

D 30/05

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en underrättelse från Skatteverket angående auktoriserade revisorn A-sons revisionsuppdrag i ett aktiebolag för räkenskapsåret den 11 oktober 2002–31 augusti 2003.

Av Skatteverkets underrättelse och övriga handlingar i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i bolaget som bildades 2002. Bolaget bildades genom att den ende ägaren tillsköt apportegendom i form av arbetsutrustning och inventarier. Egendomen värderades enligt stiftelseurkunden till 160 000 kr. A-son lämnade den 11 oktober 2002 ett intyg enligt 2 kap. 9 § andra stycket 4 aktiebolagslagen (1975:1385), i vilket han intygar att all apportegendom tillförts bolaget, att apportegendomen ej tagits upp till högre värde än det verkliga värdet för bolaget samt att apportegendomen var och kunde antas bli till nytta för bolagets verksamhet. Vidare anges i intyget att "[v]ärdering har skett till ett uppskattat marknadsvärde [...] enligt värderingsintyg upprättade av [fem företag] under oktober 2002." De fem företagen har dock inte värderat den aktuella apportegendomen utan har på begäran skickat prisuppgifter alternativt offert på specificerade varor. I Skatteverkets underrättelse finns bilagt en förteckning av maskiner (32 artiklar) där vissa artiklar har markerats med en stjärna och vissa med en bock. Handskrivet på förteckningen finns en förklaring av beteckningarna där stjärnor avser egendom i Norge och bockar egendom i Sverige. A-son har till Skatteverket uppgett att han utförde en inventering i ett garage i Sverige. Företrädaren för bolaget sade då att resterande delar av inventarierna fanns i Norge. Skatteverket har i sin underrättelse anmärkt på att A-son inte självständigt har förvissat sig om apportegendomens existens samt att den tillförts bolaget och att han därmed inte har haft tillräckligt underlag för att avge det aktuella apportintyget.

A-son har anfört följande om apportintyget. Han har inte gjort en fullständig inventering av apportegendomen. Han gjorde en stickprovsinventering av delar av apportegendomen i ett garage som tillhörde systemen till bolagets ägare. En vecka senare kom bolagets ägare förbi A-sons lokaler med en släpkärra med inventarier från Norge. A-son gjorde en stickprovsinventering även av dessa inventarier. Efter förfrågan från RN har A-son uppgett att enligt hans minnesbild innehöll släpkärran inte samtliga inventarier från Norge. När det gäller värderingsfrågan har A-son uppgett att som underlag för värderingen har olika prisuppgifter från olika branschaktörer använts. I syfte att reducera apportegendomens värde ned till ett bedömt marknadsvärde gjordes, från det framräknade värdet enligt prisuppgifterna, ett avdrag med 20 procent som kompensation för värdeminskning och slitage. Slutligen har A-son uppgett att han inte har genomfört någon särskild kontroll av att de inventarier som utgjorde apportegendomen tillhörde bolagets företrädare.

RN gör följande bedömning.

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 ett 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 har ålegat A-son att självständigt förvissa sig om apportegendomens existens, tillhörighet och värde. Det får anses utrett att endast stickprovskontroller av den förevisade egendomen har skett. Dessutom är A-son osäker på om han har blivit förevisad all apportegendom. Enligt förteckning av apportegendomen bestod den av 32 artiklar. En fullständig inventering av tillgångarna hade därmed kunnat göras utan större svårighet för att bekräfta att apportegendomen existerade. När det gäller apportegendomens tillhörighet har A-son överhuvudtaget inte kontrollerat om överlåtaren var rättmätig ägare till apportegendomen vid tidpunkten för apporten. Vidare synes A-son inte ha beaktat de sakrättsliga aspekterna av överlåtelsen till bolaget. Vid bedömning av huruvida apportegendomen har tillförts ett nybildat bolag skall vedertagna sakrättsliga grundsatser 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.¹ I förevarande fall har viss del av apportegendomen funnits i ett garage tillhörande system till bolagets företrädare och, enligt uppgift från bolagets företrädare, resterande del i Norge. Eftersom A-son inte har gjort en fullständig inventering av apportegendomen kan han inte anses, i tillräcklig omfattning, ha kontrollerat om egendomen var avskild för bolagets räkning och därmed var sakrättsligt skyddad.

När det gäller intygandet av att apportegendomen inte har åsatts ett högre värde än det verkliga värdet för bolaget framgår av intyget att "[v]ärdering har skett till ett uppskattat marknadsvärde [...] enligt värderingsintyg upprättade av [fem företag] under oktober 2002." Av utredningen har framgått att det inte var fråga om värderingsintyg för den aktuella egendomen utan om prisuppgifter inhämtade från olika företag. Något värderingsintyg avseende den aktuella egendomen fanns således inte. Därmed har A-son inte haft tillräcklig grund för att avge yttrande om egendomens värde.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son inte har haft tillräckligt underlag för att avge det aktuella apportintyget. Han skulle därför inte ha avgett intyget. Genom att ändå göra detta har han åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Med hänsyn till att vad som ligger honom till last är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning.

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

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, kammarrättspresidenten Hans-Jörgen Andersson, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, skattedirektören Marie Carlsson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit stf. direktören Per Eskilsson, revisionsdirektören Anders Holm samt t.f. avdelningsdirektören Camilla Widerlöv som föredragit ärendet.

¹ Jfr. prop. 1975:103 s. 309 och Andersson m. fl: Aktiebolagslagen s. 2:37.