



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

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

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot en underrättelse från Skatteverket angående auktoriserade revisorn A-son. Underrättelsen rör hennes uppdrag som revisor i ett aktiebolag för räkenskapsåret 2023. Bolaget bedrev städverksamhet. Informationen har gett inspektionen anledning att öppna detta ärende.

Bolaget upprättade sina årsredovisningar med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *Årsredovisning i mindre företag (K2)*. Revisionsberättelsen för räkenskapsåret 2023 avlämnades den 15 juli 2024 och innehöll en anmärkning om för sent upprättad årsredovisning.

I ärendet behandlas frågor som rör dels hur A-son fastställde och tillämpade sin väsentlighetsnivå vid planeringen och utförandet av revisionen och dels hennes granskning av övriga externa kostnader och styrelsens förvaltning. Ärendet rör även frågan om hur hon fullgjorde sina skyldigheter som ställföreträdare för ett revisionsföretag.

2 Fastställande och tillämpning av väsentlighet

2.1 Revisionsdokumentationen

Av planeringsdokumentationen framgår att bolaget hade en omsättning om 17 mnkr, en balansomslutning om 4,1 mnkr och ett eget kapital om 250 tkr.

Väsentlighetstalen för revisionen bestämdes enligt följande.

Övergripande väsentlighet: 250 tkr

Arbetsväsentlighet: 188 tkr

Gräns för väsentlig post: 410 tkr

Posterna Maskiner och inventarier, Övriga kortfristiga fordringar, Varuinköp och lagerförändring samt Avskrivningar bedömdes inte vara betydande poster och inte heller väsentliga poster.

Posten Maskiner och inventarier uppgick till 374 tkr, posten Övriga kortfristiga fordringar till 379 tkr, posten Varuinköp och lagerförändring till 402 tkr och posten Avskrivningar till 335 tkr. Posterna uppgick alltså till belopp som översteg den övergripande väsentligheten.

2.2 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Hennes revisionsansats byggde på en samlad bedömning av risk och väsentlighet utifrån bolagets förhållanden. I sin planering antecknade hon att granskningen skulle fördjupas för väsentliga poster där hon identifierade hög risk för fel. Denna granskning skedde i form av substansgranskning i kombination med granskning av intern kontroll där så var ändamålsenligt. För övriga väsentliga poster skedde normal substansgranskning, om inte risken reducerades på grund av de redovisningsrutiner som tillämpades. Övriga poster granskades analytiskt. Detta skedde genom jämförelser mot tidigare år, en bedömning av att posterna var rimliga vid beaktande av årets förhållanden samt kontroll av att poster kunde härledas tillbaka till specifikationer och huvudbok. I all granskning beaktades risken för fel och oegentligheter. Huvuddelen av granskningen skedde som bokslutsgranskning.

Väsentlighetstalen sattes utifrån beräkning enligt APTAs¹ beräkningsmodell. Vid bestämning av väsentlighetstal bedömde hon vilken nivå för fel och brister i årsredovisningen som kunde förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattade baserat på redovisningen. Vid val av arbetsväsentlighet beaktade hon särskilt sin erfarenhet från tidigare år, att det var god ordning i företaget, redovisningskonsultens kontroll och att det hade förekommit få fel som inte hade rättats före revisionen. Risken för fel bedömdes mot den bakgrunden som begränsad. Arbetsväsentligheten kunde därför fastställas till 75 procent av den övergripande väsentligheten.

Det framkom inte några faktorer som motiverade ett lägre väsentlighetsbelopp för någon post, transaktionstyp eller upplysning. Planeringen var enligt hennes bedömning förenlig med International Standard on Auditing (ISA) 320 *Väsentlighet vid planering och utförande av en revision*.

2.3 Revisorsinspektionens bedömning

Enligt ISA 320 p. 10 ska revisorn fastställa en väsentlighetsnivå för de finansiella rapporterna som helhet. Om det med hänsyn till det aktuella företags särskilda omständigheter finns ett eller flera särskilda transaktionsslag, konton eller upplysningar där felaktiga belopp under väsentlighetsnivån för de finansiella rapporterna som helhet rimligtvis skulle kunna förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i de finansiella rapporterna, ska revisorn också fastställa den eller de väsentlighetsnivåer som ska tillämpas på dessa transaktionsslag, konton eller upplysningar.

Revisorns fastställande av väsentlighet är en fråga om professionell bedömning och påverkas av revisorns uppfattning om de behov av finansiell information som användare av de finansiella rapporterna har.²

I ISA 315 *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter* p. 12 definieras betydande transaktionsslag, konton eller upplysningar som ett transaktionsslag, konto eller en upplysning som det finns ett eller flera relevanta påståenden³ om. Ett påstående om ett transaktionsslag, konto eller en upplysning är relevant när det åtföljs av en identifierad risk

¹ APTA är en revisionsmetodik för små och medelstora företag som utvecklades av FAR. Den baserades initialt på RS (Revisionsstandard i Sverige) och senare på ISA.

² ISA 320 p. 4.

³ Påståenden beskrivs i ISA 315 p. A190 a-b.

för väsentliga felaktigheter. Fastställandet av huruvida ett påstående är ett relevant påstående görs före beaktande av eventuella tillhörande kontroller.

Det kan även finnas transaktionsslag, konton och upplysningar som är väsentliga men som inte har fastställts som betydande transaktionsslag, konton eller upplysningar (dvs. revisorn har inte identifierat några relevanta påståenden).

Av ISA 315 p. A233–234 framgår att transaktionsslag, konton eller upplysningar, enligt ISA 315 och ISA 330, är väsentliga om utelämnad, felaktig eller otydlig information om kontot rimligen kan förväntas påverka användarnas ekonomiska beslut fattade utifrån de finansiella rapporterna som helhet.

Oavsett de bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter ska revisorn enligt ISA 330 *Revisorns hantering av bedömda risker* p. 18 utforma och utföra substansgranskning av alla väsentliga transaktionsslag, konton och upplysningar.

Detta krav avspeglar det faktum att revisorns bedömning av risk är en bedömning och därför kanske inte identifierar alla risker för väsentliga felaktigheter, samt att det finns inneboende begränsningar i kontroller, däribland att företagsledningen kan sätta sig över kontrollerna.⁴

Alla påståenden inom väsentliga transaktionsslag, konton eller upplysningar måste emellertid inte granskas.⁵

A-son använde vid planeringen 410 tkr som gräns för väsentlig post. Detta motsvarade tio procent av balansomslutningen.

Av ISA 320 framgår att felaktigheter i allmänhet anses vara väsentliga om de rimligen kan väntas påverka användarnas ekonomiska beslut som fattas med grund i de finansiella rapporterna som helhet.⁶ Som framgår av ISA 315 är transaktionsslag, konton eller upplysningar väsentliga om utelämnad, felaktig eller otydlig information om kontot kan rimligen förväntas påverka användarnas ekonomiska beslut fattade utifrån de finansiella rapporterna som helhet. En avgörande faktor för såväl bedömningen av väsentlighetsnivån för de finansiella rapporterna som helhet som bedömningen av väsentliga

⁴ ISA 330 p. A43.

⁵ ISA 330 p. A44.

⁶ ISA 320 p. A2.

transaktionsslag, konton eller upplysningar är alltså om eventuella felaktigheter påverkar användarnas beslutsfattande.

Systematiken i ISA tillåter därför inte att revisorer använder, såsom A-son gjorde, en nivå för väsentliga transaktionsslag, konto eller upplysning som överskrider den väsentlighetsnivå som revisorn har fastställt för de finansiella rapporterna som helhet.⁷ Anledningen till detta är att revisorn vid sin bedömning av den s.k. övergripande väsentlighetsnivå redan har gjort bedömningen att allt som överskrider den väsentlighetsnivån påverkar användarnas beslutsfattande.

En följd av denna felaktiga tillämpning av väsentlighet var att A-son i sin planering och riskbedömning inte utformade granskningsåtgärder för alla väsentliga transaktionsslag, konton och upplysningar i enlighet med ISA 330.⁸ Genom denna tillämpning av väsentlighetsnivå har hon brutit mot god revisionssed.

3 Övriga externa kostnader och förvaltningsrevision

3.1 Revisionsdokumentationen

Posten Övriga externa kostnader uppgick till 3 mnkr och bestod av en stor mängd kostnadskonton. För jämförelseåret 2022 uppgick posten till 2,2 mnkr. Enligt dokumentationen ingick det i granskningen att göra en rimlighetsbedömning av posten genom en jämförelse mot föregående år och att vid ovanliga relationer bedöma om något tydde på att det förelåg oegentligheter, att analysera styrelsearvoden och att göra en analytisk genomgång av kostnadskonton. Genomgång gjordes konto för konto och för utvalda konton skrevs huvudboksutdrag ut. För utvalda poster på dessa konton skedde kontroll mot underliggande verifikationer.

Av anteckningarna från granskningen framgår bland annat att kostnaderna för förbrukningsinventarier hade minskat med 146 tkr, att kostnaderna för bilrelaterade kostnader för drivmedel, försäkring och reparationer och underhåll hade ökat med 125 tkr och att kostnaderna för kost och logi hade ökat med 347 tkr, vilket bedömdes som en

⁷ Ett undantag finns dock i ISA 450 p. A20 som tillåter att revisorer använder en högre väsentlighetsnivå för att utvärdera om ett klassificeringsfel är väsentligt.

⁸ Posterna Maskiner och inventarier, Övriga kortfristiga fordringar, Varuinköp och lagerförändring samt Avskrivningar.

hög ökning. Under postens slutsats hänvisas till den promemoria som skickades till styrelsen.

I promemorian, som är daterad den 14 juli 2024 och som enligt en anteckning diskuterades med styrelsen samma dag, anges bl.a. att A-son ansåg att verifikaten höll god ordning och att hon lätt kunde följa verifikaten från huvudbok till underlag. Vidare anges att enligt bokföringslagen (1999:1078) ska varje affärshändelse bokföras med tillhörande underlag. A-son hade noterat att i vissa fall fanns bara t.ex. ett utbetalningsunderlag från bank. Hon upplyste styrelsen om att bolaget måste ha ett underlag för att ha rätt att dra av en kostnad och eventuell ingående mervärdesskatt. Styrelsen uppmanades också att mer tydligt beskriva avsikten med kostnaden i bokföringen. Som exempel på detta angavs i promemorian att bolaget ibland köpte in fika och städmaterial och att det var svårt att avgöra om kostnaden kunde kopplas till verksamheten eller om den var privat. Hon antecknade även att bolaget hade köpt in takpapp som hon bedömde som en privat kostnad, eftersom bolaget inte ägde någon fastighet.

I promemorian behandlas också inköp av kläder som inte bedömdes vara avdragsgilla. Det anges även att bolaget hade gjort flera resor, varav den mest kostsamma (214 tkr) var en resa till Schweiz. Det har antecknats att styrelsen i framtiden borde överväga att förmånsbeskatta sig för delar av kostnaden, eftersom A-son ansåg att det fanns privata inslag i resan. Styrelsen hade även rest till Paris (21 tkr) och hon gjorde bedömningen att detta var en privat kostnad, eftersom det saknades styrelseprotokoll eller underlag som styrkte kostnaden. Hon noterade även att det hade köpts in presentkort till anställda på en galleria och diverse matställen och upplyste att det var viktigt att dessa inte kunde lösas in mot pengar, eftersom de då skulle vara skattepliktiga, och att bolaget inte hade angett vem som hade tagit emot presentkortet. I promemorian har också antecknats att ett bord hade köpts in från en person i ledningen. Eftersom köpet hade skett från en person i företagsledningen, borde det finnas en värdering. Annars skulle det kunna komma att bedömas som s.k. förtäckt lön.

A-sons slutsats i promemorian var att det ovan beskrivna inte föranledde någon anmärkning i revisionsberättelsen men hon riktade en uppmaning till styrelsen att se till att det blir rättelse till kommande år.

3.2 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Hon kontrollerade stickprovsmässigt inköp mot verifikationer, t.ex. kvitton eller leverantörsfakturor. Hon brukar skriva ut huvudboken på kontonivå och markera vilka underlag som har granskats genom dubbelbock samt notering ”u.a.”, vilket betyder att posten bedöms rimlig och att den är kopplad till verksamheten. Vid granskning av huvudboken kontrollerade hon också verifikattextern för att rimlighetsbedöma om posten var kopplad till verksamheten.

Hon granskade stickprovsmässigt och iakttog en del poster som kunde bedömas som privata och enskilda poster utan underlag. De svar som hon fick av företagsledningen bedömdes delvis som tillfredsställande och en del poster tog hon upp i sin promemoria i samband med slutgenomgången med bolaget. Efter diskussion med företagsledningen och redovisningskonsulten bedömde hon inte att granskningen behövde fördjupas. I promemorian påpekade hon att bolaget måste följa bokföringslagens regler om underlag och kraven enligt inkomstskattelagen.

Vid sin granskning uppmärksammade hon vissa kostnader där det fanns indikationer på att de kunde vara av privat karaktär. Hon kontrollerade därför fler poster än hon annars skulle ha gjort. Hon omvärderade riskerna för fel och tog därför fler stickprov. Hon pratade också med företagsledningen och redovisningskonsulten om dessa poster. Hennes bedömning efter samtalen var att de funna posterna inte tydde på oegentligheter utan på okunskap från företagsledningen. Hon bedömde även efter samtal med företagsledningen att en del av posterna var förenliga med inkomstskattelagens krav.

De poster som hon identifierade uppgick sammantaget inte till ett väsentligt belopp, vare sig enskilt eller tillsammans, i förhållande till bolagets resultat och ställning. Hon kunde inte heller konstatera någon systematik eller några sådana förhållanden som tydligt visade att det rörde sig om otillåtna värdeöverföringar eller lagöverträdelser. Mot denna bakgrund gjorde hon bedömningen att det inte fanns tillräckliga revisionsbevis för att med erforderlig säkerhet fastställa att det rörde sig om privata kostnader. Eftersom de identifierade beloppen inte var väsentliga, fanns det inte grund för att modifiera revisionsberättelsen. Det fanns inte heller grund för anmärkning enligt aktiebolagslagen.

Däremot ansåg hon att iakttagelserna var sådana att styrelsen borde uppmärksammas på vikten av tydlig dokumentation kring affärsmässigheten i denna typ av kostnader. I enlighet med ISA 260 *Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning* valde hon därför att kommunicera detta genom en promemoria till styrelsen.

Hennes bedömning var att detta var en proportionerlig åtgärd enligt god revisionsred, eftersom beloppen inte var väsentliga och rättsläget kring kostnadernas karaktär inte klarlagt samt styrelsen informerades om risken och sitt ansvar.

Hon använder inte programvarans funktion om noterade fel utan brukar anteckna eventuella fel på en handskriven lapp eller i Excel. Hon kan inte erinra sig hur hon gjorde vid den nu aktuella granskningen men har inte kunnat hitta någon dokumentation som upprättades vid sidan av revisionsakten.

3.3 Revisorsinspektionens bedömning

Revisionsberättelsens rapport om årsredovisningen

Enligt 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551) ska revisorn granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionsred kräver.

Av revisionsdokumentationen och A-sons rapportering till styrelsen framgår att hon vid sin revision identifierade ett flertal kostnader som bedömdes utgöra privata kostnader och som därför inte utgjorde bolagets kostnader. Bland annat bedömde hon att resan till Schweiz om totalt 214 tkr hade privata inslag och att resan till Paris om 21 tkr var en helt privat kostnad.

Vidare uppmärksammade hon kostnader för kost, logi och drivmedel som var hänförliga till utlandsresor. Av verifikationstexten i kontoutdragen finns Ortsnamn belägna i Tyskland, Österrike och Luxemburg. Dessa utlägg ingick inte i urvalet för poster att granska.

Bolaget redovisade övriga personalkostnader om 250 tkr och av verifikationstexten framgår att majoriteten av inköpen var hänförliga till två namngivna matvarubutiker och ett köpcentrum. Av A-sons granskning av kontot framgår att flera av de granskade

verifikationerna avsåg presentkort eller privata kostnader. De granskade verifikationerna uppgick till ca 9 tkr.

A-son har uppgett att de identifierade kostnaderna inte var väsentliga. Huruvida de privata kostnaderna uppgick till ett sådant belopp att hon utifrån sin fastställda väsentlighet hade en skyldig att modifiera sitt uttalande går emellertid inte att avgöra utifrån revisionsdokumentationen och underlaget.

Enligt Revisorsinspektionens mening är därför hennes dokumentation bristfällig. Det gäller särskilt som dokumentationen inte innehåller någon sådan sammanställning av identifierade felaktigheter som krävs enligt ISA 450 *Utvärdering av felaktigheter som identifieras under revisionen*.

A-son har också uppgett att det inte fanns tillräckliga revisionsbevis för att fastställa om det rörde sig om privata kostnader. Revisorsinspektionen konstaterar att hon med hänsyn till den stora förekomsten av förmodat privata kostnader skulle ha fördjupat sin granskning och inhämtat de revisionsbevis som krävdes för att göra den bedömningen. Genom att inte fördjupa sin granskning har hon åsidosatt god revisionssed.

Revisionsberättelsens rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

En revisor i ett aktiebolag ska, enligt 9 kap. 33 § andra stycket andra meningen 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. Enligt 8 kap. 4 § aktiebolagslagen ska styrelsen se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.

Revisorn har som utgångspunkt inte någon skyldighet att anmärka på överträdelser av bokföringslagen. Revisorn ska dock anmärka om överträdelsen innebär att styrelsen har åsidosatt sin skyldighet att se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt.⁹

⁹ Se FAR:s rekommendation i revisionsfrågor (RevR) 209 *Förvaltningsrevision* p. 3.18A och Revisorsinspektionens beslut den 13 september 2024 i dnr 2023-1457.

Av A-sons promemoria till styrelsen framgår att hon under revisionen iakttog flera brister i bolagets bokföring. Som hon själv konstaterade i promemorian ska det, enligt 5 kap. 6 § bokföringslagen, finnas en verifikation för varje affärshändelse. Verifikationen ska innehålla uppgift om när den har sammanställts, när affärshändelsen har inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör.¹⁰

Ett syfte med en verifikation är att den ska göra det möjligt att identifiera en affärshändelse och kontrollera att den blir grund- och huvudbokförd. Andra syften är att säkerställa att det finns bevis för att en viss affärshändelse har inträffat och att det finns tillförlitlig dokumentation om dess innebörd.¹¹

Av de iakttagelser som A-son själv gjorde framgick att det av verifikaten ibland var svårt att utläsa syftet med affärshändelserna och om kostnaderna kunde kopplas till verksamheten. Verifikaten var därför inte utformade enligt bokföringslagens bestämmelser.

A-son har uppgett att de privata kostnaderna inte var väsentliga och att hon därför inte hade grund för att göra anmärkning enligt 9 kap. 33 § aktiebolagslagen.

Av RevR 209 p. 3.3G framgår att kraven på revisorns rapportering från förvaltningsrevisionen följer samma väsentlighetsregler som gäller för extern rapportering i övrigt. Det är sålunda tillåtet för revisorn att vid t.ex. till- eller avstyrkande av ansvarsfrihet utelämna oväsentliga avvikelser. Anmärkningar om att styrelseledamot eller den verkställande direktören har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen är ofta inte mätbara i monetära termer. I samband med förvaltningsrevisionen är dock toleransnivån för funna beloppsmässiga avvikelser eller överträdelser normalt lägre än vid den finansiella revisionen. Också felaktigheter som i andra sammanhang skulle ha bedömts vara oväsentliga kan därför behöva rapporteras, bl.a. med hänsyn till kvalitativa faktorer.

Vidare framgår det av RevR 209 p. 3.3H att vid förvaltningsrevisionen måste hänsyn tas till exempelvis olika typer av beteenden hos ledningen och bolagets utveckling av processer och vilka risker för väsentliga felaktigheter som de kan medföra.

En revisor kan alltså vid överträdelser av aktiebolagslagen inte strikt förhålla sig till den väsentlighetsnivå som råder för den finansiella revisionen utan måste beakta kvalitativa

¹⁰ 5 kap. 7 § bokföringslagen.

¹¹ Se NJA 2020 s. 497 ”Toppbyggs verifikationer”.

faktorer, bl.a. vilka risker för väsentliga fel som de iakttagna bristerna kan medföra. I detta fall hade A-son identifierat rörelsefrämmande kostnader i verksamheten och brister i den löpande bokföringen. De rörelsefrämmande kostnaderna avsåg transaktioner med närstående, dvs. något som särskilt betonas i ISA 240 *Revisorns ansvar anseende oegentligheter i en revision av finansiella rapporter* som ett kännetecken på oegentligheter.¹²

Omständigheterna som identifierades i revisionen var sammantagna sådana att A-son i revisionsberättelsen skulle ha anmärkt på att styrelsen hade brustit i sina skyldigheter enligt 8 kap. 4 § aktiebolagslagen. Genom att inte göra detta har hon åsidosatt god revisions sed.

4 Brister i den egna revisionsverksamheten

4.1 Registrering av årsredovisning hos Bolagsverket och betalning av skatter

Revisorsinspektionen har noterat att A-sons revisionsföretag, B-bolaget, och dess moderbolag, A-bolaget, inte skickade in sina årsredovisningar för räkenskapsåren 2022/23 och 2023/24 till Bolagsverket inom sju månader från balansdagen.

För räkenskapsåret 2022/23, med balansdag den 31 augusti 2023, upprättades årsredovisningarna den 15 januari 2024. Handlingarna inkom dock inte till Bolagsverket förrän den 10 juni 2024. Bolagsverket beslutade om en förseningsavgift för båda bolagen.

För räkenskapsåret 2023/24, med balansdag den 31 augusti 2024, upprättades årsredovisningarna den 20 januari 2025. De gavs dock inte in till Bolagsverket förrän den 18 augusti 2025. Bolagsverket beslutade om två förseningsavgifter för respektive bolag.

Revisorsinspektionen har också noterat att B-bolaget under perioden den 4 juni 2023 – den 6 december 2025 hade haft 26 restförda skatter på bolagets skattekonto och tre restförda förseningsavgifter enligt årsredovisningslagen.

¹² ISA 240 p. 3 och A5.

4.2 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Hon är fullt medveten om att de aktuella bristerna är allvarliga och att höga krav ställs på en auktoriserad revisors ordning och administration. Bristerna berodde på privata angelägenheter som ledde till att hennes administrativa kapacitet var begränsad under en tid. Det rörde sig inte om bristande kunskap om regelverket eller om ovilja att följa gällande bestämmelser.

De restförda skatterna berodde inte på ovilja att fullgöra bolagets skyldigheter utan på återkommande likviditetsbrist i verksamheten. Likviditetsproblemen uppstod bland annat till följd av att hon administrativt inte hann fakturera utfört arbete i normal takt och att flera kunder under perioden hade sena betalningar till följd av ett ekonomiskt ansträngt läge.

Under våren 2025 hade hon en praktikant som hjälpte henne med bland annat bokslut och årsredovisningarna till A-bolaget och B-bolaget. På grund av en missuppfattning mellan henne och praktikanten skickades aldrig de undertecknade årsredovisningarna in till Bolagsverket i februari som avsett.

A-son har i yttrandet till Revisorsinspektionen närmare utvecklat vad som föranlett att hennes administrativa kapacitet var begränsad. Hon har därvid redogjort för händelser som under den aktuella tiden inträffade i hennes familj.

4.3 Revisorsinspektionens bedömning

Av förarbetena till revisorslagen framgår att disciplinära åtgärder kan komma i fråga när en revisor har försummat någon skyldighet mot det allmänna, t.ex. deklarationsskyldighet eller skyldighet att betala skatt.¹³ Om revisorn har gjort sig skyldig till detta slag av försummelse i egenskap av privatperson, bör disciplinåtgärder inte kunna komma i fråga annat än i mera grava fall, nämligen när försummelsen framstår som ett oredligt beteende. Annorlunda förhåller det sig om revisorns försummelse avser det eller de företag som revisionsverksamheten bedrivs i (inbegripet andra företag i samma nätverk).

¹³ Prop. 2000/01:146 s. 48.

Försummelse som avser revisionsföretaget är, oavsett om de utgör ett oredligt beteende eller ej, inte förenliga med rollen som revisor.

Av 8 kap. 5 och 6 §§ årsredovisningslagen (1995:1554) framgår att ett aktiebolag som inte kommit in med sin årsredovisning till Bolagsverket inom sju månader från räkenskapsårets utgång ska betala en förseningsavgift.¹⁴

Årsredovisningarna för A-bolaget och B-bolaget upprättades inom sex månader från balansdagen men handlingarna lämnades inte in till Bolagsverket i rätt tid. Det ålåg A-son, i hennes egenskap av företrädare för bolagen, att säkerställa att så skedde. Vidare ålåg det henne, såsom företrädare för revisionsföretaget, att se till att bolaget fullgjorde sina skyldigheter på skatte- och avgiftsområdet. Att revisionsföretaget för perioden mellan den 4 juni 2023 och den 6 december 2025 inte betalade vissa skatter och avgifter i tid måste därför tillskrivas försummelse från hennes sida. Det som hon har anfört om orsakerna till förseningarna föranleder inte någon annan bedömning.

A-son har därmed åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för ett revisionsföretag och dess moderbolag.

5 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

Revisorsinspektionen har funnit flera brister i A-sons revisionsarbete. Hon har inte fastställt och tillämpas väsentlighetsnivån på rätt sätt. Vidare har hennes granskning av övriga externa kostnader och styrelsens förvaltning varit bristfällig. Hon har dessutom åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för ett revisionsföretag och dess moderbolag.

A-son har i ovan nämnda avseende åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd.

Det som läggs henne till last är allvarligt. Särskilt allvarligt är att hon inte har betalat skatter och avgifter i rätt tid i sin egen verksamhet. Att en revisor i sin egen verksamhet inte följer gällande regelverk är i sig allvarligt. I förevarande fall har misskötseln dessutom skett inom

¹⁴ Denna tidsfrist kan dock förlängas till nio månader om aktiebolag beslutat om fortsatt bolagsstämma och anmält detta till Bolagsverket.

ett område där revisorer i sin yrkesutövning har en lagstadgad skyldighet att påtala fel och brister hos sina revisionsklienter.

Av A-sons uppgifter framgår att hennes försummelser på skatte- och avgiftsområdet berodde på att hennes administrativ förmåga under en period var nedsatt till följd av särskilt ömmande familjeskäl. Revisorsinspektionen anser därför att den disciplinära påföljden i detta fall kan stanna vid en varning.

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

Sten Andersson

Tobias Fredriksson

Hur man överklagar, se bilaga.