

F 3/06

Ni har hos Revisorsnämnden (RN) ansökt om förhandsbesked huruvida Ni i enskild firma eller i aktiebolag kan tillverka och sälja familje- och sällskapsspel utan att det rubbar förtroendet för Er opartiskhet och självständighet som revisor. Ni har hänvisat till att RN tidigare meddelat Er ett förhandsbesked om att skapandet av sådana spel inom ramen för någon av de nämnda företagsformerna inte är förtroenderubbande (dnr 2003-884).

Av ansökan framgår följande. Ni planerar att förändra verksamhetens inriktning såtillvida att Ni utöver själva skapandet av spel även kommer att tillverka och sälja dessa i egen regi. Ni kommer att utföra merparten av arbetet själv och bedömer att detta helt och hållet kommer att ske på Er fritid. De tjänster som Ni avser att köpa av andra gäller dels design av kort, kartonger och dylikt, dels tryckningen av spelen. Kostnaden för design kommer troligen att uppgå till mellan 5 000 och 10 000 kr per upplaga spel. Kostnaden för tryckning kan komma att uppgå till ett par hundratusen kronor för varje upplaga. Ni avser att initialt satsa ca 250 000 kr av egna medel i verksamheten och räknar med att detta skulle kunna bekosta framställningen av maximalt tre upplagor spel där varje upplaga omfattar 3 000 till 5 000 spel. Teoretiskt skulle omsättningen, för det fall alla spel säljs, kunna bli uppemot 2 miljoner kronor på ett år. Det sannolika är dock att den blir avsevärt lägre. Varken de företag eller personer som Ni kommer att köpa tjänster av eller de företag och privatpersoner som Ni avser att försöka sälja spelen till har någon "revisionsrelation" till Er.¹

Ni har också frågat hur det skulle påverka Ert oberoende som revisor om Ni säljer spel till företag som Ni har en revisionsrelation till och, om detta skulle utgöra ett hot mot Ert oberoende, vilka motåtgärder som behövs för att neutralisera hotet. Er fråga avser inte något specifikt uppdrag men Ni har som allmänna förutsättningar angett att försäljningen till de klienter som det skulle kunna bli fråga om inte skulle uppgå till mer än ca 5 000 kr och att dessa klienter har årliga inköpskostnader som uppgår till mellan 1 och 5 miljoner kr.

RN meddelar följande besked.

Enligt 25 § första stycket revisorslagen (2001:883) får en revisor inte utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet eller verksamhet som har ett naturligt samband därmed, om utövandet är av sådan art eller omfattning att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet, eller om utövandet på annat sätt är oförenligt med den ställning som följer av behörigheten att utföra lagstadgad revision. Av andra stycket samma paragraf framgår att RN på ansökan av en revisor skall meddela förhandsbesked om huruvida en viss verksamhet är förenlig med kravet i första stycket.

RN bedömer att den verksamhet som Ni avser att utöva är förenlig med kravet i 25 § första stycket revisorslagen.

¹ För det fall Ni med begreppet revisionsrelation avser något mer än uppdrag där Ni själv är vald revisor bör noteras att RN i detta förhandsbesked endast kan pröva hur verksamheten inverkar på Ert oberoende som revisor. Om någon annan revisor på den revisionsbyrå där Ni är verksam har revisionsuppdrag med kopplingar till den av Er planerade verksamheten ankommer det på den revisorn att analysera sitt oberoende och om så befinns nödvändigt ansöka om förhandsbesked hos RN. Ni bör därför förvissa Er om att dessa revisorer i förekommande fall får kännedom om alla för oberoendeanalysen relevanta förhållanden.

Även om en verksamhet är förenlig med kravet i 25 § första stycket revisorslagen kan den innebära att förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet i ett visst revisionsuppdrag rubbas på ett sådant sätt att revisorn inte kan kvarstå i det revisionsuppdraget. Av 21 § första stycket revisorslagen framgår att en revisor för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet skall 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 i vilka det råder en presumtion för att revisorn skall avböja eller avsäga sig uppdraget. Förutom i de särskilt angivna situationerna skall revisorn enligt första stycket 2 avböja eller avsäga sig ett uppdrag om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Enligt 21 § andra stycket behöver revisorn dock 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. Av 22 § framgår att RN på ansökan av en revisor skall meddela förhandsbesked om huruvida en viss särskild omständighet är sådan som avses i 21 § 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.

När det gäller frågan om försäljning av spel till Era revisionsklienter kan rubba förtroendet för Er opartiskhet och självständighet konstaterar RN att de uppgifter Ni lämnat inte avser något specifikt uppdrag och är allmänt hållna. Med hänsyn härtill anser sig RN inte kunna lämna något bindande besked om hur sådan försäljning skulle förhålla sig till bestämmelserna i 21 § revisorslagen. Det framstår emellertid inte som osannolikt att redan försäljning i mindre omfattning till en revisionsklient skulle anses utgöra ett oberoendehot. Att behovet av motåtgärder i ett sådant fall kan vara ringa eller kanske helt bortfaller är en annan sak. Bedömningen måste emellertid alltid ske utifrån de omständigheter som föreligger och de åtgärder som vidtas i varje enskilt fall. RN kan därför inte besvara frågan närmare inom ramen för detta förhandsbesked.

Sammanfattningsvis finner RN att den verksamhet som Ni planerar att bedriva är förenlig med kravet i 25 § första stycket revisorslagen men att försäljning av spel till revisionsklienter kan medföra att hot mot Ert oberoende uppstår enligt 21 § samma lag. Som framgått ovan anser sig RN inte kunna lämna något förhandsbesked om huruvida Ni i sistnämnda fall trots allt kan sälja spel till revisionsklienter, eftersom detta är beroende av de omständigheter som föreligger och de åtgärder som har vidtagits i det enskilda fallet. RN vill med hänsyn härtill erinra om Er skyldighet att för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva Ert oberoende enligt 21 § revisorslagen.

Detta förhandsbesked upphör att gälla om förhållandena ändras eller vid författningsändringar som påverkar de frågor som beskedet avser.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, skattedirektören Marie Carlsson, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg, skattejuristen Kerstin Nyquist samt godkände revisorn Maria Stålebrant. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Göran Raspe samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson som föredragit ärendet.