



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

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

1 Inledning och bakgrund

Revisorsinspektionen har tagit emot information avseende den auktoriserade revisorn A-son. Informationen, som rör hans agerande som minoritetsrevisor i ett aktiebolag, har föranlett Revisorsinspektionen att öppna detta ärende.

Bolaget ägdes till 80 procent av ett annat aktiebolag och till 20 procent av en fysisk person (nedan minoritetsägaren). Efter en ansökan av minoritetsägaren beslutade Bolagsverket den 2 mars 2021 att utse A-son till minoritetsrevisor i bolaget. Förordnandet avsåg tiden fram till årsstämman under nästa räkenskapsår och gällde med omedelbar verkan. Bolaget hade kalenderår som räkenskapsår. Någon stämموald revisor hade inte utsetts, eftersom bolaget under de senaste räkenskapsåren inte hade överskridit de gränsvärden för revisionsplikt som anges i 9 kap. 1 § aktiebolagslagen (2005:551). Bolaget hade vid tidpunkten för Bolagsverkets beslut ännu inte upprättat årsredovisning för år 2020.

A-son kom aldrig att avge någon revisionsberättelse för bolaget utan avsåg sig uppdraget i förtid den 20 oktober 2021. I sin anmälan och redogörelse till Bolagsverket avseende förtida avgång uppgav han att skälet till att uppdraget upphörde var brist på kommunikation med bolagets styrelse och redovisningskonsult.

2 Skriftlig utredning

A-son har gett in handlingar rörande uppdraget till Revisorsinspektionen.

Bland annat har han gett in Bolagsverkets beslut om att utse honom till minoritetsrevisor och den e-postkorrespondens med minoritetsägaren och Bolagsverket som han hade haft inför det beslutet. Vidare har han gett in all den skriftliga kommunikation (kontakterna skedde via e-post) som han hade med bolaget och bolagets redovisningskonsult under den tid som han innehade uppdraget. Den inledande kontakten togs av en företrädare för bolaget den 26 maj 2021. Denna person var ensam styrelseledamot i bolaget. Under juni månad förekom vissa kontakter per e-post avseende en fråga om kontrollbalansräkning. Den 1 juli respektive den 27 juli tog A-son emot två e-postmeddelanden från företrädaren för bolaget. Dessa meddelanden rörde frågan om revisionen av bolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2020. Den 26 augusti fick han ett e-postmeddelande från bolagets företrädare i vilket denne ställde ett antal frågor. En av frågorna avsåg om A-son behövde några ytterligare upplysningar för att kunna slutföra revisionen. Det sistnämnda meddelandet följdes upp genom påminnelser från bolaget den 8 respektive den 22 september 2021.

A-son har också gett in arbetspapper ur sin dokumentation. Dessa är rubricerade *Antagande av nytt uppdrag* och *Revisorns prövning av penningtvättslagen (2017:630)* och daterade den 4 juni 2021. Han har också gett in det brev till bolagets styrelse och den anmälan och redogörelse avseende förtida avgång som han skickade till Bolagsverket i samband med att han avsåg sig uppdraget.

3 Revisorns uppgifter

A-son har i sina yttranden till Revisorsinspektionen uppgett följande.

Han blev kontaktad av minoritetsägaren som var missnöjd med vissa förhållanden i bolaget. Ett av problemen var att minoritetsägarens hustru hade krav på flera års lön som var innestående i bolaget. Minoritetsägaren hade grundat bolaget men hade inte längre någon insyn i räkenskaperna. Han behövde därför hjälp med att granska om hustruns lön var bokförd och frågade A-son om denne kunde åta sig ett uppdrag som minoritetsrevisor i bolaget.

Regelverket kring utseende av minoritetsrevisor och särskild granskare hade nyligen genomgått vissa förändringar. När han fick frågan om att åta sig uppdraget som minoritetsrevisor, förväxlade han detta med att bli utsedd till särskild granskare. Initialt var han därför inställd på att granska löneskulden i bolaget och hur den hade hanterats. Den 2 mars 2021 fick han del av Bolagsverkets beslut om att han hade utsetts till minoritetsrevisor. Inte heller då insåg han att det var minoritetsrevisor, och inte särskild granskare, som han hade utsetts till. Detta upptäckte han först efter det att han i slutet av maj 2021 hade fått ett e-postmeddelande från bolaget avseende upprättande av kontrollbalansräkning. Fram till dess hade han inte haft någon kontakt alls med bolaget. Det berodde på att han genom minoritetsägaren hade fått information om att bolaget hade överklagat Bolagsverkets beslut av den 2 mars 2021 och att det därmed förelåg osäkerhet om när han skulle tillträda.

När han fick klart för sig att han hade utsetts till minoritetsrevisor började han sammanställa en grunddokumentation om bolaget. Under juni 2021 hade han ett antal kontakter med bolaget angående frågor kring kontrollbalansräkningen. Någon sådan kom dock aldrig att avges.

I fråga om revisionen av bolaget för räkenskapsåret 2020 fick han den 1 juli 2021 ett e-postmeddelande från bolagets företrädare om att bolaget föregående dag hade hållit en stämma och att minoritetsägaren då hade framfört att årsredovisningen skulle revideras. Den 27 juli 2021 kontaktade han själv bolagsföreträdaren per telefon och påtalade att han ville ha årsbokslutet för revision. Samma dag fick han ett utkast till årsredovisning och visst bokföringsmaterial. Underlaget var emellertid inte komplett. Han antog att bolagets redovisningskonsult var på semester men att denne efter sin ledighet skulle sända över det material som saknades.

Mellan den 20 augusti och den 4 oktober hade han själv semester och läste inte sin e-post. Hans assistent gick på semester samtidigt och var ledig fram till omkring den 20 september. Under semesterperioden var kontoret obemannat. Det hade varit ett extremt år och många bokslut hade blivit försenade på grund av pandemin. I det aktuella fallet ska också beaktas att bolagets företrädare hade ett intresse av att fördröja revisionen av årsredovisningen. Bolaget hade redovisat en väsentlig fordran som av allt att döma var högst osäker och borde ha skrivits ned. Om detta hade skett skulle även moderbolagets redovisade ekonomiska ställning ha försämrats kraftigt. Moderbolaget reviderades av en

annan revisor som avgav sin revisionsberättelse för det bolaget den 31 juli 2021. Genom att fördröja processen kring årsredovisningen i dotterbolaget avsåg man, vilket också synes ha blivit resultatet, att dölja den osäkerhet som var förknippad med dotterbolagets tillgångar för revisorn i moderbolaget.

När han kom tillbaka från sin semester, fick han av minoritetsägaren information om att hustruns lönefordran såg ut att komma att regleras. Mot den bakgrunden och med hänsyn till den ovilja som bolaget hade visat att presentera handlingar för revision ansåg han inte att det fanns skäl att kvarstå som minoritetsrevisor. Vid den tiden hade bolaget också anmält honom till Revisorsinspektionen. Han avsåg sig därför uppdraget den 20 oktober 2021.

4 Bedömning och val av disciplinär åtgärd

I aktiebolagslagen finns bestämmelser om minoritetsrevisor och särskild granskning. Både minoritetsrevisorer och särskilda granskare utses av Bolagsverket. En minoritetsrevisor ska enligt 9 kap. 9 § första stycket aktiebolagslagen delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer. Av 9 kap. 9 a § samma lag följer att en aktieägarminoritet kan genomdriva att en minoritetsrevisor utses även i aktiebolag som saknar revisor.¹ En minoritetsrevisor fyller i princip samma funktion som en av bolagsstämman utsedd revisor och lyder under samma regelverk. Om det inte finns någon annan revisor i bolaget, får minoritetsrevisorn svara för revisionen ensam. Enligt 9 kap. 9 b § aktiebolagslagen ska ett beslut om att utse minoritetsrevisor avse tiden till och med årsstämman under nästa räkenskapsår. En särskild granskare ska enligt 10 kap. 21 § aktiebolagslagen utföra granskning som t.ex. kan avse bolagets förvaltning och räkenskaper under en viss förfluten tid. En särskild granskare ska inte granska förhållanden som avser tiden efter det att ansökan om att särskild granskare ska utses kom in till Bolagsverket.

Det måste krävas av en revisor som står i begrepp att åta sig ett uppdrag att han eller hon gör klart för sig vad uppdraget avser. A-son fick i början av mars 2021 del av Bolagsverkets beslut om att utse honom till minoritetsrevisor i bolaget. I de kontakter som han hade haft per e-post med minoritetsägaren och Bolagsverket inför detta beslut framgick också tydligt att det var ett uppdrag som minoritetsrevisor som avsågs. Genom att inte göra

¹ Detta avser de fall där bolaget enligt bestämmelsen i 9 kap. 1 § andra stycket aktiebolagslagen har angett i bolagsordningen att bolaget inte ska ha någon revisor.

uppdragets rättsliga innebörd klar för sig har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Detta har lett till att han initialt betog sig själv möjligheten att planera och utföra uppdraget som minoritetsrevisor i enlighet med god revisions sed.

Åtgärder för att riskbedöma en kund och uppnå kundkännedom enligt bestämmelserna i 2 och 3 kap. lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och terrorism ska vidtas vid etableringen av en affärsförbindelse. A-son utförde inga sådana åtgärder förrän i början av juni 2021, sedan han insett att han utsetts till minoritetsrevisor, och inte särskild granskare. Även ett uppdrag som särskild granskare utgör emellertid sådan verksamhet som avses i 1 kap. 2 § 18 penningtvättslagen (dvs. verksamhet som auktoriserad eller godkänd revisor).² A-son skulle därmed, oavsett om det var fråga om ett uppdrag som minoritetsrevisor eller som särskild granskare, redan i samband med att han åtog sig uppdraget ha utfört nödvändiga åtgärder enligt penningtvättslagstiftningen. Genom att vidta sådana åtgärder först med drygt tre månaders försening har han åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

A-son har själv förklarat dröjsmålet med att initialt vidta några åtgärder med att det – som en följd av att Bolagsverkets beslut hade överklagats – var oklart när han skulle tillträda uppdraget. Han synes dock inte ha övervägt denna fråga särskilt. Det ålåg honom att informera sig om när hans uppdrag fick verkan. Han skulle, om han hade gjort det, ha kunnat konstatera att Bolagsverkets beslut gällde omedelbart och att han därför, så länge inte något annat hade beslutats, var skyldig att vidta de åtgärder som följde med uppdraget.

När det gäller A-sons agerande i tiden efter det att han i slutet av maj 2021 insåg att han var utsedd till minoritetsrevisor gör Revisorsinspektionen följande bedömning.

Enligt 7 kap. 10 § aktiebolagslagen 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.

Generellt gäller enligt god revisions sed att en revisor ska 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

² Särskild granskning enligt aktiebolagslagen utgör revisionsverksamhet enligt definitionen i 2 § 8 revisorslagen (2001:883). Se prop. 2000/01:146 s. 86.

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 revisions-sed informera styrelsen om dess skyldigheter i aktuellt avseende. Om muntliga uppmaningar inte följs, bör revisorn skriftligen uppmärksamma styrelsen på dess skyldigheter.

I detta fall hade bolaget kalenderår som räkenskapsår. Årsstämma skulle därmed hållas senast den 30 juni 2021. När A-son i slutet av maj samma år insåg att hans uppdrag omfattade revision av bolagets årsredovisning var det således bråttom för honom att få tillgång till denna samt övrigt räkenskapsmaterial. De kontakter han hade med bolaget under juni månad avsåg emellertid endast frågor om kontrollbalansräkning. Inte heller det e-postmeddelande som han fick från bolaget den 1 juli med information om att årsstämma hade hållits och att frågan om revision då hade kommit upp föranledde honom att vidta några omedelbara åtgärder. Först den 27 juli kontaktade han bolaget och begärde att få ta del av handlingar för revisionen. När det material som han samma dag fick sig tillsänt visade sig vara ofullständigt utgick han från att detta skulle åtgärdas genom kompletteringar från bolagets redovisningskonsult. Någon sådan komplettering skedde dock inte och den 20 augusti semesterstängde han sitt kontor och tog inte del av sin e-post förrän när han den 4 oktober återvände efter ledigheten. Bolagets företrädare hade då gjort vissa försök att via e-post nå A-son under semesterperioden. Dessa meddelanden besvarades inte och den 20 oktober 2021 meddelade A-son bolaget att han avsåg sig uppdraget.

När det gäller frågan om revisionen av årsredovisningen för räkenskapsåret 2020 har A-sons förhållningssätt gentemot bolaget och dess styrelseledamot präglats av en passivitet som enligt Revisorsinspektionens uppfattning får anses anmärkningsvärd. Han har uppgett att bolaget och dess moderbolag hade intresse av att fördröja revisionen i dotterbolaget för att på så sätt dölja förhållanden som, korrekt redovisade, skulle ha haft negativ inverkan på moderbolagets ekonomiska ställning. Det finns därför skäl att framhålla att, även om så skulle ha varit fallet, detta inte befriade honom från skyldigheten att självständigt vidta åtgärder för att förmå bolaget att i rätt tid upprätta en årsredovisning och att lägga fram den för revision.

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

En revisor bör inte avsäga sig ett revisionsuppdrag i förtid utan tungt vägande skäl. I sin avgångsredogörelse och underrättelse till Bolagsverket enligt 9 kap. 23 och 23 a §§ aktiebolagslagen har A-son angett bristande kommunikation som skäl för sin avgång. Som ovan har framgått var dessa brister dock i stor utsträckning självförvållade. I sina yttranden i ärendet har han som skäl för att avgå även hänvisat till att bolaget vid den tiden hade anmält honom till Revisorsinspektionen och att i vart fall vissa av minoritetsägarens intressen i bolaget såg ut att bli tillgodosedda.

När det gäller det sistnämnda argumentet ska framhållas att en minoritetsrevisors uppgift, vad än den som har begärt att en sådan ska utses kan tänkas ha för bevekelsegrunder, är att genomföra en revision i enlighet med god revisionssed. Det förhållandet att den som har begärt att en minoritetsrevisor ska utses inte längre är intresserad av att revisionsuppdraget fullföljs innebär inte i sig att intresset av revision förfaller. Det som A-son har uppgett i den delen utgjorde därför inte skäl för honom att avsäga sig uppdraget.

Den omständigheten att en revisionsklient under uppdragets gång anmäler revisorn till Revisorsinspektionen kan visserligen vara sådan att förutsättningarna för att fullgöra revisionsuppdraget upphör, vilket kan motivera att revisorn avgår. Så är emellertid inte alltid fallet utan en prövning måste göras från fall till fall. För att revisorn ska kunna göra en välgrundad bedömning av frågan torde som regel krävas att revisorn först tar kontakt med revisionsklienten.

Såsom framgått ovan hade bolagets företrädare under A-sons semesterperiod försökt nå denne och bl.a. ställt en fråga om han behövde något ytterligare för att kunna slutföra revisionen av räkenskapsåret 2020. Bolaget var då redan i dröjsmål med upprättandet av årsredovisningen. A-son borde därför efter sin semester omgående ha tagit kontakt med företrädaren och dels förklarat vad han saknade för att kunna slutföra revisionen, dels diskuterat förutsättningarna för att slutföra uppdraget med tanke på anmälan till Revisorsinspektionen. Genom att inte göra detta, utan i stället avgå utan vidare kommunikation med bolaget, har A-son åsidosatt god revisionssed.

A-son har i ovan behandlade avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger honom till last är sammantaget allvarligt. A-son ska därför med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, advokaten Michael Frie, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt chefsrevisorn Anna-Karin Brusk Rönnqvist och avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Fredrik Bengtsson

Hur man överklagar, se bilaga.