

F 14

Auktoriserade revisorn A-son har hos Revisorsnämnden (RN) ansökt om förhandsbesked enligt 25 § revisorslagen (2001:883) om huruvida han kan åta sig uppdraget som styrelseledamot i en ideell förening som bedriver golfverksamhet (föreningen).

Av A-sons uppgifter framgår följande.

Föreningens ändamål är att verka för att medlemmarna ska kunna utöva golfspel på föreningens golfbana. Föreningen har ca 1 400 medlemmar. Föreningens totala intäkter uppgick enligt årsredovisningen för räkenskapsåret 2013 till ca 7,7 mnkr. Av föreningens intäkter utgör ca 800 tkr reklam- och sponsorsintäkter.

Två bolag i vilka A-son är vald revisor är sponsorer till föreningen. Det ena bolaget sponsrar föreningen med ca 7-10 tkr per år och det andra med ca 15-20 tkr per år. Även det registrerade revisionsbolag vid vilket A-son är verksam (nedan revisionsbyrån) är sponsor till föreningen och bidrog med 8,6 tkr till verksamheten under år 2014.

Varken A-son eller någon annan revisor verksam vid samma kontor som A-son (nedan lokalkontoret) har några revisionsklienter som bedriver med föreningen konkurrerande verksamhet. Inom revisionsbyrån finns det dock fyra revisionsklienter, belägna i föreningens närområde, som bedriver liknande verksamhet.

Ingen av föreningens ledamöter är engagerade som ägare till, eller styrelseledamöter i, någon av hans revisionsklienter. Däremot är tre av föreningens styrelseledamöter engagerade i bolag som är revisionsklienter till revisionsbyrån enligt följande. En av styrelseledamöterna är ägare till och styrelseledamot i två bolag i vilka en av hans kollegor vid lokalkontoret är revisor och han själv är revisorssuppleant. Han har för avsikt att avsäga sig uppdragen som revisorssuppleant. Vidare är en av styrelseledamöterna ägare till och styrelseledamot i ett bolag i vilket en annan av hans kollegor vid lokalkontoret är revisor. Dessutom är en av styrelseledamöterna i föreningen verkställande direktör i två aktiebolag i vilka en kollega till honom vid ett annat lokalkontor är revisor.

Varken han eller någon annan företrädare för revisionsbyrån är revisor i föreningen.

RN gör följande bedömning.

Av 25 § första stycket revisorslagen följer att en revisor inte får utöva s.k. sidoverksamhet, d.v.s. 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 andra stycket samma paragraf framgår att RN på ansökan av en revisor ska meddela förhandsbesked om huruvida en viss verksamhet är förenlig med kravet i första stycket.

En förutsättning för att en revisor ska få utöva sidoverksamhet är att det inte får förekomma några omständigheter som kan hota tilltron till revisorns vilja och förmåga att utföra uppdrag i revisionsverksamheten utan hänsyn till den bedrivna sidoverksamheten. Detta förutsätter bl.a. att det sammantaget inte finns några betydande kopplingar mellan sidoverksamheten och den revisionsverksamhet som bedrivs av revisorn. Vidare ska en prövning av revisorers opartiskhet och självständighet i revisionsverksamheten göras utifrån ett nätverksperspektiv (jfr 21 § första stycket revisorslagen). Därför ska, vid bedömningen av en sidoverksamhets lovlighet, även beaktas risken för att denna kan komma att påverka andra i nätverket verksamma revisorers opartiskhet och självständighet i revisionsverksamheten.

Vad gäller verksamhetens *art* konstaterar RN följande.

Av revisorslagens förarbeten framgår att bedömningen av en sidoverksamhets art måste göras mot bl.a. vilken verksamhet som revisionsklienterna bedriver. Revisorn bör exempelvis inte ha styrelseuppdrag som kan förväntas föranleda en typ av ställningstaganden som han eller hon också, fast 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.¹

Även om A-son själv inte har revisionsklienter som bedriver verksamhet som liknar eller konkurrerar med föreningens verksamhet så innehar andra lokalkontor inom revisionsbyrån sådana revisionsklienter i den aktuella föreningens närområde. Denna omständighet är sådan att den kan komma att påverka tilltron till A-sons opartiskhet och självständighet.

Vidare är en av föreningens styrelseledamöter också styrelseledamot och ägare i två bolag som revideras av en revisor som är verksam vid lokalkontoret. A-son är revisorssuppleant i dessa bolag. Till detta kommer att tre av föreningens styrelseledamöter även är ägare respektive styrelseledamöter i aktiebolag vilka är revisionsklienter till revisionsbyrån. Två av dessa bolag är revisionsklienter vid lokalkontoret.

RN har tidigare uttalat att den omständigheten att en revisor delar förvaltningsansvaret för en förening med personer som är styrelseledamöter i juridiska personer, i vilka revisorn är vald revisor, utgör en omständighet som vid en bedömning enligt 25 § revisorslagen rubbar förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.² Enligt RN:s mening gäller denna bedömning även en revisorssuppleant, eftersom en revisorssuppleant, för det fall att den valda revisorn får förhinder att utföra sitt uppdrag, utan vidare åtgärder ska träda in som revisor.

Det faktum att både revisionsbyrån och två av A-sons revisionsklienter lämnar sponsorbidrag till föreningen kan typiskt sett medföra en risk för att A-sons opartiskhet och självständighet kan komma att ifrågasättas. Mot bakgrund av de förhållandevis ringa belopp som dessa sponsorbidrag uppgår till, relaterat till såväl föreningens samlade sponsorintäkter som till dess totala omsättning, anser RN inte att denna omständighet ensamt kan utgöra ett hinder för A-son att åta sig det aktuella uppdraget.³

RN bedömer med beaktande av de ovan nämnda omständigheterna att den beskrivna verksamheten är av sådan art att den riskerar att rubba förtroendet för A-sons opartiskhet och

¹ Prop. 2000/01:146 s. 107

² RN:s beslut den 19 mars 2009, dnr 2009-106 och RN:s beslut av den 27 mars 2014, dnr 2014-146.

³ Jfr. RN:s beslut av den 4 februari 2000, dnr 1999-1412 (F 2/00 i RN:s praxissamling)

självständighet. Detta gäller även om han skulle avsäga sig de två ovan nämnda uppdragen som revisorssuppleant.

Vad sedan gäller *omfattningen* av den verksamhet som bedrivs i föreningen konstaterar RN att även om den aktuella verksamheten bedrivs i en ideell förening har den tydliga affärsmässiga inslag. Till detta kommer att verksamhetens omfattning inte är obetydlig. Även om dessa omständigheter inte i sig utgör hinder för A-son att åta sig uppdraget, är de av betydelse i den samlade bedömning som RN, enligt vad som sagts ovan, har att göra.

Med beaktande av det ovan sagda bedömer RN sammantaget att A-sons uppdrag som styrelseledamot i föreningen är oförenligt med bestämmelsen i 25 § första stycket revisorslagen. Han kan således inte åta sig uppdraget som styrelseledamot i föreningen.

RN vill i sammanhanget framhålla att en revisor i allmänhet inte, utan tungt vägande skäl, får avsäga sig ett revisionsuppdrag i förtid, om det innebär olägenheter för revisionsklienten. Det innebär att en revisor oftast inte kan avgå i förtid från sitt uppdrag i syfte att engagera sig i en sidoverksamhet.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, kammarrättspresidenten Stefan Holgersson, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, 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 närvarit direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Bodil Björk, revisionsdirektören Inger Blomberg samt avdelningsdirektören Erik Swartling som har föredragit ärendet.