

D 12

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan avseende auktoriserade revisorn A-son och har därför öppnat detta disciplinärende. Anmälan rör hans uppdrag som vald revisor i ett aktiebolag (F-bolaget), räkenskapsåret 2009/10. Mot bakgrund av de uppgifter som framkommit har RN även utrett hans uppdrag som vald revisor i ytterligare två aktiebolag (M-bolaget och K-bolaget), räkenskapsåren 2009 och 2010.

Av handlingarna i ärendet framgår bl.a. följande.

De angivna bolagen bedrev i huvudsak fastighetsförvaltning och därmed förenlig verksamhet. En person (nedan benämnd LS) var styrelseledamot i samtliga bolag och ensam ägare av K-bolaget. Detta bolag ägde i sin tur samtliga aktier i M-bolaget och 40 procent av aktierna i F-bolaget. K-bolaget ägde även 50 procent av aktierna i ett annat bolag, S-bolaget, i vilket LS också var styrelseledamot. A-son var vald revisor i samtliga dessa bolag utom S-bolaget.

S-bolaget ägde en jordbruksfastighet om ca 10 000 kvadratmeter som bolaget avstuckade i flera fastigheter. Den 27 februari 2009 förvärvade A-son en av dessa av S-bolaget. Köpeskillingen fastställdes till 1 950 000 kr och avtalet undertecknades av LS och ytterligare en person som företrädare för S-bolaget. Den 26 juli 2010 ingick A-son ett avtal om förvärv av en bostadsrätt från M-bolaget. Köpeskillingen fastställdes till 600 000 kr. Även detta avtal undertecknades av LS som företrädare för M-bolaget.

A-son har i sina oberoendeanalyser för K-bolaget, M-bolaget och F-bolaget antecknat att de aktuella förvärven gav upphov till omständigheter som kunde utgöra hot mot hans oberoende som revisor. Han angav dock att transaktionerna hade skett till marknadspris, som mellan två oberoende parter, och att transaktionerna var kända av aktieägarna. Transaktionerna var inte heller avgörande för någon av parternas ekonomi. Han ansåg därför att han kunde behålla uppdragen som revisor i bolagen.

A-son har i yttranden till RN anfört bl.a. följande.

Den 27 februari 2009 köpte han en fastighet av S-bolaget. Köpeskillingen hade fastställts på rent marknadsmässiga grunder. Han betalade 1 950 000 kr efter att ha begärt avdrag med 50 000 kr från det ursprungliga priset på grund av brister funna vid besiktningen av fastigheten.

Den 26 juli 2010 köpte han en bostadsrätt av M-bolaget vilken utgjordes av en råvind. Samma år hade M-bolaget avyttrat den hyresfastighet där råvinden ingick till hyresgästerna som genomförde en ombildning till bostadsrättsförening. Hyresgästerna hade däremot inte velat förvärva råvinden för det begärda priset om 5 000 kr per kvadratmeter. M-bolaget hade då behållit upplåtelseätten för råvinden med avtal om att denna vid eventuellt färdigställande till bostad skulle ingå i bostadsrättsföreningen. För detta krävdes emellertid ett bygglov. Han hade redan år 2009 påbörjat diskussioner med LS om att förvärva råvinden. År 2010 ansökte han om och beviljades bygglov. Han kunde då förvärva bostadsrätten till råvinden av M-bolaget och blev medlem i bostadsrättsföreningen.

Han hade ingen kännedom om huruvida fastigheten och bostadsrätten hade marknadsförts eller annonserats ut för försäljning. Någon värdering av objekten och bostadsrätten gjordes inte i samband med överlåtelseerna eftersom både han själv och säljarna hade erfarenhet av fastighetsaffärer. Båda ägarna i S-bolaget var bosatta på orten och hade god kännedom om priset på fastigheter. Han gjorde själv en avstämning av det pris som bolaget begärde genom kontroll av annonser och försäljningar i området. Han diskuterade också priset med bekanta som bodde

på orten. Vad gäller bostadsrätten varierade priset per kvadratmeter mellan 1 500–5 000 kr beroende på läge, storlek och tillgänglighet.

Enligt hans uppfattning kan en revisor förvärva egendom av en revisionsklient utan att detta hindrar revisorn från att inneha revisionsuppdrag i företaget under förutsättning att köpeskillingen är marknadsmässig, köpeavtalet endast innehåller sedvanliga kommersiella villkor samt att transaktionen inte är så väsentlig för endera parten att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet vid utförandet av revisionsuppdraget. Enligt hans bedömning var kraven på väsentlighet inte uppfyllda.

I samband med RN:s utredning i ärendet inhämtade A-son en skrivelse från LS i vilken denne beskriver sin bedömning av de aktuella transaktionerna.

I skrivelsen, som är daterad den 10 april 2012, anger LS bl.a. att han förvaltar fastigheter för fastighetsägares räkning och att han även äger och förvaltar egna fastigheter. Han har bedrivit denna verksamhet i 25 år och han har ett stort nätverk av fastighetsägare och en god kännedom om branschen. Han har aldrig köpt eller sålt fastigheter genom annonsering eller anlitat mäklare. Alla köp och all försäljning har skett via hans kontakter. I samband med att han successivt tänkte avveckla sin verksamhet planerade han att sälja de i ärendet aktuella fastigheterna. Jordbruksfastigheten hade köpts år 2007 för ca 3 000 000 kr i syfte att göras om till privatbostäder. S-bolaget hade försökt sälja den till ett flertal byggbolag som dock inte varit villiga att betala det pris som begärdes. S-bolaget valde då att stycka upp fastigheten. En avstyckad del om 2 000 kvadratmeter med byggnad såldes till A-son. Beträffande bostadsrätten hade LS försökt få bygglov för att inreda vinden till lägenheter men Stadsbyggnadsnämnden hade endast lämnat ett begränsat bygglov. Han valde då att sälja fastigheten men behöll upplåtelseätten till vinden. Han hade en del kontakt med privatpersoner som var intresserade att bygga om vinden, men de ville inte betala det pris han begärde. När han sålde fastigheten och bostadsrätten till A-son, fick han det pris han begärde utan förhandling. LS ansåg att priserna var marknadsmässiga och att de utgjorde en god affär för honom. Han försökte aldrig sälja fastigheten och bostadsrätten till A-son för ett pris som understeg marknadsvärdet.

RN gör följande bedömning.

Enligt 20 § revisorslagen (2001:883) ska en revisor i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Av 21 § samma lag följer att en revisor för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet ska pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska i så fall avböja eller avsäga sig uppdraget i fråga. I paragrafens första stycke 1 anges ett antal typsituationer i vilka det råder en presumtion för att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget. Förutom i de särskilt angivna situationerna ska revisorn enligt första stycket 2 avböja eller avsäga sig uppdrag om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet och 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 revisorns opartiskhet eller självständighet.

För det fall revisorn vid sin analys finner att det föreligger omständigheter som innebär att förtroendet för hans eller hennes opartiskhet och självständighet kan rubbas, är det revisorn som har bevisbördan för att det föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana motåtgärder att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet och självständighet.¹

¹ Jfr prop. 2000/01:146, s. 61 och 103.

Om en revisor vidtar väsentliga transaktioner utöver vad som följer av revisionsuppdraget med en revisionsklient, utgör det ett sådant förhållande som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet. De förvärv som A-son genomförde skedde till köpeskillingar om 1 950 000 kr respektive 600 000 kr. Detta måste anses utgöra väsentliga belopp. Som framgått ovan företrädde S-bolaget av LS när A-son förvärvade fastigheten. Detta bolag ägdes till 50 procent av K-bolaget som i sin tur ägde 40 procent av aktierna i F-bolaget och samtliga aktier i M-bolaget. LS som var ensam ägare i K-bolaget var styrelseledamot i samtliga bolag. Det fanns således en stark koppling mellan S-bolaget och de övriga bolag i vilka A-son var vald revisor, dvs. K-bolaget, M-bolaget och F-bolaget. Enligt RN:s uppfattning förelåg därmed ett förhållande som kunde rubba förtroendet för hans opartiskhet och självständighet som revisor i de senare bolagen (jfr 21 § första stycket 2 revisorslagen). När han förvärvade bostadsrätten av M-bolaget uppstod ett sådant hot direkt i förhållande till detta bolag, men även indirekt i förhållande till de övriga angivna bolagen där han var vald revisor.

Fråga är om det då förelåg sådana särskilda omständigheter eller hade vidtagits motåtgärder som medfört att det trots detta inte fanns anledning att ifrågasätta A-sons opartiskhet och självständighet som revisor i bolagen. A-son har gjort gällande bl.a. att överlåtelseerna har skett till marknadspris, att transaktionerna inte var avgörande för någon av parternas ekonomi och att de var kända av aktieägarna. Enligt hans mening förelåg det sådana särskilda omständigheter som innebär att det inte fanns anledning att ifrågasätta hans opartiskhet eller självständighet som vald revisor i de tre angivna bolagen.

Affärstransaktioner mellan revisorn och revisionsklienten kan normalt godtas, så länge det är fråga om transaktioner av vardaglig och ordinär karaktär som ingås på samma villkor som gäller för alla andra.² Kravet på marknadsmässighet är särskilt viktigt när det är fråga om transaktioner av sådan omfattning som i det nu aktuella fallet. Enligt RN:s uppfattning har det ålegat A-son att inhämta underlag som visar att köpeskillingarna var marknadsmässiga. Han har själv uppgett att det inte gjordes någon värdering i samband med förvärven. Att så inte skedde berodde bl.a. på att han själv och företrädaren för de säljande bolagen hade erfarenhet av fastighetsaffärer. Enligt RN:s uppfattning utgör detta dock inte en omständighet som bryter den presumtion som uppstått avseende hotet mot hans oberoende som revisor. A-son borde därför ha av sagt sig revisionsuppdragen i K-bolaget, M-bolaget och F-bolaget. Genom att kvarstå som revisor i bolagen har han åsidosatt god revisorssed.

A-son har med hänsyn till det ovan anförda åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN bedömer att erinran utgör en tillräcklig åtgärd.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, f.d. hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, advokaten Rune Brännström, regionskattechefen Marie Carlsson, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, auktoriserade revisorn Mikael Ernström, direktören Per-Ola Jansson och skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit tf. myndighetschefen Adam Diamant, avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, revisionsdirektören Sören Bergner samt avdelningsdirektören Linda Wallin som har föredragit ärendet.

² Se a. prop. s. 103.