

F 16

1 A-sons ansökan och uppgifter till Revisorsnämnden

Auktoriserade revisorn A-son har hos Revisorsnämnden (RN) ansökt om förhandsbesked enligt 22 och 25 §§ revisorslagen (2001:883). Han har begärt besked om huruvida han kan inneha endera av uppdragen som ordförande, sekreterare eller revisor i den samfällighetsförening som förvaltar den vägsamfällighet i vilken en av honom ägd fastighet har del.

Hans andel i föreningen uppgår till cirka 13 procent. Föreningen är liten och dess huvudsakliga intäkter kommer från statliga bidrag och fakturering av medlemmarna, dvs. ägarna till de 13 fastigheter som ingår i samfälligheten. De statliga bidragen till föreningen uppgår till cirka 24 tkr. Fem av fastigheterna i föreningen bebos året runt av sammanlagt nio personer. Han är en av dessa åretruntboende. Även hans dotter och svärson tillhör de åretruntboende och de innehar i dag uppdrag som kassör respektive ordförande i föreningen. Antalet aktiva föreningsmedlemmar är inte så stort och uppdragen i föreningen måste besättas med de medlemmar som visar intresse. Även om han skulle inneha uppdraget som revisor i föreningen, är det möjligt att hans dotter, svärson eller någon annan till honom närstående skulle inneha styrelseuppdrag i föreningen. Ingen av medlemmarna i föreningen är revisionsklient – eller företrädare för sådan – till honom eller till någon i det nätverk i vilket han är verksam.

Av samfällighetsföreningens stadgar framgår att samförvaltningen avser en utfartsväg.

2 RN:s bedömning

Uppdrag som ordförande alternativt sekreterare

Enligt 25 § revisorslagen 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 utövandet på annat sätt är oförenligt med den ställning som följer av behörigheten att utföra lagstadgad revision.

RN bedömer att utövandet av verksamhet som sekreterare och ordförande i föreningen i enlighet med vad A-son har beskrivit i sin ansökan är förenligt med kravet i 25 § första stycket revisorslagen. A-son kan därmed inneha uppdrag som ordförande eller sekreterare i föreningen.

Uppdrag som revisor

Det bör inledningsvis framhållas att det normalt inte finns något hinder för den som är medlem i en förening, t.ex. en samfällighetsförening, att vara revisor i föreningen. För godkända och auktoriserade revisorer gäller emellertid särskilda bestämmelser i revisorslagen som kan begränsa dessa revisorers möjligheter att åta sig uppdrag av detta slag.

Enligt 21 a § första stycket revisorslagen ska en revisor, utöver vad som följer av 21 § samma lag, för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Av 21 a § första stycket 1 framgår att revisorn ska avböja eller avsäga sig revisionsuppdraget om någon av fem särskilt angivna typsituationer föreligger. En av dessa tar sikte på det förhållandet att revisorn, eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam, har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet (1 a – s.k. egenintressehot). En ytterligare situation som omfattas av bestämmelsen är den att revisorn, eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam, har nära personliga relationer till uppdragsgivaren eller till någon person i dennes ledning (1 d – s.k. vänskapshot).

Av 21 a § andra stycket revisorslagen framgår att revisorn inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet förekommer sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

Bestämmelserna i revisorslagen ska tillämpas i samtliga situationer i vilka en auktoriserad eller godkänd revisor ägnar sig åt revisionsverksamhet. Detta gäller oavsett om uppdraget har lämnats till revisorn i dennes egenskap av auktoriserad eller godkänd revisor eller såsom medlem i en förening på grund av särskilda kunskaper i aktuella frågor.¹

Av 17 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter framgår att en samfällighetsförening är en sammanslutning som kan förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter och vars medlemmar utgörs av delägarna i samfälligheten. Av 18 § samma lag följer att en samfällighetsförenings ändamål är att förvalta den samfällighet för vilken den bildats.

Den samförvaltning som följer av lagen om förvaltning av samfälligheter innebär att ett medlemskap i en samfällighetsförening normalt ger upphov till ett slags beroendeförhållande mellan medlemmen och föreningen. För att detta förhållande ska anses utgöra ett egenintressehot krävs dock att förhållandet är av ekonomisk art.²

RN har i tidigare praxis vad beträffar medlemskap i en ideell förening uttalat att ett medlemskap i en sådan förening kan ge upphov till ett beroendeförhållande av ekonomisk art, bl.a. om medlemskapet är av stor ekonomisk och praktisk betydelse

¹ Se RN:s beslut av den 27 april 2006 i ärende 2006-127.

² I revisorslagens förarbeten anges att ett egenintressehot föreligger bl.a. om revisorn eller revisionsbyrån står i ett visst ekonomiskt beroendeförhållande till revisionskunden, prop. 2000/01:146, s. 101.

för medlemmen.³ Enligt RN:s bedömning är detta fallet även vid medlemskap i en samfällighetsförening.

Den nu aktuella samfällighetsföreningen har till ändamål att förvalta en utfartsväg. Medlemskapet får därför anses vara av betydelse för innehavet av den fastighet som A-son äger liksom för värdet på fastigheten. Det kan därför ge upphov till ett beroendeförhållande som har såväl stor ekonomisk som stor praktisk betydelse för honom. Med hänsyn till detta föreligger enligt RN ett *egenintressehot*. Presumtionen är således att A-son inte kan inneha uppdraget som revisor i föreningen.

Därtill kommer att A-son har uppgett att det är möjligt att någon till honom närstående skulle inneha styrelseuppdrag i föreningen även om han innehar uppdraget som revisor i denna. För det fall detta sker skulle ett *vänskapshot* uppstå. Även detta förhållande leder till en presumtion för att A-son inte kan inneha uppdraget som revisor i föreningen.

RN övergår härnäst till att ta ställning till om det föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana motåtgärder som gör att A-son, trots att presumtionen i 21 a § första stycket revisorslagen har aktualiserats, kan inneha uppdraget som revisor i föreningen.

A-son har anfört att föreningen har låg omsättning och att dess huvudsakliga intäkter kommer från statliga bidrag och fakturering av medlemmarna. Vidare har han anfört att föreningen inte har så många aktiva medlemmar och att uppdragen i föreningen måste fyllas med de medlemmar som visar intresse. De angivna omständigheterna föranleder emellertid, enligt RN:s uppfattning, inte att det saknas skäl att ifrågasätta hans opartiskhet eller självständighet om han åtar sig uppdraget som revisor i föreningen. Eftersom han inte har redogjort för några motåtgärder, kan de aktuella oberoendehoten inte heller anses neutraliserade på grund av sådana. RN gör därför bedömningen att A-son inte kan inneha uppdraget som revisor i föreningen.

Sammanfattning

Sammanfattningsvis finner RN att A-son inte kan inneha uppdrag som revisor i föreningen men att han kan inneha uppdrag som ordförande eller sekreterare i föreningen.

Detta förhandsbesked upphör, i de delar som avser 25 § revisorslagen, att gälla om förhållandena ändras eller vid författningsändringar som påverkar de frågor som beskedet avser. RN vill också erinra om att A-son, för det fall att han åtar sig uppdraget som ordförande eller sekreterare i föreningen är skyldig att för varje uppdrag i sin revisionsverksamhet pröva sin opartiskhet och självständighet enligt 21, 21 a och 21 b §§ revisorslagen.

³ Se RN:s beslut av den 27 april 2006 i ärende 2006-127. Ärendet rörde frågan om en revisor kunde inneha revisionsuppdrag i en ideell förening som denne själv var medlem i.

Ärendet har avgjorts av RN genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, lagmannen Christina Eng, vice ordförande, auktoriserade revisorn Maria Danckler, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokat Michael Frie, direktören Per-Ola Jansson och professorn Claes Norberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Rytoft Drangel samt avdelningsdirektören Jenny Lundberg som har föredragit ärendet, varit närvarande.