

D 39/04

Försäkringsaktiebolaget X (publ), i det följande X, offentliggjorde den 1 december 2003 en av advokaten O-son och auktoriserade revisorn D-son (utredarna) upprättad granskningsrapport (rapporten). I rapporten som är daterad den 25 november 2003 behandlas följande: X:s transaktioner med Livförsäkringsaktiebolaget X (publ), X:s tillämpning av principerna för s.k. embedded value samt frågan om förmåner till ledande befattningshavare inom koncernen.

I det avsnitt av rapporten som rör förmåner till ledande befattningshavare har utredarna riktat viss kritik mot X:s revisorer. Detta har föranlett det registrerade revisionsbolaget Y AB (Y), där en av de kritiserade revisorerna är verksam, att anmäla D-son till Revisorsnämnden (RN), dnr 2004-89. I anmälan ifrågasätter Y såväl utredarnas slutsatser i sak som D-sons opartiskhet och självständighet i samband med uppdragets utförande. Vidare menar Y att utredarna har saknat stöd i de av X:s styrelse beslutade utredningsdirektiven för att uttala sig om revisorernas insatser och att D-son även i andra avseenden, under granskningen och vid avgivandet av rapporten, har agerat på ett sätt som strider mot god revisors- och god revisions sed (nedan används uttrycket förfarandefel för sistnämnda kategori av anmärkningar).

I samma del av rapporten framförs allvarlig kritik mot X:s tidigare VD P-son. Även han har i en anmälan till RN, dnr 2004-712, ifrågasatt utredarnas slutsatser samt huruvida D-son kan anses ha iakttagit de krav på objektivitet och opartiskhet som måste ställas på en kvalificerad revisor.

D-son har tillbakavisat anmälarnas kritik i samtliga avseenden. Han har också gjort gällande att utredningsuppdraget inte utgjort revisionsverksamhet och att de av anmälarna aktualiserade frågorna därmed till största delen faller utanför RN:s tillsynsområde.

RN:s tillsynsområde

Enligt 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) kan RN ingripa disciplinärt mot en revisor som "åsidosätter sina skyldigheter som revisor". I 20 § samma lag sägs att en revisor är skyldig att "i *revisionsverksamheten* (RN:s kurs.) utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden".

Vad gäller tillsynens omfattning sägs i förarbetena till revisorslagen att RN:s tillsyn inte bör vara begränsad till revisionsverksamhet utan att den skall omfatta efterlevnaden av alla de normer som särskilt gäller för revisorer (vad som brukar sammanfattas under benämningarna god revisors sed och god revisions sed). När det gäller annan verksamhet än revisionsverksamhet framhålls dock att tillsynen inte bör innefatta någon särskild kvalitetstillsyn. Detta motiveras med att samhällsintresset av en kvalitetstillsyn är begränsat i dessa fall och att samhället inte heller har uppställt några kvalitetsnormer, motsvarande god revisions sed, för verksamheten. Sådan verksamhet står inte heller under tillsyn när den utövas av andra yrkesgrupper.¹

En grundförutsättning för att RN skall kunna ta upp frågorna om D-sons opartiskhet och självständighet vid genomförandet av uppdraget och rapportens sakliga innehåll till prövning är således att utredningsuppdraget faller in under revisorslagens definition av vad som utgör revisionsverksamhet. I annat fall kan prövningen enbart omfatta i vad mån D-son åsidosatt god revisors sed, och då närmast i de delar där Y riktat kritik mot själva förfarandet under utredningen.

¹ Se prop. 2000/01:146 s. 44.

Revisionsverksamhet

Med revisionsverksamhet avses enligt 2 § 7 revisorslagen

- a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som följer av författning, bolagsordning, stadgar eller avtal och som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt
- b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a.

I det aktuella fallet kan konstateras att utredningsuppdraget har bestått i granskning av förvaltning eller ekonomisk information, att det följer av avtal mellan utredarna och X och att det utmynnat i en skriftlig rapport till uppdragsgivaren, dvs. X:s styrelse. Vidare framgår uttryckligen av utredningsdirektiven att styrelsen tillsammans med utredarna skulle ombesörja att resultatet av utredningen blev tillgängligt för aktieägarna och enligt ett pressmeddelande från X den 29 oktober 2003 skulle, den då ännu inte färdigställda, rapporten komma att offentliggöras i sin helhet. Det framgår även av själva rapporten (s. 122) att utredarna var medvetna om att den skulle ligga till grund för vidare utredningar hos åklagare och skattemyndigheter. Det får därmed anses klarlagt att rapporten har varit avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för andra än uppdragsgivaren.

D-son har emellertid hävdats att den utförda granskningen inte följer av avtal i den mening som avses i revisorslagen och att utredningsuppdraget därmed inte uppfyller samtliga rekvisit enligt den i lagen angivna definitionen av revisionsverksamhet. Han har därvid uppgett följande.

Begreppet revisionsverksamhet har i förarbetena² analyserats under fem delrubriker: Lagstadgad revision, Revisionsrådgivning, Annan granskning än lagstadgad revision, Lagstadgade tilläggsuppdrag och Avtalsmässiga tilläggsuppdrag. Den enda av dessa uppdragskategorier som skulle kunna omfatta ett uppdrag av nu aktuellt slag är den som benämns Avtalsmässiga tilläggsuppdrag. De exempel som förarbetena ger på sådana uppdrag synes emellertid alla ha som gemensam nämnare att uppdragsgivaren i tilläggsuppdraget också är revisionsklient till revisorn. X är inte revisionsklient till D-son. Exempelen utgår även från att granskningen följer av avtal mellan revisionsklienten och en utomstående tredje man. Något sådant avtal föreligger inte här. Med hänsyn härtill skall utredningsuppdraget i X inte anses utgöra revisionsverksamhet.

RN gör i denna del följande bedömning.

Enligt RN:s uppfattning uppfyller D-sons uppdrag i X samtliga de kriterier för revisionsverksamhet som uppställs i 2 § 7 revisorslagen. Det bör noteras att det i den aktuella bestämmelsen inte uppställs något krav på att sådan granskning som följer av avtal måste involvera en överenskommelse mellan uppdragsgivaren och någon utomstående tredje man för att uppdraget skall anses utgöra revisionsverksamhet. Lagtexten kan inte anses oklar. Den omständigheten att förarbetena inte innehåller några exempel som tydligt utsäger att ett uppdrag av nu aktuellt slag inte skall anses utgöra revisionsverksamhet medför således inte, såsom D-son synes göra gällande, att det finns skäl att frångå lagtextens ordalydelse. Med hänsyn härtill finner RN att uppdraget har utgjort revisionsverksamhet i revisorslagens mening.

² Se prop. 2000/01:146 s. 40 ff. och s. 86.

Eftersom uppdraget utgjort revisionsverksamhet faller det inom RN:s behörighet att pröva såväl D-sons objektivitet i uppdraget som rapportens sakliga innehåll (kvalitetsgranskning).

D-sons opartiskhet och självständighet

Som anförts ovan i avsnitt 1 skall en revisor, enligt 20 § revisorslagen, utföra sina uppdrag i revisionsverksamheten med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden.

Enligt 21 § första stycket revisorslagen skall en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet och självständighet. I lagtexten behandlas fem typsituationer som, om de föreligger, innebär en presumtion för att revisorn skall avböja eller avsäga sig uppdraget. En av dessa typsituationer avser förhållandet att revisorn eller någon annan i den revisionsgrupp där han eller hon är verksam uppträder eller har uppträtt till stöd för eller mot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet (s.k. partsställningshot), se 21 § första stycket 1 c. I 21 § första stycket 2 finns en generalklausul som innebär att samma presumptionsregel gäller för varje annat förhållande som är av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Enligt 21 § andra stycket kan presumtionen för att revisorn måste avböja eller avsäga sig ett uppdrag i revisionsverksamheten brytas. Revisorn måste då kunna visa att 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.³

Y har gjort gällande att utredarna har bortsett från eller i vart fall vinklat viss vital information och har därutöver pekat på det förhållandet att det i rapporten rekommenderas att X närmare bör utvärdera förutsättningarna för att utkräva skadestånd av ett antal personer som tidigare ingick i X:s ledning. Y har i sammanhanget särskilt framhållit att O-son senast i samband med att rapporten offentliggjordes den 1 december 2003 också har åtagit sig att föra X:s talan i skadestandsprocesser mot dessa personer. Mot bl.a. den bakgrunden anser Y att D-sons opartiskhet och självständighet vid uppdragets utförande kan ifrågasättas.

P-son har ifrågasatt D-sons opartiskhet och objektivitet i två avseenden och har anført i huvudsak följande.

I rapporten (s. 73) anges att P-son, genom ett brev till förmånstagarna den 16 oktober 1997, i strid med styrelsens beslut åstadkommit att taket för incitamentsprogrammet SR togs bort. Detta är fel. Taket togs bort av presidiet vilket bl.a. framgår av ett brev den 22 december 1997 från den dåvarande styrelseordföranden i X till de bolagsstämموvalda styrelseledamöterna. Detta brev har under utredningens gång överlämnats av P-son till utredarna. Brevet har emellertid inte beaktats i rapporten. Utredarna synes inte heller ha vägt in att styrelseordföranden i ett brev till P-son den 13 oktober 1997, tre dagar före den tidpunkt då P-son enligt rapporten åstadkom att taket för SR togs bort, informerat denne om villkoren för incitamentsprogrammet. Av detta brev framgår att villkoren inte innehöll något tak.

Vidare påstås i rapporten (s. 110) att P-son har begärt och accepterat en lägenhet för en närståendes räkning med förbehåll om att renovering skulle genomföras. Överkostnaden för renoveringen (varmed menas kostnader som inte kan täckas av hyran och inte heller är löpande underhåll) uppgick enligt rapporten till 2,4 mnkr och har felaktigt fått bäras av X. Även här är vad som sägs i rapporten fel. P-son har inte begärt eller accepterat ifrågavarande lägenhet. Den har förhyrts och renoverats av X som övernattningslägenhet och för att vid behov kunna användas av nyrekryterad personal. P-son har inte fått någon fråga från utredarna om lägenheten

³ Se prop. 2000/01:146 s. 104 (jfr s. 175, Lagrådets yttrande).

och har inte heller beretts tillfälle att bemöta innehållet i rapporten i denna del innan den avlämnades.

D-son har anfört bl.a. följande.

Y:s påstående om att utredarna underlåtit att beakta eller har vinklat viktig information är svepande och opreciserat. Utredningen har beaktat de uppgifter revisorerna lämnat. Vad som i övrigt framkommit, bl.a. den omständigheten att samtliga under utredningen intervjuade styrelseledamöter och X:s chefsjurist har lämnat uppgifter som talar mot vad revisorerna anfört, har emellertid medfört att utredarna inte har ansett sig kunna acceptera revisorernas uppfattning i alla delar.

Utredningen skulle genomföras utifrån ett aktieägarperspektiv. Med hänsyn härtill och med beaktande av den kritik utredarna funnit anledning att framföra kan D-son inte förstå Y:s uppfattning att den omständigheten att rapporten även innehåller en rekommendation till X att utvärdera förutsättningarna för att utkräva skadestånd från vissa personer utgör grund för att ifrågasätta hans objektivitet.

D-son kan inte erinra sig att han och X överhuvudtaget diskuterat frågan om några tilläggsuppdrag för O-son. Såvitt han vet fattades, med undantag för att det uppdrogs åt O-son att göra en fördjupad granskning av vissa omständigheter rörande lägenhetsaffärerna, inte några beslut om ytterligare uppdrag förrän vid det styrelsemöte då rapporten lades fram och behandlades. När D-son fick kännedom om O-sons tilläggsuppdrag avseende lägenhetsaffärerna var utredningen i ett framskridet skede. Hans uppfattning är att O-son initialt endast genomförde en fördjupad insamling av fakta och gjorde en polisanmälan. Det är först efter rapportens avgivande som andra åtgärder har vidtagits. D-son har därför inte betraktat det aktuella tilläggsuppdraget som något hot mot sitt oberoende.

Vad beträffar P-sons uppgifter om på vilket sätt taket för SR togs bort är det inte ett korrekt påstående att utredningen har bortsett från de av honom åberopade breven av den 13 oktober och den 22 december 1997. Utredningen har dock även beaktat den omständigheten att P-son själv vid en intervju uppgett att de villkor han fick del av genom brevet den 13 oktober innehöll ett tak. P-son har visserligen senare ändrat denna uppgift men det bör då även tas hänsyn till att de personer (bl.a. den dåvarande styrelseordföranden) som enligt brevet den 22 december skulle ha beslutat om att ta bort taket har uppgett att de först i december blivit informerade om att taket lyfts. Brevet från ordföranden till de bolagsstämموvalda styrelseledamöterna den 22 december 1997 konsumeras enligt D-sons uppfattning av det förhållandet att samma information delgavs styrelsen vid styrelsemötet den 17 samma månad. Det skall också framhållas att det inte av brevet den 22 december närmare framgår vid vilken tidpunkt presidiet skulle ha funnit det ”viktigt att ta bort taket”. I avsaknad av klar dokumentation som visar att beslutet fattats av presidiet och mot bakgrund av att P-son ändrat sina uppgifter under utredningens gång samt vad som i övrigt framkommit har utredarna dragit de slutsatser som framgår av rapporten.

D-son bestrider P-sons uppgift om att denne inte skulle ha tillfrågats om lägenheten och att rapportens slutsatser i den delen inte skulle vara underbyggda. Utredarna har beträffande denna fråga inhämtat information från flera olika källor, inklusive P-son.

RN gör följande bedömning.

Enligt RN:s uppfattning har det inte framkommit något som visar att D-son under utredningen medvetet eller genom vårdslöshet har bortsett från eller vinklat väsentlig information. RN finner inte heller att den omständigheten att rapporten innehåller en rekommendation till X om att utvärdera förutsättningarna för att utkräva skadestånd från vissa personer innebär att D-son kan anses ha åsidosatt det krav på opartiskhet, självständighet och objektivitet som följer av 20 § revisorslagen.

Vad gäller frågan om det förelegat någon omständighet som enligt 21 § revisorslagen har kunnat rubba förtroendet för D-sons opartiskhet eller självständighet konstaterar RN att varken D-son eller någon annan i den revisionsgrupp där han är verksam har vidtagit några åtgärder som har kunnat ge upphov till partsställningshot enligt 21 § första stycket 1 c. RN anser inte heller att den omständigheten att O-son har genomfört en fördjupad faktainsamling och gjort en polisanmälan med anledning av vad som framkommit om lägenhetsaffärerna har utgjort ett förhållande av sådan art att det enligt generalklausulen i 21 § första stycket 2 har funnits anledning att ifrågasätta D-sons oberoende. Det kan vidare enligt RN:s uppfattning inte anses visat att D-son, innan rapporten avlämnades, har haft kännedom om att O-son erhållit eller skulle erhålla uppdrag att föra skadestandsprocesser för X:s räkning och inte heller att han borde ha haft sådan vetskap.

P-sons grunder för att ifrågasätta D-sons objektivitet sammanfaller med hans kritik av rapportens innehåll i sak. Bedömningen i det följande inbegriper därför även RN:s ställningstagande i frågan om det finns grund för disciplinär åtgärd med anledning av eventuella sakliga brister i nu aktuella delar. Övriga kvalitetsaspekter behandlas nedan i avsnitt 4.

Beträffande utredarnas slutsatser om på vilket sätt taket för SR togs bort kan i och för sig konstateras att de av P-son återopade breven av den 13 oktober och den 22 december 1997 ger stöd för uppfattningen att beslutet fattades av presidiet. Båda dessa brev har varit kända för utredarna. Brevet av den 13 oktober omnämns i rapporten och det sägs även att de till brevet bilagda villkor som utredarna tagit del av inte innehöll något tak. Det sägs emellertid också att P-son vid en inledande intervju har uppgett att det i bilagorna till det brev han fick fanns ett tak för programmet. Brevet av den 22 december nämns inte i rapporten men däremot sägs att det av styrelseprotokollet från sammanträdet den 17 december 1997 framgår att dåvarande styrelseordföranden informerat styrelsen om att han ”tillsammans med [NN] vid programmets verkställande efter konsultationer beslutat att ändra programmet så att taket togs bort”. Mot bakgrund härav anser RN inte att det med fog kan göras gällande att utredarna bortsett från de av P-son återopade uppgifterna. Huruvida utredarnas värdering av dessa och andras uppgifter har lett fram till en i materiellt hänseende korrekt slutsats saknar härvid relevans. Även om utredarnas slutsats skulle vara felaktig menar RN att de omständigheter som legat till grund för denna har redovisats i rapporten på ett sådant sätt att det inte kan riktas kritik mot D-son för bristande objektivitet. I sammanhanget bör vidare framhållas att det ligger i sakens natur att det vid sådana bedömningsfrågor som utredarna har haft att ta ställning till finns ett relativt stort utrymme för olika uppfattningar. Ett disciplinärt ingripande från RN:s sida bör av den anledningen i detta fall inte komma i fråga med mindre än att allvarliga brister i utredningen kan påvisas. Det är enligt RN:s mening inte visat att rapportens slutsats om borttagandet av taket för SR vilar på någon allvarlig felbedömning eller brist i utredningen.

Vad slutligen gäller P-sons anmärkningar mot det avsnitt i rapporten som rör lägenheten så föreligger motstridiga uppgifter i frågan om utredarna har inhämtat några uppgifter från honom eller inte. Enligt RN:s uppfattning kan det förhållandet att P-son uppgett att han inte tillfrågats, mot D-sons bestridande och i avsaknad av andra uppgifter härom, inte utgöra grund för kritik i denna del.

Rapportens innehåll i sak (kvalitetsgranskning)

Den kritik mot X:s revisorer som framförs i rapporten rör två frågor. Den första avser X:s hantering av det globala incitamentsprogrammet WR och den andra sammanhänger med det sätt på vilket utfallet av X:s incitamentsprogram redovisats i årsredovisningarna och då främst årsredovisningen för räkenskapsåret 2000.

I rapportens sammanfattning (s. 6) sägs att utredningen kritiserar revisorerna som trots att de känt till att utfallet för WR översteg det av styrelsen beslutade taket för detta program inte har tagit upp frågan med styrelsen eller revisionskommittén. Vidare sägs att utfallen av incitamentsprogrammen har redovisats på ett missvisande sätt i X:s årsredovisningar och att utredningen anser att en av revisorerna, auktoriserade revisorn A-son, som i vart fall delvis kände till bristerna borde ha påtalat dessa för styrelsen och/eller revisionskommittén.

Programmet WR skulle ursprungligen omfatta åren 1998 och 1999 och hade ett tak på 300 mnkr. Såväl WR som SR (som ursprungligen omfattade åren 1997-1999) kom att förlängas fram till den 15 maj 2000. Förlängningen skedde på *mutatis mutandis* oförändrade villkor. I rapporten har detta tolkats på så sätt att ett tak för WR skulle gälla även under förlängningsperioden och att detta tak uppgick till ca 56 mnkr. I rapporten anges att P-son den 31 oktober 2000 undertecknat ett tillägg till villkoren för WR enligt vilket taket togs bort för hela den tid programmet löpt. X:s totala kostnad för WR har därigenom blivit flera hundra miljoner kronor högre än vad styrelsen avsett och haft anledning att räkna med.

Y:s kritik mot utredningen i den del som rör WR kan i korthet sägas gå ut på att X:s revisorer vid revisionen av räkenskapsåret 2000 på goda grunder utgick ifrån att styrelsen var införstådd med och hade accepterat att taket för WR var borttaget och att det därmed inte har förelegat någon skyldighet för revisorerna att rapportera frågan. Vidare menar Y att utredningens kritik mot hur incitamentsprogrammen redovisats, och då främst i årsredovisningen för år 2000, både till viss del är fel i sak och att de brister som revisorerna faktiskt har konstaterat inte varit av den arten att någon anmärkning i revisionsberättelsen eller ytterligare rapportering krävdes.

D-son har i sina yttranden till RN vidhållit den kritik som i rapporten riktats mot revisorerna.

RN gör följande bedömning.

Eftersom utredningsuppdraget i X har utgjort revisionsverksamhet faller det också inom ramen för RN:s behörighet att granska uppdraget i kvalitativt avseende. I det föregående avsnittet har RN pekat på det förhållandet att utredarna har haft att ta ställning till frågor som innehåller ett betydande utrymme för olika bedömningar och att detta måste vägas in vid en disciplinär prövning.

För att ytterligare klargöra inriktningen och omfattningen av RN:s granskning i fråga om rapportens sakliga innehåll vill RN härutöver framhålla följande.

Det är fråga om ett förhållandevis speciellt uppdrag där de normer (god revisionssed) som normalt ligger till grund för kvalitetsbedömningar av revisorers arbete endast kan tillämpas i begränsad omfattning. Det är därför inte givet vilka kvalitetskrav som kan ställas på rapporten i disciplinärt hänseende. Vidare bygger utredarnas slutsatser till stor del på vad som framkommit vid de intervjuer som hållits med företrädare för X och andra inblandade personer och på hur dessa uppgifter värderats. Det får visserligen förutsättas att utredarna i rapporten har redogjort för de muntliga utsagor som varit väsentliga för deras bedömningar. RN:s möjlighet att i efterhand bilda sig en uppfattning om vilka av dessa uppgifter som har förtjänat tilltro framför andra är emellertid av naturliga skäl starkt begränsad. Det finns därför anledning att iaktta stor försiktighet i fråga om att överpröva den ”bevisvärdering” som gjorts av utredarna.

RN gör mot nu angiven bakgrund en övergripande prövning av rapportens innehåll. Utgångspunkten är att det endast vid förekomsten av klara indikationer på att utredarna gjort sig skyldiga till allvarliga felbedömningar finns skäl att föra ned granskningen till detaljnivå. Den följande bedömningen är kortfattad och återger inte den omfattande argumentation i frågorna som D-son och Y lagt fram i sina yttranden till RN. Bedömningen skall inte heller ses som ett kvitto på att slutsatserna i rapporten är ”rätt eller fel” i sakligt hänseende utan syftet har varit att

identifiera områden där det framstår som sannolikt att en närmare granskning skulle föranleda RN att överväga disciplinär åtgärd.

Vad gäller Y:s kritik av utredningens slutsatser beträffande taket för WR kan konstateras att RN – i ett annat beslut denna dag (dnr 2003-1484 avseende A-son)⁴ – har gjort bedömningen ”att A-son vid slutförandet av revisionen och avfattande av revisionsberättelsen för år 2000 har haft rimlig grund för sitt antagande att styrelsen har godtagit att höja eller lyfta bort taket för utfall från WR”. Det bör noteras att X i nämnda ärende har pekat på att de bolagsstämmovalda revisorerna, som även har haft i uppdrag att granska de årliga värdeberäkningarna för incitamentsprogrammen, i rapporter till X daterade i augusti och oktober 2000 har uttryckt sig på ett sätt som uppenbart strider mot vad A-son senare hävdade, nämligen att styrelsen vid tiden för avfattandet av ifrågasvarande rapporter redan hade lyft bort taket för WR och att detta stod klart för revisorerna.⁵ RN har emellertid i det aktuella beslutet gjort en annan bedömning och funnit att formuleringarna i rapporterna kan uppfattas som påpekanden till styrelsen att fatta också ett formellt beslut om att höja eller lyfta bort taket.

Även D-son har uppgett att ordvalet i rapporterna är oförenligt med uppfattningen att taket då skulle ha varit borttaget. Han har också ifrågasatt skrivsättet mot bakgrund av vad Y synes göra gällande i sin anmälan av honom till RN, nämligen att revisorernas avsikt varit att ”upplysa om att det ursprungligen funnits ett tak”. Enligt D-son har den första av revisorernas rapporter lämnats till P-son och den andra ”till bolaget”. Ingen av rapporterna har dock lagts fram för styrelsen. D-son har vidare hänvisat till att samtliga av utredarna intervjuade styrelseledamöter har uppgett att styrelsen inte fattat något beslut om att ta bort taket för WR och att de inte heller har haft klart för sig att taket skulle ha lyfts.

Vid en samlad bedömning finner RN inte skäl att vidta några åtgärder med anledning av Y:s kritik mot rapporten och D-son i den del som rör borttagandet av taket för WR. RN har då, i enlighet med vad som sagts tidigare, särskilt beaktat att utredarnas ställningstaganden i dessa frågor till stor del vilar på de muntliga uppgifter som inhämtats under utredningen och hur dessa värderats. Den omständigheten att RN i disciplinärendet rörande A-son dragit andra slutsatser än D-son i nu behandlade delar medför ingen annan bedömning.

RN anser inte heller att vad som framkommit beträffande utredarnas kritik mot det sätt på vilket incitamentsprogrammen redovisats i X:s årsredovisning för år 2000 eller deras kritik mot A-son i denna del utgör grund för vidare åtgärder.

Förfarandefel

Vad avser Y:s påstående om att utredarna har gått utanför sitt uppdrag när de granskat och överprövat revisorernas insatser gör RN bedömningen att utredningsdirektiven inte bör tolkas så snävt som Y gör gällande. Det kan således inte anses att D-son åsidosatt god revisorssed i detta avseende.

Y har vidare ifrågasatt om D-son brutit mot god revisorssed genom att inte i tillräcklig grad kommunicera sina iakttagelser med revisorerna, vilket även medfört att dessa betagits möjligheten att bemöta kritiken i rapporten innan den avgavs. RN prövar inte Y:s anmärkningar i dessa delar.

Vad gäller sistnämnda frågor kan noteras att Y i en anmälan till FAR:s disciplinnämnd på liknande grunder har gjort gällande att D-son åsidosatt FAR:s yrkesetiska regler. Vad Y har

⁴ Se även beslutet i dnr 2003-1485 rörande auktoriserade revisorn B-son.

⁵ I rapporten den 31 augusti sägs att ”The amount MSEK 743 is higher than what is stipulated by the maximum rule for the bonus and a decision has to be taken by X on the application of this maximum amount”. I rapporten den 12 oktober sägs att “In conclusion [] we concluded that a bonus of MSEK 782 [] is in accordance with the WWAVAP if a decision is made not to apply the maximum rule for the bonus”.

anfört inför RN har senare föranlett D-son att i sin tur anmäla Y och revisionsbyråns chefsjurist till FAR:s disciplinnämnd.

RN:s sammanfattande bedömning

D-sons utredningsuppdrag i X har utgjort revisionsverksamhet. RN har därför prövat förutsättningarna för hans opartiskhet och självständighet i uppdraget. RN:s granskning av om utredningen i kvalitativt avseende uppfyller vad som bör krävas av en kvalificerad revisor har av de skäl som angetts ovan i avsnitt 4 varit av övergripande karaktär. RN har inte i något av avseendena funnit skäl att vidta ytterligare åtgärder.

Ärendena avskrivs.

Beslut i dessa ärenden har fattats av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, auktoriserade revisorn Ulf Järlebro, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendenas slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson som föredragit ärendena.