



Förhandsbesked - registrerade revisionsbolaget A-bolaget AB

Förhandsbesked: Den omständigheten att en revisor anställd av A-bolaget AB har en nära personlig relation till en ledande befattningshavare hos en presumtiv revisionsklient skulle utgöra ett hot mot A-bolaget AB:s opartiskhet och självständighet i samtliga revisionsuppdrag i den aktuella koncernen.

Den motåtgärd, i form av en second opinion, som A-bolaget AB beskriver innebär att det i detta fall inte skulle finnas anledning att ifrågasätta revisionsbolagets opartiskhet eller självständighet. Detta förutsätter dock dels att motåtgärden omfattar samtliga revisionsuppdrag som revisionsbolaget åtar sig inom koncernen, dels att respektive revisionsuppdrag organiseras på ett sådant sätt att den anställda revisorn helt saknar möjlighet att påverka utfallet av revisionen.

1 Inledning

Det registrerade revisionsbolaget A-bolaget AB (i det följande revisionsbolaget) har hos Revisorsinspektionen ansökt om ett förhandsbesked enligt 22 § revisorslagen (2001:883). Revisionsbolaget har begärt besked om huruvida en nära personlig relation mellan en av bolagets anställda revisorer och en ledande befattningshavare hos en presumtiv revisionsklient (en koncern) skulle innebära ett hot mot bolagets opartiskhet eller självständighet om bolaget åtar sig revisionsuppdrag i moderbolaget och i ett eller flera koncernbolag. Revisionsbolaget har också begärt besked om huruvida ett eventuellt hot mot bolagets opartiskhet och självständighet skulle kunna neutraliseras till en godtagbar nivå, t.ex. genom en motåtgärd i form av en s.k. extern second opinion.

2 Revisionsbolagets uppgifter i ansökan

Revisionsbolaget har uppgett följande.

Revisionsbolaget har fått en fråga om möjligheten att åta sig revisionsuppdraget i ett privat aktiebolag. Det aktuella bolaget äger och förvaltar ett stort antal företag, främst inom fastighetssektorn. Det föreligger en nära personlig relation mellan en av revisionsbolagets anställda auktoriserade revisorer och en ledande befattningshavare hos den tilltänkta revisionsklienten. Relationen består i att den ifrågavarande revisorn är gift med en person som dels äger 20 procent av moderbolaget, dels är det bolagets verkställande direktör och dels är styrelseledamot i ett antal av dotterbolagen. Den anställda revisorn är påskrivande i ett tiotal av revisionsbolagets revisionsuppdrag och fungerar som revisionsansvarig på andra uppdrag som revisionsbolaget innehar. Revisorn är inte delägare i revisionsbolaget.

Den revisor som är gift med den ledande befattningshavaren skulle inte ingå i revisionsteamet för uppdraget och kommer inte ha möjlighet att påverka revisionens utförande eller dess slutsatser. Trots detta bedömer revisionsbolaget att personkopplingen skulle ge upphov till ett synbart hot mot revisionsbolagets opartiskhet och självständighet. Revisionsbolaget har därför som avsikt att anlita en auktoriserad revisor från ett annat revisionsföretag för att gå igenom utförd revision och lämna en second opinion på granskningen. I denna second opinion skulle särskilt kunna ligga att lämna ett uttalande om huruvida revisionens omfattning och slutsatser har varit lämpliga och att de inte har påverkats av den aktuella personkopplingen.

Revisionsbolaget har också frågat om hur Revisorsinspektionen skulle bedöma den situationen att revisionsuppdraget omfattade även dotterbolag i koncernen.

Revisionsbolaget har 23 personer anställda och är verksamt på tre orter.

Revisorsinspektionen har tagit del av det tilltänkta klientbolagets årsredovisning (inklusive koncernen) för räkenskapsåret 2021. Koncernens omsättning uppgick till 1700 mnkr (moderbolaget 0 kr), balansomslutningen till 1400 mnkr (moderbolaget 260 mnkr) och antalet anställda till ca 400 (moderbolaget 0).

3 Revisorsinspektionens bedömning

Enligt 21 a § första stycket 1 revisorslagen ska 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 nämns fem situationer som typiskt sett anses vara förtroenderubbande. En av dessa är att revisorn eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam, har nära personliga relationer till uppdragsgivaren eller till någon person i dennes ledning (s.k. vänskapshot). Typsituationerna kompletteras i 21 a § första stycket 2 med en generalklausul som tar sikte på alla andra förhållanden som är av sådan art att de kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Bestämmelsen är utformad som en presumtionsregel. Om någon av typsituationerna, eller en annan förtroenderubbande situation föreligger, är utgångspunkten att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget. Revisorn behöver emellertid, som framgår av paragrafens andra stycke, inte avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet förekommer sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder (s.k. motåtgärder) som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

Enligt 22 § revisorslagen ska Revisorsinspektionen på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida en viss omständighet är en sådan som avses i 21 a § första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget. Bestämmelserna i 21 a och 22 §§ gäller enligt 23 § i tillämpliga delar även för ett registrerat revisionsbolag.

Bestämmelsen i 21 a § revisorslagen är alltså utformad som en presumtionsregel där utgångspunkten är att revisorn i vissa situationer är skyldig att avböja eller avsäga sig ett uppdrag. I förarbetena till bestämmelsen (se prop. 2000/01:146 s. 64) sägs emellertid att presumptionen ska kunna brytas om det står klart att vidtagna eller planerade åtgärder kan säkerställa förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet. Där anges vidare att det, i de fall när byråinterna motåtgärder inte bedöms vara tillräckliga, kan bli nödvändigt att vidta något slag av extern kontrollåtgärd för att balansera hotet. Som exempel nämns att en yrkesrevisor utanför revisionsgruppen (numera nätverk) gör en fullständig eller partiell genomgång av uppdraget och avger en s.k. second opinion. Det sägs även att det förhållandet att någon annan i samma revisionsgrupp har nära personliga relationer med

någon i revisionsklientens ledning inte behöver föranleda revisorns avgång, om det kan konstateras att denna person saknar all anknytning till revisionsuppdraget liksom möjligheter att påverka dess utförande (se a. prop. s. 103).

Ledning för tillämpningen av 21 a § revisorslagen kan, vid sidan av bl.a. förarbetena samt Revisorsinspektionens och förvaltningsdomstolarnas praxis, hämtas i International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) etikkod. Av punkten R521:8 och tillämpningspunkterna 521.A1 och A2 i del 4A *Oberoende vid revision och översiktlig granskning* framgår att egenintresse-, vänskaps- eller skrämshot kan uppstå på grund av en personlig relation eller familjrelation mellan exempelvis en anställd i revisions- eller redovisningsföretaget som inte är medlem i revisionsteamet och en styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden. Där anges vidare att betydelsen av alla hot ska utvärderas och motåtgärder vid behov vidtas för att eliminera hotet eller minska det till en godtagbar nivå. Som exempel på motåtgärd nämns att en lämplig person ges till uppgift att granska relevant revisionsarbete som har utförts.

Revisorsinspektionen bedömer att den nära personliga relationen mellan en av revisionsbolagets anställda revisorer och en ledande befattningshavare hos revisionsklienten (verkställande direktör i moderbolaget och styrelseledamot i vissa dotterbolag) skulle ge upphov till ett betydande hot mot revisionsbolagets synbara oberoende om bolaget åtar sig dessa uppdrag. Utgångspunkten är då att revisionsbolaget inte kan göra detta. Det förhållandet att den aktuella anställda revisorn inte skulle ingå i revisionsteamet framstår som en självklarhet, se förbudsregeln i 9 kap. 18 § aktieföretagslagen (2005:551), och föranleder ingen annan bedömning. Revisionsuppdrag i de dotterbolag där den, till den anställda revisorn, närstående personen inte är styrelseledamot skulle inte ge upphov till något direkt vänskapshot. Med beaktande av den närstående personens ägarintressen och befattning i moderbolaget (verkställande direktör) anser dock inspektionen att ett sådant revisionsuppdrag skulle träffas av generalklausulen.

Enligt Revisorsinspektionen skulle hoten mot revisionsbolagets opartiskhet och självständighet – särskilt i ljuset av revisionsbolagets begränsade storlek och revisionsuppdragets omfattning – vara av sådan styrka att de inte kan neutraliseras enbart genom byråinterna åtgärder. Detta gäller även om det kan konstateras att den anställda revisorn helt skulle sakna möjlighet att påverka utfallet av revisionen. Revisionsbolaget har emellertid lämnat ett förslag på en motåtgärd i form av en extern genomgång (second

opinion) av den utförda revisionen. Revisorsinspektionen anser att denna motåtgärd – med den inriktning och det innehåll som revisionsbolaget angett – skulle minska hoten till en godtagbar nivå. Detta förutsätter dock att motåtgärden vidtas i fråga om samtliga revisionsuppdrag som avser den aktuella koncernen och att samtliga uppdrag dessutom organiseras på ett sådant sätt att den anställda revisorn saknar varje möjlighet att påverka revisionens utfall.

Detta förhandsbesked upphör att gälla om förutsättningarna förändras eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

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, redovisningsexperten Claes Norberg, auktoriserade revisorn Anneli Pihl och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Fredrik Bengtsson

Hur man överklagar, se bilaga.