

F 13

Det registrerade revisionsbolaget X AB har ansökt om ett förhandsbesked enligt 22 och 23 §§ revisorslagen (2001:883).

X AB har lämnat följande uppgifter.

X AB:s revisionsuppdrag avser ett kreditmarknadsbolag som bedriver finansieringsrörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse (nedan kreditmarknadsbolaget). Hos kreditmarknadsbolaget finns långtgående planer på att år 2014 ansöka om tillstånd för att bedriva bankrörelse. Kreditmarknadsbolagets aktier är inte noterade på någon börs eller annan marknadsplats.

Den auktoriserade revisorn C är huvudansvarig revisor i uppdraget sedan kreditmarknadsbolagets årsstämma i april 2013. Tidigare var auktoriserade revisorn M huvudansvarig. C och M är partner och delägare i X AB. M:s hustru H har blivit nominerad till ett uppdrag som styrelseledamot i kreditmarknadsbolaget. Det uppdraget kan hon komma att tillträda i samband med kreditmarknadsbolagets årsstämma våren 2014. Styrelseuppdraget är inte förenat med några särskilda ansvarsområden som kan medföra direkta eller indirekta kontakter med X AB:s revisionsuppdrag. H har varit auktoriserad revisor och anställd hos X AB. Hon har också varit partner i X AB och hon är alltjämt delägare. I juni 2013 gick hon i pension. Hon ska sälja sina aktier i X AB kring årsskiftet 2013/2014. Hon får pension från X AB som är baserad på intjänad ersättning under de tre senaste åren före pensioneringen. Varken hon eller X AB kan påverka storleken på hennes pension. När H har sålt sina aktier, kommer hon inte att ha några andra kvarstående kopplingar till X AB än pensionen och det förhållandet att hennes make M arbetar kvar ett par år till på revisionsbolaget innan också han går i pension.

C och H arbetade på samma avdelning på X AB. Då var C H:s chef. De har aldrig arbetat tillsammans i några uppdrag och inte heller umgåtts privat. C och M har aldrig arbetat på samma avdelning inom X AB eller tillsammans på något annat sätt och ingen av dem har varit överordnad den andra. M har till skillnad från C inga ledningsuppgifter.

De nära personliga relationerna mellan M och H är – om H väljs till styrelseledamot i kreditmarknadsbolaget – ägnade att rubba förtroendet för C:s opartiskhet och självständighet. I ett sådant fall uppkommer en presumtion för att X AB ska avsäga sig revisionsuppdraget, om det inte i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller revisionsbolaget vidtar sådana motåtgärder att det inte finns anledning att ifrågasätta revisornas opartiskhet och självständighet.

En särskild omständighet som är ägnad att minska hotet är att M numera saknar all anknytning till revisionsuppdraget och att han inte har någon möjlighet att utöva något faktiskt inflytande över dess utförande.

Vidare avser X AB att som motåtgärd inhämta en second opinion. Det ska ske genom att X AB låter en revisor som står utanför revisionsbolagets nätverk utföra en egen granskning som

är så ingående att han eller hon med rimlig grad av säkerhet kan intyga att varken revisionsbolaget eller C har gjort några bedömningar som är påverkade av de omständigheter som utgör hot mot oberoendet.

RN gör följande bedömning.

En revisor ska enligt 21 § första stycket 1 revisorslagen för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. I lagtexten räknas det upp fem typsituationer där det alltid finns en presumtion för att revisorn måste avböja eller avsäga sig uppdraget. Enligt första stycket 1 d föreligger det en sådan presumtion om revisorn eller någon annan i det nätverk där revisorn är verksam har nära personliga relationer till en person i revisionsklientens ledning (s.k. vänskapshot). Med revisionsklientens ledning avses bl.a. styrelsen.¹ De fem typsituationerna kompletteras i 21 § första stycket 2 revisorslagen med en generalklausul som tar sikte på varje annan förtroenderubbande situation. Uppkommer det en sådan annan förtroenderubbande situation, inträder också en presumtion för att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget.

Revisorn behöver enligt 21 § andra stycket revisorslagen inte avböja eller avsäga sig revisionsuppdraget om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det, trots att presumtionen i första stycket har slagit till, inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet.

RN ska på ansökan av en revisor enligt 22 § revisorslagen meddela förhandsbesked om huruvida en särskild omständighet är sådan som anges 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 revisionsuppdraget. Bestämmelserna i 21 och 22 §§ revisorslagen gäller enligt 23 § samma lag i tillämpliga delar även för ett registrerat revisionsbolag.

RN utgår i det följande från att H har avhänt sig sina aktier i X AB när det blir aktuellt att tillträda styrelseuppdraget i kreditmarknadsbolaget.

Bestämmelserna i 21 § revisorslagen är avsedda att trygga att en revisor inte bara *är* utan också för omgivningen *framstår* som opartisk och självständig (synbart oberoende). Det är nämligen viktigt att det inte förekommer några omständigheter som ger omvärlden anledning att ifrågasätta revisorns förmåga till objektivitet.² Detta anses vara särskilt viktigt bl.a. vid revisioner av finansiella företag.³

RN konstaterar inledningsvis att den omständigheten att en delägare i X AB (M), i och med att H åtar sig styrelseuppdraget, kommer att vara gift med en styrelseledamot i kreditmarknadsbolaget ger upphov till ett sådant vänskapshot som avses i 21 § första stycket 1 d revisorslagen.

Det förekommer också flera omständigheter som aktualiserar en tillämpning av generalklausulen i 21 § första stycket 2 revisorslagen. En sådan är att M, såsom make till en styrelseledamot i kreditmarknadsbolaget, får ett indirekt intresse i utfallet av revisionen av

¹ Prop. 2000/01:146 s. 102.

² Prop. 2000/01:146 s. 57.

³ Jfr prop. 2008/09:135 s. 79.

kreditmarknadsbolaget. En annan sådan omständighet är att H, såsom M:s maka, har ett indirekt intresse i X AB:s verksamhet. Ytterligare sådana omständigheter är att H förhållandevis nyligen har varit anställd hos och varit delägare i X AB samt att hon där har varit verksam på samma avdelning som C.

Det föreligger därmed en presumtion för att X AB ska avsäga sig revisionsuppdraget för det fall att H tillträder som styrelseledamot i kreditmarknadsbolaget. Frågan är därmed om det föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det, trots att presumtionen i 21 § första stycket revisorslagen är tillämplig, inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet.

X AB har anfört att M numera saknar all anknytning till revisionsuppdraget och att han inte har någon möjlighet att utöva något faktiskt inflytande över dess utförande. I förarbetena till revisorslagen sägs, när det gäller frågan om omständigheter som i det enskilda fallet kan ha betydelse för prövningen av revisorns oberoende, att det förhållandet att någon annan i samma revisionsgrupp⁴ har nära personliga relationer med någon i revisionsklientens ledning inte behöver föranleda revisorns avgång, om det kan konstateras att denna person saknar *all* anknytning till revisionsuppdraget liksom möjligheter att påverka dess utförande.⁵

M är partner och delägare i det svenska X AB. Redan på den grunden kan han inte anses sakna all anknytning till revisionsuppdraget. Vad X AB har framfört bryter därför inte presumtionen. För att presumtionen ska brytas och X AB kunna ha kvar revisionsuppdraget krävs därför att revisionsbolaget vidtar sådana åtgärder att det inte finns anledning att ifrågasätta revisionsbolagets opartiskhet eller självständighet.

De vänskaps- och generalklausulshot som H:s styrelseuppdrag skulle ge upphov till innebär sammantaget ett sådant betydande hot mot X AB:s synbara oberoende i uppdraget att den planerade motåtgärden – inhämtande av viss second opinion – inte är tillräcklig för att kunna balansera hotet. X AB kan därför inte kvarstå som revisor i kreditmarknadsbolaget om H åtar sig uppdraget som styrelseledamot. Bedömningen skulle inte ändras av att X AB utser någon annan än C som huvudansvarig revisor.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, justitierådet Kristina Ståhl, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Helena Dale, avdelningschefen Eva Ekström, skattejuristen Kerstin Nyquist, docenten Gustaf Sjöberg och auktoriserade revisorn Ola Wahlquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Inger Blomberg samt avdelningsdirektören Dag Feurst som har föredragit ärendet.

⁴ Väsentligen detsamma som det som numera benämns nätverk (jfr 2 § 7 revisorslagen).

⁵ Prop. 2000/01:146 s. 103.