

D 17

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har tagit del av information avseende auktoriserade revisorn A-son som har gett anledning att öppna detta disciplinärende. Informationen rör frågor om rådgivning som A-son och en konsult, anställd vid den revisionsbyrå där A-son är verksam, lämnade i samband med ägarförändringar i en koncern under år 2013. A-son var vid den aktuella tiden vald revisor i koncernbolagen (aktiebolag) och i ett av den tidigare huvudägaren ägt aktiebolag som hade bildats inför omstruktureringen av ägandet i koncernen.

2 Fakturering för rådgivningstjänster

I ett antal fakturor som revisionsbyrån ställde ut till bolag i koncernen, och som bl.a. omfattar den lämnade rådgivningen, anges A-son som revisionsbyråns referensperson. Med anledning av att det framstår som att delar av rådgivningen avsåg förhållanden på aktieägarnivå har RN frågat A-son på vilken grund fakturering skedde till bolagen och inte direkt till ägarna.

A-son har uppgett följande.

Vid en genomgång av fakturorna kan han i efterhand konstatera att de innehåller poster som det sannolikt skulle ha varit mer lämpligt att fakturera aktieägarkretsen än bolagen. Han förbisåg denna aspekt när fakturorna skickades. Merparten av konsultationerna avsåg emellertid respektive bolags interna förhållanden.

I en faktura (om 63 350 kr exklusive moms) ingår två poster om totalt 29 700 kr som avser rådgivning i samband med överlåtelse av bolagets aktier.¹ I efterhand kan det ifrågasättas om det inte hade varit lämpligare att fakturera parterna i överlåtelsen för denna rådgivning.

I en annan faktura (om 125 216 kr exklusive moms) ingår tio poster om totalt 48 450 kr som avser rådgivning i samband med möten som i olika omfattning hade bäring på affären mellan aktieägarna.² Denna rådgivning förekom både vid särskilda tillfällen och i samband med andra konsultationer till bolaget. Den skildes därför inte ut från den övriga rådgivningen vid faktureringen. Det kan i efterhand konstateras att det sannolikt hade varit lämpligare att separera dessa poster från den övriga rådgivningen och i stället fakturera parterna i överlåtelsen för arbetet.

3 Dokumentation av revisorns opartiskhet och självständighet

RN har begärt att få ta del av A-sons dokumentation över prövningen av hans opartiskhet och självständighet (nedan benämnt oberoende) i de aktuella revisionsuppdragen. Han har gett in en oberoendeanalys för ett av bolagen och uppgett att det som sägs där gäller för samtliga bolag. Under rubriken *självgrensningshot* har han beskrivit hur revisionsbyrån biträdde bolaget med vissa redovisningstjänster och skatteberäkningar. Enligt oberoendeanalysen bedömde han dock att dessa tjänster hade organiserats på ett sådant sätt att det inte fanns anledning att ifrågasätta hans oberoende. I analysen nämns inte något om den rådgivning som lämnades i samband med ägarförändringarna i koncernen.

A-son har uppgett följande.

Den oberoendeanalys som han har gett in till RN upprättades under planeringsfasen av revisionen. Revisionsdatabasen var i detta fall gemensam för de aktuella bolagen. Analysen är därför densamma för samtliga bolag. Den initiala bedömning

¹ Fakturatexten anger att konsultationerna avsåg biträde vid framtagande av aktieöverlåtelseavtal, slutregleringsavtal, konsultavtal, anställningsavtal, aktieägaravtal samt diverse justeringar i dessa avtal.

² I fakturatexten anges i huvudsak att posterna avser möten och diskussioner med aktieägarna inför omstruktureringen och vid genomförandet av aktieöverlåtelsen.

som han gjorde är korrekt men inte fullständig beträffande tre av bolagen till vilka ytterligare fristående rådgivning lämnades med anledning av omstruktureringen. I samband med att han lämnade denna rådgivning och inför avslutandet av revisionen gjorde han ett antal kompletterande bedömningar. På grund av ett förbiseende dokumenterade han inte dessa överväganden.

4 RN:s bedömning och val av disciplinär åtgärd

4.1 Fakturering av rådgivningstjänster

Arvode för rådgivning avseende överlåtelse av aktier utgör i ett fall som detta en kostnad för aktieägarna. Att en revisor genom sin fakturering möjliggör att ett aktiebolags resultat belastas av kostnader hänförliga till ägarna är inte godtagbart.³ A-son har genom sitt agerande åsidosatt god revisorssed.

4.2 Dokumentation av revisorns oberoende

Enligt den så kallade analysmodellen i 21 a § revisorslagen (2001:883) ska en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes oberoende.⁴ Av 24 § samma lag följer att revisorer ska dokumentera sådan information som är väsentlig för att revisorns oberoende ska kunna bedömas i efterhand. Ytterligare bestämmelser om dokumentation av oberoendet finns i Revisorsnämndens föreskrifter (RNFS 2001:2) om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Av dokumentationen ska framgå de omständigheter som har identifierats och kan rubba förtroendet för oberoendet, de åtgärder som har vidtagits för att motverka sådana omständigheter och de slutsatser som revisorn har dragit om sitt oberoende vid prövningen enligt analysmodellen (se 2 § 6–8 i de nämnda föreskrifterna).

I fall som det nu aktuella, där fristående rådgivning har lämnats löpande under ett räkenskapsår, är det viktigt att revisorn fortlöpande bedömer och dokumenterar sitt

³ Se RN:s beslut den 14 september 2006, dnr 2005-1556, D 31/06 i RN:s praxissamling.

⁴ Vid den i detta ärende aktuella tiden fanns motsvarande bestämmelser i 21 § revisorslagen.

oberoende. Det är inte tillräckligt att han eller hon gör en initial prövning utan oberoendeanalysen måste också uppdateras kontinuerligt i samband med att den fristående rådgivningen lämnas. Det bör även göras en slutlig bedömning av oberoendeförhållandet som dokumenteras inför avgivandet av revisionsberättelsen.

A-son har i de aktuella revisionsuppdragen inte dokumenterat vilka överväganden som han har gjort eller vilka slutsatser som han har dragit beträffande sitt oberoende med anledning av den fristående rådgivningen. Det som han har uppgett hos RN ger visserligen inte grund för bedömningen att den fristående rådgivningen skulle ha varit av sådan art eller omfattning att han inte kunde kvarstå som revisor i bolagen. Enligt RN:s mening har han emellertid åsidosatt god revisionssed genom att i tre fall, där fristående rådgivning har lämnats, underlåta att dokumentera sin prövning av oberoendet.

4.3 Val av disciplinär åtgärd

A-son har i de två frågor som behandlats ovan åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför ges en disciplinär åtgärd. Vid en samlad bedömning av omständigheterna anser RN att det är tillräckligt att med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen meddela honom en erinran.

Ärendet har avgjorts av RN genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, auktoriserade revisorn Helena Dale, advokaten Helena Dandenell och direktören Per-Ola Jansson. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Rytöft Drangel, biträdande chefsjuristen Anders Ahlgren, revisionsdirektören Kerstin Ceder samt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, som har föredragit ärendet, varit närvarande.