

D 37/06

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har vid systematisk och uppsökande tillsyn (SUT) avseende det registrerade revisionsbolag vid vilket A-son är verksam (Y AB – nedan Y)¹ uppmärksammat vissa omständigheter som tillsammans med en till RN inkommen anmälan har föranlett nämnden att öppna förevarande disciplinärende. RN:s utredning i ärendet består, förutom av handlingar ingivna i detta ärende, av handlingar överförda från SUT-ärendet.

2 Utredningen i ärendet

Av handlingarna framgår i huvudsak följande. A-son var vald revisor i en utbildningsanstalt. Revisionsuppdraget avsåg bl.a. räkenskapsåren 2003/2004 och 2004/2005 fram till dess att A-son frånträdde uppdraget den 24 januari 2005. Under den del av de nämnda räkenskapsåren som han var vald revisor har Y ekonomiskt bidragit till utbildningsanstaltens verksamhet med totalt ca 2,4 mnkr. Bidragen lämnades genom att arvudet för revisionen av utbildningsanstalten återbetalades till denna efter rekvisering, genom direkta bidrag till finansiering av en professur samt genom deltagande i utbildningsanstaltens s.k. Partnerprogram.² Av det totala beloppet avsåg ca 600 tkr revisionsarvode, 600 tkr sponsring av professur och 1,2 mnkr Partnerprogrammet. Av utbildningsanstaltens hemsida framgår att två av de professorer som finns vid anstalten bär Y:s namn och att Y är s.k. Capital Partner i utbildningsanstaltens Partnerprogram. Även av uppgift från anmälaren framgår att Y ingick i Partnerprogrammet som s.k. Capital Partner. Av ett avtal ingånget den 20 juni 2001 mellan Y och utbildningsanstalten framgår bl.a. att Y varje år till utbildningsanstalten skall lämna en donation motsvarande kostnaden för den årliga revisionen, att Y till utbildningsanstalten skall lämna ett årligt bidrag om 300 tkr avseende en professur vars benämning skall innehålla namnet Y samt att Y skall delta i Partnerprogrammet.

3 A-sons uppgifter

A-son har i sina kontakter med RN inte ifrågasatt redovisade sakomständigheter. Av A-sons uppgifter rörande revisionsuppdraget i utbildningsanstalten framgår att han har bedömt att inga hot mot oberoendet förelåg. Efter att han, genom kontakter med företrädare för RN, fått kännedom om att nämnden utredde ett ärende rörande sponsring av revisionsklient,³ beslutade han ändå att frånträda uppdraget. A-son har vidare anfört att Y under den i förevarande ärende aktuella tiden inte har bidragit till finansieringen av den ena av de två professorer som enligt utbildningsanstaltens hemsida bär Y:s namn. Han känner inte till varför denna professur trots detta alltså bär revisionsbolagets namn på hemsidan. A-son har uppgett att

¹ RN:s diarienummer 2004-1540.

² Enligt utbildningsanstaltens hemsida utgör Partnerprogrammet ett nätverk av ett antal företag som bidrar finansiellt till anstaltens fortsatta utveckling och åtnjuter ett nära samarbete och en mängd förmåner.

³ Det nedan behandlade ärendet med avgörandedatum den 28 april 2005.

utbildningsanstaltens sponsorer delas in i olika kategorier beroende på omfattningen av deras sponsorstöd.

Vad gäller omständigheterna kring Y:s ekonomiska bidrag till utbildningsanstaltens verksamhet har A-son anfört bl.a. följande. Det ligger närmare till hands att se de utbetalningar som Y har gjort till utbildningsanstalten som donationer och inte som sponsring. Anledningen till detta är att relationen mellan Y och utbildningsanstalten inte har präglats av något affärsmässigt samarbete till ömsesidig nytta för parterna. Y har inte fått några ekonomiska fördelar av betydelse i utbyte mot de donationer som lämnats till utbildningsanstalten. Utbetalningarna skall enligt A-son snarare ses som ett ensidigt ekonomiskt stöd från Y till utbildningsanstalten. Det ekonomiska stöd som lämnats till anstalten har lämnats i syfte att stödja den utbildnings- och forskningsverksamhet som bedrivs där och som är av central betydelse för svenskt näringsliv. Verksamheten vid skolan är i mycket stor utsträckning beroende av stöd från det privata näringslivet. Den ersättning som Y har lämnat till utbildningsanstalten avseende fakturerat revisionsarvode skall enligt A-son ses som ett bidrag eller en donation. Ersättningen har inte beslutats av vare sig A-son eller någon annan inom revisionsteamet. Deltagandet i Partnerprogrammet och bidragen till professuren innebär att Y lämnat ekonomiskt stöd till utbildningen och forskningen vid utbildningsanstalten. Y har inte haft något inflytande över hur dessa medel använts. Enligt A-son är de uppgifter som framgår på utbildningsanstaltens hemsida (se fotnot 2) främmande för Y på så sätt att art och omfattning av samarbete och förmåner är missvisande i förhållande till Y. Det ekonomiska stöd som lämnas innebär att varumärket Y exponeras på utbildningsanstaltens hemsida. En sådan exponering har dock inte varit en förutsättning för att donationerna skall lämnas och exponeringen har inte av Y uppfattats som någon motprestation för lämnade donationer. Exponeringen får istället ses som en "följdeffekt" av att Y lämnat donationer i ovan redovisad omfattning. Relationen mellan Y och utbildningsanstalten har inte avvikit från den ordning genom vilken anstaltens verksamhet finansierades genom stöd från det privata näringslivet. Det ekonomiska stödet har, i relation till omsättningen i företagen, inte varit väsentligt vare sig för utbildningsanstalten eller för Y. A-son har även anfört att det inte finns något tidigare ärende som borde ha gett upphov till misstanken om att donationerna inte skulle vara förenliga med uppdraget som revisor i utbildningsanstalten och att omständigheterna i det nu aktuella fallet avviker från tidigare disciplinavgöranden genom att det inte har uppkommit någon ekonomisk intressegemenskap mellan Y och utbildningsanstalten. Slutligen har A-son gjort gällande att omständigheterna inte varit sådana att hotet mot hans opartiskhet eller självständighet har varit av sådan art eller omfattning att han har varit skyldig att avsäga sig uppdraget som revisor i utbildningsanstalten.

4 RN:s bedömning

Enligt 20 § revisorslagen (2001:883) skall en revisor i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Av 21 § samma lag följer att en revisor för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet skall pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn skall i så fall avböja eller avsäga sig uppdraget i fråga. I paragrafens första stycke 1 anges ett antal typsituationer i vilka det råder en presumtion för att revisorn måste avböja eller avsäga sig uppdraget. Förutom i de särskilt angivna situationerna skall revisorn enligt första stycket 2 avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. 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. Revisorns opartiskhet och självständighet påverkas inte enbart av omständigheter hänförliga till honom eller henne, utan även av förhållanden knuta till andra fysiska och juridiska personer som är verksamma inom samma revisionsgrupp som revisorn.⁴

RN har vid en tillämpning av lagen (1995:528) om revisorer prövat frågan om ett revisionsbolag kan bedöma rimligheten i ett företags lagda budget, göra en ekonomisk riskanalys och bedöma de samhällsekonomiska konsekvenserna av ett av företaget bedrivet projekt i en situation där revisionsbolaget har sponsrat företagets verksamhet.⁵ RN uttalade härvid följande.

I förevarande fall har Revisionsbolaget granskat viss information om projektet och lämnat utlåtande om denna. Med hänsyn till bolagets sponsorskap och den härigenom uppkomna intressegemenskapen med projektet måste omständigheterna anses ha varit sådana att de med fog kunnat ge anledning till tvivel om revisionsbolagets objektivitet och självständighet. Bolaget borde ha insett detta och avböjt utredningsuppdraget.

Avgörande för RN:s bedömning av oberoendefrågan var således den *intressegemenskap* som uppkom mellan klienten och revisorn genom sponsringen av klientens verksamhet. RN har upprätthållit denna syn även vid en tillämpning av den nya revisorslagen. I ett beslut från april 2005 har RN uttalat att det förhållandet att ett revisionsbolag har sponsrat en revisionsklient (en idrottsförening) till en vid bolaget verksam revisor, inger särskilda betänkligheter med avseende på förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet, eftersom sponsring bygger på en intressegemenskap samt en vilja hos sponsorn att gynna den sponsrade.⁶ Härvid beaktade RN att sponsringen i det aktuella fallet, med hänsyn till villkoren för denna samt dess omfattning, inte kunde räknas som en transaktion av vardaglig och ordinär karaktär.⁷

Den omständigheten att Y genom ett avtal med utbildningsanstalten har åtagit sig att årligen bidra till anstaltens verksamhet med betydande belopp, innebär att bolaget har fått ett intresse i utbildningsanstaltens verksamhet. Eftersom de ekonomiska tillskotten har gett upphov till en intressegemenskap mellan Y och utbildningsanstalten som inte faller inom vad som kan anses följa av revisionsuppdraget eller eljest är av vardaglig karaktär har en situation uppkommit som är av betydelse för en bedömning av revisorns opartiskhet och självständighet. Därtill kommer att denna intressegemenskap har manifesterats bl.a. genom att den av Y under aktuell period finansierade professuren vid utbildningsanstalten bär Y:s namn samt genom att revisionsbolaget presenteras som Capital Partner på utbildningsanstaltens hemsida. Det faktum att uppgifterna på utbildningsanstaltens hemsida inte utgjorde en del av det mellan parterna ingångna avtalet utan är en "följdeffekt" av lämnade bidrag förändrar inte denna bedömning. Förhållandet har därför utgjort en sådan omständighet som avses i 21 § första stycket 2 revisorslagen. Med hänsyn till vad som uttalats i revisorslagens förarbeten (se fotnot 4) skall denna omständighet även beaktas vid en bedömning av A-sons opartiskhet och självständighet i hans revisionsuppdrag. Det har således förelegat en presumtion för att A-son har varit skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget som revisor i utbildningsanstalten redan under år 2003. Det har inte framkommit att det förelegat någon sådan särskild omständighet eller att det har vidtagits någon sådan åtgärd som avses i 21 § andra stycket revisorslagen och som skulle medföra att det inte fanns anledning att ifrågasätta A-sons opartiskhet eller självständighet som revisor i utbildningsanstalten.

⁴ Se prop. 2000/01:146, s. 63. Vad som avses med begreppet revisionsgrupp framgår av 2 § 6 revisorslagen.

⁵ RN:s beslut den 16 november 1995, dnr 564-95 (D 3/95 i RN:s praxissamling). Dessa tjänster omfattades enligt den av RN gjorda bedömningen av begreppet revisionsverksamhet som det definierades vid tillämpningen av den lagen (jfr prop. 2000/01:146, s. 38 f.).

⁶ RN:s beslut den 28 april 2005, dnr 2005-87 (D 19/05 i RN:s praxissamling).

⁷ Av beslutet framgår att RN beaktade bl.a. att revisionsbolaget fick tillgång till idrottsföreningens spelare vid kundaktiviteter och att bidragsbeloppen var beroende av föreningens idrottsliga resultat.

A-son har i ärendet invänt att det vid tidpunkten för hans avgång från uppdraget som revisor i utbildningsanstalten inte fanns några avgöranden från RN som borde ha gett upphov till misstanke om att de ekonomiska bidragen inte skulle vara förenliga med uppdraget som revisor i utbildningsanstalten och att omständigheterna i det nu aktuella fallet avviker från tidigare disciplinavgöranden genom att det inte har uppkommit någon ekonomisk intressegemenskap mellan Y och utbildningsanstalten såsom var fallet i de i detta ärende refererade besluten. RN konstaterar härvid att de ekonomiska bidragen som Y har lämnat till utbildningsanstalten har fått till följd att en av utbildningsanstaltens professorer bär namnet Y samt att Y:s namn förekommer på anstaltens hemsida på ovan redovisat sätt. Med hänsyn härtill skiljer den förevarande situationen sig inte i något avgörande hänseende från vad som av RN ansetts utgöra otillåten sponsring av revisionsklient i de ovan refererade ärendena. A-sons invändning föranleder därför inte någon annan bedömning än den ovan gjorda. Det faktum att A-son i januari 2005 av sagt sig uppdraget som vald revisor i utbildningsanstalten förändrar inte heller den ovan gjorda bedömningen. Redan med hänsyn till den tidigare praxisen borde det ha stått klart för A-son att finansieringen av utbildningsanstaltens verksamhet utgjorde ett hot mot hans självständighet och opartiskhet. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner omständigheterna vara sådana att en 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 hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg, skattejuristen Kerstin Nyquist samt enhetschefen Bertil Sjöo. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Göran Raspe samt juris doktorn Adam Diamant som föredragit ärendet.

Avvikande mening har avgetts av Vilhelm Andersson och Jan-Erik Moreau, som anför följande. A-son är verksam vid Y AB. Detta företag har under delar av den tid han var verksam som revisor i en utbildningsanstalt lämnat bidrag till densamma med ca 2,4 mnkr. Av denna anledning borde det ha varit uppenbart för A-son att han inte kunde vara oberoende som revisor. En varning borde därför vara en rimlig åtgärd från RN:s sida.