



FörvR dom 2021-08-27, mål nr 20330-21, avslag  
KamR beslut 2021-09-24, mål nr 6451-21, ej prövningstillstånd  
HFD beslut 2021-11-23, mål nr 5778-21, ej prövningstillstånd

## Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

**Beslut:** Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

### 1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot en underrättelse från Skatteverket avseende auktoriserade revisorn A-sons uppdrag i ett aktieföretag (nedan företaget). De uppgifter som har kommit in har föranlett inspektionen att öppna detta tillsynsärende.

### 2 Skatteverkets underrättelse

Av Skatteverkets underrättelse framgår att företaget ägs till 100 procent av ett annat företag (moderföretaget). Moderföretaget ägs i sin tur till 60 procent av TB och till 40 procent av JB. Av Bolagsverkets näringslivsregister framgår vidare att TB är styrelseordförande i företaget sedan den 9 december 2014.

Enligt underrättelsen har A-son haft fullmakt att företräda TB i ett skatteärende rörande hyra som denne tagit emot av företaget. Skatteverket har bedömt att A-son härigenom uppträtt till stöd för företaget och dess ägares ståndpunkt i skatteärenden och att han därmed agerat i strid mot 21 a § första stycket 1 c revisorslagen (2001:883).

### 3 Revisorns oberoendeanalys

A-sons oberoendeanalys enligt 21 a § revisorslagen, den s.k. analysmodellen, för räkenskapsåret 2019-05-01 – 2020-04-30 är daterad den 28 april 2020. Av denna framgår att uppdraget var ett kombiuppdrag och att det, förutom revision och revisionsrådgivning, även omfattade konsultationer vid upprättande av bokslut, årsredovisningen och bokslutsbilagor. Det anges vidare att konsultationen tillhandahölls av medarbetare som inte ingick i revisionsteamet samt att redovisningskonsulten inte medverkade i revisionssteamet. Vidare framgår att A-son bedömde att det förelåg sådana omständigheter och hade vidtagits sådana åtgärder att det inte fanns anledning att ifrågasätta hans opartiskhet eller självständighet.

Av utredningen i ärendet framgår att oberoendeanalysen inte uppdaterades med anledning A-sons uppdrag som fullmaktshavare för TB.

### 4 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Han företrädde inte bolaget, utan en privatperson. Han var med vid Skatteverkets besök, skickade in olika underlag och intyg och hade mycket muntlig kontakt med Skatteverket som också ringde direkt till honom för uppgifter. Han brukar ställa upp för sina kunder och var väldigt engagerad i detta som person, eftersom någon behövde stå upp för den berörda personen. Han är i sin yrkesroll väl medveten om oberoendeproblematiken men i vissa svåra situationer måste detta komma i andra hand. Dit hör svår sjukdom.

Han agerade inte ombud för sin revisionskund. Den rättsliga angelägenheten gällde inte hans revisionskund utan avsåg förhållandet mellan privatpersonen TB och Skatteverket. Ingen av de företrädare för Skatteverket som han hade kontakt med ansåg att hans agerande stod i strid med revisorslagen.

Av 21 b § andra stycket 3 revisorslagen följer att han har rätt att stödja revisionskunden i samband med skattekontroll, även om den bestämmelsen syftar på stöd till bolaget och inte på stöd till privatpersonen.

Han påverkades inte på något sätt i sin opartiskhet och självständighet vid revisionen av bolaget av den hjälp han lämnade TB.

Till yttrandet har A-son även bifogat en kopia av ett dokument, daterat den 8 juni 2020, i vilket han på TB:s uppdrag besvarar ett tillägg till förslag till beslut från Skatteverket. Till skrivelsen har bifogats bl.a. en fullmakt för A-son att företräda TB gentemot Skatteverket i ärendet.

## 5 Bedömning och val av disciplinär påföljd

En revisor ska enligt 21 a § revisorslagen för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. I paragrafens första stycke 1 anges ett antal typsituationer där utgångspunkten är att revisorn måste avböja eller avsäga sig uppdraget. Förutom i de särskilt angivna typsituationerna ska revisorn enligt första stycket 2 (den s.k. general-klausulen) avböja eller avsäga sig uppdraget 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 hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

Syftet med bestämmelserna i 21 a § revisorslagen är att trygga att en revisor inte bara är utan också för omgivningen framstår som opartisk och självständig (synbart oberoende).<sup>1</sup>

En av de särskilt angivna typsituationerna anges i paragrafens första stycke 1 c; en revisor ska avböja eller avsäga sig uppdraget om han eller hon – eller någon annan som är verksam i samma nätverk som revisorn – uppträder eller har uppträtt till stöd för eller mot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet, s.k. partsställningshot. I förarbetena till bestämmelsen nämns som exempel att revisorn företräder eller uppträder som biträde åt revisionsklienten vid dennes kontakter med Skatteverket. I uttrycket ”uppträder till stöd för” ligger dock att regeln blir tillämplig först om revisorn har eller har haft i uppdrag att tala i revisionsklientens sak. Enbart det förhållandet att revisorn på revisionsklientens uppdrag vidarebefordrar uppgifter till Skatteverket medför inte att regeln slår till.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Jfr prop. 2000/01:146 Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet, s. 57 och 66.

<sup>2</sup> Se a. prop. s. 102.

I 21 b § revisorslagen finns ett undantag från förbudet i EU:s revisorsförordning mot att tillhandahålla rådgivning i skattefrågor till företag av allmänt intresse. Bestämmelsen utgör dock inget undantag från revisorslagens bestämmelser om opartiskhet och självständighet.

Av utredningen i ärendet framgår att A-son både vid besök, i skrift och vid muntliga kontakter förde TB:s talan gentemot Skatteverket. Vid den tidpunkt då fullmakten undertecknades och kontakterna skedde med Skatteverket var A-son revisor i det bolag där TB var styrelseordförande och – via ett annat bolag – huvudägare. Det beskattningsärende i vilket A-son var ombud avsåg en hyresersättning som TB hade erhållit från det bolag där A-son var revisor.

Revisorer ska enligt International Standard on Auditing (ISA) 550 *Närstående förhållanden* p.4 skaffa sig en tillräcklig förståelse av bl.a. ett bolags närståendetransaktioner för att kunna dra slutsatser om huruvida de finansiella rapporterna, i den mån de påverkas av dessa transaktioner, uppnår en rättvisande bild. Enligt p. 2 samma ISA kan närståendetransaktioner i vissa fall ge upphov till högre risker för väsentliga felaktigheter t.ex. då de kanske inte genomförs till normala marknadsvillkor. Personer som har bestämmande eller betydande inflytande över ett bolag är enligt p. 10 att anse som närstående.

A-son agerade i och för sig inte ombud för bolaget. Genom att företräda TB i ett skatteärende som rörde en närståendetransaktion med bolaget kom han emellertid att uppträda till stöd för TB i en fråga som var mycket nära anknuten till hans granskningsuppdrag. Situationen var alltså mycket lik den som behandlas i 21 a § första stycket 1 c revisorslagen (partsställningshot). Förhållanden var därmed sådana att generalklausulen i 21 a § första stycket revisorslagen får anses tillämplig. Det förelåg därmed en presumtion för att A-son skulle avsäga sig uppdraget som revisor i bolaget

Det som A-son har uppgett i sina yttranden till Revisorsinspektionen utgör inte sådana särskilda omständigheter eller åtgärder som medför att det, trots föreliggande oberoendehot, saknades anledning för en utomstående betraktare att ifrågasätta hans oberoende i revisionsuppdraget.

A-son skulle därför, om han ville biträda TB i skatteärendet, ha avgått som revisor i bolaget. Genom att kvarstå som revisor har han brutit mot revisorslagens regler om revisorers opartiskhet och självständighet och har därmed åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd.

Det som ligger A-son till last är allvarligt och han ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, advokaten Michael Frie, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisorsdirektören Maria Hynning och avdelningsdirektören Jessica Otterstål, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Jessica Otterstål

Hur man överklagar, se bilaga.