

LR: dom 1998-09-24, mål nr Ö 10877-97 (ref)  
KamR: dom 2000-02-16, mål nr 7762-1998 (ref)  
RegR: beslut att ej meddela PT, 2002-09-16, mål nr 2079-2000

## D 26/97

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan beträffande godkände revisorn A-son.

Av handlingarna i ärendet framgår bl.a. följande.

Den revisionsbyrå där A-son är anställd har utfört redovisningstjänster åt anmälares kommanditbolag. I samband med att bolaget drabbades av allvarliga problem med likviditeten uppdrog anmälares bolag åt A-son att försöka få till stånd ett underhandsackord med bolagets fordringsägare. Anmälares bolag har gjort gällande att A-son misskött detta uppdrag och att han även krävt ett oskäligt högt arvode för sitt undermåliga arbete.

A-son har bekräftat att han åtagit sig att förhandla om ett ackord med bolagets borgenärer. Han har emellertid förnekat såväl att han varit försumlig som att han skulle ha debiterat ett oskäligt arvode för sina tjänster. Han har totalt lagt ned knappt 40 timmar på uppdraget som bl.a. innefattat upprättande av ackords- och utdelningsskrivelse, ett stort antal sammanträden och telefonsamtal med borgenärerna, diskussioner med olika myndigheter, konsultationer av advokat samt kontakter med anmälares bolag. Enligt A-son har dock anmälares bolag själv fattat alla beslut.

RN gör följande bedömning.

En kvalificerad revisor får inte i sin yrkesverksamhet handha annans medelsförvaltning eller kontroll däröver. Av god revisorssed följer vidare att revisor inte får åta sig uppdrag av sådan beskaffenhet att det, generellt sett, finns risk för att revisorns oberoende ställning kan ifrågasättas. Vad som nu sagts gäller såväl revisionsuppdrag som andra uppdrag.

A-son har uppgett att han utfört det huvudsakliga arbetet med att utforma och förhandla fram underhandsackordet samt att han, enligt vad som framgått ovan, lagt ned närmare 40 arbetstimmar på detta. Anmälares bolag var enligt egen utsago chockad över att företaget höll på att gå under och därför i behov av hjälp. Med beaktande av detta och vad som i övrigt framkommit finner RN det uteslutet att någon ackordsuppgörelse skulle ha kommit till stånd utan A-sons medverkan. Även om anmälares bolag formellt fattat beslutet har A-son i praktiken haft ett avgörande inflytande över ett förfarande som direkt har påverkat klientens förmögenhetsförhållanden. Enligt RNs uppfattning har A-son därmed tagit otillåten befattning med kommanditbolagets medelsförvaltning.

RN menar vidare att en revisor alltid måste vara restriktiv i fråga om att åta sig uppdrag att förhandla för någons räkning eller på annat sätt företräda ett visst intresse eftersom detta kan medföra menliga konsekvenser för omgivningens tilltro till revisorns oberoende ställning. Detta gäller även uppdrag som inte har någon anknytning till revisorns revisionsuppdrag. I det aktuella uppdraget har som ett väsentligt inslag ingått att förhandla med uppdragsgivarens borgenärer i syfte att få dessa att sätta ned sina krav. RN anser att det därmed objektivt sett funnits risk för att förtroendet till A-sons oberoende kunnat rubbas och att han därför borde ha avböjt uppdraget.

RN finner inte skäl att göra något uttalande i arvodesfrågan.

Sammantaget finner RN att A-son har åsidosatt sina skyldigheter som revisor genom att åta sig ett uppdrag som medfört risk för att hans oberoende kunnat ifrågasättas och som, med tanke på omständigheterna, även inneburit att han tagit otillåten befattning med klientens medelsförvaltning.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Siv Björs, Anne-Charlotte Eggwertz, Jan-Erik Moreau, Eva-Britt Nordhall, Per Thorell, Lars Wenne och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, avdelningsdirektören Carina Bergman Marcus samt byrådirektören Fredrik Bengtsson, föredragande.

## **Länsrätten i Stockholms län, rotel 11**

### **Dom 1998-09-24 i mål nr Ö 10877-97**

A-son har överklagat Revisorsnämndens beslut och yrkat att erinran skall undanröjas.

Revisorsnämnden har bestritt bifall till överklagandet.

Länsrätten undanröjde Revisorsnämndens beslut på bl.a. följande skäl.

Av utredningen i målet framgår att ackordförhandlingar för ett kommanditbolag påbörjades under år 1992 och avslutades under maj månad 1993. Ackord uppnåddes med fem leverantörer till kommanditbolaget och med X revisionsbyrå, vari A-son är verksam. A-son har i skrivelse till kommanditbolagets företrädare daterad den 27 september 1993 uppgett att han utfört det huvudsakliga arbetet vid ackordförhandlingarna. Enligt fakturor till kommanditbolaget och enligt A-sons yttrande till Revisorsnämnden den 26 september 1995 har ca 37 timmar avsett arbete i samband med ackordförhandlingarna. Av utredningen i målet framgår vidare att X revisionsbyrå skött den löpande redovisningen för kommanditbolaget. Någon revision har emellertid inte utförts för kommanditbolaget.

Länsrättens bedömning.

Innebörden av förbudet i 22 § av Kommerskollegiets revisorsföreskrifter för revisor att handha annans medelsförvaltning i sin yrkesutövning är enligt länsrättens mening oklar. Föreskriften har numera ersatts av 5 § Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 1997:1). Där sägs att revisor inte får biträda vid en revisionsklients medelsförvaltning eller kontroll däröver. Någon ändring i sak torde inte ha åsyftats. Länsrätten uppfattar därför att även bestämmelsen i 22 § Kommerskollegiets revisorsföreskrifter, vilken skall tillämpas i förevarande mål, skall tolkas så att revisorn i ett uppdrag som revisor inte får handha revisionsklientens medelsförvaltning.

Eftersom A-son inte varit revisor i kommanditbolaget har han därför inte varit förhindrad att företa ackordförhandlingar för bolagets räkning eller att vara bolaget behjälplig under sådana förhandlingar. Det arbete A-son utfört för bolaget i samband med ackordförhandlingarna har därför inte heller inneburit att han tagit otillåten befattning med annans medelsförvaltning enligt bestämmelserna i 22 § Kommerskollegiets revisorsföreskrifter.

Fråga är härefter om han genom att vara bolaget behjälplig vid ackordförhandlingarna åtagit sig ett uppdrag som medfört risk för att hans oberoende kunnat ifrågasättas. Länsrätten finner ej att uppdraget varit av sådan art att någon nämnvärd risk förelegat för att hans

oberoende skulle kunna ifrågasättas på grund av att han åtagit sig detsamma. Tillräcklig grund att meddela honom erinran föreligger därför inte. Meddelad erinran skall därför undanröjas.

## **Kammarrätten i Stockholm, avd 5**

### **Dom 2000-02-16, mål nr 7762-1998**

Revisorsnämnden har överklagat Länsrättens i Stockholms län dom och yrkat att A-son skall erhålla en erinran.

A-son har bestritt bifall till överklagandet.

Revisorsnämnden har som grund för sin talan anfört bl.a. följande. Före den 1 januari 1998 rådde ett totalt medelsförvaltningsförbud. Numera gäller detta förbud endast gentemot revisionsklienter. Att så är fallet medför dock inte med automatik att ett uppdrag innefattande medelsförvaltning för någon annan än en revisionsklient är tillåtet. En revisor är alltid skyldig att göra en bedömning av om uppdraget kan rubba förtroendet till hans/hennes opartiskhet eller självständighet. Nämnden vidhåller att A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor genom att faktiskt åta sig och genomföra ett uppdrag som medfört risk för att hans oberoende kunnat ifrågasättas och som med tanke på omständigheterna även inneburit att han tagit otillåten befattning med klientens medelsförvaltning. För att ett uppdrag skall anses otillåtet krävs inte att det faktiskt påverkat revisorns oberoende utan det är tillräckligt att uppdraget "kan rubba förtroendet" till revisorns opartiskhet eller självständighet. A-son har i praktiken haft ett avgörande inflytande över ett förfarande som direkt har påverkat klientens förmögenhetsförhållanden.

A-son har som grund för sitt bestridande anfört bl.a. följande. Han har aldrig bekräftat ett åtagande om att för klientens räkning förhandla om ett underhandsackord med bolagets borgenärer. Medelsförvaltning borde kräva någon form av ombudskap eller självständighet som inte förevarit i det aktuella fallet. Revisorsnämndens tolkning av medelsförvaltning innebär att arbetsuppgifter som idag anses tillåtna att utföra (t.ex. fastställande av bokslutsdispositioner, bedömning av avskrivningsbehov och gränsdragning mellan anläggningstillgång och omkostnad) plötsligt skulle omfattas av medelsförvaltningsförbudet. Hans åtagande har inte på något sätt rubbat hans oberoende.

Kammarrätten upphävde länsrättens dom och meddelade A-son en erinran. Som skäl anfördes följande.

Revisorsnämndens föreskrifter RNFS 1997:1 trädde ikraft den 1 januari 1998 och ersatte Kommerskollegiets revisorsföreskrifter, KFS 1986:8. I målet skall Revisorsnämndens föreskrifter tillämpas.

Enligt 5 § föreskrifterna får en revisor inte biträda vid en revisionsklientens medelsförvaltning eller kontroll däröver (medelsförvaltningsförbud). Som framgår av utredningen i målet har X revisionsbyrå skött bolagets löpande bokföring till och med den 30 juni 1992. Någon revision har inte utförts varför 5 § inte är tillämplig i målet.

Vad härefter gäller frågan om det aktuella uppdraget medfört risk för att A-sons oberoende kunnat ifrågasättas finner kammarrätten i likhet med vad Revisorsnämnden har anfört att det inte krävs att ett uppdrag faktiskt har påverkat revisorns oberoende för att det skall vara otillåtet utan det räcker med att det finns en möjlighet att det kan komma att rubba oberoendet. Även om A-son inte varit ombud för bolaget i juridisk mening var det, enligt vad handlingarna utvisar, han som höll kontakten med borgenärerna och förhandlade med dem för att få dem att acceptera ackordsförslaget. Kammarrätten finner att uppdraget var av sådan art att hans oberoende som revisor kunde komma att rubbas. Härav följer att Revisorsnämnden hade fog för sitt beslut att meddela A-son en erinran. Överklagandet skall därför bifallas.