

## Vägledande uttalande angående bokföringsreglementet och konkursförvaltares särredovisning i konkurser

Styrelsen för Sveriges advokatsamfund har vid sammanträde den 11 oktober 1996 antagit följande vägledande uttalande.

I anledning av begäran om vägledande uttalande huruvida särredovisning av klientmedel i konkurs står i strid med 8 § 2 st. bokföringsreglementet samt i vilka fall redovisning av medlen skall intas i advokatbyråns redovisning anför följande.

En rad omständigheter har medfört att kraven på bokföring i konkurs ökat under det senaste decenniet. I propositionen till den nuvarande konkurslagen (1986/87:90 s. 170) framhöll departementschefen det väsentliga i att tillräckliga krav på bokföringen ställs i mera omfattande och komplicerade konkurser. Bokföringsskyldigheten för konkursbo regleras i 7 kap 19 § konkurslagen. Huvudregeln är att förvaltaren löpande skall bokföra in- och utbetalningar (kontantbokföring) om inte god redovisningssed kräver annat. Med god redovisningssed avses att det bör röra sig om en faktiskt förekommande praxis hos en kvalifikativt representativ krets av bokföringsskyldiga. Bokföringsnämnden har i uttalande (BFN U 87:10) angett riktlinjerna för hur reglerna om bokföring i konkurs bör tillämpas för att stå i överensstämmelse med god redovisningssed. Samtidigt har utvecklingen av redovisningstekniska hjälpmedel medfört att samtliga konkursförvaltare idag torde använda ADB för sin bokföring.

Bokföring i mera omfattande och komplicerade konkurser skall förutom att lämna upplysningar om konkursens gång och ställning, vilket kräver någon form av resultatredovisning – även utgöra underlag för förvaltarens bedömningar i olika avseenden. Bedömningarna kan gälla om förskottsutbetalning till borgenärer kan ske och huruvida driften bör fortsättas eller ej. Vidare skall bokföringen i förekommande fall vara så upplagd att den ger ett erforderligt underlag för fördelning av vissa varor som fanns vid konkursutbrottet. Ett avgörande i Högsta Domstolen (NJA 1982 sid. 900) behandlar denna fördelningsproblematik av förkovran. Konkursförvaltarens bokföringsskyldighet i dessa typer av konkurser innebär att varje konkursbo skall särredovisas (med egen verifikationsnummerserie) för att inte sammanblandning ska ske med advokatbyråns bokföring. Denna särredovisning kan ske på olika sätt. Förvaltaren kan sidoordnat med sin egen bokföring lägga upp en separat bokföring, anlita konsult för konkursboets bokföring eller använda konkursgäldenärens egna bokföringssystem. Dessa sätt att bokföra är i överensstämmelse med god redovisningssed.

Enligt 8 § 2 st. bokföringsreglementet är advokat skyldig att i dagboken föra ett särskilt, allenast för klientmedel avsett konto (klientmedelskonto). I ovan redovisade slag av konkurser kommer denna föreskrift om löpande grundbokföring (dagbok) av klientmedel ej att tillämpas i advokatbyråns bokföring. Bokföringen sker istället i konkursboet.

Enligt 8 § sista stycket skall i advokatbyråns balansräkning, eller not, vid räkenskapsårets slut klientmedel upptas som särskild post på tillgångs- och skuldsidan. För konkurs som avslutas före tidpunkt för advokatbyråns årsbokslut innebär 8 § att klientmedlen aldrig blir redovisade i advokatbyråns bokföring. Enligt praxis torde dock en stor del av konkursförvaltarna bokföra förändringar i klientmedelssaldona från särredovisade konkurser i advokatbyråns bokföring i samband med uttag av balansrapporter bland annat för avstämningsändamål. Som verifikation för denna affärshändelse i förvaltarens egen bokföring torde någon form av huvudbok från konkursbokföringen kunna användas.

Styrelsens uttalande torde föranleda ett tillägg till 8 § bokföringsreglementet av följande lydelse:

Vid advokats handläggning av konkurs må särredovisning av konkursboet tillämpas, innebärande att särskild bokföring läggs upp utanför advokatbyråns löpande bokföring, varvid dock månatliga överföringar av förändringar i klientmedelssaldo skall göras till advokatbyråns bokföring.