

D 18/08

Revisorsnämnden (RN) har tagit del av en kungörelse i Post- och Inrikes Tidningar, vilken föranlett RN att inhämta ytterligare uppgifter från Bolagsverket. Därvid har RN uppmärksammat vissa omständigheter rörande ett antal bolag som ägs av godkände revisorn A-son. Med anledning härav har RN öppnat detta disciplinärende.

Av handlingarna i ärendet framgår följande. A-son äger samtliga aktier i ett aktiebolag, här kallat A-bolaget. A-bolaget äger samtliga aktier i ett annat aktiebolag, här kallat B-bolaget. B-bolaget äger i sin tur samtliga aktier i ett tredje aktiebolag, här kallat C-bolaget. Inget av de tre bolagen är ett registrerat revisionsbolag. A-son är ensam styrelseledamot i samtliga tre bolag och utövar revisionsverksamhet i B-bolaget och i C-bolaget. Hans hustru, som inte är godkänd eller auktoriserad revisor, är styrelsesuppleant i A-bolaget och C-bolaget. Styrelsesuppleant i B-bolaget är en godkänd revisor, som är verksam vid en annan revisionsbyrå. – För vart och ett av räkenskapsåren 2001, 2002, 2003 och 2005 ingavs årsredovisningar för A-bolaget till Bolagsverket först efter det att förseningsavgifter hade påförts och Bolagsverket därefter hade förelagt bolaget att inge årsredovisning och upplyst om att bolaget annars skulle komma att tvångslikvideras. Detsamma gäller för B-bolaget avseende räkenskapsåren 2003 och 2005. A-son var även styrelseledamot i ett annat revisionsföretag, här kallat D-bolaget. Detta bolag, som ägdes av A-bolaget, tvångslikviderades av Bolagsverket den 5 mars 2003 till följd av att någon årsredovisning för räkenskapsåret 2001 inte hade ingetts till Bolagsverket. – A-bolaget är sedan år 2004 respektive år 2006 delägare i två handelsbolag, här kallade X-handelsbolaget och Y-handelsbolaget. De båda handelsbolagens verksamhet består i bland annat travsport. I X-handelsbolaget är även fyra andra aktiebolag delägare. A-son är vald revisor i tre av dessa fyra aktiebolag. – A-bolagets årsredovisningar för räkenskapsåren 2004 och 2005 saknar uppgifter om X-handelsbolaget.

A-son har anfört följande. Han kommer att tillse att en behörig styrelsesuppleant väljs i A-bolaget och i C-bolaget. Det förhållandet att årsredovisningarna för de aktuella bolagen ingavs till Bolagsverket för sent beror på sjukdom hos honom själv och anlita personal, hög arbetsbelastning, prioritering av arbete åt verksamhetens klienter samt det förhållandet att han inte insåg det allvarliga med att årsredovisningarna ingavs för sent. Han vidtalade inte den revisor som är styrelsesuppleant i B-bolaget för att få hjälp med att upprätta det bolagets årsredovisning, eftersom han kände till att denne på grund av hög arbetsbelastning inte hade tid med detta. A-sons hustru, som är styrelsesuppleant i A-bolaget, kunde inte hjälpa till med att upprätta årsredovisning för det bolaget. Tvångslikvidationen av D-bolaget berodde på att han till följd av sjukdom ”missade likvidationsdatumet”. – A-bolaget avyttrade i januari 2008 sin andel i X-handelsbolaget eftersom ”tveksamheter kan föreligga med innehavet”. A-son har förklarat att även andelen i Y-handelsbolaget kommer att avyttras om RN finner att innehavet är ”främmande för revisionsverksamheten”. – A-son har anfört följande i fråga om sitt oberoende som revisor i de tre aktiebolag som tillsammans med A-bolaget är delägare i X-handelsbolaget. Han valdes till revisor i ett av aktiebolagen år 2003 och i de två andra år 2004. Oberoendeanalyser är gjorda för respektive bolag. Några s.k. vänskapshot eller liknande har inte påverkat hans granskning. Den huvudsakliga kontakten med de tre klientföretagen sker genom hans revisorsassistenter. – Det förhållandet att A-bolagets årsredovisningar för räkenskapsåren 2004 och 2005 saknar föreskrivna upplysningar om X-handelsbolaget är ”en felaktighet från bolagets sida”. – Med hänsyn till de frågor som RN har ställt kommer A-bolaget att avvecklas under år 2008.

RN gör följande bedömning.

För att en godkänd eller auktoriserad revisor ska vara lämplig att utöva revisionsverksamhet krävs att han eller hon åtnjuter förtroende från såväl uppdragsgivare som det allmänna. Detta förutsätter i sin tur bland annat att revisorn i sin verksamhet följer gällande bestämmelser.

Av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) följer att en revisor ska meddelas en disciplinär åtgärd om han eller hon åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som företrädare för revisionsföretag. Ett aktiebolag i vilket en revisor utövar revisionsverksamhet utgör enligt 2 § 4 samma lag ett revisionsföretag. Det kan konstateras att de ovan nämnda B-, C- och D-bolagen utgör respektive har utgjort revisionsföretag. A-bolaget utgör däremot inte ett revisionsföretag, eftersom det inte utövas någon revisionsverksamhet i detta bolag. Det blir därmed inte aktuellt att beträffande det bolaget pröva om A-son har åsidosatt sina skyldigheter *som företrädare för revisionsföretag*.

A-son utövar revisionsverksamhet i C-bolaget. Av 11 § första stycket 3 revisorslagen följer att endast godkända eller auktoriserade revisorer får vara styrelsesuppleanter i ett aktiebolag i vilket en kvalificerad revisor utövar revisionsverksamhet. Vidare följer av 11 § första stycket 2 jämfört med 11 § andra stycket 3 att detsamma gäller för bolag som äger ett bolag i vilket en kvalificerad revisor utövar revisionsverksamhet. I såväl A-bolaget som C-bolaget är A-sons hustru styrelsesuppleant, trots att hon inte är godkänd eller auktoriserad revisor. Därmed har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Det kan härvid noteras att A-son år 1991 meddelades varning av den dåvarande tillsynsmyndigheten för revisorer, Kommerskollegium, dnr REV U 690/90, bland annat för att han ägde och utövade sin verksamhet i ett bolag i vilket en icke kvalificerad revisor var styrelsesuppleant. Det måste betecknas som anmärkningsvärt att A-son trots detta på nytt gör sig skyldig till en överträdelse av samma slag.

Enligt 7 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) ska aktiebolag inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår hålla ordinarie bolagsstämma och därvid framlägga årsredovisning. Detsamma föreskrevs före den 1 januari 2006 i 9 kap. 7 § i den då gällande aktiebolagslagen (1975:1385). Vidare följer av 8 kap. 1 och 3 §§ årsredovisningslagen (1995:1554) att bestyrkt kopia av årsredovisningen ska inges till Bolagsverket inom en månad efter det att bolagsstämman fastställde balansräkningen och resultaträkningen. Om kopia av årsredovisningen inte har inkommit till Bolagsverket inom sju månader från räkenskapsårets utgång ska bolaget påföras förseningsavgift enligt 8 kap. 6 § samma lag. Om kopia av årsredovisningen inte har inkommit till Bolagsverket inom elva månader från räkenskapsårets utgång ska Bolagsverket enligt 25 kap. 11 § första stycket 2 aktiebolagslagen besluta att bolaget ska gå i likvidation.

Såvitt avser A-bolaget räkenskapsåren 2001, 2002, 2003 och 2005 samt B-bolaget räkenskapsåren 2003 och 2005 ingavs årsredovisningar för respektive räkenskapsår till Bolagsverket först efter det att förseningsavgift hade påförts och likvidationsföreläggande hade utfärdats. Härtill kommer att D-bolaget tvångslikviderades i mars 2003 till följd av att årsredovisning för räkenskapsåret 2001 inte hade ingetts till Bolagsverket. – Det har ålegat A-son att tillse att de bolag i vilka han utövar sin verksamhet och det bolag som äger dessa uppfyller sina skyldigheter i här berört avseende. Genom att underlåta att göra detta har han, såvitt avser A-bolaget, åsidosatt sina skyldigheter som revisor och, såvitt avser B-bolaget och D-bolaget, åsidosatt sina skyldigheter som företrädare för revisionsföretag. Vad han har anfört om hög arbetsbelastning och sjukdom under aktuell tid förändrar inte denna bedömning.

Av 10–11 §§ revisorslagen följer att revisionsföretag och bolag som äger revisionsföretag inte får inneha andelar i andra företag än sådana som utövar revisionsverksamhet, verksamhet som har naturligt samband med revisionsverksamhet eller verksamhet som består i ägande av

revisionsföretag eller annat ägarbolag. A-bolaget är ägare till B-bolaget, som är ett revisionsföretag. Vidare är A-bolaget delägare i två handelsbolag, vars verksamhet bland annat består i travsport. Eftersom sådan verksamhet saknar naturligt samband med revisionsverksamhet får A-bolaget inte inneha andelar i handelsbolagen. Genom att inte tillse att verksamheten i koncernen har drivits i enlighet med revisorslagens regler har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Enligt 20 § revisorslagen ska en revisor i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Av 21 § samma lag följer att en revisor för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet ska pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska i så fall avböja eller avsäga sig uppdraget i fråga. I paragrafens första stycke 1 anges ett antal typsituationer i vilka det råder en presumtion för att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget. Förutom i de särskilt angivna situationerna ska revisorn enligt första stycket 2 avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Revisorn behöver dock enligt paragrafens andra stycke inte avböja eller avsäga sig uppdraget om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet.

En av de situationer, i vilka det råder en sådan presumtion som avses ovan, är då revisorn har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet, 21 § första stycket 1 a) revisorslagen. Så är fallet då revisorn har affärsmässiga relationer med revisionsklienten utöver vad som följer med revisionsuppdraget, se prop. 2000/01:146 sid. 101. I förevarande fall har det av A-son helägda A-bolaget ägt X-handelsbolaget tillsammans med tre aktiebolag i vilka han är vald revisor. Ett handelsbolag företräds i regel av var och en av dess delägare enligt 2 kap. 17 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag. Som delägare i X-handelsbolaget har A-bolaget, till följd av vad som föreskrivs i 2 kap. 20 § samma lag, svarat solidariskt för handelsbolagets förpliktelser. A-bolaget har således kunnat bli solidariskt ansvarigt för sådana förpliktelser som de tre revisionsklienterna har kunnat ådra X-handelsbolaget. Vidare har A-son i egenskap av företrädare för A-bolaget haft möjlighet att vidta förvaltningsåtgärder i X-handelsbolaget, som har kunnat få effekter på de tre revisionsklienternas redovisning. Med hänsyn till dessa omständigheter måste A-son, som ägare till A-bolaget, anses ha haft ett gemensamt affärsintresse med de tre revisionsklienterna. RN bedömer därför att det aktuella förhållandet har inneburit ett hot mot A-sons opartiskhet och självständighet som revisor och att detta hot har medfört en presumtion för att han skulle ha av sagt sig de aktuella revisionsuppdragen. Vad han har anfört om att kontakterna med revisionsklienterna huvudsakligen sker genom hans revisorsassistenter utgör inte någon sådan särskild omständighet som avses i 21 § andra stycket revisorslagen. Det har inte gjorts gällande att det har förelegat någon annan omständighet eller har vidtagits någon sådan åtgärd som avses i nämnda lagrum. A-son skulle därför ha av sagt sig de tre aktuella revisionsuppdragen. Genom att trots detta kvarstå i uppdragen har han åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Av 5 kap. 8 § tredje stycket årsredovisningslagen följer att ett företag som är obegränsat ansvarig delägare i ett annat företag ska ange detta företags namn, organisationsnummer, säte och rättsliga form. A-bolaget var under räkenskapsåren 2004 och 2005 delägare i X-handelsbolaget och svarade solidariskt för handelsbolagets förpliktelser. A-bolagets årsredovisningar för räkenskapsåren 2004 och 2005 saknar emellertid sådana uppgifter om X-handelsbolaget som avses i 5 kap. 8 § tredje stycket årsredovisningslagen. Genom att, i egenskap av styrelseledamot i A-bolaget, medverka till att bolaget har lämnat bristfälliga årsredovisningar har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son genom vad som ovan beskrivits har åsidosatt sina skyldigheter som revisor och som företrädare för revisionsföretag i ett flertal avseenden. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att vad som ligger honom till last är allvarligt finner RN att A-son ska meddelas varning.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, skattedirektören Marie Carlsson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit stf. direktören Per Eskilsson, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.