

D 52/05

Inledning

Genom systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) informerar sig Revisorsnämnden (RN) om kvaliteten i revisorers och revisionsbolags verksamhet. Som ett led i denna tillsyn har RN undersökt förutsättningarna för vissa av de kvalificerade revisorer som inte är ledamöter av revisorsorganisationerna FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS att genomföra revisioner av godtagbar kvalitet. A-son är en av dessa revisorer och har skriftligen fått besvara ett antal frågor. För att få underlag för en kvalitetsbedömning av A-sons revisionsarbete har RN även tagit del av hans dokumentation av senast genomförd revision i fyra aktiebolag. Med hänsyn till vad som har framkommit i SUT-ärendet har RN beslutat att överföra detta till ett disciplinärende. De iakttagelser som har legat till grund för detta beslut har sammanfattats i en promemoria över vilken A-son har yttrat sig.

Enligt egen uppgift hade A-son när SUT-ärendet initierades 163 aktiva revisionsuppdrag. Han utövar sin revisionsverksamhet i Y AB (revisionsbyrå). Utöver A-son är ytterligare två personer verksamma i revisionsbyrå.

Oberoende

A-son är vald revisor i två redovisningsbyråer som handhar redovisningen åt fjorton respektive sex av A-sons revisionsklienter. A-son har på oberoendeanalyser antecknat att dessa ”gemensamma” uppdrag utgör en liten del av revisionsbyråns totala antal klienter. Av A-sons oberoendeanalyser och av hans svar till RN framgår att ägaren till en av redovisningsbyråerna är gift med en person som är anställd i A-sons revisionsbyrå. Den anställda är samtidigt styrelsesuppleant i redovisningsbyrå.

A-son har anfört att de klienter vars redovisning handhas av de två redovisningsbyråer i vilka han är vald revisor står för en mycket liten del av revisionsbyråns totala omsättning. A-son har tillagt att han anser att han, med den interna arbetsfördelning som finns inom byrå, har vidtagit åtgärder som bidrar till att reducera risken för oberoendehot. Han har i sitt yttrande över RN:s promemoria i SUT-ärendet uppgett att han kommer att avgå som revisor i dessa två redovisningsbyråer. Slutligen har A-son anfört att det är naturligt att den ovan nämnda personen, som är verksam i revisionsbyrå, är styrelsesuppleant i sin makas företag eftersom det är ett familjeföretag.

RN gör följande bedömning.

Enligt 21 § revisorslagen (2001:883) skall en revisor avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om det finns något förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet – om det inte i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. RN har i ett flertal tidigare beslut i disciplinärenden uttalat att förtroendet för en revisors opartiskhet och självständighet kan rubbas av att revisorn

samtidigt innehar revisionsuppdrag i en redovisningsbyrå och i denna byrås klientbolag. Att en person verksam i A-sons revisionsbyrå dessutom är styrelsesuppleant i en av dessa redovisningsbyråer utgör ytterligare ett förhållande som kunnat rubba förtroendet för A-sons opartiskhet och självständighet. Det har i förevarande fall inte framkommit något som tyder på att det har förelegat sådana särskilda omständigheter eller att A-son har vidtagit sådana åtgärder som medför att det inte har funnits anledning att ifrågasätta hans opartiskhet eller självständighet. RN konstaterar att A-son har brutit mot revisorslagens regler om revisorers opartiskhet och självständighet.

Revisionsbyråverksamhet

Enligt bolagsordningen skall Y AB bedriva revisionsbyråverksamhet och även idka därmed förenlig verksamhet. I förvaltningsberättelsen i årsredovisningen för räkenskapsåret den 1 maj 2003–30 april 2004 anges att bolaget bedriver revisionsbyråverksamhet. Av bolagets årsredovisning för år 2003/04 framgår att bolaget tidigare år har investerat sin överlikviditet i värdepapper. Under räkenskapsåret 2003/04 har dock bolaget upptagit ett banklån om 15 mnkr som även detta har investerats i värdepapper, rubricerade som kortfristiga placeringar. Även checkräkningskrediten har detta år ökat till totalt 5,5 mnkr trots att bolaget har en betydande överlikviditet. A-son har av RN ombetts att beskriva vilka överväganden som han har gjort då han i revisionsbyrån, utöver revisionsverksamhet, även bedriver viss värdepappershandel, med medel som inte enbart består av överlikviditet från revisionsbyråverksamheten.

A-son har anfört att eftersom revisionsbyrån har en god ekonomi så ser han det som sin skyldighet att förvalta tillgångarna så att de ger en säker och god avkastning. Han har uppgett att byrån under år 2003/04 lånade 15 mnkr till en låg ränta och att pengarna placerades i bankobligationer där banken garanterar nominellt belopp och som idag ger en ränta på ca sex till åtta procent. A-son har i sitt yttrande över RN:s promemoria i SUT-ärendet tillagt att han inte på något sätt har tagit upp lån för att utföra någon spekulation utan att han har lånat pengar för att placera i bankobligationer med garanti om nominellt belopp.

RN gör följande bedömning.

Av 10 § revisorslagen framgår att om revisionsverksamhet utövas i ett handelsbolag eller ett aktiebolag, får ingen annan verksamhet utövas i bolaget än sådan som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet. Enligt revisorslagens förarbeten får kapitalförvaltning av mindre omfattning med en reell anknytning till revisionsföretaget anses ha ett naturligt samband med revisionsverksamheten och kan därför ske inom ramen för den verksamhet i vilken revisionsverksamheten bedrivs.¹ En revisor får därför vidta åtgärder bl.a. för att förvalta likvida rörelsetillgångar. Det sagda kan dock enligt RN:s mening inte omfatta den situationen, som den förevarande, där en revisor eller en revisionsbyrå lånar in betydande belopp till revisionsverksamheten inte i syfte att finansiera denna utan såsom en kapitalförvaltande åtgärd. A-sons revisionsbyrå bedriver därmed verksamhet i strid med 10 § revisorslagen.

RN:s sammanfattande bedömning

¹ Prop. 2000/01:146, s. 91.

I ärendet har framkommit att A-son har brutit mot dels revisorslagens regler om opartiskhet och självständighet, dels lagens regler om formerna för utövande av revisionsbyråverksamhet. A-son skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner omständigheterna vara sådana att erinran utgör en tillräcklig åtgärd.

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

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, juris doktorn Adam Diamant samt chefsrevisorn Inger Blomberg som föredragit ärendet.