



## Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

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

### 1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit del av information rörande den auktoriserade revisorn A-sons revisionsuppdrag i fem aktiebolag. Informationen har föranlett inspektionen att öppna detta ärende. I ärendet behandlas frågan om omständigheterna i de fem uppdragen innebar att förtroendet för A-sons självständighet och opartiskhet (oberoende) hade rubbats.

### 2 Utredningen i ärendet

De fem aktuella bolagen ingår i en koncern och har en och samma styrelseledamot. Denne är gift med en person (X) som arbetar i det kommanditbolag i vilket A-son bedriver sin revisionsverksamhet. X är syster till en annan revisor (A) som bedriver sin verksamhet i samma kommanditbolag som A-son. Styrelseledamoten är alltså svåger till A. A-son och A sitter i styrelsen för det aktiebolag som är komplementär i kommanditbolaget. Kommanditdelägare är revisorernas egna s.k. ägarbolag.

Revisorsinspektionen har tagit del av A-sons dokumentation av hur han har prövat sitt oberoende enligt 21 a § revisorslagen (2001:883), den s.k. analysmodellen, i de aktuella

uppdragen. I dokumentationen har han markerat att det hot som han anser vara för handen är ett s.k. vänskapshot. Under rubriken *Omständigheter som kan utgöra jäv/hot* anges att X är anställd i A:s bolag men att varken A eller X har någon anknytning till respektive revisionsuppdrag. Det anges vidare att X normalt arbetar på distans men nu är föräldraledig. Slutligen görs en hänvisning till International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) etikkod (etikoden) p. 521.5.

I dokumentationen finns inga uppgifter om att A-son vidtagit några motåtgärder för att balansera det ovan angivna vänskapshotet.

A-son har uppgett följande.

X är anställd i A:s bolag som i sin tur är delägare i kommanditbolaget. X arbetar inte i kommanditbolagets lokaler. Själv är han delägare i kommanditbolaget via ett annat bolag, i vilket han är ensam anställd. A och han är inte styrelseledamöter i varandras bolag. Övriga andelar i kommanditbolaget ägs av andra bolag som tillhör revisorer verksamma i nätverket.

X var föräldraledig under perioden 2015 till september 2019 och har därefter arbetat från en annan ort. Hon blev föräldraledig på nytt hösten 2022 och är alltså föräldraledig. Han har därför träffat henne högst någon eller några gånger per år. Hon har tidigare arbetat vid ett annat revisionsföretag och arbetar enbart med revisionsuppdrag åt A. Det går därför inte att jämföra henne med övriga anställda.

Han har prövat de faktiska förhållandena mot både jävsregeln i aktiebolagslagen (2005:551) och oberoendereglererna i revisorslagen samt etikkoden, vilket framgår av oberoendeanalysen för respektive bolag.

När det gäller jävsreglerna i 9 kap. 17 § aktiebolagslagen är det uppenbart att det inte föreligger någon jävssituation mellan honom och styrelseledamoten. Något hinder för honom att åta sig revisionsuppdraget enligt aktiebolagslagen föreligger därför inte.

När det gäller hans oberoende har han gjort bedömningen att det kan föreligga ett vänskapshot. Vid bedömningen av hotet har han uppmärksammat ett uttalande i revisorslagens förarbeten (prop. 2000/01:146 s. 103) där det som exempel på en omständighet där det inte finns anledning att avböja eller avsäga sig uppdraget anges *”att någon annan i samma revisionsgrupp har nära personliga relationer med någon i revisionsklientens ledning behöver inte*

*föranleda revisorns avgång, om det kan konstateras att denna person saknar all anknytning till revisionsuppdraget liksom möjligheter att påverka dess utförande”.*

Den situation som föreligger i de uppdrag som ärendet avser är med andra ord exakt samma som den som beskrivs i lagstiftningens förarbeten.

Frågan behandlas också i etikkoden där det i p. 521 anges att nära familjerelationer kan vara ett hot mot oberoendet. Etikkoden p. R521.5 anger som motåtgärd till detta hot att en person inte ska vara medlem i revisionsteamet när en närstående till den personen är styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden. Eftersom X inte ingår i revisionsteamet, har denna motåtgärd vidtagits och hon har inget inflytande över revisionsuppdraget.

Såväl förarbetena till revisorslagen som etikkoden ger tydligt uttryck för att det är möjligt för honom att åta sig uppdraget under sådana förutsättningar som föreligger i det aktuella fallet.

Han är medveten om att frågan om ett registrerat revisionsbolags möjlighet att utses till revisor när en person i revisionsbolagets ledning är nära släkting med en person som ingått i ledningen i kundföretaget har prövats av Revisorsinspektionen. Redan i detta avseende föreligger emellertid en avgörande skillnad mot hans fall, eftersom det inte är fråga om ett uppdrag där ett registrerat revisionsbolag har utsetts till revisor utan det är han som personligen är vald till revisor. Frågan om huruvida en person som ingår i företagsledningen i ett registrerat revisionsbolag saknar all anknytning till ett revisionsuppdrag som byrån har åtagit sig saknar därför relevans i hans fall. Såvitt han kunnat läsa sig till i avgörandena har inte heller de motåtgärder som angetts i etikkoden prövats i dessa ärenden.

Med anledning av Revisorsinspektionens praxis vill han därutöver lämna följande kommentarer. Det har i flera av de fall som inspektionen prövat handlat om mycket stora och åtminstone i två fall börsnoterade företag. Det ställs dock särskilt höga oberoendekrav på revisorer i större bolag och i synnerhet på revisorer i noterade bolag (se prop. 2000/01:146 s. 65), vilket också uttryckligen har framhållits i Revisorsinspektionens beslut. I hans fall är det fråga om mindre fåmansföretag och inte några större eller mindre börsnoterade företag. Han är också personvald som revisor och det är inte fråga om att byrån är vald. Varken X eller A har någon som helst roll eller inflytande som kan påverka

hur han utför sina revisionsuppdrag. Den roll inom kommanditbolaget som kan påverka utförandet av revisionsuppdrag är dess övervakningsfunktion och interna kvalitetskontroll. Inte heller har A något som helst inflytande över frågan om ersättning för deltagande i revisionsuppdraget, eftersom denna bestäms av honom själv och tillgodoförs hans bolag. Vad gäller det förhållandet att han och A är styrelseledamöter i kommanditbolagets komplementär, driver detta bolag ingen annan verksamhet och har inte några andra väsentliga transaktioner än att förvalta kommanditbolagsandelarna.

Mot ovan angivna bakgrund har han bedömt hotet mot sitt oberoende som så svagt att några ytterligare motåtgärder inte erfordrades.

### 3 Revisorsinspektionens bedömning

I 2 § 7 revisorslagen definieras ett nätverk som en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning, har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning, har gemensamma system för kvalitetssäkring, har en gemensam affärsstrategi, använder ett gemensamt namn, eller i betydande omfattning har gemensam personal.

Enligt 21 a § första stycket 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 presumptionsregel. Om någon av typsituationerna eller någon 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.

Bestämmelserna i 21 a § revisorslagen är avsedda att säkerställa att en revisor inte bara är utan också för omgivningen framstår som opartisk och självständig (synbart oberoende). Det är av central betydelse att det inte förekommer några omständigheter som ger omvärlden anledning att ifrågasätta revisorns förmåga till objektivitet.

Den fråga som Revisorsinspektionen först har att ta ställning till är om de omständigheter som har framkommit träffas av bestämmelserna i 21 a § första stycket revisorslagen och därmed grundar en presumption för att A-son inte har kunnat inneha uppdraget som revisor i bolagen.

I förarbetena anförts att ett vänskapshot avser det fallet då det finns nära personliga relationer mellan revisorn – eller annan i nätverket – och revisionsklientens ledning. Med revisionsklientens ledning avses styrelse, verkställande direktör och andra ledande befattningshavare (t.ex. ekonomichef) hos revisionsklienten. Med direkta personliga kontakter bör jämföras indirekta kontakter genom någon nära anhörig.<sup>1</sup>

I det aktuella fallet finns en direkt personkoppling mellan å ena sidan en person anställd inom nätverket, X, och styrelseledamoten. Till detta kommer att en revisor inom nätverket, A, är svåger till styrelseledamoten. Omständigheterna innebär sammantaget att det föreligger ett oberoendehot, i vart fall av det slag som träffas av generalklausulen. Det föreligger därmed – särskilt mot bakgrund av att det nu aktuella nätverket är relativt litet – en presumption för att A-son inte kunnat inneha uppdraget som revisor i de fem bolagen.

A-son har anfört ett antal omständigheter som, enligt honom, skulle kunna medföra att X eller A inte skulle ha någon anknytning till revisionsuppdragen och inte kan påverka deras utförande. Revisorsinspektionen konstaterar att den omständigheten att X och A själva inte ska befatta sig med revisionsuppdragen framstår som självklar och knappast kan ses som en särskild presumtionsbrytande omständighet. I förarbetena framhålls i och för sig att det förhållandet att någon annan i samma nätverk 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. En bedömning måste emellertid göras i varje särskilt fall. I detta fall påverkas oberoendebedömningen av att A-son och A genom sina bolag är kommanditdelägare i revisionsföretaget och sitter i styrelsen i revisionsföretagets

---

<sup>1</sup> Prop. 2000/01:146, s. 102.

komplementär. Hotet mot A-sons oberoende kan därmed inte anses neutraliseras enbart av att X och A saknar anknytning till revisionsuppdragen eller av att X formellt är anställd i A:s bolag.

Genom att inneha revisionsuppdragen trots att det fanns omständigheter som kunde rubba förtroendet för hans oberoende har A-son åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Det som ligger honom till last är allvarligt. Han ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen, ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit f.d. justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg, advokaten Emma Norburg och docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Anders Rabb och avdelningsdirektören Lotta Westerberg, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Lotta Westerberg

Hur man överklagar, se bilaga.