

LR: dom 2001-10-05, mål nr 20261-00 (ref)

KamR: dom 2002-11-27, mål nr 6218-2001 (ref)

## D 11/00-01

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan i vilken det ifrågasatts om det registrerade revisionsbolaget X AB (X) i visst avseende iakttagit god revisorssed. Av anmälan framgår bland annat följande. En inom X verksam auktoriserad revisor har varit vald revisor i ett antal aktiebolag vilka ingår i en internationell koncern. Revisorns uppdrag omfattade det svenska holdingbolaget (som ingett ifrågavarande anmälan till RN) samt ungefär tio svenska dotterbolag. Ett av de nyss nämnda dotterbolagen bedrev konsultverksamhet avseende fastighetsekonomi. Detta aktiebolag kallas fortsättningsvis 'fastighetsbolaget'. Mellan X och fastighetsbolaget har vissa kontakter förekommit med syfte att parterna skulle inleda ett affärssamarbete rörande fastighetsfrågor. En tid efter dessa kontakter har ett antal anställda hos fastighetsbolaget sagt upp sig för att påbörja anställningar hos ett nystartat bolag vilket sedermera förvärvades av X. Anmälaren har gjort gällande att revisionsbolaget "rekryterat" ifrågavarande personer från fastighetsbolaget på ett otillbörligt sätt.

Vidare framgår bland annat följande av handlingarna i ärendet. Det var under inledningen av år 1997 som de första kontakterna mellan X och fastighetsbolaget förekom såvitt avser frågan om ett samarbete rörande fastighetsfrågor. De därefter följande diskussionerna mellan de båda bolagen utmynnade bland annat i upprättandet av en handling, rubricerad "Eventuellt samarbete med X", som utgjorde en sammanställning över parternas olika kompetensområden. Under tiden februari–mars 1998 lämnade två personer sina anställningar hos fastighetsbolaget och bildade tillsammans ett aktiebolag, fortsättningsvis kallat 'analysbolaget'. Den 22 juni 1998 sade ytterligare sex personer upp sina anställningar hos fastighetsbolaget för att börja hos analysbolaget. Därmed hade sammanlagt åtta personer lämnat fastighetsbolaget. Dessa hade utgjort fastighetsbolagets hela enhet för så kallad fastighetsanalys. Den 23 september 1998 förklarade X i ett pressmeddelande att man hade förvärvat analysbolaget som i samband med förvärvet bytte namn till "X Z AB".

Till stöd för sin uppfattning att X "rekryterat" personal från fastighetsbolaget har anmälaren tillagt följande. Verksamheten inom fastighetsbolagets analysavdelning bestod huvudsakligen av fastighetsvärdering och fastighetsanalys. Kärnan i verksamheten var de databaser som hade byggts upp under lång tid och innehöll en stor mängd information om fastighetsvärden, hyreskontrakt och ortsanalyser m.m. Sådant strukturkapital tillhör det bolag där det upparbetats och kan aldrig följa med en anställd i samband med att denne lämnar bolaget. Den som vill påbörja en liknande verksamhet som fastighetsbolagets måste därför först samla på sig motsvarande information vilket enligt anmälares mening inte kan göras på kortare tid än ett år. Anmälaren har åberopat en informationsbroschyr rubricerad "X Z AB" och hävdar, att man tagit del av den i utkastform redan två veckor efter det att ifrågavarande personers anställningar inom fastighetsbolaget hade upphört den 22 september 1998. Av broschyren framgår att X avser att sälja i stort sett samtliga de tjänster som tillhandahållits av fastighetsbolaget. Anmälaren har påpekat att X därmed synes ha byggt upp de nödvändiga informationsdatabaserna med "rekordfart". Vidare har anmälaren påpekat att X till en invigning bjudit in en stor del av fastighetsbolagets kunder vilket enligt anmälares uppfattning inte skulle ha varit möjligt utan tillgång till fastighetsbolagets kundregister.

X har anfört följande. I mars 1997 ägde ett sammanträffande rum mellan å ena sidan VD:n i fastighetsbolaget och å andra sidan den auktoriserade revisor som inom X är ansvarig för fastighetsområdet. Vid denna inledande kontakt talade de allmänt om ett framtida samarbete

och de kom överens om att vidare kontakter skulle tas. Därefter ägde tre möten rum; den 16 april, den 21 augusti samt den 11 september 1997. Fastighetsbolagets vice VD deltog i alla tre mötena medan VD:n endast var närvarande vid de två första. Vid mötena klargjorde ovannämnde revisor att X behövde utvidga sin kompetens inom fastighetsområdet och att detta var möjligt antingen genom att etablera ett samarbete eller genom att bygga upp en egen kompetens på området. I samband med mötet den 21 augusti 1997 upprättades den handling som åberopats av anmälaren. Härvid lämnade såväl fastighetsbolaget som X viss information om produkter samt specialistkompetenser på individnivå men det bör framhållas att ingen av de personer, som sedermera kom över till X, nämndes. Sedan båda parterna haft tid för överväganden träffades ånyo ovannämnde revisor samt fastighetsbolagets vice VD den 11 september 1997. Då var man överens om att inte upprätta något samarbetsavtal utan att pröva sig fram och se om det fanns förutsättningar för ett samarbete via specifika fall som kunde uppkomma. Något vidare samarbete inleddes emellertid aldrig. – Senare fick X kännedom om den verksamhet som bedrevs i analysbolaget av två personer vilka tidigare varit anställda hos fastighetsbolaget. Den 7 maj 1998 ägde ett första helt förutsättningslöst möte rum mellan analysbolaget och X. Det var inte förrän vid denna tidpunkt som det fördes på tal att ifrågavarande båda personer eventuellt skulle kunna anställas inom X Y. Först vid de fortsatta diskussionerna i juni månad fick X kännedom om att ett antal anställda inom fastighetsbolaget övervägde att säga upp sig och gå över till analysbolaget. X förde emellertid inte några diskussioner med de anställda i fastighetsbolaget. Det var ett krav från X:s sida att ifrågavarande personer måste ha sagt upp sig innan sådana diskussioner kunde föras. De personer som övergått till X har definitivt inte tagit med sig strukturkapital från fastighetsbolaget. Genom det globala nätverket X Y har det funnits tillgång till nödvändigt strukturkapital. Beträffande den av anmälaren berörda invigningen bör framhållas att de inbjudna personerna var kända av X sedan lång tid. – X har hela tiden ansett det väsentligt att hålla rollen som revisionsbyrå och rollen som affärsdrivande kunskapsföretag åtskilda i förhållande till det svenska holdingbolaget (dvs. anmälaren, RN:s anm.). Den valde revisorn har inte varit involverad i vare sig de diskussioner som förts med fastighetsbolaget eller de som senare förts med analysbolaget. Ingen information har förmedlats mellan denne revisor och den person inom X som fört ovannämnda diskussioner. Något otillbörligt nyttjande av information har således inte skett och revisorns oberoende har heller inte kränkts. Den valde revisorn fick inte kännedom om diskussionerna förrän en av holdingbolagets företrädare kontaktade honom den 22 juni 1998. – De diskussioner som fördes med fastighetsbolaget inskränkte sig till, som redan sagts, att undersöka möjligheterna till ett eventuellt samarbete. Så långt bedömde X att dess agerande inte stred mot 14 eller 15 §§ revisorslagen. Innan något samarbete hade tillåtits ta form och påbörjas hade byrån haft att utifrån de förutsättningar som då förelåg ånyo göra en prövning. Härvid hade byrån fått analysera vilka konsekvenser ett samarbete hade kunnat få och om dessa kunde anses förenliga med god revisorssed. I denna bedömning hade givetvis den valde revisorn involverats. Nu kom man emellertid aldrig till den kritiska punkten. Hade man gjort det och ett samarbete inte bedömts vara förenligt med den auktoriserade revisorns ställning som revisor eller i övrigt med vad ett revisionsbolag får syssla med hade X tagit konsekvenserna av detta och valt att avstå från ett samarbete.

RN gör följande bedömning.

Av 14 § andra och fjärde styckena lagen (1995:528) om revisorer (revisorslagen) framgår att såväl revisorer som revisionsbolag skall noggrant iaktta gällande jävsbestämmelser för revisorer samt – om det i annat fall finns någon särskild omständighet som kan rubba förtroendet för revisorns eller revisionsbolagets opartiskhet eller självständighet – avböja eller avsäga sig revisionsuppdraget. Vidare framgår av 15 § första stycket samma lag att revisorer och revisionsbolag inte får utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet om utövandet kan rubba förtroendet för deras opartiskhet eller självständighet. RN:s prövning omfattar dock

inte frågan om den affärsverksamhet, som X försökte få till stånd tillsammans med fastighetsbolaget, skulle ha varit förenlig med kravet i 15 § första stycket revisorslagen. RN prövar i förevarande ärende inte heller om den verksamhet, som såvitt framkommit bedrivs inom 'X Y', är förenlig med nämnda krav. – Beträffande 14 § revisorslagen bör det framhållas att lagtexten avser omständigheter som *kan* rubba förtroendet för revisorns/revisionsbolagets opartiskhet eller självständighet. Härvid måste man beakta vilka uppfattningar som kan förväntas hos ett stort antal olika intressenter, t.ex. kreditgivare, investerare eller det allmänna. Det krävs således inte att förtroendet för opartiskheten eller självständigheten faktiskt har rubbats.

Med hänsyn till det ovan anförda är det ett grundläggande krav, för att godkända och auktoriserade revisorer skall kunna fullgöra sina yrkesplikter i enlighet med lag och god sed, att revisorerna – och i förekommande fall det registrerade revisionsbolag inom vilket de är verksamma – är oberoende i förhållande till revisionsklienterna och även i övrigt i förhållande till dem i vars intresse revisionen utförs. En förutsättning för att detta skall vara möjligt är att revisorn och revisionsbolaget i största möjliga utsträckning står fria från affärs- och sidointressen som kan komma i konflikt med ett riktigt fullgörande av revisionsverksamheten.

Ett registrerat revisionsbolag har ansvar för att de inom revisionsbyrån verksamma revisorernas oberoende kan upprätthållas. I förevarande fall har X planerat och agerat i syfte att få till stånd ett affärssamarbete med fastighetsbolaget, dvs. med en inom X verksam revisors revisionsklient. Det kan däremot inte anses utrett att X skulle ha "rekryterat" personal från fastighetsbolaget på det sättet att revisionsbolaget verkat för att ifrågavarande personer skulle lämna sina tidigare anställningar. – Det förberedande arbetet för att få till stånd nämnda affärssamarbete har inneburit att X:s företrädare vid tre tillfällen efter det inledande mötet i mars 1997 har träffat företrädare för fastighetsbolaget och fört diskussioner om ett eventuellt samarbete. Vidare har det inneburit att revisionsbolaget och fastighetsbolaget haft ett visst informationsutbyte avseende produkter och specialistkompetenser på individnivå samt att bolagen upprättat åtminstone en gemensam handling. Det bör i sammanhanget noteras att diskussionsparterna inte ens vid sitt sista sammanträffande, den 11 september 1997, bestämde sig för att avstå från ett samarbete. Vad man bestämde var i stället att inte upprätta något samarbetsavtal utan, enligt X:s uppgifter, "pröva sig fram och se om det fanns förutsättningar för ett samarbete via specifika fall som kunde uppkomma". Med hänsyn till vad som sålunda framkommit om det förberedande arbetet för att få till stånd ett affärssamarbete med fastighetsbolaget får detta arbete anses ha haft sådan omfattning att det kunnat rubba förtroendet för den valde revisorns opartiskhet och självständighet. Redan efter det inledande mötet i mars 1997 borde det ha stått klart för X att fortsatt förberedelsearbete kunde få sådana följder. Genom att ändå gå vidare med detta arbete har X orsakat ett hot mot ifrågavarande revisors oberoende. Därmed har X åsidosatt god revisorssed. Det förhållandet att revisorn inte förrän senare fick kännedom om planerna medför inte någon annan bedömning. Vidare har det i förevarande sammanhang ingen betydelse att parterna såvitt framkommit aldrig inledde något konkret affärssamarbete.

Med stöd av 22 § andra stycket och 24 § första stycket revisorslagen meddelar Revisorsnämnden X erinran.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Arne Baekkevold, Klas-Erik Hjorth, Hans Karlsson, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg och Eva-Britt Nordhall. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell och chefsjuristen Per Eskilsson, föredragande.

Avvikande mening har anmälts av Klas-Erik Hjorth och Hans Karlsson enligt följande.

**Särskilt yttrande med anledning av Revisorsnämndens beslut i ärende med Dnr 1998-1209**

Undertecknade ledamöter av Revisorsnämnden har anmält avvikande uppfattning och reserverar oss mot majoritetens beslut att meddela Revisionsbolaget erinran i ärendet.

Enligt vår uppfattning medger gällande regler att såväl en auktoriserad eller godkänd revisor som en företrädare för ett revisionsbolag kan föra samtal, utbyta tankar och bolla idéer med vem som helst så länge revisorn inte överträder de särskilda regler om tystnadsplikt som gäller för kvalificerade revisorer och företrädare för revisionsbolag.

Vid samtal med en revisionsklient finns en gräns för hur långt samtalen får gå. Gränsen är passerad när samtalen *kan* rubba förtroendet för revisorns/revisionsbolagets opartiskhet och självständighet. Denna gräns är snävare om det är den valde revisorn som för samtalen än om det är någon annan i revisionsbolaget/revisionsorganet som för samtalet utan att den valde revisorn är informerad.

Vi anser att utredningen i målet inte visar att de samtal som först mellan företrädare för revisionsbolaget Revisionsbolaget AB och en revisionsklient under år 1997 varit så djupa och så omfattande att revisionsbolaget passerat ovan nämnda gräns. Vid vår bedömning har vi även vägt in att den valde revisorn informerades först den 22 juni 1998.

Vad som redovisats i målet är enligt vår uppfattning ej tillräckligt för att meddela Revisionsbolaget disciplinär påföljd.

## **Länsrätten i Stockholms län, rotel 113**

### **Dom 2001-10-05 i mål 20261-00**

Revisionsbolaget har överklagat RN:s beslut och yrkat att länsrätten med ändring av RN:s beslut skall undanröja den erinran som meddelats bolaget. Som skäl för yrkandet har anförts dels att revisorsnämnden gjort sig skyldig till handläggningsfel, dels att bolaget inte åsidosatt sina skyldigheter som revisionsbolag.

Revisorsnämnden har avstyrkt bolagets talan.

Länsrätten biföll överklagandet. Som skäl anfördes bl.a. följande

#### *Formella invändningar*

Bolaget gör gällande att revisorsnämndens beslut skall undanröjas på grund av handläggningsfel hos nämnden. Handläggningsfelen skulle enligt bolaget bestå av att revisorsnämnden prövat fråga som inte varit föremål för den anmälan som föranlett nämndens utredning samt att nämnden åsidosatt den i 17 § förvaltningslagen (1986:223), FL, omtalade kommunikationsskyldigheten.

För att ett handläggningsfel hos en myndighet skall föranleda undanröjande av det överklagade beslutet krävs att felet påverkat målets utgång och inte kan rättas till i högre instans samt att felet är av sådan beskaffenhet att felet inte kan, eller bör, föranleda att det överklagade beslutet skall upphävas och målet återförvisas till myndigheten för ny handläggning (jfr. RÅ 1999 ref. 52).

Länsrätten konstaterar inledningsvis att RN som tillsynsmyndighet inte vid sin prövning huruvida ett revisionsbolag åsidosatt sina skyldigheter enligt 22 § lagen om revisorer är begränsad till de omständigheter som åberopats i en anmälan som aktualiserat utredningen.

Vad sedan gäller frågan om revisorsnämnden åsidosatt den i 17 § FL omtalade kommunikationsprincipen gör länsrätten följande bedömning.

Enligt 17 § FL får ett ärende inte avgöras utan att den som är sökande, klagande eller annan part har underrättats om en uppgift som har tillförts ärendet genom någon annan än honom själv och han har fått tillfälle att yttra sig över den, om ärendet avser

myndighetsutövning mot någon enskild. Myndigheten får dock – såvitt nu är i fråga – avgöra ärendet utan att så har skett om avgörandet inte går parten emot eller, om uppgiften saknar betydelse eller om åtgärderna av någon annan anledning är uppenbart obehövliga.

När enskild gör gällande att beslutande myndighet gjort sig skyldig till grovt handläggningsfel får det ankomma på den enskilde att uppge sådana omständigheter som ger anledning till antagande att den beslutande myndigheten gjort sig skyldig till grovt handläggningsfel. Länsrätten konstaterar härvidlag att bolaget varken uppgivit vilka uppgifter som tillförts revisorsnämndens ärende utan att bolaget fått tillfälle att yttra sig över desamma eller uppgivit på vilket sätt dessa icke kommunicerade uppgifter påverkat det överklagade beslutet. Enligt länsrättens mening kan i detta sammanhang endast konstateras att det i utredningen, såvitt framkommit, inte förelegat några uppgifter som inte har kommunicerats med bolaget men som revisorsnämnden detta till trots lagt till grund för sitt beslut.

Sammanfattningsvis finner länsrätten att det överklagade beslutet tillkommit i laga ordning.

### *Fråga om erinran*

Enligt 22 § lagen om revisorer får erinran meddelas revisionsbolag som åsidosätter sina skyldigheter som revisionsbolag.

För att ett revisionsbolag skall kunna meddelas erinran krävs att revisorsnämnden kan styrka förefintligheten av förutsättningarna för erinran. Revisorsnämndens beslut om erinran skall vila på en fullständig och övertygande utredning. Det skall således i princip inte råda något tvivel att revisionsbolaget åsidosatt sina skyldigheter som revisionsbolag.

Länsrätten finner att utredningen i målet inte visar att kontakterna mellan bolaget och fastighetsbolaget varit av det slag att de kunnat rubba förtroendet för ifrågavarande revisors opartiskhet eller självständighet. Vid sådant förhållande föreligger inte tillräcklig grund att meddela bolaget erinran. Som följd härav skall överklagandet bifallas.

## **Kammarrätten i Stockholm, avd 5**

### **Dom 2002-11-27 i mål 6218-2001**

RN har överklagat LR:s dom och yrkat att KamR med ändring av LR:s dom skall fastställa RN:s beslut att meddela A-bolag AB erinran.

A-bolag AB (A-bolag) har bestritt bifall till överklagandet och yrkat att KamR skall fastställa LR:s dom.

Till stöd för sin talan har RN anfört bl.a. följande. LN:s domskäl kan tolkas som att RN inte styrkt att de omständigheter som legat till grund för dess beslut faktiskt förelegat. De faktiska omständigheterna i ärendet har dock i allt väsentligt varit ostridiga. Domskälen kan även tolkas som att LR funnit de faktiska omständigheterna styrkta men bedömt att dessa inte kan rubba förtroendet för den valde revisorns opartiskhet och självständighet. De omständigheter som legat till grund för RN:s beslut om disciplinär åtgärd är att A-bolag planerat och agerat i syfte att få till stånd ett affärssamarbete med en inom A-bolag verksam revisors revisionsklient, att det förberedande arbetet för att få till stånd ett sådant affärssamarbete inneburit att företrädare för A-bolag vid tre tillfällen efter det inledande mötet i mars 1997 har träffat företrädare för klienten och fört diskussioner om ett eventuellt samarbete, samt att det förberedande arbetet även inneburit att A-bolag och klienten haft ett visst informationsutbyte avseende produkter och specialistkompetenser på individnivå och upprättat åtminstone en gemensam handling. Inte ens vid sitt sista sammanträffande den 11 september 1997 hade bolagen bestämt sig för att avstå från ett samarbete. Vad de bestämde

var att inte upprätta något samarbetsavtal utan enligt A-bolags uppgifter att "pröva sig fram och se om det fanns förutsättningar för ett samarbete via specifika fall som kunde uppkomma". Enligt RN:s mening är det klarlagt att nämnda omständigheter – vilka framgår av A-bolags yttranden i disciplinärendet hos nämnden – har förelegat. RN vidhåller att det förberedande arbetet för att få till stånd ett affärssamarbete med klienten kunnat rubba förtroendet för den valde revisorns opartiskhet och självständighet. Redan efter det inledande mötet i mars 1997 borde det ha stått klart för A-bolag att fortsatt förberedelsearbete kunde få sådana följder. Genom att ändå gå vidare med detta arbete har A-bolag orsakat ett hot mot revisorns oberoende.

Till stöd för sitt bestridande har A-bolag anfört bl.a. följande. De förutsättningslösa diskussioner som förts har inte kunnat rubba förtroendet för den valde revisorns opartiskhet och självständighet. Revisorsnämnden hemfaller åter åt att använda begreppet affärssamarbete för att skapa en bild av att det mer eller mindre fanns ett färdigt avtal.

KamR upphävde LR:s dom och fastställde RN:s beslut att meddela A-bolag AB erinran. Som skäl anfördes följande

Lagen (1995: 528) om revisorer har den 1 januari 2002 upphört att gälla. Samtidigt trädde revisorslagen (2001:883) i kraft. Enligt punkt 3 av övergångsbestämmelserna till den nya revisorslagen 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. Detsamma måste enligt kammarrättens mening anses gälla även i en fråga om discipliningripande mot ett revisionsbolag. Kammarrätten finner att en prövning enligt bestämmelserna i den nya revisorslagen inte är förmånligare för A-bolag och tillämpar därför bestämmelserna i 1995 års lag om revisorer.

För att förtroendet för en revisors oberoende och självständighet skall kunna upprätthållas måste revisorn och det revisionsföretag där han verkar i största möjliga utsträckning stå fria från affärsrelationer med revisionsklienter vid sidan av revisionsuppdraget. Om det för en utomstående framstår som om revisorn eller revisionsföretaget har affärsintressen utöver revisionsuppdraget att bevaka i förhållande till revisionsklienten kan det rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet vid utförande av revisionsuppdraget. Enligt kammarrättens mening kräver god revisorssed att sådana förtroendehot inte uppkommer.

De kontakter som företrädare för A-bolag initierat med en revisionsklient till en i bolaget verksam revisor har, såvitt utredningen visar, utgjort förberedelser för att få till stånd ett samarbete mellan de två företagen. I samband med ett möte har en handling med en sammanställning av företagens kompetensområden upprättats. Dessutom har ett visst informationsutbyte förekommit. Förberedelserna har avslutats med att parterna kommit överens om att inte upprätta något samarbetsavtal utan man skulle i stället "pröva sig fram och se om det fanns förutsättningar för ett samarbete via specifika fall". Även om något faktiskt samarbete aldrig kommit till stånd mellan A-bolag och revisionsklienten har enligt kammarrättens mening de kontakter och det förberedande arbete som förekommit varit av sådant slag att förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet vid utförande av revisionsuppdraget har kunnat rubbas. A-bolag har därigenom åsidosatt sina skyldigheter på ett sådant sätt att bolaget i enlighet med vad RN funnit skall meddelas erinran.