



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en erinran.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har öppnat detta ärende efter att ha tagit del av information rörande auktoriserade revisorn A-sons agerande i förhållande till en dåvarande respektive en tidigare revisionsklient. I ärendet har utretts hur han har bedömt sin opartiskhet och självständighet i sin revisionsverksamhet.

2 Revisorsinspektionens utredning

A-son var under ett antal år revisor i flera bolag som en person, som här benämns A, ägde eller var styrelseledamot i. Sedan våren 2015 har han inte längre innehaft några sådana revisionsuppdrag. Med start hösten 2015 bistod ett av A:s aktiebolag (A-bolaget) A-son med byggnadsarbeten på dennes villa.

Under sommaren 2011 tog en person, här benämnd B, kontakt med A-son och ville ha hjälp med vissa konsultinsatser. A-son åtog sig senare samma år revisionsuppdrag i bolag som B ägde eller var styrelseledamot i. Han avgick från dessa uppdrag hösten 2019, se vidare nedan om ett av de aktuella bolagen (B-bolaget).

A och B hade ingått ett låneavtal som det uppstod en tvist om. I ett brev daterat den 25 februari 2018 riktade B krav mot A och A-bolaget under påstående att A hade förfarit bedrägligt i sin fakturering gentemot B avseende byggnadsarbeten. Kravet uppgick till 497 tkr jämte ränta. Enligt brevet avsåg B, vid utebliven reglering av kravet, att vidta rättsliga åtgärder och även göra en polisanmälan om bedrägeri. Av en utskrift från ett ordbehandlingsprogram framgår att texten i brevet hade arbetats fram under medverkan av A-son: B anges som författare och A-son har gjort ett antal justeringar i texten, både beloppsmässiga och innehållsmässiga. Detta har A uppmärksammat.

3 Analysmodellen

A-son har bedömt sin opartiskhet och självständighet vid revisionen av B-bolaget för räkenskapsåret 2018 enligt en ifylld blankett ("analysmodell"). Av denna, som är daterad den 17 oktober 2019, framgår att det fanns en pågående tvist mellan B och en före detta revisionsklient. Det har även antecknats att A-son under året hade hjälpt B med att strukturera upp information kring tvisten. Enligt vad som antecknats bedömde A-son att det inte förelåg något partsställningshot, eftersom han inte hade fungerat som ombud eller biträde i tvisten, men att det fanns en risk att tredje man kunde uppfatta förhållandet som partiskhet från hans sida. Som särskilda omständigheter eller säkerhetsåtgärder är antecknat att det fanns byråinterna rutiner på plats för att säkerställa att revisioner utfördes enligt god revisionssed. Det angavs också att byrån hade implementerat revisions- och kvalitetsmanualer, att kvalitetskontroller utfördes regelbundet internt och externt och att revisionsteamet bestod av väl kvalificerade medarbetare. Som bedömning anges att uppdraget kunde behållas och utföras med självständighet.

4 Revisorns uppgifter

A-son har uppgett följande.

Eftersom han inte var nöjd med hur ledningen av byggnationen på hans fastighet sköttes och då det skickades ett falskt fakturaunderlag till honom, avbröt han betalningen till A-bolaget. Han blev därefter stämd av A, en stämning som denne sedan drog tillbaka. Han kunde ha polisanmält A. Situationen som han hamnade i vid denna byggprocess var betungande för honom, eftersom han fick ta över ledningen av byggnationen.

I samband med att A fick i uppdrag att utföra byggnadsarbeten även på B:s villa blev B lurad. B ansåg att A lurade honom på minst en halv miljon kr, vilket B ville räkna av på ett utestående lån.

Bakgrunden till det ställningstagande som han gjorde i analysmodellen om att något partställningshot inte förelåg var att han aldrig hade haft i uppdrag eller på eget initiativ uppträtt som stöd för B i dennes tvist med A. Brevet var initierat av B och översänt till A-son för en kommentar. Eftersom han utifrån sitt perspektiv tyckte att det förelåg oklarheter, kontaktade han B och frågade vad denne ville förmedla. Efter diskussion ombads A-son att sammanfatta detta samtal på sitt sätt, vilket han också gjorde. Syftet var att finna en sammanfattande gemensam och tydligare plattform för pågående diskussion och minimera onödig efterkommunikation. Han tog inte del av vad som sedermera skickades vidare till A och fick inte reda på om B gjorde några ytterligare justeringar. Brevet innehåller i sak endast B:s beskrivning av vad denne ville åberopa som underlag för sitt krav. Beloppsangivelserna, vilka är centrala i sammanhanget, var växelvis inklusive moms respektive ej inklusive moms, vilket inte gav en klar bild av beloppens och kravens omfattning. Han bidrog inte med argument till fördel för B.

Bakgrunden i B:s skrivning i brevkastet präglades av de möten och övriga kontakter som A och B hade haft sinsemellan. Dessa hade försiggått i stort sett varje vecka över lång tid. Eftersom A kan ha dragit egna slutsatser eller haft en annan uppfattning om utfallet av deras kommunikation, såg A-son att ett förtydligande kunde vara på sin plats, utan att det för den skull blev en egen partsinlägga.

Han anser inte att generalklausulen i 21 a § revisorslagen (2001:883) var relevant, eftersom han aldrig kommenterade eller gav råd om hur processen skulle drivas. B skötte denna del helt på egen hand, eftersom A:s och B:s situation var mycket komplex. Om han hade blandat sig i diskussionen, skulle det ha krävt avsevärda tidsinsatser. Det blev han aldrig ombedd att göra.

I analysmodellen finns inga specifika motåtgärder identifierade, eftersom revisionsteamet bedömde att det inte förelåg något hot mot oberoendet. De motåtgärder som fanns på plats var byråinterna åtgärder. Inom byrån tillämpades både revisionsmanual och kvalitetsmanual enligt reglerna i International Standard on Quality Control (ISQC) 1 *Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandenuppdrag och närliggande tjänster*. Samtliga medarbetare är väl utbildade

om dessa regler. Enligt kvalitetsmanualen görs det löpande kvalitetskontroller internt på byrån för att hålla en hög kvalitetsnivå.

När det gäller genomförandet av revisionsuppdraget för B-bolaget var en annan medarbetare på revisionsbyrån fullt involverad och följde revisionsbyråns interna regelverk som har angetts ovan. Därutöver konsulterades en annan revisor på byrån för att säkerställa att en korrekt revisionsberättelse avlämnades. För det sista räkenskapsår som han var revisor i B-bolaget avgav han en modifierad revisionsberättelse.

Det går inte att utesluta att A i förevarande situation, där denne blev hårt trängd i samband med de olika avslöjanden som framkom gentemot honom inom en relativt kort period, kunde uppleva att det förelåg ett partsställningshot. Den bedömning som revisionsteamet gjorde om eventuellt partsställningshot respektive generalklausulens tillämplighet var dock riktig i förhållande till de fakta som förelåg när bedömningen gjordes och även i jämförelse med vad som senare har framkommit.

5 Revisorsinspektionens bedömning

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. generalklausulen) 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 generalklausulen och de övriga 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).¹

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

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 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 presumtionsregeln slår till.²

Generalklausulen i första stycket 2 täcker alla omständigheter (förutom de särskilt angivna typsituationerna) som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet.

Vid den tidpunkt då brevet skickades till A var A-son revisor i B-bolaget. Han hade då tidigare varit revisor i A-bolaget och sedermera även varit i tvist med detta bolag. I sin analysmodell har A-son antecknat att det fanns en pågående tvist mellan B och en före detta revisionsklient, dvs. A och A-bolaget. Det är också antecknat att han hade hjälpt B med att strukturera upp information kring dennes tvist med A och att det fanns en risk att tredje man kunde uppfatta detta som partiskhet från hans sida. Av hans uppgifter framgår att han hade lämnat åtminstone visst biträde vid upprättandet av brevet och att det inte kunde uteslutas att A kunde uppleva att ett partsställningshot förelåg.

Enligt Revisorsinspektionens mening förelåg det för en utomstående tredje man omständigheter som kunde rubba förtroendet för A-sons opartiskhet eller självständighet. Det var i och för sig inte fråga om något partsställningshot enligt 21 a § första stycket 1 c. A-sons agerande får emellertid anses ha medfört att generalklausulen blev tillämplig. Det förelåg därmed en presumtion för att han skulle avsäga sig uppdraget som revisor i B-bolaget. När det gäller de särskilda omständigheterna i detta fall och möjligheten att vidta motåtgärder bedömer Revisorsinspektionen att dessa faktorer inte neutraliserade det hot mot opartiskheten och självständigheten som får anses ha förelegat.

A-son har åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Revisorsinspektionen finner att omständigheterna är sådana att det är tillräckligt att, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ge honom en erinran.

² Se a. prop. s. 102.

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 (skiljaktig), rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer (skiljaktig), advokaten Michael Frie, redovisningsexperten Claes Norberg och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Kerstin Ceder och avdelningsdirektören Philip Lagerling, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Philip Lagerling

Skiljaktig mening avseende beslut i ärende 2020-168

Enligt vår uppfattning har omständigheterna i detta fall inte varit ägnade att rubba förtroendet för A-sons opartiskhet eller självständighet. Han har därför inte åsidosatt sina skyldigheter som revisor.

Maria Danckler

Magnus Fredmer