

D 38/05

Innehållet i anmälan och övriga handlingar i ärendet

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anonym anmälan avseende auktoriserade revisorn A-son.

Av handlingarna i ärendet framgår bl.a. följande. A-son är ensam aktieägare i X AB. Han har varit vald revisor i två aktiebolag (nedan ekonomibolagen) under åren 1999–2004. Ekonomibolagen ägs av en person, som är redovisningskonsult. Denne är inte godkänd eller auktoriserad revisor. Enligt anmälan är det redovisningskonsulten som ”sköter redovisningen” i en stor mängd av A-sons revisionsuppdrag.

Under år 2003 bildades Y HB (nedan handelsbolaget). Handelsbolaget ägs av X AB samt de ovan nämnda ekonomibolagen. Handelsbolaget är det bolag som har verkat utåt i förhållande till kunderna. Det är även i handelsbolaget som fakturering gentemot kunderna har skett. A-son och redovisningskonsulten bedriver sina respektive verksamheter i gemensamma lokaler.

A-son är även vald revisor i två andra aktiebolag (nedan fastighetsaktiebolaget och inkassobolaget) där redovisningskonsulten har eller har haft styrelseuppdrag. Under perioden juni 2001–januari 2005 har redovisningskonsulten varit ordinarie ledamot i styrelsen för fastighetsaktiebolaget och sedan januari 2004 är han styrelsesuppleant i inkassoföretaget.

A-sons yttranden

Ägande och verksamhet

A-son har yttrat sig i ärendet och anført bl.a. följande. Beträffande ägarförhållandena i handelsbolaget har han inte uppmärksammat reglerna i 11 § revisorslagen (2001:883). Revisionsverksamheten bedrivs i aktiebolaget, men av administrativa och ekonomiska skäl har revisionsarvodena fakturerats via handelsbolaget. Handelsbolaget har av marknadsmässiga skäl ”utåt verkat som ett enhetligt företag”. Hans roll i handelsbolaget har varit att via X AB verka som revisor, både åt kunder till handelsbolaget samt i egna externa uppdrag. Redovisningskonsulten är kundansvarig för de redovisningsuppdrag som utförs åt handelsbolagets kunder. Cirka 50 procent av A-sons revisionsuppdrag har han haft gemensamt med redovisningskonsulten. Dessa uppdrag har av praktiska skäl fakturerats gemensamt från handelsbolaget. Under januari 2005 avregistrerades X AB som ägare till handelsbolaget. För tid därefter är det aktiebolaget som har fakturerat revisionsarvodena till kunderna. I övrigt bedrivs verksamheten enligt ovan.

Opartiskhet och självständighet

Vad gäller A-sons bedömningar av om det för ifrågavarande revisionsuppdrag funnits omständigheter som kunnat rubba förtroendet för hans opartiskhet eller självständighet har han uppgett följande. Såvitt avser hans uppdrag som revisor i de två ekonomibolagen borde han ha beaktat det jäv som uppstod vid samarbetet som inleddes år 2003. Detta har dock åtgärdats i och med att han nu har avgått som revisor i dessa bolag. Vad gäller fastighetsaktiebolaget och inkassobolaget har redovisningskonsulten inte haft något bestämmande inflytande i dessa bolag.

Då samtliga fyra bolag, vilka här är ifråga, i princip har varit vilande under hela A-sons tid som revisor har han inte upprättat några skriftliga oberoendeanalyser.

RN:s bedömning

Ägandeformer för utövande av revisionsverksamhet

A-son har uppgett att han har bedrivit revisionsverksamhet i X AB. Av betydelse för RN:s bedömning är dock om A-son även kan anses ha bedrivit revisionsverksamhet i handelsbolaget. Han har själv uppgett att handelsbolaget av marknadsmässiga skäl ”utåt [har] verkat som ett enhetligt företag”. Dessutom har handelsbolaget fakturerat revisionsarvodena till klienterna. Dessa förhållanden medför, enligt RN:s mening, att revisionsverksamhet även har utövats i handelsbolaget.

Av 11 § revisorslagen följer att en revisor får utöva revisionsverksamhet i ett handelsbolag endast om bolaget ägs av kvalificerade revisorer och bolagets styrelseledamöter är sådana revisorer. En revisors direkta ägande skall jämföras med indirekt ägande genom ett eller flera aktiebolag om bolaget ägs av revisorer eller av andra ägarbolag. Ägarbolagen får inte utöva någon annan verksamhet än revisionsverksamhet, verksamhet som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet eller ägande av revisionsföretag eller annat ägarbolag. Slutligen skall även ägarbolagens styrelseledamöter vara revisorer.

I ärendet har framkommit att, förutom X AB, även redovisningskonsultens två ekonomibolag är delägare i handelsbolaget. Detta innebär att ovan relaterade krav på att revisionsföretag endast får ägas av kvalificerade revisorer inte är uppfyllda. RN konstaterar således att A-son har bedrivit sin revisionsverksamhet på ett för kvalificerade revisorer otillåtet sätt.

A-sons oberoende som revisor

A-sons oberoende som revisor vid utövandet av uppdragen i ekonomibolagen

Enligt 21 § första stycket 1 revisorslagen skall en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. I lagtexten behandlas fem typsituationer som, om de föreligger, innebär en presumtion för att revisorn skall avböja eller avsäga sig uppdraget. En av dessa typsituationer regleras i 21 § första stycket 1 a och avser förhållandet när revisorn har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet (s.k. egenintressehot). Revisorn behöver dock enligt paragrafens andra stycke inte avböja eller avsäga sig uppdraget om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet.

A-son har under åren 2003 och 2004 varit revisor i de båda ekonomibolagen, med vilka han indirekt genom sitt aktieinnehav i X AB har haft ägargemenskap i ett handelsbolag. Ekonomibolagen ägs i sin tur av en redovisningskonsult. Cirka 50 procent av A-sons revisionsuppdrag har han haft gemensamt med nämnda redovisningskonsult. Sådana gemensamma uppdrag har även fakturerats gemensamt från handelsbolaget. Handelsbolaget är det bolag som har verkat utåt i förhållande till klienterna. A-son och redovisningskonsulten har dessutom bedrivit sina respektive verksamheter i gemensamma lokaler. Mot bakgrund av det ovan anförda är det klarlagt att A-son – förutom gemensamma ägarintressen – har haft en nära affärsrelation med ägaren till ekonomibolagen. RN anser att det gemensamma ekonomiska intresse som härigenom har uppstått har inneburit ett sådant egenintressehot som kunnat rubba

förtroendet för A-sons opartiskhet och självständighet. Enligt 21 § första stycket revisorslagen har det därför förelegat en presumtion för att han skulle avsäga sig revisionsuppdragen i ekonomibolagen.

Den affärsrättsliga relationen mellan A-son och redovisningskonsulten har varit betydande. Denna relation har sammantaget med gemensamma ägarintressen, enligt RN:s mening, skapat gemensamma ekonomiska intressen som varit väsentliga. Mot denna bakgrund har det inte funnits någon motåtgärd som kunnat reducera egenintressehotet till en acceptabel nivå. A-son skulle därför ha avsagt sig uppdragen som revisor i ekonomibolagen. Det förhållandet att ifrågasätta revisionsuppdrag numera har upphört saknar betydelse för denna bedömning.

A-sons oberoende som revisor vid utövandet av uppdragen i fastighetsaktiebolaget och inkassobolaget

I ärendet har vidare framkommit att A-son har varit revisor i ett fastighetsaktiebolag samtidigt som redovisningskonsulten innehaft uppdrag som ordinarie ledamot i styrelsen. A-son har även varit revisor i ett inkassobolag där redovisningskonsulten är styrelsesuppleant. Det förhållandet att A-son haft en nära affärsrättslig relation till redovisningskonsulten samt det gemensamma ekonomiska intresse som blivit följden härav har även i dessa fall medfört ett sådant egenintressehot som kunnat rubba förtroendet för A-sons opartiskhet och självständighet.

På RN:s fråga hur A-son har bedömt sitt oberoende med anledning av dessa uppdrag har han endast anfört att redovisningskonsulten inte har haft något bestämmande inflytande i bolagen. Enligt RN:s mening följer dock ett sådant inflytande med själva styrelseuppdraget. Huruvida och i vilken utsträckning möjligheten att utöva detta inflytande har nyttjats av de enskilda personer som innehar styrelseuppdrag saknar betydelse för denna bedömning. RN har dessutom tidigare uttalat att det saknas skäl att göra någon åtskillnad mellan ett uppdrag som ordinarie ledamot och som suppleant.¹ RN finner således att det inte har förelegat sådana särskilda omständigheter som medfört att det saknats anledning att ifrågasätta A-sons opartiskhet och självständighet. Inte heller har det framkommit att han vidtagit några sådana motåtgärder som medfört att han kunnat kvarstå i revisionsuppdragen i fastighetsaktiebolaget och inkassobolaget. A-son skulle därför ha avsagt sig även dessa uppdrag.

Dokumentationskravet

Av 21 § revisorslagen följer att oberoendeanalyser skall upprättas för varje uppdrag i revisionsverksamheten. Revisorn har vidare enligt 24 § revisorslagen en skyldighet att dokumentera sina revisionsuppdrag. Dokumentationen skall bl.a. innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns opartiskhet och självständighet skall kunna bedömas i efterhand.

A-son har inte upprättat några dokumenterade oberoendeanalyser med hänvisning till att bolagen i princip har varit vilande under hela hans tid som revisor. Detta förhållande saknar dock betydelse för bedömningen av dokumentationsskyldigheten. RN konstaterar därför att A-son inte har uppfyllt revisorslagens dokumentationskrav.

RN:s sammanfattande bedömning

Som framgått ovan har A-son utövat revisionsverksamhet på ett för kvalificerade revisorer otillåtet sätt samt utfört ifrågasättande revisionsuppdrag trots att det förelegat omständigheter

¹ Jfr. RN:s avgörande den 11 september 2003, dnr 2003-400.

som kunnat rubba förtroendet för hans opartiskhet och självständighet. Vidare har han inte uppfyllt revisorslagens dokumentationskrav. A-son har därmed åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Med hänsyn till att vad som ligger A-son till last är allvarligt finner RN att han 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 hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg, skattejuristen Kerstin Nyquist samt enhetschefen Bertil Sjöö. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Anders Holm samt avdelningsdirektören Helene Agélii som föredragit ärendet.