



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot information om den auktoriserade revisorn A-son. Informationen har föranlett Revisorsinspektionen att öppna detta ärende. Ärendet gäller ett revisionsuppdrag i ett aktiebolag för räkenskapsåret 2020.

Ärendet aktualiserar frågan om hur en revisor vid sin förvaltningsrevision ska granska styrelsens sätt att föra bolagets aktiebok.

2 Bakgrund

Bolaget var ett mindre familjeföretag. Det ägdes tidigare av två syskon (majoritetsägarna). Majoritetsägarnas föräldrar utgjorde bolagets styrelse. I november 2019 träffade majoritetsägarna ett aktieöverlåtelseavtal med en utomstående fysisk person (minoritetsägaren). Bolaget och minoritetsägaren hade samarbetat redan tidigare och vid tidpunkten för aktieöverlåtelseavtalet ingick även minoritetsägaren i bolagets styrelse. Avtalet innebar att minoritetsägaren förvärvade 20 procent av aktierna i bolaget. Minoritetsägaren fördes in i aktieboken som ägare till dessa aktier. Bolaget var inte ett avstämningsbolag, jfr 1 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551).

Under det första halvåret 2020 uppstod en tvist mellan majoritetsägarna och minoritetsägaren. Tvisten ledde till att majoritetsägarna avbröt samarbetet med minoritetsägaren och krävde att aktieöverlåtelseavtalet skulle hävas. Minoritetsägaren, som hade skilts från styrelseuppdraget, hävdade å sin sida att avtalet gällde och att han var rättmätig ägare av de överlåtna aktierna.

Tvistefrågorna blev föremål för en omfattande korrespondens mellan parterna och deras juridiska ombud. Det gick dock inte att träffa någon överenskommelse. I december 2020 deponerade majoritetsägarna den del av köpeskillingen för aktierna som hade betalats på ett konto hos länsstyrelsen. I samband med det ändrade styrelsen aktieboken på så sätt att majoritetsägarna återigen angavs äga samtliga aktier i bolaget. Det antecknades i aktieboken att aktieöverlåtelseavtalet hade hävts och att köpet hade återgått. Införingsdatum för denna ändring var den 17 december 2020.

När minoritetsägaren fick klart för sig att aktieboken hade ändrats, invände han mot ändringen och hur styrelsen hade hanterat frågan. Detta ledde till att ytterligare ändringar i aktieboken gjordes under mars 2021. Såvitt framgår av de handlingar som Revisorsinspektionen har tagit del av gjordes det först ett tillägg om att det förelåg en tvist om äganderätten till aktierna och därefter en korrigerings som innebar att minoritetsägaren återinfördes som ägare av de tvistiga aktierna.

A-son lämnade sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2020 den 17 juni 2021. Revisionsberättelsen innehåller inte någon anmärkning om hanteringen av aktieboken.

3 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

I juni 2020 fick hon veta att det förelåg en konflikt mellan bolaget och minoritetsägaren. Majoritetsägarna anlidade en jurist som under hösten 2020 försökte få till stånd en lösning som innebar att aktieöverlåtelsen till minoritetsägaren skulle gå åter. Det var på uppmaning av det juridiska ombudet som majoritetsägarna den 17 december 2020 hos länsstyrelsen deponerade den del av köpeskillingen som hade betalats för aktierna. Det var också ombudet som rekommenderade bolagets styrelse att per det datumet ändra aktieboken på så sätt att minoritetsägaren inte längre angavs som aktieägare. Hon vet inte om det var hennes uppgift som revisor att ta ställning till om det fanns fog för att häva

aktieöverlåtelseavtalet. En förutsättning för avtalet var dock att minoritetsägaren skulle arbeta aktivt med bolagets ägare och ledning. Något sådant samarbete hade inte förekommit under det senaste halvåret. Därför ansåg hon att det inte var orimligt att det juridiska ombudets rekommendation om att ändra aktieboken var korrekt. I vart fall fick bolagets styrelse anses ha varit i god tro när den gjorde detta.

När det gäller det senare händelseförloppet så var hon eller hennes assistent inkopierade i delar av den e-postkommunikation som parterna hade med varandra. Det var så hon fick kännedom om att minoritetsägaren hade invänt mot styrelsens hantering av aktieboken och krävt att på nytt bli införd som aktieägare. Minoritetsägaren hade uppgett att han om så skedde skulle avstå från att vidta rättsliga åtgärder i den delen. På samma sätt fick hon information om att styrelsen hade korrigerat aktieboken.

När hon i juni 2021 lämnade sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2020 hade hon tagit del av två versioner av aktieboken. Den första gällde ägarförhållandet efter ändringen den 17 december 2020. I den angavs att majoritetsägarna ägde samtliga aktier. Den andra gällde förhållandet efter en korrigering den 26 mars 2021. I den hade det gjorts ett tillägg om att det förelåg tvist om hävningen av aktieöverlåtelseavtalet. I bolagets årsredovisning, som styrelsen undertecknade i juni 2021, angavs dock att minoritetsägaren ägde 20 procent av aktierna, men att det förelåg tvist om dessa aktier. Hon anser att årsredovisningen gav uttryck för de korrekta ägarförhållandena. Minoritetsägaren blev också kallad till årsstämman.

I revisionsberättelsen uttalade hon sig om styrelsens förvaltning under år 2020. Eftersom det framgick tydligt av årsredovisningen hur ägarförhållandet var ansåg hon inte att den information som hade framkommit under år 2021 var av sådant slag att den borde ha föranlett en upplysning i revisionsberättelsen.

Hennes slutsats var att styrelsen hade hanterat frågorna kring förändret av aktieboken i enlighet med aktiebolagslagens bestämmelser.

4 Bedömning och val av disciplinär åtgärd

Enligt 5 kap. 1 § aktiebolagslagen ska det i varje aktiebolag finnas en aktiebok. I paragrafen sägs att aktieboken ska ha till ändamål att ligga till grund för utövandet av aktieägares rättigheter mot bolaget och ge bolaget och andra intressenter underlag för att bedöma

ägarförhållandena i bolaget. I aktiebolag som inte är avstämningsbolag är det enligt 5 kap. 7 § aktiebolagslagen styrelsen som är ansvarig för att aktieboken förs korrekt. För sådana bolag framgår vidare av 5 kap. 9 § första stycket samma lag att den som gör anspråk på att bli införd i aktieboken ska styrka sitt förvärv av aktierna.

Aktiebolagslagen innehåller inte några bestämmelser om strykning eller avregistrering av tidigare aktieägare ur aktieboken. I normalfallet utgör en sådan åtgärd enbart ett led i införandet av en ny aktieägare. En styrelse i ett aktiebolag kan i vissa situationer självständigt korrigera aktiebokens innehåll, t.ex. i fråga om oriktiga anteckningar som beror på uppenbara misstag. Utgångspunkten är emellertid att den som har förts in i aktieboken har rätt att förlita sig på att inte bli avförd ur den förrän det genom domstols avgörande eller, om det finns en skiljeklausul i bolagsordningen, genom skiljedom har slagits fast att aktieboken har ett felaktigt innehåll.¹

I det nu aktuella fallet ändrade bolagets styrelse aktieboken genom att den 17 december 2020 återföra minoritetsägarens aktieinnehav till de ursprungliga ägarna, dvs. majoritetsägarna. Ändringen grundades på den ensidiga hävningsförklaring, med åtföljande deposition av erlagd köpeskilling hos länsstyrelsen, som majoritetsägarna hade gjort av aktieöverlåtelseavtalet.

Revisorsinspektionen konstaterar att den ändring som gjordes i aktieboken per den 17 december 2020 inte grundade sig på något nytt förvärv av de aktuella aktierna. Det var inte heller fråga om en sådan korrigerande av tidigare införing i aktieboken som styrelsen hade rätt att vidta självmant. Detta innebär att ändringen saknade laglig grund.

Enligt 9 kap. 33 § andra stycket aktiebolagslagen ska en revisor göra en anmärkning i revisionsberättelsen om han eller hon har funnit att en styrelseledamot eller den verkställande direktören har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försumelse som kan föranleda ersättningskyldighet. Detsamma gäller om revisorn har funnit att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen.

En anmärkning enligt den sistnämnda bestämmelsen förutsätter inte att det föreligger en skada eller en risk för ekonomisk skada.² Underlåtenhet att föra aktieboken korrekt är

¹ Se Högsta domstolens avgörande ”Den strukna aktieägaren” NJA 2017 s. 981.

² Se FAR:s rekommendation *RevR 209 Förvaltningsrevision* p 3.18.

alltså en sådan överträdelse av aktiebolagslagen som kan föranleda en anmärkning enligt 9 kap. 33 § andra stycket aktiebolagslagen.³

Genom att i december 2020 göra en felaktig ändring av aktieboken agerade styrelsen i strid med aktiebolagslagen. Revisorsinspektionen anser att A-son skulle ha anmärkt på överträdelsen i sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2020. Att överträdelsen var föranledd av en rekommendation från majoritetsägarnas juridiska ombud medför inte någon annan bedömning.

A-son har som skäl för att inte göra en sådan anmärkning hänvisat till att årsredovisningen för räkenskapsåret 2020 återspeglade de rätta ägarförhållandena i bolaget. Som har framgått ovan utpekade årsredovisningen minoritetsägaren som ägare till den omtvistade aktieposten. Hennes uppgifter i den delen kan tolkas som att hon i och med detta ansåg sig kunna overse med att det, i den senaste version av aktieboken som hon hade tagit del av, fortfarande var majoritetsägarna som var införda som ägare av aktierna. Revisorsinspektionen vill med anledning av detta framhålla att information i en årsredovisning inte kan ersätta uppgifter som ska framgå av aktieboken, eller läka brister i denna.

Under utredningen av ärendet har Revisorsinspektionen tagit del av ytterligare en version av bolagets aktiebok. Även denna version avser ägarförhållandena per den 26 mars 2021. Den skiljer sig åt från den aktiebok som A-son hade tillgång till vid revisionen på så sätt att det nu återigen är minoritetsägaren som anges som ägare av de omtvistade aktierna. Styrelsen skulle i så fall genom den korrigeringen ha rättat den felaktiga ändring som gjordes den 17 december 2020.

A-son hade inte tillgång till den nu nämnda versionen av aktieboken vid sin revision. Den påverkar därför inte bedömningen i detta ärende. Revisorsinspektionen vill ändå framhålla att skyldigheten att anmärka i revisionsberättelsen – mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i detta fall – skulle ha kvarstått, även om A-son hade kunnat konstatera att aktieboken hade rättats. Att aktieboken förs korrekt är av central betydelse för att en aktieägare ska ha möjlighet att utöva sina rättigheter gentemot bolaget. Betydande brister i hanteringen av aktieboken bör därför som utgångspunkt föranleda en anmärkning i revisionsberättelsen, även om rättelse har skett.

³ Se prop. 2004/05:85 *Ny aktiebolagslag*, s. 576.

Vid en samlad bedömning finner Revisorsinspektionen att A-son har åsidosatt god revisionssed genom att underlåta att i sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2020 anmärka på att bolagets styrelse i december 2020 hade gjort en felaktig ändring i aktieboken. Hon har därigenom åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), meddelas en disciplinär åtgärd. Det som läggs henne till last är allvarligt. Hon ska därför ges 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, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Mikael Ernström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Michael Frie, redovisningsexperten Claes Norberg och professorn Peter Öhman. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Sören Bergner och avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Fredrik Bengtsson

Hur man överklagar, se bilaga.