

D 12

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan rörande auktoriserade revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende. Anmälan avser ett revisionsuppdrag i ett aktiebolag och är gjord av bolagets ende styrelseledamot.

Av handlingarna i ärendet framgår följande.

A-son valdes till revisor i bolaget i januari 2004. Bolaget var ett fåmansaktiebolag. Det sista räkenskapsår för vilket han avgav revisionsberättelse var 1 juli 2006–30 juni 2007. Den 15 juni 2009 anmälde han i en skrivelse till Bolagsverket att uppdraget hade upphört i förtid. I denna uppgav han bl.a. att han trots upprepade försök inte hade beretts tillfälle att utföra någon granskning.

Anmälaren har uppgett att han vid tidpunkten för A-sons avgång inte var medveten om att inte bokslutet var granskat och årsredovisningen ingiven till Bolagsverket. Bolaget kom att påföras förseningsavgifter och senare att tvångslikvideras.

Vid sina kontakter med bolaget kommunikerade A-son inte direkt med bolagets styrelseledamot utan med två andra personer (nedan benämnda MH och MM) som hade det operativa ansvaret för verksamheten och som han såg som bolagets faktiska företrädare.

2 A-sons yttranden

A-son har anfört följande.

Han hade tidigare fått information från MM om att styrelseledamoten var bosatt i Spanien och inte delaktig i den faktiska verksamheten. Styrelseledamoten uppgavs dock vara intresserad och löpande informerad om rörelsens förlopp, resultat och ställning m.m.

A-son skötte korrespondensen med bolaget via post till styrelsens sätesadress, i bolagets namn och inte till en fysisk person. Enligt uppgift hade även MM sin bostad på denna adress. A-son fick normalt också tillbaka de dokument som ska påtecknas av styrelseledamoten, undertecknade av denne. Han anser sig ha kommunicerat med styrelsen genom att använda dess sätesadress. Skrivelser ställdes till bolaget och e-post sändes till MM:s e-postadress. Han fick alltid den information han begärde från bolaget.

Eftersom klienten inte hörde av sig till honom angående bokslutet per den 30 juni 2008, skickade han den 23 februari 2009 ett e-postmeddelande till MM. Han hade då redan tidigare haft kontakt med MM per telefon och därvid informerats om att MM inte längre var involverad i verksamheten och även att bolaget hade bytt redovisningskonsult. Sedan han genom MM hade fått kontaktuppgifter till MH, som alltså ensam drev verksamheten, ringde han till denne den 24 februari 2009. MH uppgav vid samtalet att han skulle kontakta redovisningskonsulten. Mellan den 26 februari och den 4 mars 2009 hade A-son och redovisningskonsulten viss kontakt via e-post. Vid den tiden bedömde han att bokslut och årsredovisning snart skulle kunna färdigställas, om än med stor eftersläpning.

När han fortfarande den 2 april 2009 inte hade fått något material för revision ringde han upp redovisningskonsulten och lämnade ett meddelande på telefonsvararen. Den 16 april 2009 fick

han räkenskapsmaterial från redovisningskonsulten per post. Detta material var dock inte fullständigt. Samma dag ringde han till MH och informerade denne om detta.

Den 15 juni 2009 avgick han som revisor i bolaget. Med facit i hand anser han att han borde ha avgått som revisor tidigare än vad han gjorde. En hög arbetsbelastning i maj och juni 2009 kan ha bidragit till att han dröjde för länge.

Att han kontaktade MH och MM, med anledning av att han inte fick material för granskning, och inte styrelseledamoten direkt, berodde på att han under sin tid som revisor i bolaget hade gått den vägen och att informationen alltid, såvitt han känner till, hade vidarebefordrats till styrelseledamoten. Han ansåg dessutom att MH och MM var faktiska företrädare för bolaget och hade det operativa ansvaret och snabbast kunde upprätta och låta styrelseledamoten ta del av och underteckna årsredovisningshandlingarna. Med undantag för ett följebrev i en av bolagets angelägenheter den 10 september 2008, hade han inte haft någon direkt kontakt med styrelseledamoten efter den 30 juni 2008. Han ansåg inte att kontakterna med MM och MH ersatte behovet av att kontakta styrelseledamoten men han ansåg sig ha haft löpande kontakt med styrelseledamoten under sina år som revisor i bolaget via styrelsens sätadress.

Han anser sig ha övervägt frågan om misstanke om bokföringsbrott på grund av för sent inlämnad årsredovisning. Han betonade i telefonsamtalet med MH allvaret i att inte upprätta årsredovisningen i tid och redogjorde för vilket material han behövde för att kunna revidera bolaget. Han bedömde att MH skulle ta till sig vad han sagt och omgående ta fram materialet som han behövde för revisionen. Han bedömde att MH hade dålig insikt i bokföringsarbetet och förlitade sig på redovisningskonsultens kunskaper. Han ville ge bolaget en ytterligare chans men medger att han hade bort följa upp att materialet kom honom tillhanda omgående vilket han dock inte gjorde.

3 RN:s 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 samma tillfälle. Bolagets årsredovisning och revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2007/08 skulle därmed ha varit färdigställda senast den 31 december 2008.

Enligt god revisionssed ska en revisor planera sitt arbete så att revisionen kan utföras och revisionsberättelsen avlämnas inom föreskriven tid. Detta innebär att det åligger revisorn att följa upp att bolaget upprättar räkenskaper och bereder honom eller henne tillfälle att granska dessa. Om årsredovisningen och övrigt räkenskapsmaterial inte överlämnas till revisorn för revision så att ordinarie bolagsstämma kan hållas inom föreskriven tid, ska revisorn i enlighet med god revisionssed informera bolagets styrelse om dess skyldigheter i aktuellt avseende. Om muntliga uppmaningar inte hörsammas, bör revisorn skriftligen uppmärksamma styrelsen om dess skyldigheter. Om inte heller detta ger resultat inom rimlig tid, bör han eller hon avgå från sitt uppdrag.¹

Vidare följer av 8 kap. 1 och 3 §§ årsredovisningslagen (1995:1554) att 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 betala en förseningsavgift enligt 8 kap. 6 § samma lag. Om bolaget inte till

¹ Se t.ex. RN:s beslut den 22 september 2011 i ärende dnr 2010-491.

Bolagsverket har kommit in med årsredovisning och revisionsberättelse inom elva månader från räkenskapsårets utgång ska Bolagsverket enligt 25 kap. 11 § första stycket 2 aktiebolagslagen besluta att bolaget ska gå i likvidation.

Högsta domstolen har i NJA 2004 s. 618 prövat en fråga om ansvar för bokföringsbrott i ett fall då ett aktiebolag hade avgett årsredovisningar för ett räkenskapsår knappt tre månader för sent och för följande räkenskapsår drygt fyra månader för sent. Det bolagets styrelseledamot dömdes till ansvar för bokföringsbrott. Brotten bedömdes inte vara ringa.

Av 9 kap. 42 § aktiebolagslagen följer att en revisor som finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot inom ramen för det granskade bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till vissa i bestämmelsen angivna brott, bland annat bokföringsbrott, ska vidta särskilda åtgärder enligt 9 kap. 43 och 44 §§ samma lag. Först ska revisorn i sådana fall underrätta styrelsen om sina iakttagelser. Detta behöver dock inte göras om det kan antas att styrelsen inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder med anledning av underrättelsen eller en underrättelse av annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten. Senast fyra veckor efter underrättelsen till styrelsen ska revisorn i en särskild handling till åklagare redogöra för misstanken och ange de omständigheter som misstanken grundar sig på. I tre undantagsfall behöver revisorn dock inte göra anmälan till åklagare, nämligen om den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av gärningen har avhjälpits, om det misstänkta brottet redan har anmälts till polismyndighet eller åklagare eller om det misstänkta brottet är obetydligt.

I FAR:s uttalande EtikU 10, Revisorns åtgärder vid sen årsredovisning i aktiebolag, anges i fråga om förseningens längd och dess betydelse för revisorns skyldigheter att denne ”under inga omständigheter kan ... underlåta” att agera enligt det aktuella regelverket i fall då årsredovisningen inte beräknas kunna läggas fram på ordinarie bolagsstämma inom senast elva månader efter räkenskapsårets utgång.

A-son fick inte del av räkenskaperna och årsredovisningen för räkenskapsåret 2007/08 i tid. Detta borde ha föranlett honom att utan dröjsmål kontakta någon person som han ansåg var behörig att företräda bolaget, inte minst mot bakgrund av att han genom sina tidigare kontakter med MM hade kännedom om att det hade skett förändringar i bolaget och att man hade anlitat en ny redovisningskonsult. Han tog emellertid inte någon sådan kontakt, förrän i slutet av februari 2009 vilket var nästan två månader efter det att årsredovisningen och revisionsberättelsen enligt lag skulle ha varit färdigställda. RN vill framhålla att det inte finns något som hindrar att en revisor tar de initiala kontakterna i frågor av det nu aktuella slaget med andra representanter för bolaget än styrelsen. Detta kräver dock att revisorn gör det i så god tid att det finns tid kvar att kommunicera direkt med styrelsen, det vill säga den eller de som bär det slutliga ansvaret, om revisorn bedömer att det finns en risk att ordinarie bolagsstämma annars inte kan hållas inom föreskriven tid. A-son tog inte någon direkt kontakt med styrelseledamoten med anledning av förseningarna. Vidare konstaterar RN att han inte avgick från uppdraget förrän i mitten av juni 2009.

Genom att inte ta kontakt med bolagets företrädare för erhållande av material i tid och genom att avgå från revisorsuppdraget alltför sent har A-son brutit i den agerandeplikt som en revisor har i en situation av detta slag. Han har därigenom även åsidosatt god revisionssed.

A-son avgick som revisor elva och en halv månad efter räkenskapsårets utgång. Årsredovisningen var i detta läge ännu inte granskad och ingiven till Bolagsverket. Redan detta förhållande måste, mot bakgrund av det ovan anförda, anses ha medfört att bolagets styrelse kunde misstänkas för bokföringsbrott och att det misstänkta brottet inte var obetydligt. Det ankom därför på A-son att vidta åtgärder enligt 9 kap. 43 och 44 §§ aktiebolagslagen. Han skulle först ha underrättat bolagets styrelse om att misstanke om bokföringsbrott förelåg. Om någon årsredovisning därefter inte hade lagts fram inom fyra veckor från denna underrättelse, skulle

han även ha gjort en anmälan till åklagare. Genom att inte vidta dessa åtgärder har han åsidosatt god revisionssed.

RN har sammanfattningsvis funnit att A-son har dröjt för länge med att uppmärksamma bolagets styrelse på skyldigheten att upprätta och tillställa honom räkenskaper och årsredovisning för revision. Han har även dröjt för länge med att avgå som revisor. Genom att han dröjde med sin avgång kom han även att bli skyldig att agera enligt aktiebolagslagens bestämmelser om åtgärder vid misstanke om bokföringsbrott vilket han dock inte gjorde.

A-son har i de nu behandlade avseendena åsidosatt sina skyldigheter som revisor och han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Sammantaget är vad som läggs honom till last allvarligt. Han ska därför 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 hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, f.d. hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, advokaten Rune Brännström, regionskattechefen Marie Carlsson, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, auktoriserade revisorn Mikael Ernström, direktören Per-Ola Jansson samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit tf. myndighetschefen Adam Diamant, avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, revisionsdirektören Lars Engerup samt avdelningsdirektören Philip Lagerling som har föredragit ärendet.