

LR: dom 1999-02-25, mål nr Ö 1177-98

D 47/97

Revisorsnämnden (RN) har erhållit en anmälan beträffande godkände revisorn A-son. Anmälaren som varit konkursförvaltare i ett bolag i vilket A-son var vald revisor har anfört bl.a. följande. Bolaget som bedrev livsmedelshandel försattes i konkurs i februari 1996. Enligt en i december 1995 upprättad och av revisorn granskad kontrollbalansräkning hade bolaget maskiner och inventarier till ett värde av drygt 900 tkr. Vid utförandet av förvaltaruppdraget togs kontakt med A-son för att erhålla information om vad posten bestod av. Viss bristfällig information och räkenskapshandlingar erhöles. För detta debiterade A-son konkursförvaltaren för drygt åtta timmars arbete. Såvitt konkursförvaltaren kunnat finna har bolaget inte ägt andra inventarier än några kontorsinventarier värderade till två tkr.

A-son har yttrat sig i ärendet och härvid anfört bl.a. följande. Bolagets första räkenskapsår var 940718–950831. Han registrerades som bolagets revisor först i augusti 1995. När bolaget försattes i konkurs i februari 1996 fanns ingen reviderad årsredovisning. Kontrollbalansräkningen granskade han översiktligt. Han begärde men fick ingen skriftlig specifikation av den ifrågasatta inventarieposten. Hans bedömning av denna post grundade sig därför på en intervju med en styrelseledamot tillika ägare till 50 procent av bolagets aktier. Denne upplyste om att det fanns en butiksinredning samt en kioskinredning som byggts av personalen. Att butiksinredningen, vilket senare visade sig, var hyrd framkom inte. Eftersom bolaget var likvidationsmässigt oberoende av denna inventariepost ansåg han att en fördjupad granskning kunde anstå till den förestående bokslutsrevisionen. Övriga poster i kontrollbalansräkningen uppger han sig ha granskat noggrannare.

RN, som tagit del av A-sons granskningsdokumentation, gör följande bedömning.

Enligt 13 kap. 2 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) (ABL) åligger det styrelsen att ofördröjligen upprätta och låta revisorn granska en särskild balansräkning s.k. kontrollbalansräkning så snart det finns skäl att anta att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet. Visar balansräkningen att så är fallet skall styrelsen snarast möjligt till bolagsstämman hänskjuta fråga om bolaget skall träda i likvidation. Den av revisorn granskade kontrollbalansräkningen ligger till grund för bolagsstämmans beslut.

Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR har 1992 utfärdat förslag till rekommendation om granskning av kontrollbalansräkning och hur revisorns utlåtande skall utformas. Granskningsuppdragets karaktär innebär att revisorn måste sköta sina åligganden med skyndsamhet. Tidspresen och den omständigheten att granskningen i princip endast omfattar balansräkningen medför att granskningen blir mer översiktlig än vid en bokslutsrevision. Granskningen kan bestå av förfrågningar, t.ex. intervjuer med företagsledningen och analyser av olika väsentliga faktorer. Beroende på omständigheterna i det enskilda fallet kan det emellertid bli nödvändigt för revisorn att utvidga granskningsinsatsen till att omfatta mer fullständiga revisionsåtgärder. Enligt god revisions sed skall principen om väsentlighet och risk vara vägledande vid val av granskningens inriktning och omfattning.

När A-son granskade den nu ifrågasatta kontrollbalansräkningen hade han varit revisor i bolaget under endast några månader. Han hade såvitt framkommit ingen närmare kännedom om bolaget och det fanns inget reviderat bokslut att utgå ifrån. Detta är omständigheter som borde föranlett honom att vidta förhållandevis omfattande granskningsåtgärder i varje fall av de väsentligaste balansposterna. Den av konkursförvaltaren ifrågasatta posten maskiner och

inventarier om drygt 900 tkr var bolagets näst största post och motsvarade 21 procent av bolagets tillgångar. A-son har beträffande denna post uteslutande förlitat sig på muntliga uppgifter från en styrelseledamot. Med hänsyn till omständigheterna måste en så begränsad granskningsinsats anses avvika från kraven enligt god revisions sed. Även om kontrollbalansräkningen utvisade att mer än hälften av det egna kapitalet var förbrukat är det givetvis av väsentligt intresse om ett bolag med en balansomslutning på 4,3 mkr verkligen har en tillgång på 900 tkr eller ej. För det fall revisorn av någon anledning inte kunnat göra en tillfredsställande granskning skall det framgå av granskningsberättelsen.

En revisor är skyldig att dokumentera sina granskningsuppdrag. Omfattningen och resultatet av de utförda granskningsåtgärderna skall framgå samt vilka slutsatser som har dragits. Den dokumentation A-son tillställt RN består av kopior av bokslutshandlingar på vilka någon gjort noteringar t.ex. angett ett kontonummer eller gjort någon kontrollräkning. Vem som gjort noteringarna, någon hos bolaget eller någon på A-sons byrå, framgår inte. Kopia av kontrollbalansräkningen saknas och likaså anteckningar som rör granskning eller bedömning av den. Inte heller de kontakter A-son uppger sig ha haft med bolagets företrädare har dokumenterats. RN bedömer att dokumentationen är synnerligen bristfällig.

En revisor är enligt 10 kap. 13 § andra stycket ABL skyldig att lämna konkursförvaltare erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter. Det är inte fråga om att revisorn skall företa några utredningar eller omfattande åtgärder. Däremot skall revisorn stå till tjänst med faktiska upplysningar om förhållanden i bolaget som han fått kännedom om vid utförandet av sitt uppdrag. Samma upplysningsskyldighet föreligger även gentemot bl.a. medrevisor och ny revisor i bolaget. En revisor som utfört sitt uppdrag och dokumenterat detta enligt god sed torde normalt kunna lämna den information som begärs utan någon större arbetsinsats. RN anser inte att revisorn kan ta betalt för arbete av detta slag på annat sätt än att det kan beaktas som en övrig allmän omkostnad då revisorn beräknar det timarvode han skall begära av sina klienter. RN anser således att A-sons åtgärd att debitera konkursförvaltaren för lämnad information inte är förenlig med god revisors sed. Situationen hade varit en annan om konkursförvaltaren begärt information som krävt viss utredning. I sådant fall borde A-son ha påtalat att den information som begärts inte rimligen faller inom ramen för ABLs upplysningsskyldighet.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son genom att underlåta granska en kontrollbalansräkning i erforderlig omfattning och genom att inte dokumentera de granskningsinsatser han uppger sig ha vidtagit åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han har vidare agerat i strid med god revisors sed då han debiterat konkursförvaltare för upplysningar han varit skyldig att lämna enligt 10 kap. 13 § andra stycket ABL.

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

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Siv Björs, Elisabet Fura-Sandström, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Eva-Britt Nordhall, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell och avdelningsdirektören Carina Bergman Marcus, föredragande.