

F 13

Förhandsbesked enligt 22 och 25 §§ revisorslagen (2001:883) – uppdrag som styrelseledamot i föräldrakooperativ förskola

Uppdrag som kassör och styrelseledamot med firmateckningsrätt i en förening som driver en föräldrakooperativ förskola rubbar inte förtroendet för A-sons opartiskhet eller självständighet som revisor.

Den omständigheten att A-son avser att åta sig uppdraget som kassör och styrelseledamot med firmateckningsrätt i föreningen utgör inte sådan omständighet som innebär att hon måste avsäga sig uppdrag som revisor i en förskola som bedrivs i aktiebolagsform inom annan kommun.

Auktoriserade revisorn A-son har hos Revisorsnämnden (RN) ansökt om förhandsbesked enligt 25 § revisorslagen (2001:883) om huruvida hon kan vara kassör och styrelseledamot med firmateckningsrätt i en ekonomisk förening som driver en föräldrakooperativ förskola, härfter benämnd föreningen. Hennes ansökan omfattar också en begäran enligt 22 § revisorslagen om prövning av huruvida hon, för det fall att hon åtar sig uppdragen, kan kvarstå som huvudansvarig revisor i ett aktiebolag på annan ort i vilket det bedrivs förskoleverksamhet, härfter benämnt aktiebolaget. Ansökan omfattar slutligen frågan om det registrerade revisionsbolag vid vilket hon är verksam kan kvarstå som revisor med annan revisor som huvudansvarig, om hon själv inte bedöms kunna kvarstå.

Av A-sons ansökan framgår följande.

Föreningen bedriver förskola i H-kommun för ett tjugotal barn och omsätter ca 2,5 mnkr, varav den största andelen utgörs av kommunbidrag och resterande del utgörs av avgifter från föräldrarna. Föreningen har 4-5 anställda och balansomslutningen är ca 700 tkr. Nuvarande kassör och ordförande har ensam firmateckningsrätt vid sidan om styrelsen. Hon har aldrig varit revisor i föreningen, ingen av hennes revisionsklienter har något samröre eller affärsmässiga avtal med föreningen och ingen av de nuvarande styrelseledamöterna i föreningen företräder någon av hennes revisionsklienter. Arbetet kommer att ske på ideell basis och omfatta några timmars arbete med bokföring, budgetering, sedvanliga kassörsuppgifter och deltagande på styrelsemöten varje månad.

Hon har ett uppdrag som huvudansvarig revisor i en liten förskola som bedrivs i aktiebolagsform på en helt annan marknad i Å-kommun. Verksamhetens art och ortsberoende medför att det inte finns något möjligt konkurrensförhållande och sannolikt inte heller något annat samröre mellan hennes revisionsklient och föreningen. Varken hon eller revisionsbolaget där hon är verksam har i övrigt något revisionsuppdrag i någon skolverksamhet. Aktiebolaget och föreningen är verksamma inom olika kommuner på

mer än 30 mils avstånd ifrån varandra. Båda verksamheterna är, mot bakgrund av att de är beroende av kommunala bidrag, starkt orts- och kommunanknutna. Hon är medlem i föreningen eftersom hon har ett barn som har plats på förskolan. Föräldrar med barn inskrivna på förskolan är skyldiga att tjänstgöra inom verksamheten antingen i styrelsen eller på något annat vis.

RN gör följande bedömning

Vad gäller A-sons första fråga, om hon kan åta sig uppdraget som styrelseledamot och kassör i föreningen, konstaterar RN följande. Av 25 § första stycket revisorslagen följer att en revisor inte får utöva s.k. sidoverksamhet, dvs. annan verksamhet än revisionsverksamhet eller verksamhet som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet, 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 förarbetena till revisorslagen framgår att med förtroenderubbande sidoverksamhet avses privat verksamhet med affärsmässiga inslag vilka förr eller senare leder till att revisorn blir jävig i ett revisionsuppdrag. I angivna förarbeten konstateras vidare att även sidoverksamheter med begränsade affärsmässiga inslag tidigare har ansetts medföra risk för att förtroendet för revisorn ska kunna rubbas men att det finns anledning att framledes hålla en något mindre restriktiv inställning. Som exempel på vad som enligt förarbetena ska gälla som förtroenderubbande sidoverksamhet anges sidoverksamhet i form av omfattande affärsverksamhet, exempelvis styrelseuppdrag i en bank. I förarbetena anges vidare att tillsynsmyndigheten alltid bör kunna ingripa om revisorns sidoverksamhet är av sådan *art* och *omfattning* att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet.¹

Av betydelse för prövningen av om den sidoverksamhet som revisorn vill bedriva är av sådan art att den träffas av förbudet i 25 § revisorslagen är, enligt lagens förarbeten, också vilken verksamhet som revisionsklienterna bedriver. Revisorn bör exempelvis inte ha styrelseuppdrag som kan förväntas föranleda en typ av ställningstaganden som han eller hon också, men utifrån en granskande utgångspunkt, måste göra i sin revisionsverksamhet. Så kan bli fallet om revisorn är styrelseledamot i ett bolag som bedriver verksamhet i samma bransch som en revisionsklient.² Av RN:s avgörande den 18 juni 2007 i dnr 2007-609 (F 6/07 i RN:s praxissamling) framgår därutöver att också geografisk marknad är en faktor som ska beaktas vid denna bedömning.

RN bedömer att uppdragen som styrelseledamot och kassör i föreningen är sådana som i och för sig träffas av ovan nämnda förarbetsuttalanden. A-sons uppgifter om att föreningens verksamhet är av begränsad omfattning, att verksamheten utgörs av kommunalt finansierad barnomsorg vilket gör att den geografiska anknytningen för verksamheten är mycket stark, att föreningens verksamhet bedrivs med ett begränsat kommersiellt intresse och att föreningens verksamhet är belägen mer än 30 mil från aktiebolagets verksamhet, medför att det aktuella uppdraget trots detta bedöms vara förenligt med kravet i 25 § första stycket revisorslagen.

¹ Prop. 2000/01:146 s. 55

² Prop. 2000/01:146 s. 106 och 107.

Vad sedan gäller A-sons andra fråga, huruvida hon kan kvarstå vid sitt uppdrag som revisor i aktiebolaget om hon åtar sig uppdragen i den ekonomiska föreningen, kan följande konstateras.

Av 21 § revisorslagen 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 sådant fall avböja eller avsäga sig uppdraget. I bestämmelsen behandlas fem typsituationer som alltid medför en presumtion för att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget. Bestämmelsen kompletteras med en generalklausul, vilken innebär att en revisor ska avböja eller avsäga sig uppdrag om det föreligger något förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet och som inte omfattas av uppräkningsen i 21 § första stycket 1 i revisorslagen. Revisorn behöver dock, enligt bestämmelsens andra stycke, inte avböja eller avsäga sig uppdraget om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder att det inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet.

A-son har uppgett att föreningen och aktiebolaget bedriver verksamhet inom samma bransch. Mot bakgrund av de uppgifter som hon i övrigt har lämnat till RN, vilka RN har redogjort för ovan, föreligger dock enligt RN:s uppfattning ändå inte något förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för hennes opartiskhet eller självständighet. A-son kan därför kvarstå vid revisionsuppdraget i aktiebolaget.

Sammanfattningsvis kan konstateras att uppdragen som kassör och styrelseledamot med firmateckningsrätt i föräldrakooperativ förskola inte rubbar förtroendet för A-sons opartiskhet eller självständighet som revisor och att det tilltänkta uppdraget inte heller utgör en sådan omständighet som innebär att hon måste avsäga sig sitt uppdrag som revisor i förskola som bedrivs i aktiebolagsform inom Å-kommun. Vid denna utgång saknas anledning att pröva A-sons tredje fråga, dvs. frågan om revisionsbolaget kan kvarstå vid uppdraget med annan revisor som huvudansvarig.

Detta förhandsbesked upphör att gälla om förhållandena ändras eller vid författningsändringar som påverkar de frågor som beskedet avser. RN vill även erinra om den skyldighet som föreligger för revisorer att för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva sitt oberoende enligt 21 § revisorslagen.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, f.d. hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Maria Danckler, avdelningschefen Eva Ekström, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist och auktoriserade revisorn Ola Wahlquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Inger Blomberg samt avdelningsdirektören Maria Monthure som har föredragit ärendet.