

D 25/03

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skattemyndigheten i X-stad avseende godkände revisorn A-son.

Av underrättelsen och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i ett aktiebolag som bildades år 1999, här kallat R-bolaget. Bolagsstiftare var ett annat aktiebolag, här kallat moderbolaget, i vilket A-son också var vald revisor. R-bolaget bildades genom att moderbolaget tillsköt apportegendom i form av kontorsutrustning. Egendomen värderades i stiftelseurkunden till 100 000 kr. A-son lämnade den 16 juli 1999 ett intyg enligt 2 kap. 9 § andra stycket 4 aktiebolagslagen (1975:1385), i vilket han intygade att all apportegendom var tillförd bolaget, att egendomen inte åsatts högre värde än det verkliga värdet samt att egendomen kunde antas bli till nytta för bolagets verksamhet. Vidare beskrev han vad egendomen bestod av och uppgav att den värderats av en extern värderingsman. Den värderingsman han därvid åsyftade var styrelsesuppleant i bolaget och biträdde vid bolagsbildningen.

A-son har anfört följande. Värderingsmannen inventerade egendomen på plats i moderbolagets fastighet, där R-bolagets verksamhet skulle bedrivas. De åtgärder han själv vidtog bestod i att läsa stiftelseurkunden och värderingsmannens värderingsutlåtande samt utifrån det sistnämnda bilda sig en uppfattning om huruvida det i stiftelseurkunden angivna värdet på egendomen var rimligt. Värderingsmannen hade kontrollerat att inventarierna inte var bokförda i moderbolaget. A-son känner till värderingsmannen sedan ett antal år tillbaka och har god erfarenhet av honom. Denne har varit försäljare inom kontorsbranschen och äger en redovisningsbyrå som skött redovisningen åt några av A-sons revisionsklienter. Redovisningsbyrån utförde redovisningstjänster åt moderbolaget och R-bolaget. Värderingsmannen ansvarade för insändande av handlingar till Patent- och registreringsverket i samband med bolagsbildningen. Denne ställde även upp som styrelsesuppleant i R-bolaget som en ren serviceåtgärd. Då A-son lämnade det aktuella intyget var han emellertid inte medveten om att värderingsmannen var styrelsesuppleant i R-bolaget.

RN, som har tagit del av A-sons dokumentation rörande det avgivna apportintyget, gör följande bedömning.

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 fall de äldre bestämmelserna.

För de fall då ett aktiebolag bildas genom tillskjutande av apportegendom föreskrivs i 2 kap. 9 § andra stycket 4 aktiebolagslagen bland annat att ansökan om bolagets registrering skall åtföljas av ett yttrande från en godkänd eller auktoriserad revisor av vilket framgår att all apportegendom är tillförd bolaget, att apportegendomen i stiftelseurkunden inte har åsatts högre värde än det verkliga värdet för bolaget och att egendomen är eller kan antas bli till nytta för bolagets verksamhet. Revisorn skall i sitt yttrande dessutom beskriva apportegendomen och ange vilken metod som använts vid värderingen av densamma.

RN konstaterar att A-sons noteringar i dokumentationen såvitt avser apportintyget inskränker sig till följande: ”Intygsfrågor: Enl uppgift finns dessa i Borlänge fastighet o tillhörde ej [moderbolaget] via fysisk genomgång av [värderingsmannen]”.

Det har ålegat A-son att självständigt förvissa sig om apportegendomens existens, tillhörighet och värde. Han har emellertid inte vidtagit några egna granskningsåtgärder utan helt förlitat sig på de uppgifter han erhållit från värderingsmannen. A-son har i sitt intyg benämnt denne ”extern värderingsman”. Även om han inte kände till att värderingsmannen i fråga var styrelsesuppleant i R-bolaget visste A-son att denne hade i uppdrag att biträda vid bolagsbildningen. Mot bakgrund härav kan värderingsmannen inte anses ha varit helt fristående i förhållande till R-bolaget. A-son skulle således inte enbart ha förlitat sig på dennes uppgifter. Till detta kommer att A-son inte synes ha beaktat de sakrättsliga aspekterna i sammanhanget. Vid bedömning av huruvida apportegendom har tillförts ett nybildat bolag skall vedertagna sakrättsliga grundsatsar vara avgörande. För att apportegendom skall anses tillförd bolaget måste egendomen avskiljas för bolagets räkning på ett sätt som skyddar densamma mot anspråk från överlåtarens borgenärer. Såvitt avser lösa saker innebär detta att egendomen skall ha kommit i bolagets besittning (prop. 1975:103 s. 309, Andersson m.fl: Aktiebolagslagen s. 2:37). I förevarande fall hade A-son fått besked från värderingsmannen att egendomen förvarades i moderbolagets fastighet. Det kan under sådana förhållanden ifrågasättas om egendomen varit sakrättsligt skyddad mot moderbolagets borgenärer (jfr Håstad: Sakrätt avseende lös egendom, 5 uppl. 1994, s. 222). A-son har dock inte undersökt om egendomen varit avskild för bolagets räkning och har, såvitt framgår av hans dokumentation och yttranden till RN, inte ens övervägt huruvida egendomen sakrättsligt kunde anses ha tillförts R-bolaget.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son inte haft tillräckligt underlag för att avge det aktuella apportintyget. Genom att ändå avge intyget har han allvarligt åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

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

Ärendet har avgjorts av RN. I beslutet har deltagit RN:s ordförande Elisabeth Palm, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, skattechefen Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, enhetschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Eva Haage samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.