



FörvR dom 2023-09-15, mål nr 10110-23, avslag.
KammR beslut 2024-04-15, mål nr 5945-23, ej prövningstillstånd.

Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

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

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit del av uppgifter angående den auktoriserade revisorn A-son. Uppgifterna har föranlett inspektionen att öppna två tillsynsärenden.

Det första ärendet (dnr 2022-1897) rör A-sons revisionsuppdrag i ett aktiebolag för räkenskapsåret 2021. Ärendet gäller hans granskning av bolagets förvaltningsberättelse och behandlas i avsnitt 2.

Det andra ärendet (dnr 2022-1977) gäller A-sons granskning av ett aktiebolags ansökan om omställningsstöd och öppnades med anledning av en underrättelse från Skatteverket. Ärendet behandlas i avsnitt 3.

2 Uppgifter i förvaltningsberättelsen (dnr 2022-1897)

Aktiebolaget (nedan kallat A-bolaget) upprättade sin årsredovisning för det aktuella räkenskapsåret med tillämpning av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) *Årsredovisning i mindre företag* (K2). I årsredovisningen redovisades nettoomsättningen till 5,2 mnkr, årets resultat uppgick till 0,2 mnkr och balansomslutningen var 1,1 mnkr.

A-son lämnade den 27 juni 2022 en revisionsberättelse som var utan modifieringar, upplysningar eller anmärkningar.

I den förvaltningsberättelse som ingår i A-bolagets årsredovisning för räkenskapsåret 2021 redogörs för väsentliga händelser under räkenskapsåret. Under underrubriken *Flera nya uppdrag* anges bl.a. följande.

I skrivandets stund fick [A-bolaget] tilldelning i Försäkringskassans upphandling med 2-årigt ramavtal såsom förstahandsleverantör av översättningar på alla språk. Beräknat kontraktsvärde är drygt 5 miljoner kronor per år.

I A-sons revisionsdokumentation finns bl.a. en kopia av tilldelningsbeslutet. Beslutet är daterat den 17 juni 2022.

I dokumentationen har A-son antecknat att det i förvaltningsberättelsen har beskrivits flera nya uppdrag, att vissa av dessa avsåg år 2021 och andra år 2022 samt att han, när det gällde tilldelningsbeslutet från Försäkringskassan, övervägde om det behövdes en upplysning i not *Väsentliga händelser efter räkenskapsårets utgång*. Han har också antecknat att enligt hans genomgång av 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) och K2 punkt 18.20 behöver en upplysning i not lämnas bara om slutliga avtal har träffats. Han bedömde att en tilldelning i en upphandling inte var samma sak som ett slutligt beslut och att det inte krävdes någon upplysning i not. Vidare har han antecknat att texten under rubriken *Väsentliga händelser under räkenskapsåret* i delar skulle kunna flyttas till ett annat avsnitt i förvaltningsberättelsen, *Allmänt om verksamheten*. Han lämnade emellertid detta utan åtgärd, eftersom han bedömde att en extern läsare av årsredovisningen inte skulle påverkas av var i förvaltningsberättelsen informationen fanns.

Av A-sons anteckningar framgår också att han bedömde att förvaltningsberättelsen innehöll information i enlighet med god redovisningssed för mindre företag (K2). Hans slutsats var att beskrivningen av verksamheten gav en rättvisande bild.

A-son har uppgett följande.

Han förde samtal med företagsledningen under revisionens gång och inhämtade revisionsbevis för att styrka uppgifterna i förvaltningsberättelsen. Förvaltningsberättelsen kompletterades den 18 juni 2022 med nytt innehåll från den verkställande direktören.

Han kontrollerade att lagstadgade upplysningar som gäller mindre företag hade lämnats samt att förvaltningsberättelsen innehöll information i enlighet med god redovisningssed

och gav en rättvisande bild av verksamheten. Enligt hans bedömning utgjorde *Kampen mot Covid-19, Flera nya uppdrag* och *Investeringar i modern teknik* underrubriker till *Väsentliga händelser under räkenskapsåret*. Således följde uppställningen de lagstadgade kraven. Texten i förvaltningsberättelsen hade karaktären av den verkställande direktörens årsberättelse ("VD-ord") och avslutades även med den verkställande direktörens namn. Texten förklarade även omsättningsökningen. Han kontrollerade uppgifterna mot avtal och tilldelningsbeslut för att säkerställa att informationen var korrekt.

Som framgår av hans revisionsdokumentation övervägde han om informationen om tilldelningsbeslutet från Försäkringskassan skulle lämnas som upplysning i not. Han kom emellertid till slutsatsen att en tilldelning i en upphandling inte är samma sak som ett slutligt beslut. Någon upplysning i not krävdes därför inte.

Han övervägde även rubriksättningen, eftersom merparten av informationen i förvaltningsberättelsen stod under rubriken *Väsentliga händelser under räkenskapsåret*. Texten motsvarade mer ett VD-ord. Han föreslog därför att delar av texten skulle flyttas till *Allmänt om verksamheten*. Bolaget ändrade emellertid inte placeringen och han bedömde att textens placering inte påverkade utformningen av revisionsberättelsen.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt 5 kap. 22 § årsredovisningslagen ska ett företag, om det har inträffat händelser av väsentlig betydelse för företaget efter räkenskapsårets slut som inte kommer till uttryck i balansräkningen eller resultaträkningen, lämna upplysningar om dessa. Upplysningarna ska omfatta arten och den ekonomiska effekten av händelserna. I K2 punkt 18.20 anges att lagregeln avser bl.a. beslutade viktiga förändringar i verksamheten och för företaget viktiga externa faktorer som påverkat dess ställning och resultat. I kommentarerna till K2 punkt 18.20 anges att information inte behöver lämnas, om anbud har lämnats men osäkerhet råder om affären kommer att komma till stånd.

I det nu aktuella fallet erhöll bolaget ett tilldelningsbeslut den 17 juni 2022, dvs. nästan ett halvår efter räkenskapsårets utgång. Vid tidpunkten för undertecknandet av revisionsberättelsen hade något avtal ännu inte träffats.

A-son har i såväl sin revisionsdokumentation som sitt yttrande till Revisorsinspektionen redogjort för sina överväganden. Det framgår att dessa främst rörde huruvida en tilläggsupplysning behövde lämnas i not. Därtill funderade han på om uppgiften istället

kunde lämnas som allmän information i förvaltningsberättelsen. Hans slutsats var *att* någon upplysning i not inte behövdes, *att* beskrivningen av verksamheten gav en rättvisande bild *och att* informationens placering inte påverkade utformningen av hans revisionsberättelse.

Oavsett om uppgiften behövde tas upp i not eller i förvaltningsberättelsen valde A-bolaget att ta med den under rubriken Väsentliga händelser under räkenskapsåret. Placeringen av uppgiften under den rubriken kunde ge en utomstående läsare bilden av att tilldelningsbeslut hade meddelats och avtal ingåtts redan under det granskade räkenskapsåret. Den missvisande bilden avsåg ett förhållande av stor betydelse för A-bolagets framtida finansiella ställning.

Att informationen togs upp i förvaltningsberättelsen under rubriken Väsentliga händelser under räkenskapsåret utgjorde mot denna bakgrund, enligt Revisorsinspektionens mening, ett väsentligt fel. Eftersom A-bolaget inte hörsammade A-sons uppmaning att ändra uppgiftens placering, skulle han ha modifierat sin revisionsberättelse. Enligt FAR:s rekommendationer i revisionsfrågor (RevR) 705 *Modifierade uttalanden, upplysningar och anmärkningar i revisionsberättelsen*, p. 75 ska revisorn, om det finns en väsentlig felaktighet i årsredovisningen som avser en kvalitativ upplysning – exempelvis en felaktig skrivning i förvaltningsberättelsen eller i en not – infoga en förklaring om på vilket sätt upplysningen är felaktig. Genom att avge en revisionsberättelse utan modifieringar, upplysningar eller anmärkningar har han åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

3 Omställningsstöd (dnr 2022-1977)

Skatteverkets underrättelse rör ett revisorsyttrande enligt 8 § förordningen (2021:126) om ordinarie omställningsstöd¹ som A-son har avgett för ett aktiebolag (nedan B-bolaget). Granskningsuppdraget har genomförts enligt standarden för granskning enligt särskild överenskommelse (SNT 4400).²

I ett yttrande av detta slag ska revisorn bl.a. uttala sig om nedgången i det sökande företagens nettoomsättning vid en jämförelse mellan stödperioden och referensperioden.

¹ Före den 7 februari 2022 var författningens rubrik Förordning (2021:126) om omställningsstöd för augusti 2020-september 2021. Enligt 4 § i förordningen finns det ett antal stödperioder. Bolagets ansökan om omställningsstöd avsåg stödperioden maj 2021.

² SNT 4400 har den 1 januari 2022 ersatts av ISRS 4400.

I Skatteverkets underrättelse uppges följande.

I sin ansökan om omställningsstöd angav B-bolaget en felaktig, för låg, nettoomsättning för stödperioden. Detta ledde till att B-bolaget beviljades omställningsstöd med ett för högt belopp. A-son borde ha uppmärksammat felet vid sin granskning.

Revisorsinspektionen har tagit del av Skatteverkets beslut om återkrav av delar av stödet. Av beslutet framgår att B-bolaget hade ansökt om, och initialt beviljats, omställningsstöd för stödperioden maj 2021 med 721 524 kr. Skatteverkets efterkontroll resulterade i att 267 037 kr av det beloppet krävdes åter. Av beslutet kan utläsas att drygt 100 000 kr av återkravet hänförde sig till en felaktig uppgift om B-bolagets nettoomsättning.³

A-son har uppgett följande.

Vid sin granskning upptäckte han att den redovisningsbyrå som B-bolaget anlidade hade angett en för låg nettoomsättning i B-bolagets ansökan om omställningsstöd. Det korrekta beloppet skulle vara det som Skatteverket senare har gjort gällande i sitt beslut om återkrav. Felet påpekades för redovisningsbyrån som skulle rätta ansökan innan den gavs in. Skatteverkets ansökningssystem var rent tekniskt uppbyggt så att revisorns yttrande behövde avges innan den ansökan som yttrandet avsåg lades in i systemet. Han saknade därför möjlighet att kontrollera de uppgifter som B-bolaget slutligen gav in till Skatteverket.

I revisorsyttrandet angavs att det sökta stödbeloppet uppgick till 721 524 kr. Detta var grundat på den ursprungliga och felaktiga beräkningen av B-bolagets nettoomsättning. Av misstag rättades inte uppgiften om stödbeloppets storlek i revisorsyttrandet. De iakttagelser som han rapporterade i yttrandet avseende nettoomsättningen är dock korrekta. Till revisorsyttrandet fogades en kopia av en version av ansökan i vilken vissa justeringar hade gjorts. I den versionen hade uppgiften om nettoomsättningen rättats.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Enligt 8 § förordningen om ordinarie omställningsstöd får omställningsstöd i vissa fall beviljas endast om sökanden har lämnat ett skriftligt, undertecknat yttrande från en revisor. I yttrandet ska revisorn rapportera sina iakttagelser i olika avseenden, bl.a. om

³ Skatteverkets beslut om återkrav baserades även på andra omständigheter som inte tas upp i underrättelsen till Revisorsinspektionen.

nedgången i det sökande företags nettoomsättning. Revisorsinspektionen finner i förevarande fall inte anledning att ifrågasätta A-sons granskning eller hans rapportering i nu nämnda avseende. Det kan däremot konstateras att hans yttrande innehöll en preciserad uppgift om stödbeloppets storlek och att B-bolaget, givet de iakttagelser som han gjorde vid granskningen, inte var berättigat till stöd med ett så högt belopp.

Enligt 8 § förordningen åligger det inte revisorn att särskilt uttala sig om stödbeloppets storlek. Om en sådan uppgift ändå tas in i revisorsyttrandet, är det dock viktigt att uppgiften överensstämmer med de iakttagelser och bedömningar som yttrandet i övrigt grundar sig på. En läsare av yttrandet kan knappast dra någon annan slutsats än att revisorn står bakom uppgiften och anser att hans eller hennes granskning har gett stöd för att beloppet är korrekt.

A-son upptäckte vid sin granskning omständigheter som borde ha lett till att B-bolaget ansökte om omställningsstöd med ett lägre belopp än vad som nu blev fallet. Med hänsyn till den tekniska utformningen av Skatteverkets ansökningssystem kan han inte lastas för det som bolaget slutligen angav i sin ansökan. Det förhållandet att systemet inte gav honom möjlighet att kontrollera de uppgifter som faktiskt gavs in illustrerar emellertid vikten av att revisorns egen rapport, för undvikande av såväl missbruk som oavsiktliga fel och oklarheter, innehåller korrekta och rättvisande uppgifter.

A-son förbisåg att korrigera uppgiften i revisorsyttrandet om det sökta omställningsstödet storlek. Han kan därmed inte anses ha utformat yttrandet med den noggrannhet och omsorg som god revisionssed kräver. Det förhållandet att till yttrandet fogades en version av B-bolagets ansökan som innehöll vissa justeringar föranleder inte någon annan bedömning.

A-son har i nu behandlat avseende åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

4 Sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd

När det gäller A-bolaget har A-son underlåtit att modifiera sin revisionsberättelse trots att A-bolagets placering av information i förvaltningsberättelsen gav en missvisande bild för en utomstående läsare. I fråga om B-bolaget har han förbisett att korrigera en felaktig uppgift i revisorsyttrandet om det sökta omställningsstödet storlek.

A-son har i ovan nämnda avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det förhållandet att han underlåtit att modifiera sin revisionsberättelse avseende A-bolaget är allvarligt. Han ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ges en varning.

Ärendena har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Michael Frie, redovisningsexperten Claes Norberg och professorn Peter Öhman. Vid ärendenas slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Sören Bergner, avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson och avdelningsdirektören Claudia David Toronjo, som har föredragit ärendena, varit närvarande.

Sten Andersson

Claudia David Toronjo

Hur man överklagar, se bilaga.