

D 12

1 *Bakgrund*

Revisorsnämnden (RN) har öppnat ett disciplinärende avseende det registrerade revisionsbolaget Y AB, nedan kallat revisionsbolaget, med anledning av en annonskampanj som revisionsbolaget har genomfört.

Av handlingarna i ärendet framgår följande.

Under hösten 2011 genomförde revisionsbolaget en annonskampanj. Kampanjen bestod av annonser i vilka några av revisionsbolagets klienter uttalade sig om bolaget. En av dessa klienter var ett börsnoterat aktiebolag i vilket revisionsbolaget var vald revisor och en vid revisionsbolaget verksam auktoriserad revisor var huvudansvarig revisor. En annan av klienterna var ett aktiebolag i vilket revisionsbolaget var vald revisor och en annan vid revisionsbolaget verksam auktoriserad revisor var huvudansvarig revisor. En tredje klient var en ideell förening i vilken en vid revisionsbolaget verksam auktoriserad revisor var vald revisor. I annonskampanjen ingick dessutom annonser utan medverkan av revisionsklienter.

Annonsen med det börsnoterade aktiebolaget hade rubriken ”Vi hade en tydlig idé. Y AB hjälper oss att förverkliga den”. Vidare innehöll annonsen uppgift om bolagets firma, en bild på en företrädare för bolaget samt ett uttalande av denne. I uttalandet lämnades en kortfattad beskrivning av bolagets verksamhet och dess utveckling. Dessutom uttalade företrädaren följande: ”Y AB har varit med och stöttat oss från starten till att bli en global, börsnoterad koncern. Dels med hur vi byggt upp koncernen med allt vad det innebär, men också med förberedelserna inför börsnoteringen”.

Annonsen med det andra aktiebolaget bar rubriken ”Y AB hjälper oss att tolka lokala regelverk när vi expanderar globalt”. I annonsen fanns uppgift om bolagets firma, en bild på bolagets vice verkställande direktör och ett uttalande av denne. Uttalandet bestod dels av en kortfattad beskrivning av bolagets verksamhet och dess utveckling, dels följande: ”Y AB har varit ett stort stöd under hela resan och hjälpt oss analysera, utvärdera och bedöma potentiella förvärv. De går in helhjärtat och ger oss full uppmärksamhet. Deras konsulter är kunniga, lösningsorienterade och jag ser dem som mitt ständiga bollplank”.

Annonsen med den ideella föreningen hade rubriken ”Vi har ett livsviktigt uppdrag. Y AB hjälper oss att hjälpa fler”. Vidare innehöll annonsen uppgift om föreningens firma, en bild på föreningens ordförande och ett uttalande av denne. I uttalandet gav han en kortfattad beskrivning av föreningens verksamhet och dess ambitioner och uttalade vidare följande: ”Tack vare stödet från Y AB när det gäller ekonomi, revision och regelverksfrågor kan vi helhjärtat ägna oss åt att skapa en bättre tillvaro för sjuka barn och deras familjer”.

I annonserna ingick revisionsbolagets logotyp men inte klientföretagens.

2 *Revisionsbolagets uppgifter*

Revisionsbolaget har anfört följande.

Annonskampanjen pågick under oktober och november 2011 och omfattade annonser i tidningar, på internet och i Stockholms tunnelbana. Med anledning av att RN väckte frågor om kampanjen avbröts den i förtid i den del som avsåg revisionsklienter för att begränsa eventuella

negativa konsekvenser för klienterna och revisorerna för det fall RN skulle anse att kampanjen utgjorde ett hot mot revisorernas oberoende ställning.

Det var revisionsbolaget som var beställare av kampanjen. Kostnaden för kampanjen uppgick till 3,9 mnkr och betalades av revisionsbolaget. Inget av klientföretagen deltog i finansieringen.

Klientföretagen tillfrågades och lämnade sitt godkännande till att medverka i annonskampanjen på det sätt som framgår av annonserna. Några andra avtal eller överenskommelser ingicks inte mellan klientföretagen och revisionsbolaget i anledning av kampanjen.

Den huvudansvarige revisorn i det börsnoterade aktiebolaget samt revisorn i den ideella föreningen informerades om kampanjen och dess förutsättningar, och de hade inte något att erinra mot den egna klientens medverkan. Däremot fick den huvudansvarige revisorn i det andra aktiebolaget på grund av ett missförstånd inte tillfälle att ta ställning till annonskampanjen i förväg.

Revisionsbolaget gjorde vissa särskilda överväganden ur oberoendesynpunkt med hänsyn till att det var första gången som revisionsbolaget skulle använda sig av klienter i en annonskampanj och till att ett annat revisionsföretag tidigare hade meddelats en erinran av RN för en liknande kampanj.¹ I detta sammanhang beaktade revisionsbolaget att annonserna skulle beställas och betalas av revisionsbolaget, att de skulle utformas som marknadsföring av revisionsbolaget och dess tjänster och inte av revisionsklienternas tjänster och produkter samt att klienternas logotyp inte skulle förekomma. Revisionsbolaget beaktade också att marknadsföringen skulle avse bolagets rådgivningstjänster och inte dess revisionstjänster samt att den skulle framhålla nöjda kunder på ett sätt som kunde jämföras med referenser. För att undvika att annonserna skulle ge intrycket av att revisorer kan vara både revisorer och rådgivare utan begränsningar behövde det inte särskilt anges om de klienter som medverkade i annonserna var revisionsklienter. Vidare vägrade revisionsbolaget in att klienterna själva skulle utforma eller godkänna texten och annonseringen men att det därutöver inte skulle ingå några överenskommelser med klienterna i anledning av annonseringen. Uppgifterna i annonserna skulle vara korrekta. De ansvariga revisorerna skulle informeras om annonseringen och acceptera denna ur oberoendesynpunkt. De rådgivningstjänster som omnämndes i annonserna måste ha godtagits av de ansvariga revisorerna vid deras oberoendeprovning enligt analysmodellen.

Under de förutsättningar som återges i föregående stycke bedömde revisionsbolaget att den tilltänkta kampanjen skulle vara möjlig att genomföra med revisionsklienter.

Det råder inget generellt förbud mot att revisionsföretag tillhandahåller andra tjänster än revision till revisionsklienter så länge oberoendefrågorna hanteras korrekt i enlighet med revisorslagen (2001:883). Det bör därför inte finnas något som hindrar att en revisor i ett enskilt fall informerar omvärlden om en sådan uppdragskombination, dvs. om ett faktiskt förhållande som är förenligt med lagen.

Vid marknadsföring av det aktuella slaget uttalar sig klienterna positivt om revisionsbolaget, dess tjänster eller dess personal. Det skulle möjligen kunna ge intrycket att det råder ett vänskapsförhållande mellan revisionsbolaget och klienten eller att klienten av något annat skäl vill stödja revisionsbolaget i dess marknadsföring. Men om det för en välinformerad betraktare står klart att annonsen endast grundas på de aktuella, tillåtna uppdragsförhållandena och klienten uttalar en positiv uppfattning om revisionsbolaget och godkänner att denna uppfattning delges även andra i en annons för revisionsbolagets tjänster, bör betraktaren rimligtvis inte ha skäl att ifrågasätta revisorernas opartiskhet eller självständighet. Förfarandet kan svårligen anses klandervärd, eftersom det enbart återger faktiska omständigheter som var för sig inte kan anses klandervärda.

¹ Se RN:s beslut den 10 december 2009 i ärende dnr 2009-749, referat D 47/09 i RN:s praxissamling.

3 Dokumentation

RN har tagit del av dokumentationen av de oberoendeanalyser som revisorerna i de båda aktiebolagen och den ideella föreningen har gjort med anledning av annonskampanjen.² I analyserna markerade revisorerna att ett oberoendehot enligt den s.k. generalklausulen i 21 § första stycket 2 revisorslagen kunde föreligga. Vidare hänvisade de till en analys som hade gjorts centralt inom revisionsbolaget. Revisorerna bedömde att användandet av klienterna i annonseringen inte utgjorde ett sådant förhållande som kunde rubba deras eller revisionsbolagets opartiskhet eller självständighet, alternativt att det förelåg sådana särskilda omständigheter eller att det hade vidtagits sådana särskilda åtgärder som medförde att opartiskheten eller självständigheten inte kunde ifrågasättas.

4 RN:s bedömning

Ett registrerat revisionsbolag har ett ansvar för att förtroendet för de inom bolaget verksamma revisorernas opartiskhet och självständighet kan upprätthållas. Detta kommer till uttryck i 20 § revisorslagen, jämförd med 23 § samma lag, där det sägs att revisionsverksamheten ska organiseras så att revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet säkerställs. Detta innebär bland annat att byråorganisationen ska säkra en oberoende revision.³

Av 21 § första stycket revisorslagen följer att en revisor för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet ska pröva om det finns några s.k. oberoendehot, dvs. omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. I paragrafens första stycke 1 anges ett antal typsituationer i vilka det råder en presumtion för att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget. Enligt första stycket 2, den s.k. generalklausulen, ska en revisor vidare avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Enligt 21 § andra stycket behöver revisorn dock 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 hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

I det aktuella fallet konstaterar RN att revisionsbolaget har genomfört en omfattande annonskampanj som bland annat har innefattat annonser där tre revisionsklienter har medverkat. För revisionsbolaget har annonserna inneburit positiv medial uppmärksamhet dels genom att byråns tjänsteutbud har exponerats, dels genom att revisionsklienterna har gett uttryck för uppskattande omdömen om revisionsbolaget. Även för revisionsklienterna kan annonseringen anses ha varit fördelaktig eftersom de utan kostnad har getts medialt utrymme för att presentera sin verksamhet och beskriva sin utveckling. Det förhållandet att revisionsbolaget har låtit de aktuella revisionsklienterna presentera sig i bolagets annonser kan uppfattas som ett positivt ställningstagande från revisionsbolagets sida för klienterna och dess verksamhet. RN finner att annonskampanjen härigenom för utomstående betraktare måste anses ha förmedlat intrycket av en intressegemenskap mellan å ena sidan revisionsbolaget och å andra sidan de tre revisionsklienterna eftersom alla revisionsklienterna kan uppfattas ha haft ett gemensamt intresse med revisionsbolaget av kampanjens genomförande.

Med hänsyn till det ovan anförda finner RN att genomförandet av kampanjen måste betraktas som ett sådant förhållande som kan rubba förtroendet för de berörda revisorernas opartiskhet

² Dokumentationen av analyserna är daterad den 5 december 2011, dvs. efter det att annonskampanjen genomfördes.

³ Prop. 2000/01:146 s. 58.

eller självständighet enligt 21 § första stycket 2 revisorslagen. Oberoendehotet kan inte anses ha varit obetydligt.

Av bestämmelsens andra stycke framgår att oberoendehot i viss utsträckning kan balanseras genom att särskilda omständigheter föreligger eller genom att särskilda åtgärder, s.k. motåtgärder, vidtas. I förevarande fall är det emellertid fråga om ett oberoendehot som revisionsbolaget självt har gett upphov till och som får effekt inte bara på respektive påskrivande revisor utan på hela revisionsbolaget. Detta gör att särskilt höga krav måste ställas vad gäller sådana omständigheter och att eventuella motåtgärder måste vara långtgående. De förhållanden som revisionsbolaget har framhållit i sina yttranden till RN kan inte anses utgöra sådana särskilda omständigheter som väger upp oberoendehotet. Det har inte gjorts gällande, vare sig i revisorernas oberoendeanalyser eller i revisionsbolagets yttranden till RN, att några motåtgärder har vidtagits eller kommer att vidtas. Även om det skulle vara möjligt att neutralisera oberoendehotet med hjälp av motåtgärder av något slag måste det anses vara olämpligt att ett revisionsbolag självt vidtar åtgärder som, likt den aktuella annonskampanjen, ger upphov till ett icke obetydligt oberoendehot. På grund av detta, och mot bakgrund av det ovan berörda särskilda ansvar som revisionsbolag har för att organisera sin verksamhet på ett sådant sätt att revisorernas opartiskhet och självständighet säkerställs, bedömer RN att revisionsbolaget har åsidosatt sina skyldigheter som registrerat revisionsbolag.

En förutsättning för att enskilda revisorer ska kunna pröva om det finns några omständigheter som kan rubba förtroendet för deras opartiskhet eller självständighet är att revisionsbolagen har system för att identifiera och hantera sådana omständigheter. Bedömningen av om det förekommer någon omständighet som kan rubba revisorns opartiskhet och självständighet måste dock alltid göras av revisorn själv. En sådan bedömning kan alltså inte göras av någon annan för hans eller hennes räkning.⁴ Det är därför angeläget att omständigheter som är av betydelse för en enskild revisors bedömning av sitt oberoende kommer till dennes kännedom så snart som möjligt.

Såvitt avser en av de tre i ärendet aktuella revisionsklienterna är det utrett att revisionsbolaget lät inleda annonskampanjen utan att dessförinnan informera den huvudansvarige revisorn. Därmed sattes denne ur stånd att, innan kampanjen genomfördes, göra en egen prövning av vilka effekter denna kunde få på hans oberoende. RN finner att revisionsbolaget även genom denna underlåtenhet har åsidosatt sina skyldigheter som registrerat revisionsbolag.

Sammanfattningsvis finner RN att revisionsbolaget i ovan berörda två avseenden har åsidosatt sina skyldigheter som registrerat revisionsbolag samt att revisionsbolaget därför ska meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att den disciplinära åtgärden kan stanna vid en erinran.

Med stöd av 32 § andra stycket och 34 § revisorslagen meddelar RN Y AB erinran.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, advokaten Rune Brännström, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, auktoriserade revisorn Mikael Ernström, skattejuristen Kerstin Nyquist och docenten Gustaf Sjöberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Gunnar Abrahamsson samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.

⁴ Se RN:s beslut den 10 december 2009 i ärende dnr 2009-1578, referat D 44/09 i RN:s praxissamling, samt RN:s beslut den 3 november 2011 i ärende dnr 2011-676.