

## D 17

### 1 Inledning

Revisorsinspektionen<sup>1</sup> har tagit del av information beträffande auktoriserade revisorn A-son. Informationen har fått inspektionen att öppna detta disciplinärende. Utredningen i ärendet har omfattat A-sons uppdrag som revisor i ett aktiebolag (nedan bolaget) under räkenskapsåren 2010/11, 2011/12 och 2012/13. I ärendet aktualiseras frågor om revisors aktivitetsplikt och skyldighet att vidta åtgärder vid misstanke vid brott.

### 2 Revisorsinspektionens utredning

Bolaget hade brutet räkenskapsår med balansdag den 31 augusti. Årsredovisningarna för de aktuella räkenskapsåren upprättades den 31 maj 2012, den 20 april 2013 respektive den 12 maj 2014, dvs. mellan åtta och nio månader efter räkenskapsårets utgång. Revisionsberättelserna lämnades den 4 juni 2012, den 14 augusti 2013 respektive den 13 maj 2014. A-son har förelagts att redogöra för *dels* när han erhöll räkenskapsmaterialet och annan nödvändig information för att kunna utföra revisionen inom rätt tid *dels* vilka åtgärder han vidtog för att för att få tillgång till detta material *och dels* vilka överväganden han gjorde avseende skyldigheten att vidta åtgärder vid misstanke om brott.

### 3 A-sons uppgifter

A-son har uppgett följande.

För räkenskapsåret 2010/11 fick han SIE-fil och bokslut (nedan materialet) från bolagets redovisningskonsult den 4 juni 2012, för räkenskapsåret 2011/12 erhöll han materialet den 14 augusti 2013 och för räkenskapsåret 2012/13 fick han materialet den 9 maj 2014. Han hade i februari respektive år en dialog med företagsledaren och med redovisningskonsulten där det framgick att bokslutet och årsredovisningen för vart och ett av dessa år inte skulle kunna färdigställas för att hinna revideras inom lagstadgad tid.

De överväganden som ledde till att han inte anmälde förseningarna till åklagare var huvudsakligen att företagsledaren var ensam styrelseledamot och aktieägare, att han kände till att arbetet med att ta fram årsredovisningarna pågick och att en årsredovisning skulle kunna avges inom en rimlig tidsfrist samt att bolaget inte var av allmänt intresse.

---

<sup>1</sup> Den 1 april 2017 bytte Revisorsnämnden namn till Revisorsinspektionen.

## 4 Revisorsinspektionens bedömning och val av disciplinär åtgärd

### *Revisors aktivitetsplikt*

Enligt 7 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) ska en ordinarie bolagsstämma (årsstämma) hållas inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår. Vid årsstämman ska styrelsen lägga fram årsredovisningen och revisionsberättelsen. Detta innebär att årsredovisningen måste vara upprättad och reviderad inom denna tidsfrist. Enligt god revisionssed ska en revisor planera sitt arbete så att revisionen kan utföras och revisionsberättelsen avlämnas inom föreskriven tid. Detta innebär att revisorn ska följa upp att bolagets styrelse låter upprätta årsredovisningen och bereder revisorn tillfälle att granska denna. Om överlämnandet av årsredovisningen och övrigt räkenskapsmaterial drar ut på tiden, så att det finns risk för att årsstämman inte kommer att kunna hållas inom föreskriven tid, ska revisorn i enlighet med god revisionssed informera styrelsen om dess skyldigheter i aktuellt avseende. Om muntliga uppmaningar inte följs, bör revisorn skriftligen uppmärksamma styrelsen på dess skyldigheter.

I detta fall skulle årsredovisningarna ha upprättats senast den 28 februari nästföljande år. De upprättades emellertid först i april eller maj.

Det ålåg A-son att vidta åtgärder för att förmå bolagets företrädare att upprätta årsredovisningarna i tid. Revisorsinspektionen godtar i och för sig hans uppgift att han hade kontakt med företagsledaren under februari månad respektive år och att frågan om upprättandet av årsredovisningen då var på tal. Kontakterna ledde emellertid inte för något av åren till att bolaget sände över en fullständig och undertecknad årsredovisning så att revisionen kunde avslutas i rätt tid. Han vidtog inte heller senare några åtgärder för att förmå bolagets styrelse att upprätta årsredovisning. Så som Revisorsinspektionen uttalat i ett flertal beslut bör revisorn i nu aktuell situation enligt god revisionssed skriva till bolagets styrelse och påtala dess skyldigheter.<sup>2</sup> Det gjorde han inte.

Genom att inte tillräckligt aktivt ta kontakt med bolagets styrelse har A-son brutit i den agerandeplikt som en revisor har i en situation av detta slag. Han har härigenom åsidosatt god revisionssed.

### *Skyldigheten att vidta åtgärder vid misstanke om brott*

En revisor kan i det nu aktuella sammanhanget också ha anledning att tillämpa bestämmelserna i 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen om revisors åtgärder vid misstanke om brott. Det har sin grund i att en för sent upprättad årsredovisning även kan medföra ansvar för bokföringsbrott (se 11 kap. 5 § brottsbalken och rättsfallet NJA 2004 s. 618). Enligt 9 kap. 42 § aktiebolagslagen ska en revisor som finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören, inom ramen för det granskade bolagets verksamhet, har gjort sig skyldig till vissa i paragrafen angivna

---

<sup>2</sup> Se bl.a. Revisorsinspektionens beslut den 14 juni 2012 i dnr 2011-1738, den 22 september 2011 i dnr 2010-491 och den 16 december 2016 i dnr 2016-568.

brott, bl.a. bokföringsbrott, vidta de åtgärder som anges i 9 kap. 43 och 44 §§ aktiebolagslagen. I vissa fall behöver någon anmälan inte göras, bl.a. om det misstänkta brottet är obetydligt (9 kap. 44 § andra stycket 3 aktiebolagslagen).

I FAR:s uttalande EtikU 10 *Revisorns åtgärder vid sen årsredovisning i aktiebolag* behandlas frågan om hur länge en revisor kan dröja med att underrätta styrelsen. Där sägs att revisorn vid sin bedömning av om en försenad årsredovisning utgör ett obetydligt bokföringsbrott eller inte måste göra en helhetsbedömning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet. Där sägs också att revisorn alltid ska överväga att lämna redogörelse om misstanke om bokföringsbrott för det fall när årsredovisningen inte beräknas kunna läggas fram på en årsstämma inom sju månader efter räkenskapsårets utgång. Det sägs också att en revisor under inga omständigheter kan underlåta att vidta denna åtgärd om förseningen uppgår till elva månader.

Samtliga nu aktuella årsredovisningar undertecknades av styrelsen mellan åtta och nio månader efter räkenskapsårets utgång och upprättades alltså för sent. När det gäller årsredovisningen för räkenskapsåret 2010/11 – som upprättades drygt åtta månader efter räkenskapsårets utgång – finner Revisorsinspektionen inte anledning att kritisera A-son för att han avvaktade med att vidta åtgärder enligt 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen (även om han, såsom ovan har framgått, förtjänar kritik för att han inte påtalade förseningen för styrelsen på ett mera påtagligt sätt). När ett dröjsmål med upprättande av årsredovisning upprepas från ett år till ett annat finns det emellertid anledning att se allvarigare på det nya dröjsmålet. Revisorns utrymme för att avvakta med åtgärder enligt 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen med hänvisning till att det misstänkta brottet framstår som obetydligt blir då i motsvarande utsträckning mindre (jfr prop. 2012/13:61 s. 61). Med hänsyn till att det för räkenskapsåren 2011/12 och 2012/13 rörde sig om upprepningar av en tidigare försening borde A-son enligt Revisorsinspektionens mening i fråga om dessa år ha vidtagit de åtgärder som anges i 9 kap. 43 och 44 §§ aktiebolagslagen. Genom att inte göra detta har han åsidosatt god revisionssed.

#### *Val av disciplinär åtgärd*

Eftersom den underlåtenhet som läggs A-son till last har upprepats under flera år och under väsentligen oförändrade förhållanden får den anses vara så allvarlig att han, med stöd av 32 § revisorslagen (2001:883), ska meddelas en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Michael Frie, direktören Per-Ola Jansson och redovisningsexperten Claes Norberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Ryttoft Drangel, revisionsdirektören Maria Hynning och biträdande chefsjuristen Anders Ahlgren, som har föredragit ärendet, närvarat.