

## D 21/01

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skattemyndigheten i Z avseende auktoriserade revisorn A-son.

Av underrättelsen och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i ett aktiebolag som bedrev tillverkning och montering av rördelar. Verksamheten bedrevs ursprungligen av företagsledaren i enskild firma men övergick år 1997 till det då nybildade aktiebolaget. Bolagets första räkenskapsår omfattade perioden den 14 januari 1997–30 april 1998. Då aktiebolaget övertog balanserna från den enskilda firman översteg det redovisade värdet av firmans skulder det redovisade värdet av dess tillgångar. Bolaget fick därigenom en fordran på företagsledaren. Per balansdagen den 30 april 1998 uppgick fordran på företagsledaren till 274 000 kr. Med bortseende från avsättningar till periodiseringsfonder, vilka ingick i fordringsposten men inte i de balanser som övertogs från den enskilda firman, uppgick fordran till ca 70 000 kr. Bolagets balansomslutning uppgick per samma datum till 812 000 kr. A-son lämnade den 25 oktober 1998 en ren revisionsberättelse avseende räkenskapsåret 1997/98. – Det har även framkommit att A-son företrätt bolaget i en skatteprocess.

A-son har anfört följande. Hon gjorde bedömningen att fordran på företagsledaren inte stred mot låneförbudet i 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385), eftersom fordringsförhållandet inte kunde anses vara ett penninglån. Hon beaktade även det förhållandet att det fanns periodiseringsfonder som skulle komma att upplösas i bolaget samt det faktum att det i bolagets ägo fanns ”dolda” tillgångar till ett stort värde, vilka rent faktiskt övertagits från den enskilda firman men hållits utanför redovisningen. Då tillgångarna i december 1998 fördes in i bolaget reglerades företagsledarens skuld till bolaget genom kvittning. – Hon har fullmakt att företräda bolaget i skatteprocessen. För bolagets räkning har hon ingivit svar till skattemyndigheten och därefter upprättat inlagor till länsrätten sedan skatteärendet överklagats. Handlingarna har upprättats enligt företagsledarens intentioner och hon har själv biträtt med rådgivning. Hon har inte uppfattat att detta uppdrag skulle strida mot gällande oberoenderegler.

RN, som har tagit del av A-sons granskningsdokumentation för räkenskapsåren 1997/98 och 1998/99, gör följande bedömning.

Av 12 kap. 7 § tredje stycket aktiebolagslagen framgår att ett aktiebolag inte får lämna penninglån till den som äger aktier i eller är styrelseledamot i bolaget. Vad beträffar uttrycket ”lämna penninglån” kan noteras att låneförbudet även omfattar bland annat fordringsförhållanden som uppstått genom gäldenärsbyte eller borgenärsbyte. Som exempel på det senare kan nämnas fall då ett aktiebolag övertagit en fordran på en person inom den s.k. förbjudna kretsen (Nerep: Aktiebolagsrättsliga studier – särskilt om kapitalskyddet, s. 284 f). Då den enskilda firmans balanser överfördes till aktiebolaget understeg det redovisade värdet av tillgångarna i firman det redovisade värdet av skulderna. Bolaget övertog således skulder som företagsledaren var personligen betalningsansvarig för och som uppgick till ett högre belopp än de tillgångar bolaget tillfördes. Härigenom fick bolaget en fordran på företagsledaren. Per balansdagen den 30 april 1998 kvarstod en fordran på denne om ca 70 000 kr. RN finner att det aktuella fordringsförhållandet skall omfattas av begreppet penninglån i aktiebolagslagens mening. Vad A-son anfört om periodiseringsfonder skall inte beaktas i sammanhanget eftersom dessa inte ingick i den övertagna fordran och inte heller ingick i det aktuella fordringsbeloppet om ca 70 000 kr. Inte heller skall de ”dolda” tillgångarna beaktas, eftersom de per balansdagen

den 30 april 1998 inte tillhörde bolaget. RN finner således att det aktuella skuldförhållandet utgjorde ett s.k. förbjudet lån. Lånet kvarstod oreglerat då A-son avgav sin revisionsberättelse i oktober 1998. A-son borde i revisionsberättelsen ha anmärkt på förekomsten av det förbjudna lånet.

En revisor skall enligt 14 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer (revisorslagen) avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det finns någon särskild omständighet som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Revisorn måste därför när han eller hon utför andra uppgifter åt en revisionsklient än de lagstadgade tillse att uppgifterna inte är av sådan art eller omfattning att revisorns oberoende kan ifrågasättas. Det förhållandet att en revisor uppträder som ombud i en skatteprocess för en revisionsklient utgör en sådan omständighet som typiskt sett kan ge upphov till tvivel om revisorns opartiskhet och självständighet gentemot klienten. Detta har kommit till uttryck genom flera beslut i disciplinärenden av den tidigare tillsynsmyndigheten Kommerskollegium och av RN. A-son har med stöd av fullmakt företrätt ett aktiebolag i ett skattemål i domstol samtidigt som hon varit vald revisor i bolaget. Hon har därmed äventyrat sitt oberoende som revisor.

A-son har sammanfattningsvis underlåtit att anmärka i sin revisionsberättelse på förekomsten av ett förbjudet lån samt företrätt en revisionsklient i en domstolsprocess och därigenom äventyrat sitt oberoende som revisor. Därmed har A-son allvarligt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Med stöd av 22 § andra stycket revisorslagen meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Vilhelm Andersson, Arne Bækkevold, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Eva Haage samt byrådirektören Björn Fredljung, föredragande.