

Överklagat, målet avskrivet i LR efter återkallelse

D 15/04

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan angående godkände revisorn A-sons uppdrag som vald revisor i en bostadsrättsförening under räkenskapsåren 2000 och 2001. A-son har den 16 maj 2001 respektive den 28 mars 2002 avgett rena revisionsberättelser för räkenskapsåren i fråga.

Revisorslagen (2001:883) trädde i kraft den 1 januari 2002, då lagen (1995:528) om revisorer upphörde att gälla. Enligt punkt 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen skall en fråga om discipliningripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn. Med stöd härav tillämpar RN i förevarande ärende de äldre bestämmelserna i de delar som avser tid före den 1 januari 2002.

Revisorns granskning av styrelsens förvaltning

Av anmälan och övriga handlingar i ärendet framgår följande. Under år 2000 påbörjade bostadsrättsföreningen (nedan föreningen) ett projekt som omfattade samtliga lägenheter i föreningens fastigheter och som avsåg stambyten och renovering av badrum. Projektet slutfördes under år 2001. Som ett led i finansieringen av projektet höjdes föreningens årsavgifter från och med den 1 april 2000. Enligt föreningens ekonomiska plan har lägenheterna ett stort antal olika insatsbelopp. I föreningens stadgar anges att en ändring av årsavgiften skall ske i förhållande till insatsernas storlek. De nya årsavgifterna har dock, enligt anmälan, höjts med 230 kr per månad för lägenheter om "ett eller två rum med kokvrå och toaletterum" och med 250 kr per månad för lägenheter om "ett eller fyra rum med kök och badrum". Av styrelseprotokollen från räkenskapsåret 2000 kan inte utläsas att något beslut angående avgiftshöjning har fattats. Under sommaren 2001 påtalade anmälaren för revisorn att de höjda årsavgifterna hade beräknats felaktigt och i strid med vad som angetts i föreningens stadgar. Styrelsen fattade därefter beslut om ändring av årsavgifterna, vilket trädde i kraft från och med den 1 januari 2002. Någon återbetalning av felaktigt debiterade årsavgifter har inte skett.

A-son har yttrat sig i ärendet och anfört bl.a. följande. I samband med revisionen för räkenskapsåret 1999 fick han kännedom om att föreningen skulle byta stamledningar i sina fastigheter. Föreningen hade beslutat att anlita en konsult som skulle leda projektet. Under år 2000 träffade A-son vid ett eller två tillfällen föreningens dåvarande ordförande varvid han bl.a. informerade denne om att föreningen "måste vara formella i sina beslut och delgivning innan stambytet påbörjas". Vid ett tillfälle deltog även den konsult som skulle vara projektledare. Projektledaren gav intryck av att kunna "alla formalia kring stambytet". A-son förlitade sig på konsultens medverkan i projektet. Vid en extra föreningsstämma den 14 mars 2000 skulle, enligt uppgift, stämman ha informerats om hur stor avgiftshöjning som skulle göras. Detta framgår tyvärr inte av stämmoprotokollet. Han har inte tagit del av den offert som extrastämman beslutade om att godta, utan han har kunnat följa arbetsgången genom att läsa protokollen. Protokollen har lästs i samband med granskning av bokslutet i maj 2001, dvs. före revisionsberättelsens avlämnande. På RN:s fråga om vilken granskning han gjorde av årsavgifts-

höjningarna relativt insatsernas storlek innan han avgav sin revisionsberättelse för räkenskapsåret 2000, har han uppgett att "[i]ngen granskning gjordes av intäkternas relativa belopp för räkenskapsåret". Efter det att han kontaktats av anmälaren i augusti 2001 hade han flera möten med styrelsen eller delar av den. Han konstaterade då att avgiftshöjningen som skedde i april 2000 felaktigt hade gjorts med två olika belopp beroende på lägenheternas storlek. Styrelsen diskuterade om en rättelse skulle göras retroaktivt där några skulle få tillbaka pengar och andra skulle betala mer. Eftersom föreningen är ganska stor och många lägenheter hade bytt ägare beslutade styrelsen att nya avgifter fördelade efter den ekonomiska planen skulle uttas från och med år 2002. När han avgav sin revisionsberättelse i mars 2002 var hans uppfattning att samtliga medlemmar hade kännedom om att avgiften hade varit felaktig eftersom den nya avgiften skulle tas ut från och med januari samma år. Mot den bakgrunden bedömde han att ett utelämnande av denna information i årsredovisningen inte var så väsentligt att det påverkade revisionsberättelsens utformning. I efterhand inser han dock att det borde ha lämnats mer information i årsredovisningen. Felaktigheten var av ringa betydelse då det för enskilda lägenhetsinnehavare som mest rörde sig om cirka 100 kr per månad. Hans bedömning var att denna skillnad i behandling av de enskilda medlemmarna inte var så väsentlig att den måste anges i revisionsberättelsen. I efterhand inser han dock att även i detta hänseende borde mer information ha lämnats i årsredovisningen.

RN, som tagit del av A-sons revisionsdokumentation för räkenskapsåren 2000 och 2001, gör följande bedömning.

RN:s bedömning av räkenskapsåret 2000

Enligt 9 kap. 13 § bostadsrättslagen (1991:614) (BRL) är det en uppgift för styrelsen att fastställa avgifterna till föreningen, om inte något annat har bestämts i stadgarna.

I 4 § andra stycket i föreningens stadgar anges – såvitt här är av intresse – att årsavgifterna fördelas på bostadsrättslägenheterna i förhållande till lägenheternas insatser.

I ärendet är klarlagt att föreningen med anledning av ett stambytesprojekt som även innefattade renovering av badrum höjde årsavgifterna på ett sätt som stod i strid med stadgarna. Det felaktiga avgiftsuttaget omfattade perioden april 2000–december 2001. Eftersom inte annat anges i föreningens stadgar har det ankommit på styrelsen att fatta beslut om höjning av årsavgiften. I ärendet är klarlagt att något formellt styrelsebeslut angående denna fråga inte har fattats.

Stambytena med efterföljande badrumsrenoveringar måste ha varit den väsentligaste och ekonomiskt mest betydelsefulla förvaltningsåtgärd som föreningen vidtog under räkenskapsåret 2000. A-son har därför haft anledning att vid sin förvaltningsrevision ägna särskild uppmärksamhet åt detta projekt, bl.a. genom att ta del av sådana handlingar, såsom anbud, avtal och styrelsebeslut, som huvudsakligen hänfört sig till projektet. A-son har i sin riskanalys inför revisionen av räkenskapsåret 2000 antecknat "stambyte på gång – bedöms som lätt eftersom info skett på möten. Jag har träffat ordf + konsult och 'informerat'." Han har informerat föreningens ordförande om vikten av att föreningen "måste vara formella i sina beslut". Han har vidare uppgett att föreningens konsult gett intryck av att kunna "alla formalia kring stambytet" och att han förlit sig på dennes kunskap. Det förhållandet att han informerat styrelsens ordförande om vikten av att vara formell i besluten samt hans förlitan på konsultens kunskap medför dock inte att hans egna granskningsinsatser kan begränsas.

A-son har uppgett att han läst protokollen i samband med sin granskning av årsbokslutet. Han har vidare uppgett att han varit medveten om vikten av formella beslut. I dokumentationen saknas dock noteringar om vilka eventuella granskningsåtgärder A-son vidtagit med anledning av årsavgiftshöjningen. Han har dessutom uppgett att han inte granskat "intäkternas relativa

belopp” för räkenskapsåret 2000. Det får mot denna bakgrund anses vara klarlagt att A-son inte granskat förhållandena kring årsavgiftshöjningen. A-son har också medgett att han inte tagit del av det entreprenörsanbud som föreningen valde att godta. Genom att inte ha tillgång till anbudet har A-son inte kunnat förvissa sig om att styrelsen följt föreningsstämmans beslut eller att styrelsen haft tillräcklig kontroll över vilka kostnader som nedlagts på projektet. Avsaknaden av anbudet medför även att han saknat möjlighet att kontrollera att föreningen fakturerats på ett korrekt sätt. Sammantaget finner RN att A-sons granskning i ovan nämnda hänseenden har varit bristfällig.

RN:s bedömning av räkenskapsåret 2001

I 6 kap. 13 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar anges att styrelsen eller annan ställföreträdare för föreningen inte får företa en rättshandling eller annan åtgärd som är ägnad att bereda en otillbörlig fördel åt en medlem eller någon annan till nackdel för föreningen eller annan medlem.

Av 8 kap. 13 § tredje stycket samma lag framgår att om revisorerna vid sin granskning har funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot till last eller att en styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid mot denna lag eller stadgarna, skall det anmärkas i revisionsberättelsen. Denna skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna.

Enligt 9 kap. 12 och 26 §§ BRL gäller ovan nämnda bestämmelser i fråga om bostadsrättsföreningar.

Föreningens projekt med stambyten och renovering av badrum färdigställdes under räkenskapsåret 2001. Det får därför antas att projektet även under det året måste ha framstått som en väsentlig händelse. I augusti 2001 har A-son informerats om att de höjda årsavgifterna inte beräknats utifrån de grunder som anges i föreningens stadgar. Han har då verkat för att en ändring skulle komma till stånd. Han har vidare uppgett att styrelsen diskuterade om en rättelse skulle göras retroaktivt, men att den beslutade att inte reglera den tidigare felaktigheten. I förvaltningsberättelsen för räkenskapsåret 2001 anges endast att ”Efter att ha antagit budgeten för verksamhetsåret 2002 har styrelsen beslutat höja årsavgifterna med 3 %”. A-son har även för räkenskapsåret 2001 lämnat en ren revisionsberättelse.

Det får hållas för visst att den felaktiga storleken på årsavgiftshöjningarna har medfört att vissa medlemmar har fått betala för mycket och vissa medlemmar för lite.

A-son har varit införstådd med att styrelsen inte haft för avsikt att vidta någon rättelse med retroaktiv verkan. Mot bakgrund av rådande förhållanden anser RN att det har ålegat A-son att verka för att information om att föreningen under året uttagit höjda årsavgifter som inte beräknats i enlighet med stadgarna skulle ha lämnats i förvaltningsberättelsen. I denna borde det dessutom ha angetts att styrelsen sökt åtgärda detta genom att besluta om ändrade årsavgifter med verkan från och med den 1 januari 2002 samt att detta beslut inte åtföljts av något beslut om att samtidigt korrigerade det felaktiga avgiftsuttaget retroaktivt. Hade styrelsen inte efterkommit hans påpekanden att lämna denna information i förvaltningsberättelsen har det ålegat A-son att i sin revisionsberättelse lämna motsvarande upplysningar. Under alla omständigheter borde A-son i revisionsberättelsen ha anmärkt att föreningen under året uttagit höjda årsavgifter som beräknats i strid med stadgarna. Uttaget av felaktiga årsavgifter har vidare medfört en otillbörlig fördel för vissa medlemmar till nackdel för andra, varför A-son i revisionsberättelsen även borde ha anmärkt att styrelsen handlat i strid med likhetsprincipen.

Revisorns granskning av aktivering av kostnader

Av tilläggsupplysning 11 i årsredovisningen för räkenskapsåret 2001, som rör posten "Byggnader och mark", framgår att aktiverade utgifter för fastighetsförbättringar uppgick till 26,8 mnkr, vilket får anses huvudsakligen avse stambytena och renoveringen av badrum. På RN:s fråga om vilka granskningsåtgärder A-son vidtagit under räkenskapsåret 2001 beträffande aktiveringen av de kostnader som kunde hänföras till projektet, har han uppgett att "posten [har] substansgranskats på så sätt att inga ovidkommande poster har redovisats under posten byggnader mm." A-son har uppgett att projektets kostnader ursprungligen var kalkylerade till 18,3 mnkr, men att det under stambytet framkom utökade åtaganden som inte fanns med i den ursprungliga kalkylen, avseende grundmurar, källaravlopp m.m. Han har vidare uppgett att det av protokollen har kunnat utläsas att styrelsen informerats och beslutat om ytterligare åtgärder.

RN gör följande bedömning.

Enligt årsredovisningen för räkenskapsåret 2001 har hela utgiften för projektet om 26,8 mnkr aktiverats. Till skillnad från kostnader som kan hänföras till fastighetsförbättringar skall kostnader som hänför sig till underhåll och renovering inte aktiveras. A-son har själv uppgett att han inte haft tillgång till det ursprungliga anbudet. Han har vidare i sin dokumentation – i den del som avser granskning av posten "Byggnader och mark" – endast noterat att stickprovsgranskning mot underlag har gjorts. Vad A-son menar härmed har han inte kunnat precisera i sina yttranden till RN.

Det är inte ovanligt att den slutliga kostnaden för ett projekt överstiger den kalkylerade. Den omständigheten att det slutliga beloppet väsentligen skilde sig från det kalkylerade borde dock ha tjänat som ett incitament för A-son att närmare granska vilka kostnader som hade tillkommit för att förvissa sig om att dessa var aktiverbara.

Protokollen för räkenskapsåret 2000 innehåller visserligen uppgifter som tyder på att det skulle kunna bli fråga om ytterligare åtaganden. Av dessa kan man dock inte utläsa storleken på de tillkommande kostnaderna eller om dessa kostnader hänför sig till fastighetsförbättringar eller underhåll/renovering. Inte heller framgår det av någon handling eller någon notering i A-sons dokumentation för räkenskapsåret 2001 vilka ytterligare kostnader som skulle ha tillkommit.

Mot bakgrund av det ovan anförda finner RN att A-son inte har haft tillräckligt underlag för att kunna godta uppgiften att hela beloppet om 26,8 mnkr är att hänföra till sådana fastighetsförbättrande kostnader som skulle ha aktiverats.

RN finner att A-son genom dels sin bristande revisionsinsats avseende styrelsens förvaltning, dels sin bristande granskning av föreningens aktivering av kostnader har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att vad som ligger A-son till last är allvarligt finner RN att han skall meddelas en varning.

Med stöd av 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer samt 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit Revisorsnämndens ordförande Elisabeth Palm, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattechefen Vilhelm Andersson, enhetschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Leif Lundfors, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg, skattejuristen Kerstin Nyquist samt auktoriserade revisorn Maria Östman. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Eva Haage samt avdelningsdirektören Helene Agélii som föredragit ärendet.