



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

## GR Mats Greens verksamhet vid revisionen av bostadsaktiebolaget As Oy Porvoon Kattivaara

Revisionsnämndens beslut 2.11.2021

Beslutets diarienummer: PRH/2583/10000/2020

### Inledande av ärende

Den 30 december 2020 lämnade Tommi Suikki in en klagan mot GR Mats Greens verksamhet vid revisionen av bostadsaktiebolaget As Oy Porvoon Kattivaara (nedan även bostadsaktiebolaget) för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019.

Ett byggprojekt enligt 2 kap. 1 § i lagen om bostadsköp (843/1994) har varit föremål för revisionen. Bostadsaktiebolaget och stiftande delägaren Sisco Oyj har ingått ett RS-avtal, utarbetat en RS-budgetplan och lämnat skyddsdocument (2 § i förordningen om bostadsköp och 1 § i statsrådets förordning om skyddsdocument vid bostadsköp) i förvar hos banken. Byggherren (bostadsaktiebolaget) och entreprenören (Sisco Asunnot Oy) ingick 14 juni 2018 ett KVR-entreprenadavtal om att bygga målet.

I Suikkis klagan framförs bland annat följande. I bostadsaktiebolagets verksamhetsberättelse för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019 framförs att man för tidigare räkenskapsperioder uppenbarligen inte har upprättat bokföring eller bokslut, åtminstone var de inte tillgängliga för bolaget. Bostadsaktiebolagets styrelse har utifrån RS-avtalet utarbetat den balansräkning som visas i bokslutet av 31 december 2019. Enligt klaganden strider detta emot bestämmelserna i bokföringslagen eftersom det är fråga om ett förfarande som baserar sig på en plan, inte på verkliga händelser. Då jämförelsetalen för den tidigare räkenskapsperioden saknades i bokslutet har inte revisorn haft någon grund att avge ett uttalande utan reservation om bolagets bokslut.

I verksamhetsberättelsen hade man inte lyft fram att den huvudentreprenör som bolaget använt hade bytts ut under räkenskapsperioden. Revisorn hade inte tagit ställning till saken i sin revisionsberättelse. Utgående ifrån verksamhetsberättelsens uppgifter har det inte ens varit möjligt att utarbeta bokföring enligt 1–2 kap. i bokföringslagen om bolaget. Därför uppfylls inte heller skyldigheterna som gäller upprättande av bokslut enligt 3 kap. 1, 2, 3 och 4 § i bokföringslagen.

Ingen ställning har tagits i revisionsberättelsen till bland annat skyldigheterna enligt lagen om bostadsköp. Enligt klagan borde man i verksamhetsberättelsen ha nämnt följande för de eurobelopp som fanns antecknade i RS-budgetplanen:

- Bland bestående aktiva har av entreprenadpriset bokförts en överbetalning på 511.430 euro som betald och en redogörelse för orsakerna till detta.
- Aktieköparnas byggnadsfondbetalningar som inte förfallit till betalning har bokförts i sin helhet som betalda (inte som fordringar bokförda bland rörliga aktiva).
- I RS-budgetplanen har bolagets skuld i form av kapitalvederlag som i sista hand betalas av aktieköparna utökats med ca 340.000 euro, vilket är mer än vad den i verksamhetsberättelsen angivna färdighetsgraden ger anledning till.

### Revisorns redogörelse

På revisionstillsynens begäran om redogörelse har Green avgett sina svar daterade 29 april 2021 och 24 september 2021. Green har i sitt svar konstaterat att bolagets bokföringsmaterial har varit bristfälligt och att för perioden 7 september 2017–31 december 2018 har bokföringsmaterialet inte varit tillgängligt på

grund av den stiftande delägarens konkurs. Materialet för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019 var likaså bristfälligt, både verifierat och protokoll saknades. Även om banken hade skickat kontoutdragen för bolagets hela verksamhetstid, kunde man inte upprätta bokföringen på grund av bristerna i kontoutdragens anteckningar. Enligt bankens kontotransaktionsuppgifter hade ett för byggandet beviljat bolagslån lyfts i sin helhet och aktiekapitalet hade betalats. Lagfart beviljades 24 juli 2018 på den tomt som bolaget ägde.

Green hade diskuterat ärendet med sakkunniga personer, vilka menade att ett tillförlitligt bokslut (balansräkning och bilagor i det här fallet) kunde upprättas utgående ifrån RS-budgetplanen. På grund av ovan beskrivna händelser inriktades tyngdpunkten för revisionen på byggnadsfondens granskning. Green har inhämtat uppgifter om byggnadsfondens förvärv av personer som utför särskilda granskningar, vilka hade utfört granskningar av den stiftande delägaren (Sisco Oyj) som gått i konkurs, huvudentreprenören (Sisco Asunnot Oy) som hade inlett bygget och en annan byggnadsentreprenör (Permiso Oy) som hade fortsatt byggarbetet. Enligt de uppgifter som Green hade fått skulle bokföringar antecknas i bostadsbolagets byggnadsfond för sammanlagt 2.309.720 euro enligt bokföringen av de bolag som varit föremål för särskilda granskningar. I Sisco Oyj:s bokföring hade man gjort bokföringar för bostadsaktiebolagets byggnadsfond för sammanlagt 1.307.000 euro, däremot har inflödet för Permiso Oyj:s del baserat sig på faktureringen på 747.000 euro (inklusive moms) som utfördes 31 december 2019 och på antalet av byggnadskostnaderna, 255.720 euro (inklusive moms), vilka inte hade fakturerats före 31 december 2019.

Enligt Green kan kostnaderna för bostadsaktiebolagets byggprojekt anses som byggnadsfondsbetalningar eftersom Permiso Oyj hade blivit ägare istället för den stiftande delägaren och var samtidigt verksam som huvudentreprenör. Inom branschen är det normal praxis att ”gryndern” kvittar sin inbetalningsskyldighet till byggnadsfonden mot sin entreprenadfodring. Om en sådan kvittning hade gjorts, skulle byggnadsfonden ha motsvarat det värde som hade antecknats i RS-planen. Utifrån det som beskrivits ovan har byggnadsfonden ansetts vara inbetald till fullo och i bokslutet har det värde som bokförts i RS-budgetplanen, det vill säga 2.235.900 euro, antecknats som dess värde. Green har i sin redogörelse konstaterat att han inte har granskat Sisco Oyj:s eller Permiso Oyj:s bokföring för de här delarna utan har använt de uppgifter som de som utfört särskilda granskningar har angett.

Balansräkningen per 31 december 2019 är upprättad utifrån siffrorna i bostadsaktiebolagets budgetplan (RS). RS-budgetplanen är daterad 2 juli 2018. Banken har bekräftat saldot för bolagets banklån som motsvarade värdet i RS-budgetplanen, 3.402.720 euro. Den kortfristiga skulden på 21.695 euro i balansräkningen stämmer överens med andelsbankens saldointyg. Bland bestående aktiva i balansräkningen har man bokfört enligt RS-budgetplanen under pågående nyanläggningar de för målet beräknade anskaffningskostnaderna på 5.641.152 euro.

Därtill framhäver Green i sitt svar att bokslutet 31 december 2019 inte har varit en så kallad överlåtelsebalansräkning (2 kap. 23 § i lagen om bostadsköp) och således är en del av observationerna i klagan obetydliga när innehållet i bokslutet för byggnadstiden bedöms.

## **Andra bakgrundsuppgifter**

Det uttalande om bokslutet i revisionsberättelsen som Green avgav 6 november 2020 var utan reservation. Greens uttalande om verksamhetsberättelsen var likaså utan reservation. Som ytterligare uppgifter (3 kap. 5 § 7 mom. i revisionslagen) har Green lyft upp att inga jämförelsetal från den föregående räkenskapsperioden (betoning på en viss faktor) har ingått i balansräkningen.

Bolagets ordinarie bolagsstämma gick av stapeln 23 november 2020 där bokslutet 31 december 2019 bekräftades i enlighet med styrelsens förslag. Vid mötet beviljade bolagsstämman emellertid inte ansvarsfrihet för redovisningsskyldiga.

## **Behandlingen av ärendet begränsas**

Klagan lyfter fram flera påståenden om riktigheten av innehållet i bokföringen och bokslutet för bolaget As Oy Porvoon Kattivaara, till vilka revisionsnämnden inte är behörig att ta ställning. Behandlingen begränsas att gälla lagligheten av revisor Greens verksamhet och iakttagandet av god revisionsred.

## Avgörande

Revisionsnämnden ger GR Mats Green en varning.

## Motivering

### Revisorns uttalande om bokslutet (3 kap. 5 § 2 mom. i revisionslagen)

En revisor ska avge en daterad och undertecknad revisionsberättelse för varje räkenskapsperiod (3 kap. 5 § 1 mom. i revisionslagen). I revisionsberättelsen ska revisorn ge ett uttalande bland annat om huruvida bokslutet enligt det bokslutsregelverk som följts ger en rättvisande bild av sammanslutningens verksamhetsresultat och dess ekonomiska ställning, och om huruvida bokslutet uppfyller de lagstadgade kraven (3 kap. 5 § 2 mom. i revisionslagen).

Det bokföringsmaterial som varit tillgängligt vid bostadsaktiebolagets revision för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019 har varit bristfälligt enligt Greens svar och enligt den revisionsdokumentation som lämnats till revisionsnämnden. Utgångspunkten för revisionen har varit sådan att för den tidigare räkenskapsperioden 7 september 2017–31 december 2018 har varken bokföring eller bokslut upprättats, eller har inte Green haft tillgång till dem. Det reviderade bokföringsmaterialet för räkenskapsperiod 1 januari–31 december 2019 bestod av en elektronisk huvud- och dagbok samt av bokslutet. Balansräkningen har utarbetats utifrån RS-budgetplanen och bankens saldobekräftelser. Byggnadsfondens inflöde har grundat sig på observationer som andra än Green har gjort. Utifrån den revision som Green har utfört har han kommit till slutsatsen att en balansräkning utarbetad på det här sättet är tillräckligt tillförlitlig för att beskriva bolagets ekonomiska ställning i bokslutet 31 december 2019.

Enligt det material som revisionsnämnden har haft tillgång till har det i förhållande till det lån som beviljats för bolagets köpeskillingskonto och byggarbete framkommit misstankar om att den stiftande delägaren har använt bolagets medel även för andra ändamål än enbart bostadsaktiebolagets byggprojekt. Därför hade banken tillfälligt stängt bolagets bankkonto sommaren 2019.

Green konstaterade i sitt svar 29 april 2021 att på grund av bankens bristfälliga anteckningar av transaktionerna på bankkontot kunde ingen tillförlitlig bokföring upprättas. Bolagets bankkontotransaktioner är emellertid en väsentlig del av bokföringsmaterialet och bolagets penningtrafik har förts via den. Granskningen av bolagets bankkontotransaktioner borde ha varit en väsentlig del av Greens revisionsarbete. Av Greens revisionsdokumentation framgår inga granskningsanteckningar om bolagets bankkontotransaktioner. På begäran skulle banken ha gett ytterligare information om enskilda kontotransaktioner. Observera att Green borde ha granskat kontotransaktionerna ytterst noga för att banken redan tidigare sommaren 2019 hade tillfälligt stängt kontot beroende på misstänkta oegentligheter av dess användning. Utifrån det material som revisionsnämnden har använt kan man konstatera att Green inte försäkrat sig om att bostadsaktiebolagets och dess stiftande delägares medel hade hållits isär. Under rådande omständigheter borde Green ha varit särskilt försiktig när han avgav sitt uttalande och samtidigt beaktat revisorernas yrkesetiska principer (4 kap. 1 § i revisionslagen).

Enligt ISA-standard 240 kan felaktigheter i bokslut bero på antingen oegentligheter eller misstag. Det som skiljer oegentligheter från misstag är huruvida den handling som leder till felaktigheter i bokslutet är avsiktlig eller oavsiktlig (240.2). Även om oegentligheter är ett brett rättsbegrepp, ska revisorn vid tillämpningen av denna revisionsstandard fästa uppmärksamhet vid sådana oegentligheter som orsakar väsentlig felaktighet i revisionen.

För revisorer är relevanta avsiktliga felaktigheter sådana felaktigheter som beror på bedräglig finansiell rapportering och felaktigheter som beror på förskingring av tillgångar. Även om revisorn skulle misstänka att oegentligheter har förekommit eller i sällsynta fall kan identifiera oegentligheter, är det inte revisorn som fastställer juridiskt att oegentligheter har ägt rum (240.3). Det främsta ansvaret för att förebygga och upptäcka oegentligheter vilar på sammanslutningens förvaltningsorgan och ledning (240.4). I sin strävan

att uppnå rimlig säkerhet måste revisorn förhålla sig professionellt skeptisk under hela revisionen, ta hänsyn till den möjligheten att ledningen sätter sig över kontroller och är medveten om att granskningsåtgärder som är effektiva när det gäller att upptäcka misstag kanske inte fungerar när det gäller oegentligheter (240.8).

Enligt revisionsstandarden ISA 705.6 ska revisorn anpassa sitt uttalande om det inte är möjligt att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att kunna dra den slutsatsen att bokslutet som helhet inte innehåller väsentliga felaktigheter.

Revisionsnämnden anser att Green borde ha anpassat sitt uttalande om bokslutet. Genom att avge ett uttalande utan reservation har Green handlat på ett sätt som strider mot revisionslagen och god revisionssed (4 kap. 3 § i revisionslagen).

### **Revisorns uttalande om verksamhetsberättelsen (3 kap. 5 § 2 mom. i revisionslagen)**

#### ***Punkten i verksamhetsberättelsen om väsentliga händelser under och efter räkenskapsperioden***

- 1) Bolagets verksamhetsberättelse redogjorde för RS-avtalet daterat 19 juli 2018 där Sisco Oyj var stiftande delägare, Sisco Asunnot Oy huvudentreprenör och bostadsaktiebolaget beställare. Verksamhetsberättelsen innehöll inget omnämnande om uppsägningen av KVR-entreprenadavtalet i februari 2019 med Sisco Asunnot Oy och ingenting om träffandet av det nya avtalet med Permiso Oyj 14 februari 2019. Bolaget Permiso Oyj som fortsatte som huvudentreprenör försattes i konkurs 24 januari 2020.
- 2) I verksamhetsberättelsen redogörs i punkt "3. Väsentliga händelser under och efter räkenskapsperioden", att samtliga protokoll fattas för räkenskapsperioden 1 januari –31 december 2019. Verksamhetsberättelsen specificerar inte om uttalandet inbegriper styrelsens mötesprotokoll och bolagsstämmoprotokoll. Till handelsregistret har lämnats protokoll från extra bolagsstämmor för år 2019: 12 februari 2019, 4 december 2019 (protokollsutdrag) och 19 december 2019 (protokollsutdrag).

I verksamhetsberättelsen nämndes ingenting om anordnade bolagsstämmor, inte heller om beslut fattade i samband med dem under räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019.

#### ***Punkten bolagets förvaltning i verksamhetsberättelsen***

Enligt punkten "2. Bolagets förvaltning" i verksamhetsberättelsen hade bolaget inga registrerade styrelseledamöter och inga suppleanter under tiden 9 juli–31 december 2019. För revisorns del konstateras i verksamhetsberättelsen följande "Nexia Oy, huvudansvarig revisor Christer Antson, CGR". I handelsregistret registrerades "Mats Green, GR" som revisor 6 februari 2020.

I verksamhetsberättelsens punkt "7. Uppskattning av kommande utveckling och väsentliga ändringar efter räkenskapsperiodens utgång" förklaras att till disponent valdes Johan Nykopp från Porvoon OP-isännöintikeskus Oy och att uppgiften registrerades 6 februari 2020.

Uppgifterna i verksamhetsberättelsen skulle ha varit mera informativa om man istället för eller utöver registeranteckningsuppgifter om bolagets funktionärer hade anmält uppgifter om när valen hade gjorts och när personernas ansvar hade börjat. Följaktligen borde man i verksamhetsberättelsen ha förklarat att till bolagets styrelse valdes 4 december 2019 Pertti Ylikraka och Kristiina Kaarte samt Netta Luhtalampi som suppleant. Till disponent valdes 20 december 2019 Johan Nykop och till revisor 19 december 2019 GR Mats Green.

### **Bedömning av uttalandet gällande revisorns verksamhetsberättelse**

Enligt 10 kap. 5 § i bostadsaktiebolagslagen ska verksamhetsberättelsen innehålla bland annat väsentliga händelser under räkenskapsperioden och efter utgången av räkenskapsperioden.

Verksamhetsberättelsen för bolaget As Oy Porvoon Kattivaara för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019 saknade i enlighet med det som nämnts ovan följande uppgifter:

- ändring av huvudentreprenören för det byggprojekt som bostadsaktiebolaget beställt under räkenskapsperioden och försättande i konkurs av det nyvalda bolaget ganska snabbt efter räkenskapsperiodens utgång

- bristfälliga uppgifter om protokoll som anknyter till bolagets förvaltning
- bolagstämmor som anordnats under räkenskapsperioden och väsentliga beslut som fattats däri.

I verksamhetsberättelsens punkt bolagets förvaltning har angivna uppgifter varit inexakta.

I revisionsberättelsen ska revisorn ge ett uttalande om huruvida verksamhetsberättelsen har upprättats enligt de bestämmelser som ska följas vid upprättande av verksamhetsberättelser (3 kap. 5 § 2 och 3 mom. i revisionslagen) eller konstatera huruvida revisorn i samband med revisionen har observerat väsentliga felaktigheter i verksamhetsberättelsen (3 kap. 5 § 4 mom. i revisionslagen). Greens uttalande om bostadsaktiebolagets verksamhetsberättelse har lämnats utan reservation.

Ovan beskrivna observationer om bristerna i verksamhetsberättelsen är enligt revisionsnämnden betydande i den mån att Green borde ha tagit upp detta i sin revisionsberättelse och anmärka att verksamhetsberättelsen till dessa delar inte var upprättad i enlighet med 10 kap 5 § i bostadsaktiebolagslagen.

### **Revisorn ska anmärka i revisionsberättelsen (3 kap. 5 § 5 mom. i revisionslagen)**

Revisorn ska i sin revisionsberättelse anmärka bland annat på om någon i sammanslutningens ledning eller annan ansvarsperson (1) har gjort sig skyldig till en gärning eller försummelse som kan medföra skadeståndsskyldighet mot sammanslutningen, eller (2) har brutit mot en lag som gäller sammanslutningen eller mot sammanslutningens bolagsordning.

Green hade inte framfört anmärkningar i sin revisionsberättelse. Enligt revisionsnämnden borde Green ha anmärkt bostadsbolagets ledning om förfarandet som strider mot lagen gällande följande ärenden.

#### ***Odaterat och för sent upprättat bokslut***

Bostadsaktiebolagets bokslut för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019 blev klar 4 november 2020. Styrelsens verksamhetsberättelse är daterad 4 november 2020, men det undertecknade bokslutet är inte daterat. Utifrån det material som har lämnats till revisionsnämnden kan man emellertid dra den slutsatsen att bokslutet också undertecknades 4 november 2020. Revisionsanteckningen i bokslutet är daterad 6 november 2020 och samma dag avgav Green sin revisionsberättelse för bolagets räkenskapsperiod 1 januari–31 december 2019. Med anledning av coronavirusepidemin godkände riksdagen en undantagslag (290/2020) som trädde i kraft 1 maj 2020. I enlighet med undantagslagen, avvikande från 3 kap. 6 § i bokföringslagen (1336/1997) och utan hinder från bolagsordningen eller bestämmelsen i stadgarna skulle bokslutet för den avslutade räkenskapsperioden 30 november 2019–29 februari 2020 upprättas senast 30 juni 2020. Med stöd av samma lag skulle bostadsaktiebolagets ordinarie bolagsstämma efter den avslutade räkenskapsperioden 30 september 2019–31 mars 2020 hållas senast 30 september 2020.

Bostadsbolagets bokslut borde ha upprättats med stöd av undantagslagen senast 30 juni 2020. Bolagets odaterade bokslut blev klart först 4 november 2020, varför Green borde i sin revisionsberättelse ha anmärkt bolagets ledning om att bokslutet var försenat och att det inte var daterat.

#### ***Försummelse av bokföring och bristfälligt bokföringsmaterial***

Enligt 1 kap. 11 § i bostadsaktiebolagen (1599/2009) ska bolagsstyrelsen och disponenten omsorgsfullt främja bolagets intressen. Enligt 7 kap. 17 § i bostadsaktiebolagen svarar disponenten för att bolagets bokföring är lagenlig och att medelsförvaltningen är ordnad på ett betryggande sätt. Enligt 7 kap. 2 § i bostadsaktiebolagen svarar styrelsen för att tillsynen över bolagets bokföring och medelsförvaltning är ordnad på behörigt sätt. Enligt 10 kap. 3 § i bostadsaktiebolagen ska bokslutet och verksamhetsberättelsen upprättas i enlighet med bokföringslagen och bestämmelserna i 10 kap i bostadsaktiebolagen.

Ovan i samband med bedömningen av Greens uttalande om bokslutet har man behandlat brister och försummelser i bokföringsmaterialet som varit föremål för revisionen. Uppenbarligen hade ingen bokföring och inte heller något bokslut upprättats för räkenskapsperioden innan den som Green granskat. Revisionsnämnden konstaterar att även om upprättandet av bokföring och bokslut för perioden 7 september 2017 – 31 december 2018 före den granskade räkenskapsperioden har legat på dåvarande

styrelses ansvar, kunde bolagets disponent och styrelse som då ansvarade för bokslutet 31 december 2019 kunnat låta upprätta bokföring utifrån det förefintliga och tillgängliga materialet. Bokföringsskyldigheten gäller bolag, och tidigare ansvarspersoners försummelser ger inte senare ansvariga parter rätt att låta bli att ajourföra bolagets bokföring.

Green borde i sin revisionsberättelse ha påpekat för bolagets ledning om försummelseerna i samband med upprättandet av bokföring och bokslut (för räkenskapsperioden 7 september 2017–31 december 2018) och om det bristfälliga bokföringsmaterialet (för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019). Anmärkningskyldigheten är förknippad med bestämmelserna i bokföringslagen (1 kap. 1 §, 2 kap. 7, 9, 10 §, 3 kap. 1, 3 §) och bestämmelserna i bostadsaktiebolagslagen (1 kap. 11 §, 7 kap. 2, 17 §, 10 kap. 3, 5 §).

#### **Material som använts vid upprättandet av bokslutet**

Bokföringsnämnden har i sitt utlåtande 1770/2005 tagit ställning till upprättande av bokslut utgående från bristfälligt bokföringsmaterial. Enligt utlåtandet är skyldigheten i 3 kap. 1 § 1 mom. i bokföringslagen ovillkorlig. Det går inte att lämna bokslutet ogjort på grund av eventuella brister i bokföringsmaterialet.

Bostadsaktiebolagets bokslut 31 december 2019 baserade sig inte egentligen på bokföring utan hade utarbetats på basis av RS-budgetplanen och bankens saldobekräftelser. Misstankar om eventuella oegentligheter har förknippats med användningen av bolagets bankkonto. Enligt Greens svar hade bolaget inte upprättat löpande bokföring under räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019. Utifrån den revisionsdokumentation som Green lämnat, skedde rikligt med transaktioner på bolagets bankkonto under nämnda tidsperiod. Däremot hade dessa transaktioner inte antecknats i bolagets bokföring.

Enligt 2 kap. 1 § i bokföringslagen ska bolagets bokföringsskyldige i sin bokföring anteckna utgifter, inkomster, finansiella transaktioner samt därtill hörande rättelse- och överföringsposter. Enligt 2 kap. 6 § i bokföringslagen ska bokföringen ordnas så att sambandet mellan affärshändelser, verifikat och noteringar via eventuella delbokföringar och huvudbokföringen och dels vidare till bokslutet utan svårighet kan konstateras i båda riktningarna. I 3-5 kap. i bokföringslagen finns bestämmelser om hur bokslutet och revisionsberättelsen som bifogas till bokslutet ska upprättas.

Eftersom den tidigare räkenskapsperiodens bokföring/bokslut inte uppenbarligen hade upprättats alls och när ingen löpande bokföring hade förts under räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019 trots utförda affärstransaktioner under räkenskapsperioden som bolagets bankkonto visar, har det funnits en betydande risk för fel i bokslutet för 31 december 2019. Det material som använts vid upprättandet av bokslutet har varit orsaken till risken för fel i bokslutet.

Revisionsnämnden anser att i de här förhållandena borde Green ha påpekat i sin revisionsberättelse för bolagets ledning att materialet som använts vid upprättandet av bokslutet inte hade baserat sig på de bindande bestämmelserna i bokföringslagen (2-5 kap. i bokföringslagen).

#### **Bristfälligheter i förvaltningsmaterialet**

Det reviderade materialet för räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019 hade inte enligt Greens redogörelse omfattat mötesprotokoll. Ärendet har tagits upp även i verksamhetsberättelsen som bifogats till bostadsaktiebolagets bokslut. Revisionstillsynen har frågat bostadsaktiebolagets disponent om bolagsstämmoprotokoll för år 2019 och om uppgifter om användningsrätter för bolagets bankkonto för perioden 7 september 2017–31 december 2019. Enligt det svar som disponenten gav 8 september 2021 har han ingen kännedom om protokoll, bankkonton och inga andra händelser före 1 februari 2020.

Enligt revisionsnämnden borde Green ha påpekat i sin revisionsberättelse för bolagets ledning om det bristfälliga förvaltningsmaterialet.

#### **I handelsregistret antecknades att styrelse saknas för perioden 9 juli–31 december 2019**

Under den period som Green granskat har bolaget inte haft styrelseledamöter och inte heller suppleanter antecknade i handelsregistret under perioden 9 juli–31 december 2019. Enligt bolagsordningen skulle bolaget ha minst en och högst sex ordinarie styrelseledamöter samt minst en eller högst tre suppleanter.

Patent- och registerstyrelsen uppmanade 30 september 2019 bolaget att anmäla en behörig styrelse till handelsregistret, annars avregistreras bolaget från handelsregistret eller försätts i likvidation. Uppmaningen upprepades i kallelseförfarandet 11 november 2019, och 26 februari 2020 fastställdes som den utsatta dagen. Uppgifterna lämnades in till handelsregistret 5 februari 2020 och de registrerades 6 februari 2020.

Enligt revisionsnämnden borde Green ha påpekat i sin revisionsberättelse för bolagets ledning att bolaget inte hade någon styrelse antecknad i handelsregistret under perioden 9 juli 2019–31 december 2019.

#### **Sammanfattning om försummelsen av anmärkningsskyldigheten**

Revisionsnämnden anser att Green har försummat den anmärkningsskyldighet som riktas på bolagets ledning enligt 3 kap. 5 § 5 mom. i revisionslagen gällande följande:

- för sent upprättat och odaterat bokslut 31 december 2019
- bristfälligt bokföringsmaterial under räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019
- bristfälligt förvaltningsmaterial under räkenskapsperioden 1 januari–31 december 2019
- bokslutet 31 december 2019 baserade sig inte på bokföring utan var upprättad huvudsakligen utifrån RS-budgetplanen
- anteckning i handelsregistret av styrelseledamöter och suppleanter saknas från perioden 9 juli 2019–31 december 2019
- enligt utredningar försumrades bokföringen uppenbarligen i sin helhet under perioden 7 september 2017–31 december 2018.

Revisionsnämnden anser att Green genom att ha försummat anmärkningsskyldigheten samtidigt har agerat mot revisorernas yrkesetiska principer, vilka enligt 4 kap. 1 § i revisionslagen är yrkeskunskap, integritet, objektivitet, yrkesmässig kritiskhet och omsorg.

#### **Faktorer som ska beaktas när påföljder föreläggs**

När ett beslut om en påföljd fattas ska alla relevanta omständigheter beaktas enligt 10 kap. 7 § i revisionslagen. Sådana är 1) hur allvarlig överträdelsen är och dess varaktighet, 2) graden av ansvar hos revisorn, 3) revisorns vilja att samarbeta med den behöriga myndigheten, 4) påföljder som revisorn påförts tidigare, och 5) omfattningen av den skada eller olägenhet som gärningen eller försummelsen orsakat.

Greens förfarande anknyter till granskning av bokföring, bokslut och förvaltning (3 kap. 1 § i revisionslagen), normer beträffande bokslut, avgivande av revisionsberättelse och dess innehåll (3 kap. 5 § i revisionslagen) samt till utförandet av revisorns uppgifter med yrkeskunskap, integritet, objektivitet, bevarande av yrkesmässig kritiskhet och omsorg med beaktande av det allmänna intresset (4 kap. 1 § i revisionslagen).

Då allvarligheten av Greens agerande bedöms ska i fallet beaktas bristfälligheterna i det reviderade bolagets bokförings- och förvaltningsmaterial och försummelsena förknippade därmed, vilka Green borde ha framfört i sin revisionsberättelse. Uttalandet gällande bokslutet måste anses vara felaktigt. Likaså är uttalandet gällande verksamhetsberättelsen felaktigt. Försummelsen av anmärkningsskyldigheten som gäller bolagsledningens verksamhet har berört flera olika omständigheter i bolagets förvaltning. Green har handlat på ett sätt som strider mot revisionslagen och god revisions sed.

Revisionsnämnden anser att en anmärkning i ärendet inte är en tillräcklig påföljd utan Green ges en varning.

#### **Tillämpliga bestämmelser**

Revisionslagen (1141/2015) 3 kap. 1 § och 5 §, 4 kap. 1 § och 3 §, 7 kap. 3 § och 5 §, 10 kap. 1 § och 7 §. Bokföringslagen (1336/1997) 1 kap. 1 §, 2.kap.1 §, 3 §, 4 §, 6 §, 7 §, 9 §, 10 §, 3 kap. 1–3 §, 6 §. Lag om bostadsaktiebolag (1599/2009): 1 kap. 11 §, 7 kap. 2 § och 17 §, 10 kap. 3 §.

## **Besvärsanvisning**

GR Mats Green har rätt att överklaga beslutet hos Helsingfors förvaltningsdomstol.

## **Revisionsnämndens ledamöter som träffade avgörandet i ärendet**

Pekka Pajamo (ordförande), Jussi Heiskanen (vice ordförande), Ari Ahti, Antti Fredriksson, Teija Laitinen, Riikka Rannikko, Leena Romppainen, Elina Stråhlman och Anders Tallberg.

## **PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN**

Revisionsnämnden

Pekka Pajamo

Revisionsnämndens ordförande

Hannu Kuortti

Föredragande

Revisionstillsyn

Bilaga        besvärsanvisning

För kännedom Tommi Suikki, Nordic Guarantee Insurance Ltd, filialen i Finland