

## D 32/04

Revisorsnämnden (RN) har uppmärksammat vissa omständigheter rörande godkände revisorn A-son.

Av handlingarna i ärendet framgår följande. A-son var vald revisor i ett aktiebolag och lämnade revisionsberättelser för räkenskapsåren den 1 september 1998–31 augusti 1999 och den 1 september 1999–31 augusti 2000. Till sin hjälp vid revisionerna hade han en assistent. I samband med en brottsutredning som rörde bland annat det aktuella bolaget hölls polisförhör med A-son och med assistenten. Vid förhöret uppgav assistenten att hennes uppdrag omfattade att upprätta bokslut och årsredovisning för bolaget och att hon utförde mycket utredningsarbete inför bolagets bokslut. I en arvodesfaktura från april 2000 från revisionsbyrån till bolaget angavs arbetsmomenten ”revision av 1998/99 års räkenskaper och förvaltning” avseende A-son samt arbetsmomenten ”biträde vid upprättande av bokslut, årsredovisning” avseende assistenten. – Bolaget redovisade negativt eget kapital i boksluten den 31 augusti 1999 och den 31 augusti 2000. Årsredovisningarna för de två aktuella räkenskapsåren avgavs den 16 mars 2000 respektive den 26 februari 2001 och A-son avgav sina revisionsberättelser samma dagar. I revisionsberättelserna uppmärksammade han styrelsen på dess skyldigheter enligt 13 kap. aktiebolagslagen (1975:1385). Någon kontrollbalansräkning framlades aldrig. A-son anmärkte inte i revisionsberättelserna på denna underlåtenhet.

A-son har anfört följande. När han erhöll revisionsuppdraget år 1998 var det meningen att han själv och assistenten skulle ingå i ”revisionsteamet”. Därefter sade de båda upp sig från den revisionsbyrå där de var verksamma och övergick till en annan byrå. Från och med hösten 1999 var endast tre personer verksamma vid denna byrås kontor på orten och möjligheterna att göra ändamålsenliga arbetsfördelningar var då till viss del begränsade. Från början hade assistenten rollen som revisorsassistent. Hon kom senare även att biträda bolaget med visst avstämningsarbete eftersom det inte fanns någon hos bolaget som kunde göra detta. Beträffande räkenskapsåret 1998/99 gjorde hon utredningar avseende bolagets redovisning av mervärdesskatt och reklamskatt, varvid felaktigheter uppdagades. Det revisionsarbete hon utförde kunde användas för att göra erforderliga rättelser. Hon biträdde A-son genom att stämma av konton i huvudboken mot underlag, varvid hon noterade utförda åtgärder och kommenterade om posterna kunde godtas. Under räkenskapsåret 1999/2000 förekom endast ett fåtal transaktioner. Hon registrerade en sammanställning som bolagets företrädare hade gjort över årets transaktioner i bolaget samt granskade transaktionerna och stämde av balanskontona. Vad gäller bolagets årsredovisningar för de båda aktuella räkenskapsåren har A-son uppgett att dessa upprättades av en tredje medarbetare vid revisionsbyrån. RN har med anledning därav förelagt A-son att kommentera uppgifterna i den nämnda fakturan samt assistentens vid polisförhör lämnade uppgifter om att det var hon som upprättade bolagets bokslut och årsredovisning. A-son har därvid uppgett att uppdraget för det aktuella bolaget var ett av de första uppdragen som assistenten arbetade med, att den tredje medarbetaren vid kontoret var den som internutbildade de övriga vid kontoret, att det aktuella bolaget var ett uppdrag som användes för utbildning och handledning, att den tredje medarbetaren därvid var med och tog fram bolagets årsredovisning samt att dennes handledning inte räknats som debiterbar tid och därför inte redovisats i fakturorna. – A-son påpekade vid flera tillfällen för bolagets styrelse att det fanns risk för att bolagets aktiekapital var förbrukat. I ett brev till styrelsen i mars 2000 påpekade han att aktiekapitalet var förbrukat. Trots påpekandena

presenterade styrelsen inte någon kontrollbalansräkning. Styrelsen har ”strikt enligt aktiebolagslagen inte följt vad som föreskrivs”.

RN 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 ärende 1995 års lag.

Av 10 kap. 17 § aktiebolagslagen, jämförd med 10 kap. 16 § första stycket 2 samma lag, får en revisor vid sina revisioner inte anlita någon som biträder vid de reviderade bolagens bokföring. Med bokföring avses bland annat upprättande av bokslut och årsredovisning. Med beaktande av vad som framkommit kan RN inte komma till någon annan slutsats än att assistenten har varit delaktig i upprättandet av bokslut och årsredovisning för det aktuella bolaget. Genom att anlita en jävig assistent vid ifrågavarande revisioner har A-son åsidosatt en grundläggande jävsbestämmelse i aktiebolagslagen. Vad han har anfört om att det förelåg begränsade möjligheter att göra ändamålsenliga arbetsfördelningar till följd av att endast tre personer var verksamma på kontoret medför ingen annan bedömning.

Fram till den 1 januari 2002 föreskrevs i 13 kap. 2 § aktiebolagslagen att det åligger styrelsen att omgående upprätta och låta bolagets revisor granska en kontrollbalansräkning så snart det finns skäl att anta att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet.<sup>1</sup> Visar denna balansräkning att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, skall styrelsen snarast möjligt till bolagsstämman hänskjuta fråga om bolaget skall träda i likvidation. Om bolagsstämman beslutar att bolaget skall bestå måste bolagsstämman, inom åtta månader efter hänskjutandet, godkänna en av revisorerna granskad balansräkning som utvisar att det egna kapitalet uppgår till det registrerade aktiekapitalet. I annat fall skall styrelsen, om inte bolagsstämman beslutar att bolaget skall träda i likvidation, hos rätten ansöka att bolaget försätts i likvidation. Av 10 kap. 30 § aktiebolagslagen följer att en revisor skall anmärka i sin revisionsberättelse om någon styrelseledamot har handlat i strid med nämnda lag.

Bolaget redovisade ett negativt eget kapital i bokslutet den 31 augusti 1999. I sin revisionsberättelse den 16 mars 2000 uppmärksammade A-son styrelsen på dess skyldigheter enligt 13 kap. 2 § aktiebolagslagen. Även i påföljande bokslut per den 31 augusti 2000 redovisade bolaget ett negativt eget kapital, varefter A-son i sin revisionsberättelse den 26 februari 2001 på nytt uppmärksammade styrelsen på dess skyldigheter. Trots A-sons påpekanden framlade styrelsen inte någon kontrollbalansräkning.

Såvitt avser räkenskapsåret 1998/99 är det inte utrett att styrelsen haft skäl att anta att det egna kapitalet understeg hälften av aktiekapitalet förrän i samband med avgivandet av årsredovisningen den 16 mars 2000. Det har i så fall inte funnits anledning för A-son, som lämnade sin revisionsberättelse samma dag, att anmärka på att styrelsen inte vidtagit åtgärder enligt aktiebolagslagen. När han lämnade sin revisionsberättelse för påföljande räkenskapsår den 26 februari 2001 hade emellertid styrelsen sedan lång tid haft anledning att anta att aktiekapitalet var förbrukat men i strid med aktiebolagslagen ändå inte framlagt någon kontrollbalansräkning. RN finner därför att A-son i vart fall i sin revisionsberättelse för det senare räkenskapsåret borde ha anmärkt på nämnda förhållande. A-sons åtgärd att i denna revisionsberättelse endast

---

<sup>1</sup> Sedan den 1 januari 2002 återfinns i huvudsak motsvarande bestämmelser i 13 kap. 12–19 §§ aktiebolagslagen.

uppmärksamma styrelsen på dess skyldigheter enligt aktiebolagslagen har härvid inte varit tillräcklig.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son dels har åsidosatt en grundläggande jävsbestämmelse i aktiebolagslagen, dels har försummat att anmärka på styrelsens underlåtenhet att efterkomma bestämmelserna i samma lag om åtgärder vid misstanke om förbrukat aktiekapital. A-son har härigenom 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 22 § andra stycket lagen (1995:528) om revisorer meddelar RN A-son varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit Revisorsnämndens ordförande Elisabeth Palm, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, civilekonomen Carl-Gustaf Burén, skattedirektören Marie Carlsson, enhetschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau samt professorn Claes Norberg. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.