

FörvR: dom 2010-11-25, mål nr 43048-10

D 26/10

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan avseende auktoriserade revisorn A-son. Anmälan rör A-sons uppdrag som vald revisor i en ekonomisk förening (nedan kallad föreningen). RN har tagit del av A-sons revisionsdokumentation för föreningen avseende räkenskapsåret 2008.

Av handlingarna i ärendet, däribland A-sons yttranden till RN, framgår följande.

Föreningens verksamhet bestod i att äga och driva vindkraftverk. Föreningen hade en ordförande vars hustru och dotter också ingick i styrelsen. Därutöver hade styrelsen ytterligare fyra medlemmar. Ytterligare en dotter till styrelseordföranden, NN, hade tidigare arbetat som projektledare vid föreningens förvärv av vindkraftverk i egenskap av anställd i föreningen. I början av år 2008 började NN i stället driva sin verksamhet i ett aktiebolag (nedan kallat bolaget) och föreningen anlidade henne därefter som konsult. Av handlingarna i ärendet framgår att föreningen under det föregående räkenskapsåret, år 2007, hade lönekostnader avseende andra anställda än de som ingick i styrelsen som uppgick till drygt 300 000 kr exklusive sociala avgifter.

Vid en föreningsstämma i juni 2008 fattade föreningen beslut om att producera sex nya vindkraftverk. NN skulle sköta projektledningen. I stämmoprotokollet anges att ”varje vindkraftverk kommer att kosta 35 miljoner kr inklusive projektkostnader”. Stämman uppdrog åt styrelsen att teckna avtal med en viss namngiven person rörande produktionen av de sex vindkraftverken. Enligt ett styrelseprotokoll från den 16 september 2008 beslutade styrelsen därefter att teckna avtal i enlighet med stämmans beslut. Det anges i protokollet att kontraktssumman uppgick till totalt 198,6 miljoner kr, motsvarande 33,1 miljoner kr per vindkraftverk. I samma protokoll anges att ”styrelsen har beslutat att ge [NN/bolaget] uppdraget att inom ramen för 35 milj kr/verk totalt ca 210 milj kr genomföra projektet enligt tidigare principer och villkor.”

I föreningens årsredovisning för räkenskapsåret 2008 anges att 1,9 miljoner kr per verk, dvs. mellanskillnaden mellan 35 miljoner kr och produktionskostnaden 33,1 miljoner kr, skulle utgöra projektkostnad. Den totala projektkostnaden för de sex kraftverken skulle således uppgå till 11,4 miljoner kr. Av årsredovisningen framgår också att projekten beräknades vara avslutade den 1 juli 2009 vilket innebär att projekten beräknades pågå under ca ett års tid. Vid revisionen konstaterade A-son att bolaget hade fakturerat föreningen ca 8,6 miljoner kr avseende projektkostnader. Föreningen bokförde de fakturerade beloppen som leverantörsskulder. Av noteringar på fakturorna framgår att föreningen betalade i vart fall ca 550 000 kr till bolaget under räkenskapsåret 2008. Ytterligare ca 1,8 miljoner kr betalades under januari 2009.

A-son hade varit vald revisor i föreningen sedan år 2006. Han valdes till revisor i bolaget i februari 2008. Föreningens styrelseordförande samt dennes hustru och två döttrar, däribland NN, ägde vardera 25 % av aktierna i bolaget under år 2008. A-son fick information om ägarförhållandena i bolaget i samband med att han tillträdde som bolagets revisor.

I mars 2009 fick A-son kännedom om att det hade förekommit affärstransaktioner mellan föreningen och bolaget som gjorde att han inte ansåg sig kunna behålla revisionsuppdraget i bolaget. Han avsåg sig därför uppdraget som revisor i bolaget. I en skrivelse daterad den 22 april 2009 skickade han en förfrågan till föreningens styrelse rörande förekomsten av avtal mellan föreningen och bolaget. I denna skrivelse uppgav han att han hade uppmärksammat att föreningen hade fakturerats för projektledningsarbete från bolaget. Han citerade ett

styrelseprotokoll från föreningen från maj 2008 där det sägs att ”för att ytterligare renodla kostnadsredovisningen i de olika projekten har projektledare [NN] startat ett bolag [...]. [Bolaget] mot ersättning blir således projektansvarig fram till helt färdiga projekt med ansvar för tillstånd, kontrakt, genomförande och finansiering.” I skrivelsen angav A-son att styrelseordföranden samt dennes hustru och dotter ”måste anses jäviga för beslut i denna fråga då [NN] är ägare till [bolaget] och närstående till övriga”. I styrelsens svar på skrivelsen hänvisades A-son till det ovan nämnda styrelseprotokollet från den 16 september 2008 där styrelsen uppdrog åt NN/bolaget att – ”inom ramen för 35 milj kr/verk totalt ca 210 milj kr genomföra projektet enligt tidigare principer och villkor.”

I ett senare skede uppstod diskussion i föreningen huruvida affärsrelationerna mellan föreningen och bolaget innebar att bolaget och dess ägare gynnades på ett otillbörligt sätt på föreningens bekostnad.

Föreningens årsredovisning för räkenskapsåret 2008, som är daterad den 28 maj 2009, innehåller uppgifter om affärsförhållandena mellan föreningen och bolaget. Årsredovisningen innehåller också uppgifter om att de tre aktuella styrelseledamöterna var delägare i bolaget. I revisionsberättelsen – daterad den 1 juni 2009 – har A-son tagit upp ett antal frågor, däribland att jäviga ledamöter kan ha deltagit i beslut och att det är oklart om styrelsen vid dessa tillfällen var beslutsför. Han har därefter uppgett att han inte kan bedöma om ”ovanstående” har lett till skada för föreningen och att han därför varken kan till- eller avstyrka ansvarsfrihet för styrelsen.

A-son har anfört i huvudsak följande rörande de bedömningar han gjorde vid revisionen.

Vid revisionen uppkom misstankar om att prissättningen mellan föreningen och bolaget kunde innebära att bolaget gynnades. Detta var skälet till att han den 22 april 2009 skriftligen begärde styrelsens förtydligande om att beslutet om att ingå avtalet hade fattats enhälligt och att kostnaderna framgick av beslutsunderlaget. Han fick dock vid sin revision inte tillräckligt underlag för att slutligt kunna bedöma om föreningen hade skadats eller inte.

Han påtalade såväl i revisionspromemorian som muntligen vid ett styrelsemöte den 16 juni 2009 att det förelåg en jävssituation. Hans redogörelse vid styrelsemötet föranledde inte några särskilda reaktioner från styrelsens sida.

RN gör följande bedömning.

I 6 kap. 10 § första stycket lagen (1987:677) om ekonomiska föreningar finns bestämmelser om jäv för styrelseledamöter. Enligt denna bestämmelse får en styrelseledamot inte handlägga frågor rörande avtal mellan honom och föreningen. Han får inte heller handlägga frågor om avtal mellan föreningen och tredje man, om han i frågan har ett väsentligt intresse som kan vara stridande mot föreningens.

Enligt 6 kap. 13 § lagen om ekonomiska föreningar får styrelsen eller annan ställföreträdare för föreningen inte 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.

I 8 kap. 13 § tredje stycket lagen om ekonomiska föreningar anges att om revisorerna vid sin granskning har funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet ligger en styrelseledamot till last eller att en styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i revisionsberättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna.

Av utredningen i ärendet framgår att föreningens styrelse under räkenskapsåret 2008 uppdrog åt ”[NN/bolaget]” att genomföra ett projekt avseende förvärv av sex stycken vindkraftverk. Kontraktssumman i avtalet med den externa leverantören av kraftverken uppgick till närmare 200 miljoner kr. När A-son genomförde sin revision, hade föreningen därutöver fakturerats

ca 8,6 miljoner kr från bolaget avseende projektkostnader. I årsredovisningen för räkenskapsåret 2008 anges att halva projektkostnaden om 1,9 miljoner kr per verk hade fakturerats under år 2008 och att resterande var ”fördelat månadsvis fram till färdigt projekt 2009-07-01”. Bolaget ägdes under den aktuella tiden till lika delar av föreningens styrelseordförande, dennes hustru och dotter – som också ingick i föreningens styrelse – och styrelseordförandens andra dotter, NN, som var verksam i bolaget.

Det sagda innebär att föreningens styrelse under räkenskapsåret 2008 fattade beslut om att ingå ett avtal med ett bolag som till 75 % ägdes av personer som ingick i föreningens styrelse. Som en följd av detta avtal har bolaget, fram till den tidpunkt då årsredovisningen avgavs, fakturerat föreningen mer än 8 miljoner kr avseende projektkostnader. Föreningen har bokfört de fakturerade beloppen som leverantörsskulder. Under räkenskapsåret och i januari 2009 har föreningen betalat i vart fall ca 2,3 miljoner kr till bolaget. Beloppen framstår som betydande, både sett i absoluta tal och ställt i relation till de lönekostnader som föreningen hade haft under det föregående räkenskapsåret då NN arbetade med projektledning i egenskap av anställd i föreningen. A-son har uppgett att han vid sin revision övervägde frågan om prissättningen mellan föreningen och bolaget innebar att bolaget hade gynnats på föreningens bekostnad. Han hade dock inte underlag för att slutligt ta ställning till om affärsförbindelserna hade inneburit någon skada för föreningen.

RN konstaterar att dessa väsentliga omständigheter och överväganden inte kan utläsas av A-sons revisionsberättelse för räkenskapsåret. I revisionsberättelsen har han, såvitt här är av intresse, endast uppgett att jäviga styrelseledamöter kan ha deltagit i beslut, att detta kan ha inneburit att styrelsen vid dessa tillfällen inte var beslutsför och att han inte kunde bedöma huruvida detta hade lett till någon skada för föreningen. Som revisionsberättelsen är formulerad framstår hans anmärkningar som inriktade på formella brister i samband med styrelsens beslutsfattande, snarare än på beslutens innehåll och dess konsekvenser för föreningen. RN ifrågasätter inte A-sons bedömning att han inte hade grund för att göra en slutlig bedömning av frågan om affärsförhållandena mellan föreningen och bolaget hade inneburit skada för föreningen, och att han därför varken hade grund för att till- eller avstyrka ansvarsfrihet för styrelsen. För att revisionsberättelsen skulle kunna tjäna som underlag för medlemmarna vid deras bedömning av frågan om ansvarsfrihet för styrelsen, borde det dock enligt RN:s mening ha framgått att styrelsen under räkenskapsåret hade ingått ett avtal som inneburit en betydande kostnadsbelastning för föreningen till förmån för ett bolag som dels ägdes till 75 % av personer som ingick i föreningens styrelse, dels drevs av en person som var närstående till de aktuella styrelseledamöterna. När A-son genomförde sin revision hade föreningen betalat delar av det fakturerade beloppet. RN anser att A-sons revisionsberättelse inte uppfyller sådana krav på tydlighet som måste ställas på en revisor vid rapportering av frågor som kan antas ha stor betydelse för en förenings medlemmar.

Genom att avge en revisionsberättelse för räkenskapsåret 2008 som inte på ett tillräckligt tydligt sett behandlade tillkomsten och den ekonomiska innebörden av de affärsförbindelser som hade förekommit mellan föreningen och bolaget har A-son åsidosatt god revisionssed. A-son har därigenom åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som ligger honom till last är allvarligt. Med hänsyn till att A-son i revisionsberättelsen har lämnat information om att det fanns en risk för att föreningen kunde drabbas av skada på grund av styrelsens agerande, finner dock RN att åtgärden kan stanna vid en erinran.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström,

avdelningschefen Eva Ekström, direktören Per-Ola Jansson, auktoriserade revisorn Ulf Järlebro (avvikande mening) och auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson som har föredragit ärendet.

Avvikande mening av Ulf Järlebro

I förvaltningsberättelsen har föreningens styrelse redovisat att den tidigare anställda projektledaren bildat ett bolag samt att tre av styrelseledamöterna i föreningen tillika var delägare och styrelseledamöter i bolaget. Jävsförhållandet är sålunda klargjort för medlemmarna redan i ingressen till årsredovisningen.

Av not 8 till årsredovisningen framgår vidare att till bolaget utgått sammanlagt 8.610 kkr i ersättning för deras projektledarskap.

Revisorn har i revisionsberättelsen inte kunnat styrka huruvida jäv förelegat vid genomförandet av de aktuella projekten vilket resulterat i att han varken kunnat avstyrka eller tillstyrka ansvarsfrihet för styrelseledamöterna.

Enligt min uppfattning har medlemmarna, såväl genom styrelsens information i förvaltningsberättelsen som revisorns anmärkningar i revisionsberättelsen erhållit information som borde väcka frågor på föreningsstämman.

Det är styrelsen som är ansvarig för att informera medlemmarna om föreningens resultat och ställning, den verksamhet som bedrivits samt att årsredovisningen uppfyller kraven i årsredovisningslagen. Saknas uppgifter och upplysningar i årsredovisningen som skall finnas enligt årsredovisningslagen är revisorn skyldig att i stället lämna uppgifterna om det kan ske.

En utökning av revisorernas rapporteringsskyldighet till att omfatta uppgifter som framgår redan i årsredovisningen är enligt min uppfattning inte förenligt med god revisorssed.

Mot bakgrund av detta anser jag att revisorn inte skall meddelas någon disciplinär åtgärd.