



Förhandsbesked - registrerade revisionsbolaget A-bolaget AB

Förhandsbesked: Den omständigheten att A-bolaget AB har gemensamma kunder med en redovisningsbyrå skulle, om revisionsbolaget åtar sig uppdraget att vara revisor i redovisningsbyrån, utgöra ett hot mot revisionsbolagets opartiskhet och självständighet.

Det har inte kommit fram några särskilda omständigheter i det enskilda fallet och har inte heller presenterats några åtgärder som medför att A-bolaget AB ändå skulle kunna inneha revisionsuppdraget för redovisningsbyrån.

1 Inledning

Det registrerade revisionsbolaget A-bolaget AB (nedan revisionsbolaget) har hos Revisorsinspektionen ansökt om ett förhandsbesked enligt 22 och 23 §§ revisorslagen (2001:883). Den fråga som ansökan avser är om revisionsbolaget kan åta sig revisionsuppdraget för en redovisningsbyrå med vilken det har gemensamma kunder eller om den omständigheten kan rubba förtroendet för revisionsbolagets opartiskhet och självständighet.

2 Revisionsbolagets uppgifter i ansökan

Revisionsbolaget har uppgett följande.

Revisionsbolaget och den aktuella redovisningsbyrån har inte något formaliserat samarbete som kommit till uttryck i avtal eller liknande. Deras relation består endast i att de

sedan år 2013 har haft gemensamma revisions- respektive redovisningskunder. Något samarbete i övrigt har inte förekommit och planeras inte heller för tiden framåt.

Revisionsbolaget har ca 550 revisionskunder. Bland dessa kunder finns 48 företag som också anlitar redovisningsbyrån för olika tjänster, såsom löpande bokföring, lönehantering samt upprättande av bokslut och årsredovisning. Totalt har revisionsbolaget 27 anställda och omsatte det senast avslutade räkenskapsåret (omräknat till tolv månader) knappt 30 mnkr. Av omsättningen avsåg ca 3,5 procent intäkter från de revisionskunder som också anlitar redovisningsbyrån. Redovisningsbyrån omsatte det senast avslutade räkenskapsåret knappt 7 mnkr och har fem anställda.

I ett tiotal av de 48 gemensamma uppdragen är revisionsbolaget valt till revisor. I de övriga knappt 40 uppdragen är revisorn personvald. För närvarande är det tre av revisionsbolagets anställda revisorer som har dessa gemensamma uppdrag. Ingen av dessa revisorer skulle komma i fråga som huvudansvarig revisor om revisionsbolaget åtar sig revisionsuppdraget för redovisningsbyrån.

3 Revisorsinspektionens bedömning

Enligt 21 a § första stycket revisorslagen ska en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. I lagtexten nämns ett antal situationer som typiskt sett anses vara förtroenderubbande. Typsituationerna kompletteras i 21 a § första stycket 2 med en generalklausul som tar sikte på alla andra förhållanden som är av sådan art att de kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Bestämmelsen är utformad som en presumptionsregel. Om någon av typsituationerna, eller en annan förtroenderubbande situation föreligger, är utgångspunkten att revisorn ska avböja eller avsäga sig uppdraget. 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 opartiskhet eller självständighet.

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. Bestämmelserna i 21 a och 22 §§ gäller enligt 23 § i tillämpliga delar även för ett registrerat revisionsbolag.

Bestämmelserna i 21 a § revisorslagen är avsedda att säkerställa att en revisor inte bara är utan också för omgivningen framstår som opartisk och självständig (synbart oberoende). Det är av central betydelse att det inte förekommer några omständigheter som ger omvärlden anledning att ifrågasätta revisorns förmåga till objektivitet.¹

Revisorsinspektionen har i sin tidigare praxis vid upprepade tillfällen uttalat att den omständigheten att en revisor reviderar en redovisningsbyrå som anlitas av andra revisionskunder till revisorn kan utgöra ett hot mot revisorns opartiskhet och självständighet.² Detta omfattar även fall där denna form av samverkan mellan revisorn och redovisningsbyrån storleksmässigt har varit av liten omfattning. I praxis har sådana kombinationer av uppdrag legat till grund för att påföra revisorn en disciplinär åtgärd när revisorns intäkter från de gemensamma kunderna har utgjort kring tre procent av revisorns totala omsättning.³ Det har inte slagits fast några exakta gränser i fråga om belopp eller antal uppdrag. Utgångspunkten får dock generellt anses vara att varje förekomst av revisionskunder, som också anlitar en redovisningsbyrå för vilken revisorn är vald revisor, ger upphov till ett hot mot revisorns synbara oberoende och att presumptionen därmed är att sådana uppdragskombinationer inte är tillåtna.

Av ett tidigare meddelat förhandsbesked framgår emellertid att särskilda omständigheter i det enskilda fallet kan ge utrymme för en annan bedömning.⁴ I det fallet hade revisorn och redovisningsbyrån fyra gemensamma kunder och revisorns intäkter från dessa kunder uppgick till ca en procent av den totala omsättningen. Revisorn hade totalt ca 200 revisionsuppdrag. Utöver själva förekomsten av de gemensamma kunderna var det inte fråga om något samarbete mellan revisorn och redovisningsbyrån. Revisorsinspektionen fann att situationen i och för sig var sådan att den träffades av generalklausulen och att presumptionen därför var att revisorn inte kunde inneha revisionsuppdraget i redovisningsbyrån. Omständigheterna bedömdes dock vara sådana att det inte fanns anledning att

¹ Se prop. 2000/01:146 s. 57.

² Se t.ex. Revisorsinspektionens beslut den 29 april 1999 i dnr 1998-0188, den 30 augusti 2001 i dnr 2001-0682, den 7 december 2006 i dnr 2006-0757 och den 18 oktober 2024 i dnr 2023-1044.

³ Se t.ex. Revisorsinspektionens beslut den 7 juni 2001 i dnr 2001-0141, den 24 oktober 2001 i dnr 2001-0688 och den 24 januari 2005 i dnr 2004-1527.

⁴ Se Revisorsinspektionens beslut den 22 mars 2007 i dnr 2007-0138.

ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet. Revisorn kunde därför, trots förekomsten av gemensamma kunder, inneha revisionsuppdraget i redovisningsbyrån.

I det nu aktuella fallet finner Revisorsinspektionen att den omständigheten att revisionsbolaget har revisionskunder som anlitar redovisningsbyrån för redovisningstjänster skulle ge upphov till ett förtroendehot av det slag som generalklausulen i 21 a § första stycket 2 revisorslagen avser för det fall att revisionsbolaget åtog sig revisionsuppdraget i redovisningsbyrån. För den bedömningen saknar det enligt Revisorsinspektionens uppfattning betydelse om det är fråga om byråval eller personval av hos revisionsbolaget anställda revisorer. Det föreligger därmed en presumtion för att revisionsbolaget inte kan inneha uppdraget.

Frågan blir då om det i det enskilda fallet föreligger några särskilda omständigheter eller har planerats motåtgärder som medför att revisionsbolaget ändå kan inneha revisionsuppdraget i redovisningsbyrån.

Revisionsbolaget har beskrivit den samverkan som man har med redovisningsbyrån som ett helt informellt samarbete, utan andra inslag än förekomsten av de gemensamma kunderna. Även om så är fallet kan det emellertid konstateras att samarbetet storleksmässigt är av större omfattning än i det ovan nämnda tidigare meddelade förhandsbeskedet och att det, relaterat till revisionsbolagets omsättning, ligger på en nivå där revisorer i tidigare praxis har meddelats disciplinära åtgärder för att ha äventyrat sitt oberoende.

Sammantaget finner Revisorsinspektionen att det inte föreligger några särskilda omständigheter i det enskilda fallet som bryter presumtionen för att revisionsbolaget inte kan åta sig det aktuella uppdraget. Det förhållandet att ingen av de revisorer som ansvarar för de gemensamma kunderna skulle komma i fråga som huvudansvarig revisor i uppdraget för redovisningsbyrån är inte en tillräcklig motåtgärd för att neutralisera oberoendehotet. Revisionsbolaget kan därmed inte åta sig revisionsuppdraget i redovisningsbyrån.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, skattedirektören Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, advokaten Emma Norburg och

docenten Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Fredrik Bengtsson

Hur man överklagar, se bilaga.