hela det debiterade beloppet. Förseningarna uppgick till mellan fem och 49 dagar. Det som betalades motsvarade inte debiterade belopp utan att inbetalning gjordes med jämna tusental kronor då och då. Under året uppgick underskottet på skattekontot som mest till 20 tkr.

Under år 2013 fanns det vid ett tillfälle inte full täckning i överskott på skattekontot för debiterad preliminärskatt. Vid ytterligare ett tillfälle gjordes ingen betalning alls, men 13 dagar senare fattade Skatteverket beslut om att inte debitera beloppet.

Under mars månad 2015 uppkom ett underskott om 33 tkr avseende slutlig skatt. Underskottet reglerades den 27 april 2015.

5.2 Aktiebolaget

Av registeruppgifter från Bolagsverket framgår att A-son är ensam styrelseledamot i aktiebolaget. Han är enligt egen uppgift också ensam aktieägare. Av det skattekontoutdrag som Revisorsinspektionen har hämtat in från Skatteverket framgår följande.

Skattebetalningar gjordes för sent vid upprepade tillfällen under åren 2012–2016. I flera fall täckte inte inbetalningarna debiterad preliminärskatt. Vid andra tillfällen gjordes inbetalningar som översteg debiterade belopp och skattekontot kom därför periodvis att redovisa överskott. Den debiterade preliminärskatten under åren 2012–2016 uppgick till mellan 1 tkr och 14 tkr per månad.

Skattekontot visade den 1 april 2012 ett underskott på 13 tkr. Samma dag överlämnade Skatteverket ett ärende om utebliven betalning till Kronofogdemyndigheten. Inbetalning till Kronofogdemyndigheten gjordes den 11 april 2012. Vid övriga nio uppbördstillfällen – avseende den för år 2012 och från och med april debiterade preliminärskatten – gjordes inbetalning för sent vid åtta tillfällen. Vid ett tillfälle skedde betalning fem dagar för sent. Vid sex tillfällen gjordes betalningarna 14–28 dagar för sent och vid ett tillfälle 54 dagar för sent. Av skattekontoutdragen framgår att inbetalningarna till kontot inte gjordes genom att belopp motsvarande de debiterade beloppen betalades in månadsvis. I stället gjordes betalningar med belopp i jämna tusental kronor då och då. Skatteverket lämnade över ett ärende avseende utebliven betalning till Kronofogdemyndigheten den 5 januari 2013, varefter betalning gjordes 10 dagar senare. Underskottet på skattekontot uppgick då till 13 tkr. Under perioden april 2012 – december 2012 blev bolaget påfört förseningsavgifter avseende för sent inlämnade skattedeklarationer vid tre tillfällen. Underskottet på skattekontot uppgick under samma period till mellan 9 tkr och 28 tkr på grund av för sent gjorda betalningar.

Under år 2013 betalades debiterad preliminärskatt in för sent vid två tillfällen. Vid ena tillfället gjordes betalning 8 dagar för sent och vid det andra tillfället 18 dagar för sent. Vid ytterligare två tillfällen fanns inte överskott på skattekontot som motsvarade hela det debiterade beloppet. Underskottet på skattekontot uppgick under år 2013 till mellan 1 tkr och 86 tkr. Det framgår av skattekontoutdraget att inbetalningar inte heller under detta år gjordes med belopp som motsvarade de debiterade beloppen, utan med större belopp i jämna tusental vid ett par tillfällen.

Under år 2014 gjordes inbetalningar av debiterad preliminärskatt för sent vid åtta tillfällen. Vid sju av tillfällena uppgick förseningen till mellan 12–97 dagar. Vid det åttonde tillfället, när den debiterade preliminärskatten för december 2014 skulle betalas, fanns inte överskott på skattekontot som motsvarade hela det debiterade beloppet. Det dröjde då till den 18 augusti följande år innan skattekontot på nytt visade överskott. Även ifråga om år 2014 framgår av skattekontoutdraget att inbetalningarna inte motsvarade de debiterade beloppen månadsvis, utan gjordes med större belopp i jämna tusental då och då. Under året blev bolaget vid två tillfällen påfört förseningsavgifter avseende för sent inlämnade skattedeclarationer. Underskottet på skattekontot uppgick under året till mellan 0,5 tkr och 4 tkr. Av skattekontoutdraget framgår att bolaget under året påfördes skattetillägg med 4 tkr avseende redovisad mervärdesskatt för perioden januari–december 2013 och att mervärdesskatt uppgående till 89 tkr i efterhand debiterades skattekontot för samma period.

Skattekontoutdraget avseende år 2015 visar att inbetalningar av debiterad preliminärskatt gjordes för sent vid nio tillfällen. Vid ett tionde tillfälle fanns ett överskott på skattekontot, som dock inte täckte hela det debiterade beloppet. Vid ett tillfälle gjordes betalning för sent med två dagar. Övriga tillfällen där betalning gjordes för sent var förseningen mellan 18–161 dagar. Underskottet på skattekontot under år 2015 uppgick till mellan 1 tkr och 8 tkr. Betalningar gjordes inte heller under år 2015 med debiterade belopp månadsvis, utan med belopp i jämna tusental vid två tillfällen under året.

Under år 2016 betalades debiterad preliminärskatt för sent vid tre tillfällen. Förseningen vid dessa tillfällen uppgick till 9, 28 respektive 58 dagar. Vid ytterligare två tillfällen fanns inte tillräckligt med överskott på skattekontot för att täcka hela de debiterade beloppen. Underskottet på skattekontot under år 2016 uppgick till mellan 1 tkr och 20 tkr. Även detta år gjordes betalningar med belopp i jämna tusental vid några tillfällen i stället för att betalningar gjordes månadsvis med debiterade belopp.

5.3 A-sons yttranden till Revisorsinspektionen

A-son har i yttranden till Revisorsinspektionen uppgett följande.

Han anser inte att verksamheten i aktiebolaget omfattas av Revisorsinspektionens tillsyn, eftersom bolaget inte bedriver revisionsverksamhet.

Som framgår av läkarintyg har han de senaste åren haft stora besvär med synen och sina kontaktlinser, vilket starkt har påverkat honom på alla plan. De senaste åren har han under vissa perioder endast haft ledsyn, vilket är orsaken till de sena betalningarna.

I början av år 2016 lyckades man efter fyra års provande av ett tjugotal olika linstyper hitta kontaktlinser som passar hans ögon. Man bör beakta att det har varit mycket tufft att återhämta sig från sjukdomen och återigen bygga upp verksamheten.

Han anser sig vara redbar och lämplig. Han är fullt medveten om att sena betalningar av skatter och liknande inte får förekomma, men han anser att hans sena betalningar inte ska föranleda att hans godkännande äventyras. Samtliga skatteskulder reglerades utan att Kronofogdemyndigheten meddelade beslut om utslag. Han eller honom närstående bolag har aldrig haft någon betalningsanmärkning eller erhållit föreläggande från myndighet (Kronofogdemyndigheten). Han har heller inte förekommit i något belastningsregister.

5.4 Revisorsinspektionens bedömning

Tillämpliga regler i revisorslagen

I 32 § andra stycket revisorslagen anges att om en revisor åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för ett revisionsföretag, får varning meddelas. Om det är tillräckligt, får Revisorsinspektionen i stället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen eller godkännandet upphävas.

I förarbetena uttalas att bestämmelsen normalt blir tillämplig enbart när det är fråga om åsidosättanden inom ramen för revisionsverksamhet. Den aktualiseras emellertid även om en revisor, vid eller genom utövande av annan verksamhet, på annat sätt har överträtt revisorslagens bestämmelser, t.ex. genom att bedriva förtroenderubbande sidoverksamhet. Även andra överträdelser av god revisorssed utanför revisionsverksamheten kan föranleda att en revisor blir föremål för disciplinära åtgärder. Bestämmelsen om revisorns ansvar som ställföreträdare för revisionsföretag är i första hand avsedd för fall när 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

Enligt 2 § 4 a revisorslagen avses med revisionsföretag bl.a. en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare.

I revisorslagen förekommer också begreppet nätverk. Med nätverk avses enligt 2 § 7 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.

Utgångspunkter för Revisorsinspektionens bedömning

Det står klart att A-son bedriver revisionsverksamhet inom ramen för enskild näringsverksamhet. Han är därmed att anse som en ställföreträdare för ett revisionsföretag och ansvarig för att förekommande skyldigheter mot det allmänna fullgörs.

A-son äger även ett aktiebolag i vilket han är ensam styrelseledamot. Även i aktiebolaget är han därför att anse som ställföreträdare och har därmed ansvar för att bolagets skyldigheter mot det allmänna fullgörs. Såsom han har framhållit bedriver bolaget visserligen inte revisionsverksamhet och omfattas därigenom inte av Revisorsinspektionens tillsyn; bolaget bedriver i stället rådgivning i bolagsärenden m.m. till andra än revisionsklienter. Med hänsyn till ägarförhållandena och till hur kontroll och ledning utövas över respektive verksamhet utgör emellertid den enskilda näringsverksamheten och bolaget tillsammans ett nätverk i revisorslagens mening. Av god revisorssed får, enligt Revisorsinspektionens uppfattning, anses följa att en auktoriserad eller godkänd revisor är skyldig att verka för att samtliga företag som ingår i ett nätverk och som han eller hon är företrädare för sköts på ett korrekt sätt. I den utsträckning A-son har försummat sina skyldigheter som ställföreträdare för bolaget kan detta därför vara att anse som en avvikelse från god revisorssed.²

I detta ärende ska därför beaktas såväl det som har förekommit i den enskilda näringsverksamheten som det som har förekommit i bolaget.

Försenade inbetalningar av skatt

¹ Se prop. 2000/01:146 s. 111

² Se disciplinärende Dnr 2015-1420.

Av de skattekontoutdrag som Revisorsinspektionen har inhämtat från Skatteverket framgår tydligt att A-son vid upprepade tillfällen har underlåtit att betala skatter i rätt tid. Underlåtenheten har avsett såväl den enskilda näringsverksamheten som aktiebolaget. Av underlaget går även att utläsa att förseningsavgifter har påförts samt att restföringarna på aktiebolagets skattekonto vid två tillfällen under åren 2012 och 2013 har förts över till Kronofogdemyndigheten för indrivning.

A-son har i ärendet framhållit *dels* att förseningarna har berott på att han har haft stora besvär med synen, *dels* att samtliga skatteskulder har reglerats utan utslag. Den första omständigheten är inte ägnad att påverka bedömningen i ärendet. Förekommande hälsoproblem kan inte undanta en revisor från skyldigheten att agera som god revisorssed bjuder. Problemen måste lösas på annat sätt, t.ex. genom att revisorn tar in extern hjälp för att kunna fullgöra sina åligganden. Inte heller det förhållandet att Kronofogdemyndigheten inte vidtagit några verkställighetsåtgärder i indrivningsärendena är ägnad att påverka bedömningen av A-sons försummelser.

A-son har alltså, när det gäller den enskilda näringsverksamheten, åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för ett revisionsföretag. När det gäller aktiebolaget får han – särskilt med beaktande av de allvarliga försummelser som det här har varit fråga om – anses ha åsidosatt god revisorssed och därmed sina skyldigheter som revisor.

6 Revisorsinspektionens sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Det har i ärendet kommit fram flera brister i A-sons revisionsarbete. I två uppdrag har han inte utfört någon godtagbar granskning av intäktsredovisningen. Bristerna i granskningen har i dessa båda avseenden varit sådana att han inte har haft grund för att tillstyrka bolagens resultat- och balansräkningar. Därutöver har han i fyra av de här aktuella uppdragen underlåtit att inhämta ett skriftligt uttalande från företagsledningen i nära anslutning till datumet för avgivandet av hans revisionsberättelse.

A-son har alltså i ett flertal avseenden åsidosatt god revisionssed. Bristerna i hans granskningsarbete har, i de delar som de medfört att han har tillstyrkt fastställandet av resultat- och balansräkningar utan att ha grund för det, varit allvarliga. Han har i nu angivna avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Redan detta motiverar ett beslut om en disciplinär åtgärd.

Han har vidare åsidosatt god revisorssed genom att underlåta att betala skatter och avgifter i rätt tid. Han har även underlåtit att lämna deklarerationer i rätt tid. Att en revisor i sin egen verksamhet inte följer gällande regelverk är i sig allvarligt. I förevarande fall har misskötseln dessutom skett inom ett område där revisorer i sin yrkesutövning har en lagstadgad skyldighet att påtala fel och brister hos sina revisionsklienter, se 9 kap. 34 § aktiebolagslagen (2005:551). De brister som nu har konstaterats anses i Revisorsinspektionens praxis vanligen vara sådana synnerligen försvårande omständigheter att de bör föranleda ett upphävande av revisorns auktorisation eller godkännande³. I detta fall har A-sons försummelser fortgått under flera år, haft en närmast systematisk karaktär, i två fall föranlett indrivningsärenden hos Kronofogdemyndigheten och i flera fall lett till att han eller hans bolag påförts förseningsavgifter. Omständigheterna är därför även i hans fall synnerligen försvårande.

Som en följd av detta ska A-sons godkännande, med stöd av 32 § andra stycket och 35 § revisorslagen, upphävas med omedelbar verkan.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, lagmannen Eva-Lena Norgren, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, advokaten Helena Dandenell, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg, bitr. avdelningschefen Timothy Yuan och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, tf. chefsjuristen Anders Ahlgren, chefsrevisorn

³ Se exempelvis disciplinärende Dnr 2011-1495.

Carin Rytöft Drangel, avdelningsdirektören Claudia David Toronjo samt revisionsdirektören Mathias Byström, som har föredragit ärendet, varit närvarande.