

LR: dom 2002-02-13, mål nr 11403-01

## D 49/00-01

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan från Ekobrottsmyndigheten beträffande auktoriserade revisorn A-son. Enligt anmälaren har A-son i samband med en bolagsbildning upprättat ett oriktigt s.k. apportintyg.

Av anmälan, som huvudsakligen bygger på uppgifter som lämnats av A-son i samband med polisförhör, framgår bland annat följande. A-son kontaktades i september 1997 av en auktoriserad revisor som förklarade att han hade kontaktats av NN som önskade få hjälp med att bilda ett aktiebolag genom tillskjutande av apportegendom. A-son tillfrågades om han kunde åta sig uppdraget som revisor i det bolag som skulle bildas och vars redovisning den andre revisorn skulle komma att ansvara för. A-son accepterade uppdraget. A-son informerades om att apportegen- domen bestod av en kompressor och att NN – som A-son kom att träffa vid ett enda tillfälle, vid vilket de endast presenterade sig – på begäran hade givit in ett värderingsintyg. Värderingsmannen var enligt den andre revisorn en branschkollega till NN, som ”skulle kunna något om kompressorn”. Enligt intyget skulle den aktuella kompressorn, som angavs vara tillverkad år 1994 av Atlas Copco i Belgien, betinga ett värde av 375 000 kr exklusive mervärdesskatt. Den andre revisorn hade även varit i kontakt med Atlas Copco för en bedömning av värdet på maskinen. Enligt vad A-son erfor hade denne dock inte sett maskinen. A-son försökte vid något eller några tillfällen förgäves kontakta värderingsmannen genom att ringa det mobiltelefonnummer som fanns angivet i värderingsintyget. A-son utfärdade likväl ett s.k. apportintyg eftersom han ansåg sig kunna förlita sig på den utredning den andre revisorn gjort beträffande apportegendomens existens och värde. A-son såg i detta sammanhang denne som en äldre kollega.

A-son har i yttrande till RN anfört att hans bedömning var att den andre revisorn, som han uppfattar som en noggrann, samvetsgrann och kompetent person, hade utfört ”de kontroller som var nödvändiga för att [han] utifrån den granskningen skulle kunna skriva på intyget”.

Stiftelseurkunden av den 10 september 1997 avseende det aktiebolag som NN kom att bilda anger att aktieägaren för tecknad och tilldelad aktie skall tillföra apportegendom enligt bilaga. Vidare framgår att egendomen, som är värderad till 375 000 kr, skall användas till aktiekapital om 100 000 kr och att resterande 275 000 kr skall tillgodoräknas aktieägaren. Det anges även att egendomen skall tillföras bolaget inom 60 dagar. Det aktuella apportintyget, som är daterat den 10 september 1997, innehåller bland annat följande. ”Undertecknad revisor intygar härmed: att apportegendomen, enligt värderingsintyget, är tillförd bolaget, att apportegendomen ej åsatts högre värde än det verkliga värdet för bolaget samt att egendomen är av den arten att den kan antas bli till nytta för bolagets verksamhet. Egendomen är värderad till marknadsvärdet.” Värderingsintyget, som är upprättat på ett papper utan firmatryck, är utfärdat den 3 september 1997 av ett aktiebolag och undertecknat av dess företrädare. A-son valdes vid konstituerande bolagsstämma den 10 september 1997 till revisor i bolaget, som kom att registreras av Patent- och registreringsverket den 26 september 1997.

Det har senare framkommit att NN till den andre revisorn, som kom att träffa NN vid endast ett par tillfällen i samband med att han bistod honom med att bilda det aktuella aktiebolaget, uppgett att han fått kompressorn av sin sjuke arbetsgivare, som var döende, och att maskinen skulle motsvara inestående lön. Vidare har A-son senare upplysts om att den andre revisorn, med anledning av att aktiebolaget inte inkom med något bokföringsmaterial, i januari 1998 kontaktat bland annat skattemyndigheten som i sin tur uppgivit att den av

företrädare för aktiebolaget utsatts för försök till momsbedrägerier. Efter att ha informerats härom kontaktade A-son Patent- och registrerings-verket, som meddelade att bolaget i januari 1998 hade avregistrerat honom som bolagets revisor. NN har senare i polisförhör uppgett att han uppträtt under falskt namn, att någon apportegendom aldrig funnits och att han bildade aktiebolaget endast i syfte att kunna utföra momsbedrägerier.

RN gör följande bedömning.

Aktiebolag kan bildas genom tillskjutande av annan egendom än pengar (apportegendom). Lagstiftaren har i syfte att förhindra att bolag bildas genom tillskjutande av övervärderad – eller obefintlig – apportegendom i 2 kap 3 § tredje stycket respektive 2 kap 9 § andra stycket 4 aktiebolagslagen föreskrivit att stiftelseurkunden skall innehålla bland annat en redogörelse för de omständigheter som kan vara av vikt vid bedömandet av värdet på apportegendomen och att ansökan om bolagets registrering måste 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. Det kan i sammanhanget tilläggas att bedömningen av om egendomen tillförts bolaget i princip måste ha sin utgångspunkt i vedertagna sakrättsliga grundsatser. Om apportegendomen utgörs av lösa saker skall den, för att anses tillförd bolaget, som regel ha kommit i bolagets besittning.

Det har ålegat A-son att självständigt förvissa sig om apportegendomens existens och värde. I förevarande fall har A-son nära nog uteslutande förlitat sig på de uppgifter han erhållit från en annan auktoriserad revisor. Även om denne var auktoriserad revisor och A-son hyste ett stort förtroende för honom har det ålegat A-son att i sin tur undersöka vilka kontrollåtgärder som denne vidtagit och självständigt bedöma värdet och tillförlitligheten av de uppgifter som lämnats på grundval därav.

A-son synes över huvud taget inte ha kontrollerat att egendomen existerade. Inte heller i fråga om NN:s förvärv av apportegendomen och dennes äganderätt till densamma har A-son vidtagit några kontrollåtgärder. Exempelvis har inte några handlingar, såsom fakturor, kvitton el dyl, rörande kompressorn efterfrågats. A-son har inte hört sig för vare sig hos den andre revisorn eller hos NN om hur NN förvärvat egendomen. Till grund för värderingen av kompressorn har A-son i huvudsak godtagit ett av NN ingivet värderingsintyg. Enligt RN:s förmenande ger värderingsintyget ett mindre vederhäftigt intryck. Det faktum att A-son dessutom misslyckades med att nå värderingsmannen, som var okänd för honom, på det i värderingsintyget angivna mobiltelefonnumret borde ha föranlett honom att noggrannare undersöka vem värderingsmannen var. Enligt RN:s uppfattning hade A-son under alla omständigheter anledning att nå värderingsmannen såväl för att kontrollera hur denne kommit fram till det uppskattade värdet på kompressorn som för att informera sig om att värderingsmannen var opartisk och hade kompetens för att utfärda det aktuella intyget. Det faktum att den andre revisorn varit i kontakt med tillverkaren av kompressorn, och därigenom erhållit ett allmänt uttalande om kompressorer av denna typ, fråntar enligt RN:s uppfattning inte A-son skyldigheten att närmare kontrollera värderingen av den specifika kompressor som skulle tillskjutas som apportegendom. Det framgår slutligen inte i vad mån A-son har försökt informera sig om huruvida den föregivna egendomen tillförts bolaget på ett sådant sätt att skydd mot överlåtarens borgenärer skulle komma att åtnjutas. Enligt RN:s uppfattning torde A-son härvid ha haft anledning att t.ex. undersöka var den aktuella kompressorn förvarades. Det framgår inte att A-son på något sätt har beaktat denna fråga.

Vid en samlad bedömning finner RN att de av A-son vidtagna kontrollåtgärderna varit klart otillräckliga. Genom att likväl utfärda intyget av den 10 september 1997 har A-son på ett allvarligt sätt 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:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Arne Bækkevold, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Niklas Valentin, föredragande.