

## **F 17**

### **1 Inledning**

Auktoriserade revisorn A-son har hos Revisorsinspektionen ansökt om ett förhandsbesked enligt 22 § revisorslagen (2001:883). Han har begärt besked om huruvida en anställning av en ny medarbetare skulle kunna innebära ett hot mot hans opartiskhet eller självständighet (nedan oberoende) som revisor i ett visst uppdrag.

### **2 A-sons uppgifter i ansökan**

A-son har uppgett följande.

Det revisionsföretag vid vilket han är verksam har totalt tolv anställda. Han funderar nu på att erbjuda en redovisningskonsult anställning på byrån. Redovisningskonsultens far är en av tre delägare, tillika styrelseledamot, i ett aktiebolag som är en av hans revisionsklienter. Detta uppdrag är väsentligt, eftersom det är ett av de tio största uppdragen som revisionsföretaget har. Redovisningskonsulten skulle inte alls vara involverad i revisionen av sin fars bolag och skulle heller inte arbeta med något som berör den kunden.

För att balansera det eventuella oberoendehotet skulle han varje år kunna ta in en oberoende revisor för att granska hans revision av klienten. Han skulle i så fall anlita en auktoriserad revisor på en annan byrå som skulle få gå igenom hans granskning. Denne skulle lämna en second opinion på granskningen och särskilt med beaktande av redovisningskonsultens släktskap med företrädaren för klienten. Den externe revisorn skulle i sina slutsatser uttala sig om huruvida A-sons bedömningar och revisionsslutsatser är korrekta och utan påverkan av släktskapet.

### 3 Revisorsinspektionens bedömning

Enligt 21 a § revisorslagen ska en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes oberoende. Revisorn ska, enligt första stycket punkten 1 d, avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag om 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 (vänskapshot). Revisorn behöver emellertid, som framgår av paragrafens andra stycke, inte avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet förekommer sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder (s.k. motåtgärder) som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes oberoende.

Enligt 22 § revisorslagen ska Revisorsinspektionen på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida en viss omständighet är en sådan som avses i 21 a § 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 uppdraget.

Bestämmelsen i 21 a § revisorslagen är utformad som en presumtionsregel där utgångspunkten är att revisorn är skyldig att avböja eller avsäga sig ett uppdrag så snart det förekommer omständigheter av sådan art som medför att förtroendet för revisorn kan rubbas. I förarbetena till bestämmelsen (prop. 2000/01:146 s. 64) sägs emellertid att denna presumtion ska kunna brytas om det står klart att vidtagna eller planerade åtgärder kan säkerställa förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet. Där anges vidare bland annat att det, i de fall när byråinterna motåtgärder inte bedöms vara tillräckliga, kan bli nödvändigt att vidta något slag av extern kontrollåtgärd för att balansera hotet. Som exempel nämns att en yrkesrevisor utanför revisionsgruppen gör en fullständig eller partiell genomgång av uppdraget och avger en s.k. second opinion. Det sägs även att det förhållandet att någon annan i samma revisionsgrupp 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 (a. prop. s. 103).

Ledning för tillämpningen av 21 a § revisorslagen kan, vid sidan av bl.a. förarbetena samt Revisorsinspektionens och förvaltningsdomstolarnas praxis, hämtas i International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA:s) etikkod. I avsnitt 290 Oberoende – revisions- och granskningsuppdrag behandlas revisorers oberoende i revisionsuppdrag och översiktliga granskningar som är bestyrkandeuppdrag. Av p. 290.131 framgår att egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot kan uppstå på grund av en personlig relation eller familjrelation mellan exempelvis en anställd i revisions- eller redovisningsföretaget som inte är medlem i revisionsteamet, och en styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden. Där anges vidare att betydelsen av alla hot ska utvärderas och motåtgärder vid behov vidtas för att eliminera hotet eller minska det till en godtagbar nivå. Som exempel på motåtgärd ges att låta en revisor granska relevant revisionsarbete som har utförts.

Revisorsinspektionen konstaterar inledningsvis att om redovisningskonsulten anställs vid A-sons revisionsbyrå uppkommer ett vänskapshot. Utgångspunkten är då att A-son blir skyldig att avsäga sig uppdraget för revisionsklienten. A-son har emellertid lämnat uppgifter om hur redovisningskonsultens arbetsuppgifter skulle avgränsas i förhållande till revisionsklienten och har också lämnat förslag på en motåtgärd i form av en årlig extern genomgång av hans revision. Revisorsinspektionen anser att enbart den omständigheten att redovisningskonsulten inte kommer att vara involverad i det nu aktuella uppdraget, med hänsyn tagen dels till revisionsbyråns begränsade storlek dels till uppdragets betydelse för byrån, inte är en tillräcklig omständighet för att balansera oberoendehotet. I kombination med den föreslagna motåtgärden får dock hotet sammantaget anses minska till en godtagbar nivå och A-son behöver därför, om motåtgärden vidtas, inte avsäga sig uppdraget.

Detta förhandsbesked upphör att gälla om förutsättningarna förändras eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammar-

rättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Michael Frie, direktören Per-Ola Jansson och redovisningsexperten Claes Norberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Rytoft Drangel, biträdande chefsjuristen Anders Ahlgren, revisionsdirektören Henrik Jonsson och avdelningsdirektören Lotta Westerberg, som har föredragit ärendet, närvarat.