

D 5/98

Kronofogdemyndigheten i X län har till Kommerskollegium (KK) inkommit med en underrättelse beträffande godkände revisorn A-son. Underrättelsen avser A-sons revisionsinsatser i ett aktiebolag under räkenskapsåret 1991/92. Bolaget försattes i konkurs i juni 1993.

Ärendet har överlämnats till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertog KKs ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångsbestämmelserna till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendet, såvitt avser bedömningen i sak, prövas enligt äldre bestämmelser d.v.s. enligt förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer. De disciplinära påföljder som enligt 23 § nämnda förordning kan komma ifråga är varning eller upphävande av godkännandet.

Kronofogdemyndighetens underrättelse

Kronofogdemyndigheten har gett in konkursförvaltarens förvaltarberättelse vilken även inbegriper en utredning som på förvaltarens begäran gjorts av en fristående revisionsbyrå. Av ingivna handlingar framgår bl.a. följande.

I januari 1992 skrev A-son till bolagets styrelse och verkställande direktör och påtalade att periodbokslutet per den 31 december 1991 utvisade att hela aktiekapitalet om 50 tkr var förbrukat och att en väsentlig kapitalbrist förelåg. A-son uppmanade styrelsen att upprätta en kontrollbalansräkning samt att till bolagsstämman hänskjuta fråga om bolaget skulle träda i likvidation. Någon kontrollbalansräkning upprättades inte och bolagets styrelse har inte haft några protokollförda styrelsesammanträden. I styrelsen fanns bl.a. två externa styrelseledamöter och två arbetstagarrepresentanter.

Enligt årsredovisningen som upprättades per den 30 april 1992 uppgick det egna kapitalet till drygt 42 tkr. Bland tillgångarna redovisades utan någon kompletterande information fordringar om 580 tkr. Dessa avsåg såvitt framgår av handlingarna i ärendet bidrag bolaget ansökt om och förväntade sig erhålla från Trygghetsfonden och Länsarbetsnämnden. Bidragen beviljades aldrig. Vidare redovisades ett varulager om drygt 1,7 mkr. Enligt konkursutredningen var det verkliga värdet betydligt lägre. Bolagets verksamhet var att specialtillverka maskiner enligt kundens önskemål. Överskottsartiklar som blev liggande i lagret hade ett begränsat värde eftersom det var beroende av att ett liknande specialprojekt skulle dyka upp. Lagrets omsättningshastighet hade sedan det föregående räkenskapsårets utgång troligen varit nära noll. A-sons företrädare som revisor i bolaget hade med hänvisning till att lagervärdet var osäkert, i sin revisionsberättelse för närmast föregående räkenskapsår, avstått ifrån att till- eller avstyrka fastställandet av resultat- och balansräkningarna. Lagret var för detta år upptaget till en tredjedel av vad det var upptaget till i den nu aktuella årsredovisningen.

Årsredovisningen för räkenskapsåret 1991/92 är daterad den 15 oktober 1992. A-son har senare samma månad avgett en revisionsberättelse utan anmärkningar.

A-sons yttrande

A-son har anfört bl.a. följande. Han valdes till revisor i bolaget under år 1991 och hann avge en revisionsberättelse innan det i juni 1993 gick i konkurs. Han gjorde månatliga besök hos bolaget och granskade månadsboksluten. Han fick härvid kännedom om bolagets rutiner och lärde känna såväl dess ekonomichef som VD. Han rapporterade löpande till VD som i sin tur

"enligt vad som framkom" informerade styrelsen. Sedan han skriftligen påmint styrelsen om dess skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning förbättrades bolagets resultat och enligt bokslutet per den sista april 1992 var aktiekapitalet intakt. Det fanns därför inte någon anledning att göra någon anmärkning i revisionsberättelsen. Vid bokslutsrevisionen gick han ingående igenom de upplupna intäkterna. Det fanns ingen anledning att tro att ansökan till Trygghetsfonden inte skulle beviljas. VD hade fått muntligt löfte om att pengarna skulle utbetalas. Den fordran som upptagits på Länsarbetsnämnden avsåg projektutbildning för tiden januari t.o.m. april 1992. Posten diskuterades med VD och A-son fick se all dokumentation avseende detta bidrag. Det fanns inte anledning ifrågasätta de uppgifter han fått. Vad gäller lagret så hade han i början av sitt revisionsuppdrag kontakt med bolagets tidigare revisor. Denne uppgav allmänt beträffande varulagret att han bedömde att det fanns en del varor som krävde mer än 3 % avdrag för inkurans och att det fanns en del "gammalt" i bolaget. Det fanns ingen lagerredovisning utan alla varuinköp bokfördes direkt mot ett inköpskonto. A-son hade inte tillgång till några lagerlistor som avsåg föregående bokslut och det var oerhört svårt att se rörelserna på det ingående lagret. Lagret inventerades den 30 april 1992 och inventeringslistor upprättades. A-son kunde inte finna några fel i dessa och han granskade själv lagret fysiskt. Han ställde också ett antal kompletterande frågor till VD och ekonomichefen. Hans bedömning blev att bolagets lagervärdering var riktig.

RN:s bedömning

Av den skrivelse som A-son sände till styrelsen i januari 1992 framgår att det enligt periodbokslutet den 31 december 1991 förelåg en kapitalbrist i bolaget på 1.150 tkr. I skrivelsen har A-son dessutom reserverat sig för att kapitalbristen beroende på värderingen av goodwill, lager, maskiner och inventarier samt aktiverade ombyggnadskostnader eventuellt kunde var ännu större. Sammanfattningsvis framgår av skrivelsen att bolaget befann sig i en synnerligen allvarlig situation. Det har vid sådana förhållanden ålegat A-son att som bolagets revisor följa upp styrelsens vidare åtgärder samt att nära följa bolagets verksamhet och vara uppmärksam på indikationer om betalningsoförmåga. Han borde dessutom då det stod klart för honom att någon kontrollbalansräkning inte ofördröjligen upprättades ånyo skriftligen ha påmint styrelsen om denna skyldighet. Eftersom det i styrelsen fanns två externa ledamöter och två arbetstagarrepresentanter borde A-son ha försäkrat sig om att även dessa fick del av informationen. Han borde ha markerat allvaret i sina skrivelser genom att ange att de innehöll erinringar enligt 10 kap. 11 § aktiebolagslagen (1975:1385).

A-son har uppgett att han löpande haft kontakter med bolaget. Han har dock inte närmare redogjort för dessa och det finns heller ingen information om dem i hans dokumentation. Överhuvudtaget saknas granskningsanteckningar eller andra handlingar i dokumentationen som ger belägg för att A-son sedan han skrivit till styrelsen vidtagit några som helst åtgärder som revisor i bolaget förrän tidigast under sommaren 1992. RN bedömer att A-son har underlåtit agera på det sätt som följer av god revisions sed och att han i den mån han vidtagit några åtgärder åsidosatt sin skyldighet att dokumentera dessa enligt vid den tiden gällande föreskrifter, Kommerskollegiets revisorsföreskrifter (KFS 1986:8).

I konkursutredningen har årsredovisningen för räkenskapsåret 1991/92 ifrågasatts och då särskilt posterna varulager och upplupna intäkter.

Vad gäller de redovisade fordringarna (upplupna intäkter) på Trygghetsfonden och Länsarbetsnämnden kan konstateras att A-son visserligen förvissat sig om att ansökningar om bidrag gjorts men att han i övrigt låtit sig nöja med en muntlig uppgift från företagsledaren att bidrag skulle beviljas. Med beaktande av att det var fråga om väsentliga belopp, att det måste anses ha förelegat en uppenbar risk för att de kunde vara felaktiga och den relativt långa tid som förflutit sedan räkenskapsårets utgång är det anmärkningsvärt att A-son inte noggrannare kontrollerat att de redovisade upplupna intäkterna verkligen existerade.

Varulagret var såvitt framkommit en svårvärderad post. Den tidigare revisorn i bolaget hade avstyrkt fastställande av resultat- och balansräkningarna just med hänvisning till detta.

Bolaget hade under räkenskapsåret befunnit sig i en ekonomisk krissituation, det fanns ingen lagerredovisning och lagervärdet hade ökat med 300 procent sedan föregående år. Av A-sons dokumentation framgår beträffande granskningen av lagret endast att han "sett" detta och lagervärdelistor. Han har även gjort några kontrollsummeringar. I övrigt kan utläsas att företagsledaren uppgett att lagret tidigare varit för lågt värderat. Någon förklaring till detta framgår dock inte. A-son borde ha deltagit vid en inventering och vidtagit olika kontroller av den värdering som gjorts av lagret. Att enbart diskutera med företagsledningen, ta del av lagervärdelistor upprättade av denna, "se" lagret och kontrollsummera kan under rådande omständigheter inte anses ha utgjort tillräckliga granskningsåtgärder. A-son kan sammanfattningsvis inte anses ha haft ett tillräckligt underlag för att självständigt kunna förvissa sig om att varulagret tagits upp till ett korrekt värde i balansräkningen.

Sammanfattningsvis har A-son åsidosatt sina plikter som revisor genom att inte tillräckligt aktivt verka för att styrelsen skulle fullgöra sina skyldigheter enligt 13 kap. 2 § aktiebolagslagen och genom att underlåta dokumentera och granska enligt god revisionssed. Med hänsyn till förhållandena i bolaget måste de brister som konstaterats beträffande A-sons sätt att fullgöra sitt revisionsuppdrag bedömas som särskilt allvarliga.

Med stöd av 23 § förordningen om auktorisation och godkännande av revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Lena Abjörner, Stig von Bahr, Siv Björs, Ann Brevenskär, Elisabet Fura-Sandström, Jan-Erik Moreau, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt avdelningsdirektören Carina Bergman Marcus, föredragande.