

FörvR beslut 2024-12-30, mål nr 25061-24, yrkande om inhibition avslås.
FörvR dom 2025-07-17, mål nr 25061-24, avslag.

Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen upphäver A-sons auktorisation som revisor och bestämmer att beslutet ska gälla omedelbart.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit del av information om auktoriserade revisorn A-son. Informationen har föranlett myndigheten att öppna tillsynsärendet 2023-686. Ärendet rör A-sons revision av tre aktiebolag, nedan benämnda moderbolaget, holdingbolaget och fastighetsbolaget, samt hans åtgärder enligt lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen) i uppdragen.

Vidare har Revisorsinspektionen tagit del av en underrättelse från Skatteverket rörande A-son. Underrättelsen har föranlett myndigheten att öppna tillsynsärendet 2023-823. Ärendet rör A-sons revision av ett aktiebolag, nedan benämnt elbolaget. Mot bakgrund av iakttagelser i det ärendet har Revisorsinspektionen även granskat hans åtgärder enligt penningtvättslagen i uppdraget samt hur han har fullgjort de skyldigheter som han har enligt den lagen i egenskap av ställföreträdare för det bolag i vilket han bedriver sin revisionsverksamhet.

Detta beslut är disponerat enligt följande. I avsnitt 3 redogörs allmänt för revisorers skyldigheter enligt penningtvättslagstiftningen. Ärendet 2023-686 behandlas i avsnitt 4. De frågor som har aktualiserats rör A-sons granskning av efterföljande händelser (4.2),

upprättandet av nya revisionsberättelser (4.3), kontrollbalansräkningar (4.4), och åtgärder enligt penningtvättslagen i uppdragen (4.5). Ärendet 2023–823 behandlas i avsnitt 5. I ärendet behandlas intäktsredovisning (5.2), brister enligt bokföringslagen (5.3), revisionsföretagets allmänna riskbedömning enligt penningtvättslagen (5.4), revisionsföretagets rutiner och riktlinjer enligt penningtvättslagen (5.5) samt åtgärder enligt penningtvättslagen i uppdraget (5.6). 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 7–12 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Dessa kompletteras av International Standard on Auditing (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 på ovan angivet sätt behöver i och för sig inte innebära att granskningsåtgärderna 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 Penningtvättsregelverket

Penningtvättslagen gäller för fysiska och juridiska personer som driver vissa i lagen uppräknade verksamheter, däribland sådan verksamhet som en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag bedriver och annan yrkesmässig verksamhet som avser revisionstjänster (se 1 kap. 2 § första stycket 18). Det innebär att såväl enskilda revisorer som juridiska personer som bedriver revisionsverksamhet är skyldiga att följa lagens bestämmelser och de föreskrifter som har meddelats på området. I den utsträckning verksamheten bedrivs i en juridisk person har den juridiska personens ställföreträdare som utgångspunkt ett personligt ansvar för att verksamheten är inrättad så att penningtvättsregelverket kan följas.

Allmän riskbedömning

Ett revisionsföretag ska – såsom verksamhetsutövare i penningtvättslagens mening – enligt 2 kap. 1 § penningtvättslagen göra en bedömning av hur de produkter och tjänster som tillhandahålls i verksamheten kan utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism och hur stor risken är för att detta sker (allmän riskbedömning). Vid den allmänna riskbedömningen ska det särskilt beaktas vilka slags produkter och tjänster som tillhandahålls, vilka kunder och distributionskanaler som finns samt vilka geografiska riskfaktorer som föreligger. Enligt 3 § Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2021:1) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättsföreskrifterna), som trädde i kraft den 1 januari 2022, ska den allmänna riskbedömningen innehålla en identifikation av verksamhetens tjänster och produkter, en beskrivning av de hot som är relevanta för tjänsterna och produkterna, en beskrivning av de egenskaper som kan göra revisionsföretagets verksamhet eller tjänster och produkter sårbara för försök till att utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism och en värdering av riskerna som är förenade med de beskrivna hoten och sårbarheterna. Enligt 2 kap. 2 § penningtvättslagen ska riskbedömningen utformas så att den kan ligga till grund för verksamhetsutövarens rutiner, riktlinjer och övriga åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism. Den allmänna riskbedömningen ska dokumenteras och hållas uppdaterad.

Rutiner och riktlinjer

Ett revisionsföretag ska vidare, enligt 2 kap. 8 § penningtvättslagen, ha dokumenterade rutiner och riktlinjer avseende sina åtgärder för kundkännedom, övervakning och rapport-

ering samt för behandling av personuppgifter. Dessa ska fortlöpande anpassas efter nya och förändrade risker för penningtvätt och finansiering av terrorism. I 4 § penningtvättsföreskrifterna anges att revisionsföretaget, på grundval av en riskbedömning, men minst en gång per år, ska utvärdera och vid behov uppdatera den allmänna riskbedömningen och sina rutiner och riktlinjer. Datum för utvärderingen och eventuell uppdatering ska dokumenteras.

Kundens riskprofil

Av 2 kap. 3 § penningtvättslagen framgår att en revisor ska bedöma den risk för penningtvätt eller finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen (kundens riskprofil). Kundens riskprofil ska bestämmas med utgångspunkt i den allmänna riskbedömningen och revisorns kännedom om kunden. När det behövs för att bestämma kundens riskprofil ska revisorn beakta bland annat omständigheter som avses i 2 kap. 4 och 5 §§ penningtvättslagen och andra omständigheter som i det enskilda fallet påverkar risken som kan förknippas med kundrelationen. Kundens riskprofil ska följas upp under pågående affärsförbindelser och ändras när det finns anledning till det.

Som omständigheter som kan tyda på att risken för penningtvätt och finansiering av terrorism är låg kan revisorn enligt 2 kap. 4 § penningtvättslagen beakta bland annat att kunden

1. är en stat, en region, en kommun eller motsvarande eller en juridisk person över vilken en stat, en region, en kommun eller motsvarande, var för sig eller tillsammans, har ett direkt eller indirekt rättsligt bestämmande inflytande,
2. har hemvist inom EES,
3. har hemvist i en stat som har bestämmelser om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism som motsvarar dem i denna lag och som tillämpar dessa bestämmelser på ett effektivt sätt,
4. har hemvist i en stat som har en låg nivå av korruption och annan relevant brottslighet, och
5. är ett företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad inom EES eller på en motsvarande marknad utanför EES.

Som omständigheter som kan tyda på att risken för penningtvätt eller finansiering av terrorism är hög kan revisorn enligt 2 kap. 5 § penningtvättslagen bland annat beakta att

1. kundens ägarstruktur framstår som ovanlig eller alltför komplicerad för dess verksamhet,
2. kunden bedriver kontantintensiv verksamhet,
3. kunden är en juridisk person som har nominella aktieägare eller andelar utställda på innehavaren,

4. kunden är en juridisk person, en trust eller en liknande juridisk konstruktion som har till syfte att förvalta en viss fysisk persons tillgångar,
5. kunden har hemvist i en stat som saknar effektiva system för bekämpning av penningtvätt eller finansiering av terrorism,
6. kunden har hemvist i en stat med betydande korruption och annan relevant brottslighet,
7. kunden har hemvist i en stat som är föremål för sanktioner, embargon eller liknande åtgärder,
8. kunden har hemvist i en stat som finansierar eller stöder terroristverksamhet eller där terroristorganisationer är verksamma,
9. affärsrelationer eller transaktioner sker på distans, utan användning av metoder som på ett tillförlitligt sätt kan säkerställa kundens identitet, och
10. betalning av varor eller tjänster görs av någon som är okänd eller saknar koppling till kunden.

Kundkännedom

En revisor ska enligt 3 kap. 4 § penningtvättslagen vidta åtgärder för kundkännedom vid etableringen av en affärsförbindelse. Revisorn får enligt 3 kap. 1 § över huvud taget inte etablera eller upprätthålla en affärsförbindelse om revisorn inte har tillräcklig kännedom om kunden för att kunna hantera den risk för penningtvätt eller finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen och för att övervaka och bedöma kundens aktiviteter och transaktioner.

Enligt 3 kap. 7 § penningtvättslagen ska revisorn identifiera kunden och kontrollera kundens identitet genom identitetshandlingar eller registerutdrag eller genom andra uppgifter och handlingar från en oberoende och tillförlitlig källa. Om kunden företräds av en person som uppger sig handla på kundens vägnar, ska revisorn kontrollera den personens identitet och behörighet att företräda kunden.

Enligt 1 kap. 3 § lagen (2017:631) om registrering av verkliga huvudmän avses med verklig huvudman en fysisk person som, ensam eller tillsammans med någon annan, ytterst äger eller kontrollerar en juridisk person eller en fysisk person till vars förmån någon annan handlar. Om inte annat följer av omständigheterna i det enskilda fallet, ska en fysisk person anses vara verklig huvudman, om han eller hon omfattas av en presumtion om kontroll enligt 1 kap. 4–6 §§ samma lag. Av 4 § första stycket följer att en fysisk person ska antas utöva den yttersta kontrollen över en juridisk person om han eller hon, exempelvis på grund av innehav av aktier, kontrollerar mer än 25 procent av det totala antalet röster i den juridiska personen. I paragrafens andra stycke anges att om en fysisk person ska antas utöva den yttersta kontrollen över en eller flera juridiska personer som

utövar kontroll över en annan juridisk person på ett sätt som anges i första stycket, ska han eller hon antas utöva den yttersta kontrollen också över den senare juridiska personen.

Enligt 3 kap. 8 § penningtvättslagen ska revisorn utreda om kunden har en verklig huvudman. En sådan utredning ska avse åtminstone sökning i det register över verkliga huvudmän som Bolagsverket för. Om kunden är en juridisk person, ska utredningen omfatta åtgärder för att förstå kundens ägarförhållanden och kontrollstruktur. Om kunden har en verklig huvudman, ska revisorn vidta åtgärder för att kontrollera den verkliga huvudmannens identitet. Enligt 3 kap. 9 § penningtvättslagen ska kontrollen av kundens och den verkliga huvudmannens identitet slutföras innan en affärsförbindelse etableras.

Revisorn ska vidare enligt 3 kap. 10 och 11 §§ penningtvättslagen bedöma om kunden eller kundens verkliga huvudman är en person i politiskt utsatt ställning samt om kunden är etablerad i ett s.k. högriskredjeland. Revisorn ska enligt 3 kap. 13 § löpande och vid behov följa upp pågående affärsförbindelser i syfte att säkerställa att kännedomen om kunden är aktuell och tillräcklig för att hantera den bedömda risken för penningtvätt eller finansiering av terrorism. Åtgärderna för kundkännedom ska, enligt 3 kap. 14 §, ha den omfattning som behövs med hänsyn till kundens riskprofil och övriga omständigheter.

Övervakning

En revisor ska vidare – enligt vad som närmare utvecklas i 4 kap. 1 § penningtvättslagen – övervaka pågående affärsförbindelser och bedöma enstaka transaktioner som kan antas ingå som ett led i penningtvätt eller finansiering av terrorism. Inriktningen och omfattningen av övervakningen ska bestämmas med beaktande av de risker som har identifierats i den allmänna riskbedömningen, den risk för penningtvätt och finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen och annan information om tillvägagångssätt för penningtvätt eller finansiering av terrorism.

Skärpta åtgärder

Om risken för penningtvätt eller finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen bedöms som hög, ska enligt 3 kap. 16 § penningtvättslagen särskilt omfattande kontroller, bedömningar och utredningar göras – s.k. skärpta åtgärder.

Utvärdering och dokumentation

Av 9 § penningtvättsföreskrifterna följer att en revisor under pågående uppdrag, på grundval av en riskbedömning men minst en gång per år, ska utvärdera kundkännedomen och kundens riskprofil samt vid behov uppdatera dessa. Enligt 5 kap. 3 § penningtvättslagen ska revisorn bevara handlingar och uppgifter avseende åtgärder som har vidtagits för kundkännedom i fem år. Tiden ska räknas från det att åtgärderna utfördes eller, i de fall då en affärsförbindelse har etablerats, affärsförbindelsen upphörde. Av dokumentationen ska framgå bl.a. vilka granskningsåtgärder som har utförts, vad dessa har omfattat samt när och hur granskningsåtgärderna har utförts, se 11 § penningtvättsföreskrifterna med hänvisning till 7 och 9 §§ Revisorsinspektionens föreskrifter (RIFS 2018:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet (verksamhetsföreskrifterna). Dokumentationen ska vara tydlig och strukturerad på ett överskådligt sätt. Den ska vara inriktad på väsentlig information men ändå så detaljerad att revisorns arbete kan bedömas i efterhand.

4 Ärendet 2023-686

4.1 Bakgrund

A-son var för räkenskapsåret 2021 vald revisor i de tre inledningsvis nämnda aktiebolagen (moderbolaget, holdingbolaget och fastighetsbolaget). Bolagen ingick i en koncern. Moderbolaget var majoritetsägare i koncernen och bedrev holdingverksamhet samt kapitalverksamhet. Holdingbolaget var dotterbolag till moderbolaget och ägde samtliga aktier i tre dotterföretag i vilka verksamheten bedrevs. Fastighetsbolaget var ett av holdingbolagets dotterföretag och dess verksamhet utgjordes av projekt- och fastighetsutveckling.

4.2 Efterföljande händelser (holdingbolaget och fastighetsbolaget)

Holdingbolaget

Revisorsinspektionen har tagit del av två årsredovisningar för holdingbolaget som båda avser räkenskapsåret 2021. Den första årsredovisningen är daterad den 6 juli 2022 och den andra är daterad den 30 november 2022. A-son avlämnade två revisionsberättelser för räkenskapsåret 2021. Den första revisionsberättelsen är daterad den 6 juli 2022 och den andra den 14 mars 2023.

I revisionsdokumentationen, under granskningen av händelser efter balansdagen, finns resultat- och balansrapporter utskrivna den 5 juli 2022. Resultat- och balansrapporterna avser räkenskapsåret 2021 och inte perioden efter det räkenskapsårets utgång. Revisionsdokumentationen innehåller vidare två uttalanden från företagsledningen, daterade den 5 juli 2022 respektive den 13 mars 2023.

A-son har uppgett följande.

Han hade kontakt med styrelsen och de redovisningsansvariga i bolaget under revisionens gång och innan han skrev under årsredovisningarna. Holdingbolaget hade endast fyra verifikationer under räkenskapsåret 2021 och de avsåg inga externa transaktioner förutom ränta mot koncernföretag. Han fick information från styrelsen att bolaget var vilande under år 2022 och att inga väsentliga händelser hade skett på nya året. Detta bekräftades även av styrelsen i de uttalanden från företagsledningen som han inhämtade innan han skrev under de båda årsredovisningarna. Det var färre än tio verifikationer på det nya året. Styrelsen bekräftade i samtal att det hade uppkommit ränteintäkter och räntekostnader mellan koncernbolagen och att vissa koncernfordringar hade kvittats mot andra koncernskulder. Han inhämtade rapporter per den 5 juli 2022 som visade att det inte hade redovisats något under år 2022. Hans granskning slutfördes i juli 2022 och därefter erhöll han inga rapporter från bolaget.

Han inhämtade inte balans- och resultatrapporter för perioden fram till den 14 mars 2023. Mot bakgrund av den information som han redan hade inhämtat, den skriftliga bekräftelsen som han hade erhållit från styrelsen och den förväntade bilden av bolaget ansåg han inte att det var nödvändigt.

Fastighetsbolaget

Revisorsinspektionen har tagit del av två årsredovisningar för fastighetsbolaget som båda avser räkenskapsåret 2021. Den första årsredovisningen är daterad den 5 juli 2022 och den andra är daterad den 28 november 2022. Även i fråga om detta bolag avlämnade A-son två revisionsberättelser för räkenskapsåret 2021. Den första revisionsberättelsen är daterad den 5 juli 2022 och den andra den 13 januari 2023.

I revisionsdokumentationen under granskningen av händelser efter balansdagen finns resultat- och balansrapporter som är utskrivna den 4 juli 2022. Vidare finns en lista över obetalda leverantörsfakturor, utskriven den 28 juni 2022. Revisionsdokumentationen

innehåller även två uttalanden från företagsledningen, daterade den 5 juli 2022 respektive den 13 januari 2023.

A-son har uppgett följande.

Han hade kontakt med styrelsen och de redovisningsansvariga i bolaget under revisionens gång och innan han skrev under årsredovisningarna. Fastighetsbolaget avslutade sina projekt under år 2021 och upphörde med sin verksamhet. Han fick information från styrelsen att bolaget hade varit vilande under år 2022 och att inga väsentliga händelser hade skett på nya året. Det bekräftades även av styrelsen i de uttalanden från företagsledningen som han inhämtade innan han skrev under de båda årsredovisningarna. Det som hade skett på nya året var betalning av några leverantörsskulder. Han inhämtade en sie-fil, daterad den 28 juni, och skrev ut rapporter den 4 juli. Enligt sie-filen hade bolaget endast bokfört fyra verifikationer på det nya året. Han stämde av att leverantörsskulderna hade betalats. Utifrån det fåtal banktransaktioner som förevarit bedömde han att bolaget var vilande. Hans granskning slutfördes i juli 2022 och därefter erhöll han inga rapporter från bolaget.

Han inhämtade inte balans- och resultatrapporter för perioden fram till den 13 januari 2023. Mot bakgrund av den information som han redan hade inhämtat, den skriftliga bekräftelsen som han hade erhållit från styrelsen och den förväntade bilden av bolaget ansåg han inte att det var nödvändigt.

Revisorsinspektionens bedömning

Enligt International Standard on Auditing (ISA) 560 *Efterföljande händelser* p. 6 ska revisorn utföra granskningsåtgärder som ger honom eller henne tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att han eller hon har uppmärksammat alla händelser som har inträffat mellan datumet för de finansiella rapporterna och datumet för revisorns rapport och som kräver justering av eller upplysning i de finansiella rapporterna. Granskningsåtgärderna är avsedda att komplettera sådan granskning som har genomförts i syfte att få fram revisionsbevis för saldona på balansdagen, exempelvis avklippskontroller.

I sin granskning av efterföljande händelser inhämtade A-son resultat- och balansrapporter för båda bolagen inför undertecknandet av revisionsberättelserna i juli 2022. För holdingbolaget inhämtade han dock resultat- och balansrapporter som avsåg räkenskapsåret 2021, inte perioden efter räkenskapsårets utgång. Han hade därmed inte tillgång

till tillräcklig information om efterföljande händelser i det bolaget. Han undertecknade en ny revisionsberättelse för holdingbolaget den 14 mars 2023 och för fastighetsbolaget den 13 januari 2023, dvs. nästan åtta respektive sex månader efter det att han hade slutfört sin granskning i juli 2022. Han borde i den situationen ha utfört granskningsåtgärder fram till tidpunkten för de nya revisionsberättelsernas datering. Han vidtog emellertid inga ytterligare sådana åtgärder, fränsett att han inhämtade nya uttalanden från företagsledningen. Hans granskning var därmed otillräcklig.

Revisorsinspektionen gör bedömningen att A-sons granskning av efterföljande händelser var bristfällig i båda revisionsuppdragen. Genom att inte granska händelser efter räkenskapsårets utgång på ett godtagbart sätt har han åsidosatt god revisionssed.

4.3 Nya revisionsberättelser (holdingbolaget och fastighetsbolaget)

Holdingbolaget

Som nämnts ovan avlämnade A-son två revisionsberättelser för holdingbolaget för räkenskapsåret 2021, den ena daterad den 6 juli 2022 och den andra daterad den 14 mars 2023. I den senare revisionsberättelsen saknas upplysning om att den ersätter en tidigare revisionsberättelse.

A-son har uppgett följande.

Den årsredovisning som avlämnades den 6 juli 2022 blev inte godkänd av Bolagsverket. Eftersom årsredovisningen bedömdes vara ogiltig, gjorde han bedömningen att inte heller revisionsberättelsen var giltig. Skillnaden mellan de två revisionsberättelserna var enbart dateringen och därför skrev han inte att den nya revisionsberättelsen ersatte en tidigare avlämnad revisionsberättelse.

Fastighetsbolaget

Som nämnts ovan avlämnade A-son två revisionsberättelser för fastighetsbolaget för räkenskapsåret 2021, en som är daterad 5 juli 2022 och en annan som är daterad 13 januari 2023. I den senare revisionsberättelsen saknas upplysning om att den ersätter en tidigare revisionsberättelse.

A-son har uppgett följande.

Den årsredovisning som avlämnades den 5 juli 2022 blev inte godkänd av Bolagsverket. Eftersom årsredovisningen bedömdes vara ogiltig, gjorde han bedömningen att inte heller revisionsberättelsen var giltig. Skillnaden mellan de två revisionsberättelserna var enbart dateringen. Det var skälet till att han inte skrev att den nya revisionsberättelsen ersatte en tidigare revisionsberättelse.

Revisorsinspektionens bedömning

I FAR:s rekommendation i revisionsfrågor (RevR) 700 *Revisionsberättelsens utformning* p. 58 behandlas den situationen att det – sedan revisorn har daterat sin revisionsberättelse – kommer fram förhållanden som ger honom eller henne anledning att lämna en ny revisionsberättelse. Av den nya revisionsberättelsen ska då framgå att den ersätter en tidigare.

A-son avlämnade daterade och underskrivna revisionsberättelser för holdingbolaget och fastighetsbolaget till styrelsen i respektive bolag i juli 2022. I de nya revisionsberättelserna som han avlämnade i mars respektive januari 2023 skulle han ha lämnat information om att de ersatte tidigare revisionsberättelser. Att Bolagsverket inte godkände årsredovisningarna från juli 2022 förändrar inte den bedömningen.

Genom att underlåta att i de nya revisionsberättelserna lämna information om att de ersatte tidigare revisionsberättelser har A-son åsidosatt god revisionssed.

4.4 Kontrollbalansräkning (fastighetsbolaget)

Som angetts ovan upprättade fastighetsbolaget två årsredovisningar för räkenskapsåret 2021. Den första årsredovisningen är undertecknad den 5 juli 2022. I förvaltningsberättelsen anges att bolaget har förbrukat det egna kapitalet och att årsredovisningen ska gälla som en första kontrollbalansräkning. I revisionsberättelsen, undertecknad den 5 juli 2022, anmärkte A-son på att årsredovisningen inte har upprättats i sådan tid att det varit möjligt att enligt 7 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) hålla årsstämma inom sex månader från räkenskapsårets utgång. I anmärkningen anges vidare följande.

Som framgår av årsredovisningens balansräkning understiger bolagets egna kapital hälften av aktiekapitalet, varför styrelsen har upprättat en kontrollbalansräkning per 2021-12-31 med dateringen 2022-07-05. Det egna kapitalet är ännu inte återställt. Min bedömning är att kontrollbalansräkningen inte upprättats inom den tid som anges i 25 kap. 13 § aktiebolagslagen.

Den andra årsredovisningen för räkenskapsåret 2021 är undertecknad den 28 november 2022 och revisionsberättelsen är daterad den 13 januari 2023. Innehållet i revisionsberättelsen är detsamma bortsett från dateringen.

I båda årsredovisningarna redovisar bolaget per den 31 december 2021 en förlust om 873 068 kr och ett eget kapital om - 607 266 (negativt eget kapital). Det framgår inte av dokumentationen huruvida A-son gjorde några överväganden kring antagandet om fortsatt drift eller bolagets förmåga att fortsätta verksamheten.

Av dokumentationen kan inte heller utläsas huruvida A-son vidtog några åtgärder, exempelvis kontakter med företrädare för bolaget, när det stod klart att årsredovisningen som skrevs under den 5 juli 2022 och som innehöll den första kontrollbalansräkningen visade sig vara ogiltig. A-son har tillfrågats om huruvida det hölls en första kontrollstämma och har förelagts att ge in sitt yttrande över kontrollbalansräkningen.

A-son har uppgett följande.

Han undertecknade revisionsberättelsen och årsredovisningen den 5 juli 2022 och sedan ansvarade bolaget självt för att skicka in dokumenten till Bolagsverket. Det som han inte kände till var att en suppleant i bolaget hade skickat in handlingar om eget utträde till Bolagsverket den 30 juni, vilket registrerades hos Bolagsverket den 21 juli och kungjordes den 25 juli 2022. Eftersom styrelsen per den 30 juni inte längre var behörig godkände Bolagsverket inte årsredovisningen. Styrelsen blev behörig igen den 7 november 2022 och registrerades hos Bolagsverket den 15 november 2022. Bolagsverket meddelade att årsredovisningen tidigast kunde skrivas på den 7 november 2022 och han fick i sin tur denna (andra) årsredovisning i början av januari 2023. Han pratade med styrelsen och de sände över en signerad årsredovisning som, bortsett från datering och styrelseledamot, var identisk med den som hade upprättats den 5 juli 2022.

Hans tolkning var att den omständigheten att ärendet om eget utträde som styrelsesuppleant inte hade registrerats före avgivandet av hans första revisionsberättelse tillsammans med informationen från Bolagsverket om att årsredovisningen inte kunde avlämnas mellan den 30 juni och 7 november 2022 tydde på att den årsredovisning som hade skickats in den 20 juli inte var giltig och aldrig offentliggjorts eller skulle kunna registreras. Därför upprättade han en revisionsberättelse på nytt med samma slutsats, men daterad vid ett senare datum.

I förvaltningsberättelsen står att årsredovisningen gäller som första kontrollbalansräkning. Eftersom Bolagsverket hade informerat om att årsredovisningen inte kunde avges på grund av obehörig styrelse per den 30 juni 2022, var hans tolkning att denna årsredovisning, daterad den 5 juli 2022, inte var korrekt upprättad och därmed inte heller kunde vara grund för en första kontrollbalansräkning. Han har även bedömt att 25 kap. aktiebolagslagen inte hade följts, eftersom kontrollbalansräkningen hade upprättats för sent. Detta har han också anmärkt på i revisionsberättelsen.

Eftersom den senare årsredovisningen, daterad den 22 november 2022, hänvisar till att årsredovisningen ligger till grund för den första kontrollbalansräkningen, har han upprättat en ny revisionsberättelse med samma slutsats men daterad ett senare datum.

Eftersom bolaget haft ett eget kapital om -607 266 kr, där den enskilt största skulden är till ett koncernföretag som ägs av bolagets tidigare styrelseordförande (X), samt då leverantörsskulder var till en advokatfirma som fortsatte att arbeta med bolaget på nya året, bedömde han att det inte fanns några andra utomstående skulder. Han stämde av mot en bolagsdatabas att det inte fanns några betalningsanmärkningar. I samtal med honom bekräftade X att denne via bolag skulle skjuta till det kapital som krävdes för att reglera eventuella skulder till utomstående.

Vad gäller hans åtgärder med anledning av kontrollbalansräkningen pratade han med X om detta före signeringen. Han hade även samtal med den suppleant som sedan kom att frånträda sitt uppdrag och som var den som skötte all redovisning i bolaget. De var införstådda med hans anmärkning samt att styrelsen var personligt betalningsansvarig, eftersom bolaget hade upprättat kontrollbalansräkningen för sent.

Det har inte hållits någon första kontrollstämma. Såvitt han vet ansåg styrelsen att årsstämman skulle ligga som grund för detta men med tanke på att det egna kapitalet var förbrukat samt att kontrollbalansräkningen var för sent upprättad bedömde han det som att kontrollbalansräkningen var för sent upprättad. Han har inte skrivit något yttrande kring kontrollbalansräkningen, eftersom han ansåg att den inte hade upprättats inom korrekt tid samt att aktiekapitalet inte var intakt.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av 25 kap. 13 § aktiebolagslagen framgår att ett bolag genast ska upprätta och låta bolagets revisor granska en kontrollbalansräkning när det finns skäl att anta att bolagets egna

kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. Om kontrollbalansräkningen utvisar att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, ska styrelsen enligt 25 kap. 15 § samma lag snarast möjligt utfärda kallelse till en bolagsstämma som ska pröva om bolaget ska gå i likvidation (första kontrollstämma). Kontrollbalansräkningen och revisorns yttrande över denna ska läggas fram på stämman.

A-son var som fastighetsbolagets revisor skyldig att fullgöra de uppgifter som en revisor har enligt 25 kap. aktiebolagslagen. I detta fall fick han del av en årsredovisning som uppenbarligen var avsedd att även utgöra en kontrollbalansräkning enligt 25 kap. 14 § aktiebolagslagen. Det ålåg honom därför att avge ett sådant yttrande som avses i 25 kap. 15 § andra stycket aktiebolagslagen. Att han bedömde att kontrollbalansräkningen var upprättad för sent saknar betydelse. Han skulle också ha informerat den nya styrelsen om behovet av en ny första kontrollbalansräkning för det fall han ansåg att den som hade upprättats (genom den första årsredovisningen) var ogiltig.

Vid upprättande av en kontrollbalansräkning ska värderingen inriktas på en tidpunkt som ligger så nära som möjligt den första kontrollstämman. Den kontrollbalansräkning som upprättades i detta fall – och som motsvarade årsredovisningen för år 2021 – avsåg värdet av bolagets tillgångar och skulder per den 31 december 2021. Uppgifterna i kontrollbalansräkningen var därmed inaktuella redan i juli 2022 och än mer så i november samma år. Revisorsinspektionen har tidigare uttalat¹ att den omständigheten att inaktuella uppgifter används i en kontrollbalansräkning inte är tillfredsställande och måste anses förfela syftet med upprättandet av kontrollbalansräkningar. A-son skulle mot den bakgrunden ha uppmärksammat bolagets styrelse – såväl den första som den senare – på skyldigheten att skyndsamt upprätta en kontrollbalansräkning som utvisade bolagets ställning vid en mer aktuell tidpunkt. För det fall att styrelsen inte efterkom detta senare krav skulle han i sitt yttrande över kontrollbalansräkningen ha anmärkt på att alltför lång tid hade förflutit från värderingstidpunkt.

Genom dessa brister vid fullgörandet av uppdraget har A-son åsidosatt god revisorssed.

4.5 Åtgärder enligt penningtvättslagen (samtliga bolag)

¹ Se Revisorsinspektionens beslut den 22 september 2011 i ärende dnr 2011–693.

Moderbolaget

Enligt offentliga uppgifter hade A-son varit moderbolagets revisor sedan år 2019.

A-son har satt riskbedömningen av kunden till låg. Som grund för detta har han angett att bolaget hade genererat mycket kapital på börsen. På ett annat ställe i dokumentationen har han skrivit att styrelseledamoten hade investerat tidigare vinster i nya projekt, främst på börsen men även i fastighetsprojekt i Sverige och i ett jordbruksprojekt i Ryssland.

Dokumentationen av A-sons åtgärder för att uppnå kundkännedom finns i dokumentet *Revisorns prövning av penningtvättslagen (2017:630)* som är daterat den 21 september 2022. Revisorsinspektionen har förelagt honom att ge in förekommande dokumentation av de kontroller enligt penningtvättslagen som har skett vid andra tidpunkter.

A-son har gett in ett utdrag från Bolagsverkets register över verkliga huvudmän. Det framgår inte av utdraget när det inhämtades. Han har även gett in skärmbilder från sitt revisionsprogram som utvisar dokument benämnda *Penningtvätt.pdf* (daterat den 21 september 2022), *Penningtvätt.xlsx* (daterat den 21 september 2022), *Verklig huvudman 2020.pdf* (odaterad) samt *Verklig huvudman 2021.pdf* (daterat den 21 september 2022). Vidare har han gett in en skärmbild från grundakten. Av denna skärmbild framgår att det under fliken Bolagshandlingar finns ett pdf-dokument betecknat med företrädarens namn. Dokumentet anges vara ändrat senast den 1 oktober 2019. Slutligen har han gett in en skärmbild, av vilken det framgår att det finns ett word-dokument benämnt *[företrädarens namn] Möte den 3 december 2018*.

A-son har uppgett följande.

Med hänsyn till att moderbolaget var ett holdingbolag och inte hade haft någon omsättning samt att redovisningen endast omfattade 130 verifikat bedömde han att detta uppdrag var förenat med låg risk. Han var dessutom revisor i flera av de bolag som moderbolaget hade mellanhavanden med, vilket medförde att han hade stämt av transaktionerna från två bolag. Dessutom hade bolaget placerat likviditeten i en kapitalförsäkring. Detta gjorde att risken för penningtvätt minskade, eftersom kapitalförsäeringen hanterades av ett kreditinstitut.

A-son har i denna del även hänvisat till 2 kap. 4 § penningtvättslagen och vad som där sägs om omständigheter som kan tyda på att risken för penningtvätt och finansiering av terrorism är låg.

Han har vidare anfört.

Placeringar på börsen hanterades av tredje part. I detta fall var det två svenska kreditinstitut som redovisade vinst och försäljning. Detta minskade riskerna. Moderbolaget hade placerat kapital i ett annat svenskt bolag som i sin tur hade placerat i jordbruksfastigheter i Ryssland. Detta hade skett under åren 2016 och 2017 och sedan dess har inga transaktioner mellan bolagen skett. Riskerna brukar normalt öka med Ryssland, men eftersom inga transaktioner hade skett de senaste åren bedömde han att det inte påverkade risken för penningtvätt i detta fall.

Handlingen avseende kundkännedom, som upprättades i samband med planeringen av revisionen för år 2021, upprättas varje år och han sände därför in dokumentationen för räkenskapsåret 2021 till Revisorsinspektionen.

Sökningen av verklig huvudman gjordes den 21 september 2022, vilket stöds av den bifogade skärmbilden. Som framgår av bilden hade det även skett en sökning avseende verklig huvudman året dessförinnan, *Verklig huvudman 2020.pdf*.

Holdingbolaget

Enligt offentliga uppgifter tillträdde A-son som bolagets revisor den 29 september 2021.

Han har i sin dokumentation satt riskbedömningen av kunden till låg. Av dokumentationen framgår inte vilka omständigheter som låg till grund för detta.

Dokumentationen av A-sons åtgärder för att uppnå kundkännedom finns i dokumentet *Revisorns prövning av penningtvättslagen (2017:630)* som är daterat den 18 maj 2022. Han har uppmanats att ge in dokumentationen av eventuella kontroller enligt penningtvättslagen som har skett vid andra tidpunkter.

I akten finns ett utdrag från Bolagsverkets register över verkliga huvudmän men det framgår inte när detta utdrag inhämtades. När det gäller en av bolagets verkliga huvudmän, Y, framgår inte av dokumentationen om A-son kontrollerade dennes identitet.

A-son har gett in en skärmbild från sitt revisionsprogram som utvisar dokument benämnda *Penningtvätt.pdf* (daterat den 18 maj 2022), *Penningtvätt.xlsx* (daterat den 18 maj 2022) och *Sök i registret över verkliga huvudmän.pdf* (daterat den 19 maj 2022).

A-son har uppgett följande.

Eftersom bolaget var ett holdingbolag, redovisningen omfattade enbart fyra verifikationer och bolaget inte hade ett bankkonto, bedömde han uppdraget som ett lågriskuppdrag.

A-son har även i denna del hänvisat till 2 kap. 4 § penningtvättslagen och vad som där sägs om omständigheter som kan tyda på att risken för penningtvätt och finansiering av terrorism är låg.

Han har vidare anfört:

Eftersom han var vald revisor i det bolag som indirekt ägde 65 procent av holdingbolaget, var detta en kund som han kände till sedan tidigare. Planeringen av revisionen skedde den 18 maj 2022 och han dokumenterade även kundkännedomen den dagen. Eftersom styrelseledamoten, tillika huvudägaren, var känd sedan tidigare, bedömde han att det var tillräckligt att granska kundkännedomen i samband med revisionen.

Sökningen i Bolagsverkets register över verkliga huvudmän gjordes den 19 maj 2022 av hans kollega, vilket stöds av den bifogade skärmbilden. Han hade sedan tidigare kontrollerat detta i samband med revisionen av moderbolaget A. Han kontrollerade den verkliga huvudmannen Y:s identitet mot erhållna aktieböcker och verklig huvudmanna-utdraget, eftersom Y inte var direkt ägare av – eller styrelseledamot i – holdingbolaget. Y ägde 35 procent av aktierna i X-bolaget som är moderföretag till holdingbolaget. I revisionsföretagets instruktion avseende penningtvätt och finansiering är dokumenterat att man ska följa FAR:s uttalanden i etikfrågor, EtikU 11 *Medlemmarnas tillämpning av lagen om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism*, som i sin tur även följer länsstyrelsens allmänna råd. Länsstyrelsen ger i de allmänna råden, i anslutning till 3 kap. 10 § i sina föreskrifter, följande exempel på förenklade åtgärder.

1. Kontroll av kundens identitet kan göras efter att en affärsförbindelse har etablerats,
2. identitetskontroll av den person som anses vara verklig huvudman behöver inte genomföras,

3. affärsförbindelsens syfte och art kan presumeras under förutsättning att de tjänster och produkter som erbjuds är likartade och att man inom rimlig tid kan konstatera att kunden agerar på det sätt som presumerats,
4. minskad frekvens för uppdatering av kundkännedomsinformationen, exempelvis så att informationen endast behöver uppdateras om nya omständigheter inträffar, eller
5. minskad frekvens och intensitet för granskning av transaktioner, exempelvis så att granskning endast behöver göras vid transaktioner över vissa beloppsgränser.

Fastighetsbolaget

Enligt offentliga uppgifter tillträdde A-son som fastighetsbolagets revisor den 23 september 2021.

A-son har satt riskbedömningen av kunden (kundens riskprofil) till låg. Av dokumentationen framgår inte vilka omständigheter som låg till grund för denna bedömning. I revisionsdokumentationen finns ett utdrag från Bolagsverkets register över verkliga huvudmän. Det går inte att utläsa när detta utdrag inhämtades.

Det framgår inte av dokumentationen hur A-son kontrollerade identiteten avseende en av bolagets verkliga huvudmän, Y. Dokumentationen av hans åtgärder för att uppnå kundkännedom finns i dokumentet *Revisorns prövning av penningtvättslagen (2017:630)* som är daterat den 12 maj 2022. Han har uppmanats att ge in dokumentationen av eventuella kontroller enligt penningtvättslagen som har skett vid andra tidpunkter.

A-son har gett in en skärmbild ur sitt revisionsprogram som utvisar att där finns dokument benämnda *Penningtvätt.pdf* (daterat den 12 maj 2022), *Penningtvätt.xlsx* (daterat den 12 maj 2022) och *Sök i registret över verkliga huvudmän.pdf* (daterat den 27 juni 2022).

A-son har uppgett följande.

Bolagets omsättning uppgick enbart till 596 tkr och intäkterna fakturerades till en bostadsrättsförening för vidarefakturerering av exploateringskostnader. Fakturorna var utställda av en advokatfirma. Dessutom omfattade bolagets redovisning enbart 101 verifikationer och bolaget hade inte haft några intäkter efter augusti 2021. Till detta kom att tre av fem punkter i 2 kap. 4 § penningtvättslagen var uppfyllda. Dessa omständigheter gjorde att han bedömde att detta var ett uppdrag förenat med låg risk.

Sökningen i Bolagsverkets register över verkliga huvudmän gjordes den 12 maj 2022 av hans kollega. Sedan skrev han själv ut dokumentet den 27 juni 2022, vilket stöds av den bifogade skärmbilden. Han hade tidigare granskat detta i samband med revisionen av moderbolaget.

Kontrollen av den verkliga huvudmannen Y skedde genom kontroll av erhållna aktieböcker samt utdraget från Bolagsverkets register över verkliga huvudmän. Y var inte någon direkt ägare och hade heller inte någon styrelseposition i bolaget. Y ägde 35 procent av aktierna i X-bolaget som var moderföretag till holdingbolaget som i sin tur ägde fastighetsbolaget.

A-son har även i denna del hänvisat till EtikU 11 och länsstyrelsens allmänna råd (se ovan).

Han har vidare anfört:

Vad gäller dateringen av åtgärderna för kundkännedom kände han till bolaget sedan tidigare, eftersom han var vald revisor i det bolag som indirekt ägde 65 procent av fastighetsbolaget. Detta var därför en kund som han kände till sedan tidigare. Planeringen av revisionen skedde den 12 maj 2022 och han dokumenterade även kundkännedomen den dagen. Eftersom styrelseledamoten, tillika huvudägaren, var känd av honom sedan tidigare, bedömde han att det var tillräckligt att utföra granskningen för att uppnå kundkännedom i samband med revisionen.

Revisorsinspektionens bedömning

Kundens riskprofil

A-son har angett de faktorer som gjorde att han i moderbolagets, holdingbolagets och fastighetsbolagets riskprofiler bedömde risken som låg. Vad gäller moderbolaget har grunden angetts vara att bolaget hade genererat mycket kapital på börsen. Därtill har han uppgett *att* holdingbolaget endast hade fyra verifikationer och inget bankkonto, *att* fastighetsbolagets omsättning var endast 596 tkr, *att* fastighetsbolagets intäkter fakturerades till en bostadsrättsförening för vidarefakturerering *samt att* fastighetsbolaget inte hade haft några intäkter sedan augusti 2021 och enbart 101 verifikationer. Enligt Revisorsinspektionens mening gav dessa omständigheter inte grund för att bedöma

riskerna som låga. Vad gäller fastighetsbolaget utgjorde förekomsten av vidarefaktureringar snarast en indikation på hög risk.

A-son har i samtliga tre uppdrag, som grund för sin riskbedömning, hänvisat till 2 kap. 4 § penningtvättslagen. I fråga om fastighetsbolaget har han angett att tre av fem punkter i paragrafen var uppfyllda men han har inte angett vilka. Revisorsinspektionen vill med anledning av detta erinra om att dessa punkter inte ensamma kan läggas till grund för en slutsats om att risken i en affärsförbindelse är låg. I förarbetena till lagen² anges bland annat följande.

I paragrafen anges kundspecifika omständigheter som enligt bilaga II till direktivet kan vara indikatorer på potentiellt lägre risk. De faktorer som anges i paragrafen är inte en uttömmande lista av lågriskfaktorer. Förekomsten av en eller flera faktorer kan inte heller tas till intäkt för att risken är låg. En samlad bedömning med hänsyn till samtliga relevanta omständigheter måste således alltid göras.

Genom att sätta en felaktig risknivå i samtliga tre uppdrag har A-son åsidosatt sina skyldigheter enligt penningtvättslagen.

Åtgärder för kundkännedom

De skärmbilder avseende moderbolaget som A-son har gett in indikerar att något gjordes den 1 oktober 2019 och den 3 december 2018. Dokumentation, dvs. skärmbilderna, säger emellertid inte något om vilka åtgärder som vidtogs. De dokument som omnämns på skärmbilderna har inte heller getts in till Revisorsinspektionen. Inte heller A-sons uppgifter till inspektionen ger underlag för att bedöma vilka åtgärder som vidtogs. Revisorsinspektionen utgår i denna situation, enligt inspektionens praxis, från att tillräckliga åtgärder inte har vidtagits (jfr den i avsnitt 2 behandlade bevisbörderegeln).

Åtgärder för att uppnå kundkännedom ska vidtas innan en affärsförbindelse inleds. De åtgärder som A-son vidtog för att uppnå kundkännedom om holdingbolaget och fastighetsbolaget och deras företrädare utfördes därför under alla förhållanden alltför sent; cirka sju och en halv månad efter det att han hade ingått affärsförbindelserna. Revisorsinspektionen vill i sammanhanget framhålla att identitetskontroller inte kan underlätas enbart därför att ett bolag eller dess företrädare är kända av revisorn sedan tidigare.

Kontroll av verklig huvudman

² Prop. 2016/17:173 s. 513.

En kontroll av verklig huvudman ska göras första gången i samband med att revisorn ingår en ny affärsförbindelse, i detta sammanhang när han eller hon åtar sig ett uppdrag som revisor i ett bolag. Den registerkontroll som därvid ska göras måste avse huvudmännen för varje enskild juridisk person som uppdraget avser. Revisorn måste också beakta att det kan ske förändringar i kretsen av verkliga huvudmän, något som revisorn återkommande måste stämma av. Revisorn måste också vara varse att det kan finnas andra verkliga huvudmän för ett dotterföretag än huvudmännen för moderföretaget. Den som är revisor i flera koncernföretag kan därför inte nöja sig med att kontrollera vilka som är verkliga huvudmän i ett av företagen. Det utesluter givetvis inte att uppgifter som primärt har inhämtats i fråga om ett visst företag kan komma till användning även vid en kontroll av verklig huvudman i ett annat företag. För det fall att en revisor anser sig kunna förlita sig på, helt eller delvis, de kontroller som har gjorts inom ramen för ett annat uppdrag måste emellertid detta avspeglas i dokumentationen, antingen så att dokumentationen från det andra ärendet tillförs akten eller så att det i dokumentationen tas in en tydlig hänvisning till dokumentationen i det andra ärendet.

I detta fall borde kontrollen av vem eller vilka som var moderbolagets verkliga huvudmän ha skett första gången innan A-son ingick affärsförbindelsen med bolaget år 2019. Såvitt utredningen i ärendet utvisar skedde emellertid en kontroll av detta slag först senare och därmed alltför sent.

Också kontrollerna av vilka som var holdingbolagets och fastighetsbolagets verkliga huvudmän utfördes alltför sent, i båda fallen drygt sju och en halv månad efter det att affärsförbindelsen hade ingåtts.

När det gäller identitetskontrollen av den person som genom sitt ägande av 35 procent i X-bolaget var verklig huvudman i både holdingbolaget och fastighetsbolaget har A-son hänvisat till länsstyrelsernas allmänna råd. Revisorsinspektionen vill med anledning av det erinra om att A-son inte omfattas av dessa utan, fr.o.m. den 1 januari 2022, av Revisorsinspektionens penningtvättsföreskrifter. Någon uppräknings av förenklade åtgärder för kundkännedom, motsvarande den som finns i länsstyrelsernas allmänna råd, finns inte i Revisorsinspektionens föreskrifter och det fanns inte heller i Revisorsinspektionens praxis före år 2022. Under alla förhållanden saknade A-son grund för att i detta fall – där, såsom Revisorsinspektionen har konstaterat i avsnittet *Kundens riskprofil*, risken för penningtvätt och finansiering av terrorism inte kunde bedömas som låg – tillämpa förenklade åtgärder.

Sammanfattning

Genom de nu konstaterade bristerna har A-son åsidosatt sina skyldigheter enligt penningtvättslagen i samtliga tre uppdrag.

5 Ärendet 2023-823

5.1 Bakgrund

A-son utsågs till revisor i elbolaget den 22 december 2020. Av elbolagets årsredovisning framgår att verksamheten bestod i att utföra elinstallationer. Omfattningen av elbolagets verksamhet framgår av nedanstående tabell (belopp i mnkr).

Räkenskapsår	2020-07-01 – 2021-06-30	2019-07-01 – 2020-06-30
Nettoomsättning	10,5	7,9
Resultat före skatt	2,8	1,2
Balansomslutning	11,4	10,1

Årsredovisningarna för de aktuella räkenskapsåren upprättades med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *Årsredovisning i mindre företag* (K2).

5.2 Intäktsredovisning

Enligt sina årsredovisningar redovisade bolaget intäkter från uppdrag till fast pris enligt den huvudregel som gäller för detta. Redovisningsmetoden innebär att intäkter redovisas i takt med färdigställandet, redovisning av intäkter över tid, (tidigare benämnt successiv vinstavräkning). Enligt en anteckning i revisionsdokumentationen redovisades bolagets arbeten till största delen enligt huvudregeln. I granskningsprogrammet för kundfordringar och försäljning finns en anteckning om att bolaget saknade projektredovisning. Intäkterna granskades genom stickprovsgranskning av kundfakturor och kontroll av avklipp.

I stickprovsgranskningen för räkenskapsåret 2019/2020 kontrollerades bland annat kundfakturor som avsåg elarbeten vilka, enligt det avtal som finns i revisionsdokumentationen, utfördes åt ett bolag till ett fast pris om 1,9 mnkr. Ett belopp om 0,7

mnkr fakturerades räkenskapsåret 2019/2020 och ett belopp om 1,2 mnkr fakturerades räkenskapsåret 2020/2021. I stickprovgranskningen för räkenskapsåret 2020/2021 kontrollerades bland annat kundfakturer avseende elarbeten som, enligt det avtal som finns i revisionsdokumentationen, utfördes för en bostadsrättsförenings räkning till ett fast pris om 1,9 mnkr. Ett belopp om 0,4 mnkr fakturerades räkenskapsåret 2020/2021 och resterande 1,5 mnkr fakturerades räkenskapsåret 2021/2022. I revisionsdokumentationen finns inte några uppgifter om uppdragens färdigställandegrad. Det finns inte heller någon uppgift om den successiva vinstavräkningen för något av räkenskapsåren.

A-son har uppgett följande.

Bolaget redovisade inte projekten separat och han utökade därför substansgranskningen av fakturer. Samtliga uppdrag till fast pris som hade fler än en faktura stämde av mot avtal och det gjordes en kontroll av att fakturorna stämde överens med avtalet. Samtliga uppdrag till fast pris påbörjades och avslutades under respektive räkenskapsår och det fanns inga uppdrag till fast pris att beräkna färdigställandegraden för i samband med boksluten. Han säkerställde fullständigheten i intäkterna genom att granska de upplupna intäkterna i bokslutet. Han tittade på samtliga fakturer till och med september och kunde se att allt hade blivit periodiserat korrekt. Han granskade även alla uppdrag till fast pris som hade avslutats under året. Samtliga intäkter för respektive period hade tagits med. Han ansåg att intäkterna var fullständiga.

För de två uppdragen till fast pris som löpte över två räkenskapsår stämde han av med styrelsen när arbetet hade utförts och gjorde en kontroll mot tidrapporteringen. Bolaget fakturerade kunden efter det att arbetet hade utförts och av fakturorna framgick när arbetet hade utförts. Han kunde se att intäkterna redovisades för det räkenskapsår då arbetet hade utförts.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Intäktsredovisningen är normalt ett väsentligt granskningsområde som revisorn har anledning att ägna särskild uppmärksamhet. I förevarande fall hade A-son identifierat en

risk avseende fullständighet och existens i intäkterna samtidigt som intäkterna var väsentliga. Han hade även identifierat en risk för oegentligheter i intäkterna.

För båda de aktuella räkenskapsåren hade bolaget uppdrag till fast pris som löpte över balansdagen. Av revisionsdokumentationen och A-sons yttranden framgår att intäkterna granskades genom stickprovskontroll av kundefakturor och kontroll av avklipp. Någon granskning av de aktuella uppdragens färdigställandegrad och den successiva vinstavräkningen utfördes däremot inte. Den granskning som A-son utförde gav honom därmed inte tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att bedöma fullständigheten i intäktsredovisningen.

Mot bakgrund av att intäkterna från uppdrag till fast pris var väsentliga hade A-son därmed inte grund för att tillstyrka fastställandet av bolagets resultat- och balansräkningar för något av de aktuella räkenskapsåren. Genom att ändå göra det har han brutit mot god revisionssed.

5.3 Brister enligt bokföringslagen

Av revisionsdokumentationen framgår att elbolaget i den löpande redovisningen för båda de aktuella räkenskapsåren tillämpade kontantmetoden istället för fakturametoden. Ingen av de revisionsberättelser som A-son avlämnade innehåller någon notering om detta.

A-son har uppgett följande.

Han uppmärksammade vid granskningen att bolaget redovisade kundefakturor och leverantörsfakturor vid betalning. Han informerade bolaget om detta och kunden började under det efterföljande räkenskapsåret att redovisa intäkterna i samband med att fakturan ställdes ut. Bolaget har under åren inte följt lagarna fullt ut. Detta har emellertid enligt hans bedömning inte inneburit ett sådant fel att redovisningen skulle vara felaktig, eftersom kundfordringar, upplupna intäkter och leverantörsskulder redovisades per respektive bokslutsdatum.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt 5 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) ska affärshändelser bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta ska ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera

fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat. Affärshändelserna ska kunna presenteras i den ordning de har tillförts bokföringen.

Av 5 kap. 2 § bokföringslagen första stycket följer att kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag och att andra affärshändelser ska bokföras så snart det kan ske (faktureringsmetoden). Ett aktiebolag kan dock enligt paragrafens tredje stycket få dröja med att bokföra affärshändelserna tills betalning sker, dock senast till räkenskapsårets slut, om den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor (kontantmetoden).

En revisor i ett aktiebolag ska, enligt 9 kap. 33 § aktiebolagslagen, i revisionsberättelsen anmärka om han eller hon vid sin granskning har funnit att styrelsen eller den verkställande direktören har handlat i strid med aktiebolagslagen (se även FAR:s rekommendation i revisionsfrågor RevR 705 *Modifierade uttalanden, upplysningar och anmärkningar i revisionsberättelsen* p. 118). Av aktiebolagslagen följer att styrelsen har ett ansvar för bolagets bokföring (se 8 kap. 4 §). Om styrelsen inte har levt upp till detta ansvar och bokföringen till följd därav är i något väsentligt avseende undermålig, kan revisorn därför vara skyldig att göra en anmärkning i revisionsberättelsen.

I detta fall använde sig bolaget av kontantmetoden i sin löpande bokföring, trots att den årliga nettoomsättningen översteg gränsvärdet för när den metoden får tillämpas. Den löpande bokföringen upprättades därför i strid med bokföringslagen. Det var fråga om en väsentlig avvikelse från en grundläggande bestämmelse om hur bokföring ska ske.

Omständigheterna var därmed sådana att A-son skulle ha gjort en anmärkning i sin revisionsberättelse om att styrelsen inte hade levt upp till sitt ansvar för bolagets bokföring. Att han vid sin revision påtalade för bolaget att dess bokföring inte var förenlig med bokföringslagens bestämmelser samt att justeringar skedde i boksluten ändrar inte denna bedömning.

Genom att för båda de aktuella räkenskapsåren underlåta att anmärka på den bristfälliga bokföringen i sin revisionsberättelse har A-son åsidosatt god revisionssed.

5.4 Allmän riskbedömning enligt penningtvättslagen

A-son har i egenskap av företrädare för och ensam styrelseledamot i det revisionsföretag där hans verksamhet bedrivs förelagts att ge in revisionsföretagets allmänna riskbedömning enligt penningtvättslagen.

Han har gett in ett tvåsidigt dokument, rubricerat [*revisionsföretaget AB (organisationsnummer)*] *Årlig utvärdering och uppdatering av den allmänna riskbedömningen*. På den första sidan i dokumentet redogörs för de branscher där A-sons 464 kunder är verksamma. Sedan följer en genomgång av geografiska hänsyn, några sammanfattande rutiner samt följande slutsats.

Min bedömning är att risken är låg för att mina tjänster ska utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism, det baserar jag på att jag har en stabil kundkrets där jag oftast haft kunden ett antal år, jag träffar kunden minst en gång per år (normalt i samband med genomgång av årsredovisningen) och håller löpande kontakt med alla större kunder. Många av de redovisningsbyråer som sköter redovisningen har jag arbetat med i flertalet år och de har fungerande rutiner gällande kunder och deras verksamheter.

Den allmänna riskbedömningen innehåller inte någon bedömning av hur de produkter och tjänster som tillhandahålls i verksamheten kan utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism eller någon beskrivning av de hot som är relevanta för tjänsterna och produkterna. Den enda tjänst som revisionsföretaget anges erbjuda är ”revision”.

Den allmänna riskbedömningen innehåller ingen beskrivning av de egenskaper som kan göra revisionsföretagets tjänster och produkter sårbara.

A-son har uppgett följande.

Hans tjänster kan utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism genom att hans revision sker på ett urval av transaktioner. Detta kan leda till att inte alla transaktioner uppmärksammas. Om han har avgett en revisionsberättelse utan avvikelser, kan detta legitimera fortsatta transaktioner för bolaget. Hans tjänster kan även användas för penningtvätt genom att ge information om hur ett upplägg eller transaktion kan se ut och att kunden sedan väljer att fortsätta denna transaktion utan hans vetskap men att den anpassas och inte längre sker på ett legalt sätt. Han har i sin årliga utvärdering av den allmänna riskbedömningen inte haft med detta men kommer att ha det framöver.

Utöver tjänsten ”revision” erbjuder revisionsföretaget även upprättande av årsredovisningar, inkomstdeklarationer och konsultationer. Men allt detta utgör enligt hans

mening revisionsnära tjänster och ingår i uppdragsavtalet med revisionskunderna enligt bilagor baserade på branschorganisationen FAR:s rekommendationer. Även detta kommer emellertid att läggas till i den allmänna riskbedömningen.

Hoten som föreligger bedöms liknande som bedömningen av hur tjänsterna kan utnyttjas. Ett hot är att en aktör utnyttjar revisionsföretagets tjänster genom att ingå ett avtal med revisionsföretaget och sedan samarbetar med dem för att dölja eventuella transaktioner. Även detta kommer att läggas till i den allmänna riskbedömningen.

Sårbarheter som föreligger bedöms liknande dem som har angetts ovan. Det finns en sårbarhet att aktören utnyttjar deras tjänster till att legitimera deras genomförda revision till att kunna genomföra transaktioner i nästkommande led. Exempel på sårbarheter i verksamheten är att transaktioner inte uppmärksammas eller att långa kundrelationer gör att man bedömer att kunden inte noterats med avvikelser vilket minskar risken och då kan detta trots allt ske. Även detta kommer att läggas till i hans allmänna riskbedömning.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Revisionsföretagets allmänna riskbedömning saknar en bedömning av hur de produkter och tjänster som tillhandahålls i verksamheten kan utnyttjas för penningtvätt eller finansiering av terrorism. Den saknar också en beskrivning av de hot som är relevanta för tjänsterna och produkterna liksom en beskrivning av de egenskaper som kan göra revisionsföretagets verksamhet eller tjänster och produkter sårbara för försök att utnyttja dem för penningtvätt eller finansiering av terrorism. Enbart de omständigheter som har tagits upp i revisionsföretagets allmänna riskbedömning kan inte tas till intäkt för att risken för att företaget ska utnyttjas för penningtvätt och finansiering av terrorism är låg. En sådan slutsats förutsätter dessutom en genomgång av revisionsföretagets hot och sårbarheter, något som saknas här.

Sammantaget anser Revisorsinspektionen att den allmänna riskbedömning som A-son har gett in uppfyller endast ett fåtal av lagens och föreskrifternas krav. Genom att i egenskap av företrädare för ett revisionsföretag inte tillse att företaget har en allmän riskbedömning som uppfyller penningtvättslagens krav har A-son åsidosatt sina skyldigheter enligt den lagen.

5.5 Rutiner och riktlinjer enligt penningtvättslagen

A-son har förelagts att ge in revisionsföretagets rutiner och riktlinjer enligt penningtvättslagen. Han har gett in ett dokument rubricerat *Instruktion gällande Penningtvätt och finansiering av terrorism för [revisionsföretaget]*. Dokumentet anges vara uppdaterat den 10 november 2023 och hänvisar till länsstyrelsens föreskrifter på penningtvättsområdet. Till dokumentet har bilagts en checklista från FAR, en mall för uppdragsbrev, ett utdrag ur revisionsprogrammet och FAR:s uttalande i etikfrågor (EtikU 11) *Medlemmarnas tillämpning av lagen om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism*. Den bilagerade versionen av EtikU 11 är från år 2018.

A-son har efter att Revisorsinspektionen ställt frågor om rutinerna gett in en ny version, uppdaterad den 5 mars 2024, av *Instruktion gällande Penningtvätt och finansiering av terrorism för [revisionsföretaget]*. Revisorsinspektionens prövning i detta beslut omfattar emellertid de rutiner och riktlinjer som gavs in till inspektionen i november 2023.

Områdena Övervakning, Rapportering och Behandling av personuppgifter – vilka enligt penningtvättslagen ska omfattas av en verksamhetsutövars rutiner – behandlas endast kortfattat och ofullständigt i det ingivna dokumentet. Övervakning behandlas i relation till person i politiskt utsatt ställning genom att 3 kap. 19 § penningtvättslagen sammanfattat återges i rutinen. Rapportering behandlas kortfattat genom att det anges att påskrivande revisor ska registrera sig i rapporteringsverktyget GoAML, medan Behandling av personuppgifter eller bevarande av personuppgifter behandlas endast i bilagorna.

I rutinen anges att verksamhetsutövaren för samtliga kunder ska begära att få kontrollera identitetshandling i samband med revisionen.

A-son har uppgett följande.

Det har missats att uppdatera med korrekt hänvisning till EtikU 11 men eftersom revisionsföretaget använder sig av Far Online tillämpas alltid aktuell version av dokumentet. De har dessutom i revisionsprogrammet frågor gällande penningtvätt och där hänvisar frågan till den senaste versionen av EtikU 11.

Identitetshandling inhämtas och efterfrågas i samband med att de väljs som revisor. I samband med revisionen följer de arbetsgången i revisionsprogrammet där det anges att

identitetshandling ska tas innan uppdragsbrevet signeras. Detta görs i samband med planeringen av revisionen. Gången är följande.

1. Insamling av information från kund.
2. Avstämning av styrelse och bolagsuppgifter.
3. Import av Sie-4 fil.
4. Bedömning enligt analysmodellen och kundutvärderingen där första frågan kring identitetskontroll enligt penningtvättslagen har skett och vid det tillfället har senast identitetskontroll skett.
5. Upprättandet av uppdragsbrevet sker efter att en identitetskontroll har skett och de har en bekräftelse av att de ska utföra uppdrag gentemot kunden.
6. Dokumentation av penningtvätsfrågor sker sedan efter steg 5.

Revisionsföretaget har nu även ändrat i sina rutiner. När de framgent använder sig av ett köpt kundkännedomsprogram, sker en sökning på kunderna direkt när de har blivit registrerade som revisorer hos Bolagsverket. Då sker även en förfrågan till kunderna om information, vilket ska besvaras med en elektronisk signering genom Bank-ID.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Som redogjorts för i avsnitt 3 ska en verksamhetsutövare ha dokumenterade rutiner och riktlinjer avseende sina åtgärder för kundkännedom, övervakning och rapportering samt för behandling av personuppgifter. Ett revisionsföretags rutiner och riktlinjer på penningtvättsområdet måste vara anpassade efter de riskindikatorer som har identifierats i företagets allmänna riskbedömning. Det innebär bl.a. att ett revisionsföretag inte kan nöja sig med att tillhandahålla checklistor och liknande riktlinjer som har upprättats av utomstående och som inte tar hänsyn till det specifika revisionsföretagets förhållanden. Områdena Övervakning, Rapportering och Behandling av personuppgifter behandlas visserligen i EtikU 11 och FAR:s checklistor, men att enbart bilagera dessa dokument till revisionsföretagets rutiner innebär inte att revisionsföretaget har uppfyllt sina skyldigheter i aktuellt hänseende. Det sammanhänger med att rutinerna och riktlinjerna ska ge handlingsdirektiv utifrån revisionsföretagets specifika förhållanden. Inte heller revisionsprogrammet kan enligt Revisorsinspektionens mening ersätta de rutiner mot penningtvätt och finansiering av terrorism som revisionsföretaget enligt lag ska ha.

Att kontrollera kundens identitet först i samband med utförandet av revisionen får anses vara alltför sent, eftersom affärsförbindelsen mellan revisorn och kunden regelmässigt ingås redan när revisorn åtar sig uppdraget.

Sammanfattningsvis konstaterar Revisorsinspektionen att det aktuella revisionsföretagets rutiner och riktlinjer inte behandlar flera av de områden som de ska behandla och att de därutöver ger felaktiga direktiv om när identitetskontrollen av kunden ska göras.

Genom att, i sin egenskap av revisionsföretagets företrädare, inte tillse att revisionsföretaget har rutiner och riktlinjer som uppfyller penningtvättslagens krav har A-son åsidosatt sina skyldigheter enligt penningtvättslagen.

5.6 Åtgärder enligt penningtvättslagen i uppdraget

Uppdragsbrevet som avser A-sons uppdrag som revisor i elbolaget är undertecknat den 16 december 2020. Han har i sin dokumentation bedömt risken för penningtvätt och finansiering av terrorism (kundens riskprofil) i uppdraget som ”låg”. Vilka omständigheter som har legat till grund för detta kan inte utläsas av dokumentationen.

A-son har uppgett följande.

När granskningen gjordes under år 2020, fanns det inte så mycket praxis avseende bedömningen av risknivåer. Han utgick då från EtikU 11 och länsstyrelsens rekommendationer och bedömde att kunden uppfyllde kraven för låg risk enligt punkterna 2–4 i 2 kap. 4 § penningtvättslagen.

Om risken för penningtvätt eller finansiering av terrorism som kan förknippas med kundrelationen bedöms som låg, får verksamhetsutövaren enligt 3 kap. 15 § penningtvättslagen tillämpa förenklade åtgärder för kundkännedom. Förenklade åtgärder för kundkännedom innebär att nyss nämnda kontroller, bedömningar och utredningar kan vara av mer begränsad omfattning och vidtas på annat sätt. Verksamhetsutövaren måste i sin dokumentation motivera sin bedömning att förenklade åtgärder är tillräckliga. Länsstyrelsen ger i sina allmänna råd (i anslutning till 3 kap. 10 § i länsstyrelsens föreskrifter) följande exempel på förenklade åtgärder.

1. kontroll av kundens identitet kan göras efter att en affärsförbindelse har etablerats,
2. identitetskontroll av den person som anses vara verklig huvudman behöver inte genomföras,
3. affärsförbindelsens syfte och art kan presumeras under förutsättning att de tjänster och produkter som erbjuds är likartade och att man inom rimlig tid kan konstatera att kunden agerar på det sätt som presumerats,

4. minskad frekvens för uppdatering av kundkännedomsinformationen, exempelvis så att informationen endast behöver uppdateras om nya omständigheter inträffar, eller
5. minskad frekvens och intensitet för granskning av transaktioner, exempelvis så att granskning endast behöver göras vid transaktioner över vissa beloppsgränser.

Grund för att riskerna kan vara ”medel” är att man inte kan bedöma ovan nämnda punkter på ett korrekt sätt. Detta resulterar i ytterligare granskning av bolagen och deras företrädare.

Efter det att praxis har tillämpats och sedan de har gått utbildningar inom penningtvätt har de i revisionsföretaget nu ändrat sin inställning till låg risk och utgår alltid från att bolagen är av Normal/Medel risk, om det inte rör sig om ett vilande bolag eller holding-bolag utan några större transaktioner.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

A-son har hänvisat till 2 kap. 4 § 2–4 penningtvättslagen som grund för att han bedömde risken som låg i uppdraget. Som redogjorts för ovan i avsnitt 4.5 anser Revisorsinspektionen att en nyanserad helhetsbedömning behöver göras och att förekomsten av enskilda omständigheter som pekar mot låg risk inte utan vidare leder till att kundens riskprofil kan sättas till låg. Den omständigheten att kunden har hemvist inom EES, i en stat som har bestämmelser som motsvarar dem i penningtvättslagen och tillämpar dessa på ett effektivt sätt eller har hemvist i en stat som har en låg nivå av korruption och annan relevant brottslighet kan alltså inte självständigt tas till intäkt för att risken är låg. Det gäller även för det nu aktuella fallet. Inte heller framgår det av dokumentationen att A-son gjorde några bedömningar av omständigheterna i den specifika kundrelationen som gav honom grund för att bedöma kundriskprofilen som låg.

Revisorsinspektionen finner att A-son inte hade grund för att bedöma risken i uppdraget som låg. Han har genom att brista i sin bedömning av kundens riskprofil åsidosatt sina skyldigheter enligt penningtvättslagen i uppdraget.

6 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit ett stort antal brister i A-sons revisionsarbete och i hans efterlevnad av de skyldigheter som han har enligt penningtvättsregelverket.

Han har för två bolag inte utfört några godtagbara granskningar av efterföljande händelser. Han har i två uppdrag avgett två revisionsberättelser avseende samma räkenskapsår utan att ange att den senare ersatte den förra. Han har underlåtit att yttra sig över en kontrollbalansräkning och har även försummat att informera bolaget om att den upprättade kontrollbalansräkningen utgick från en icke godtagbar värderingstidpunkt. Han har i fråga om ett bolag saknat grund för att tillstyrka fastställande av bolagets resultat- och balansräkningar och har avseende samma bolag underlåtit att anmärka på att bokföringen inte var upprättad i enlighet med bokföringslagens bestämmelser.

Det har även förekommit omfattande brister i hans efterlevnad av penningtvättsregelverket. Han har sålunda upprättat en bristfällig allmän riskbedömning samt bristfälliga rutiner och riktlinjer för det revisionsföretag som han är företrädare för och där han bedriver sin verksamhet. Han har vidare gjort en felaktig bedömning av kundernas riskprofil i samtliga fyra i ärendena behandlade uppdrag. I tre av uppdragen har han skaffat sig kundkännedom alltför sent och i tre uppdrag har han också brustit i vederbörliga kontroller av verklig huvudman.

A-son har i de nu nämnda avseendena åsidosatt sina skyldigheter som revisor och företrädare för revisionsföretag och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd.

Det som läggs honom till last är sammantaget mycket allvarligt. Revisorsinspektionen noterar särskilt att utredningen har visat på stora brister i hans förståelse för penningtvättsregelverket.

Till detta kommer att A-son två gånger tidigare har meddelats varning av Revisorsinspektionen, bland annat för att han brustit i sin professionella skepticism och samt flera gånger tillstyrkt fastställandet av balans- och resultaträkningar utan att ha grund för det. I ärendet 2018-740 fann inspektionen att han okritiskt hade godtagit styrelsens uppgifter om en fordran och skadeståndsanspråk. I ärendet 2018-1064, som behandlades tillsammans med 2018-740, hade han enligt inspektionen okritiskt accepterat revisionsbevis från företagsledningen och andra externa aktörer. I ärendet 2020-1275 godtog han bolagets bedömning avseende ränta på en tvistig skuld utan att ha några underlag för att godta den aktuella räntekostnadsposten.

Med hänsyn till de omfattande brister i A-sons arbete som har framkommit i de två nu aktuella ärendena, sedda i ljuset av tidigare varningar, får omständigheterna anses vara

synnerligen försvårande. Hans auktorisation som revisor ska därför, med stöd av 32 § andra stycket, upphävas. Revisorsinspektionen finner också – med beaktande av arten och omfattningen av bristerna – att upphävandet ska gälla omedelbart, se 35 § andra stycket revisorslagen.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit f.d. justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Emma Norburg och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Lotta Westerberg och revisionsdirektören Louise Ronquist, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Louise Ronquist

Hur man överklagar, se bilaga.