

Ö 12

Av 14 § andra stycket 1 revisorslagen (2001:883) följer att aktier i ett registrerat revisionsbolag med minst tre fjärdedelar av röstetalet ska ägas av godkända eller auktoriserade revisorer (nedan revisorer) eller av ett eller flera registrerade revisionsbolag. Vidare följer av 14 § andra stycket 2 samma lag att den verkställande direktören i ett aktiebolag som är ett registrerat revisionsbolag ska vara revisor. I 16 § samma lag anges att Revisorsnämnden (RN) får bevilja undantag från dessa krav om det finns särskilda skäl. Mer än hälften av röstetalet ska dock alltid tillkomma revisorer, registrerade revisionsbolag eller ägarbolag enligt 11 § andra stycket.

Det registrerade revisionsbolaget X AB (nedan bolaget) har hos RN ansökt om undantag enligt 16 § revisorslagen, dels från kravet i 14 § andra stycket 1 i fråga om ägande, dels från kravet i 14 § andra stycket 2 i fråga om bolagets verkställande direktör.

Av handlingarna i ärendet framgår följande. Av bolagets 1 000 aktier ägs 75 procent av revisorer, antingen direkt eller genom ägarbolag. Resterande 25 procent ägs indirekt genom ett aktiebolag av en person som inte är revisor. Den senare har dock för avsikt att avlägga revisorsexamen. Bolagsordningen innehåller inte någon föreskrift om skillnader i aktiernas röstvärde.

Bolaget har därutöver anfört följande. För att avlasta revisorerna i deras arbetsbelastning önskar bolaget utse en person som inte är revisor, A, till verkställande direktör. A är verksam i bolaget som konsult och har mångårig erfarenhet av revisionsbranschen. Bolaget önskar också att A ska äga en mindre del av aktierna i bolaget och ansöker därför om att totalt 30 procent av aktierna ska kunna ägas av andra än revisorer.

RN gör följande bedömning.

Ansökan avser undantag dels från kravet att aktier i ett registrerat revisionsbolag med minst tre fjärdedelar av röstetalet ska ägas av revisorer, dels från kravet att den verkställande direktören i ett aktiebolag som är ett registrerat revisionsbolag ska vara revisor.

Möjligheten för registrerade revisionsbolag i aktiebolagsform att i viss utsträckning låta andra än revisorer ingå i ägarkretsen tillkom år 1995 genom införandet av lagen (1995:528) om revisorer. Som skäl för detta anfördes i lagens förarbeten bland annat att ägandet och ledningen av revisionsbolag kan behöva kompletteras även med annan professionell kompetens än den som revisorerna själva besitter. Revisionsbolagen kan därmed ha behov av att kunna erbjuda sådana specialister som behövs i revisionsarbetet att få del av de värden som skapas i bolaget på lika villkor som revisorerna. Att andra än revisorer fick möjligheten att ingå i registrerade revisionsbolags ägarkrets antogs även främja en rationell utveckling av revisorsbranschen. Vad gäller förvaltnings- och ledningsorgan ansågs skäl saknas att frångå de principer som hade valts för ägandet.¹

Av de återgivna förarbetsuttalandena följer enligt RN:s mening att möjligheten att låta andra än revisorer vara delägare har tillkommit för att underlätta revisionsbolagens verksamhet, t.ex. genom tillförande av specialistkompetens. Möjligheten synes däremot inte ha tillkommit för att tillgodose delägarnas önskemål om att reglera sina inbördes förhållanden.

¹ Prop. 1994/95:152 s. 55f.

För att RN ska kunna bevilja de aktuella undantagen krävs att det föreligger särskilda skäl.² RN har i tidigare beslut gett uttryck för uppfattningen att omständigheter som sannolikt skulle kunna åberopas av många registrerade revisionsbolag typiskt sett inte utgör särskilda skäl.³

Vad gäller undantag från kravet om ägande i registrerade revisionsbolag (jfr 14 § andra stycket 1 revisorslagen) gör RN följande bedömning.

Det intresse som registrerade revisionsbolag kan ha av att erbjuda andra än revisorer del av de värden som skapas i bolaget på lika villkor med revisorerna tillgodoses som regel redan genom möjligheten att låta sådana personer äga aktier upp till en fjärdedel av röstetalet i bolaget. RN konstaterar att avsikten i detta fall är att erbjuda en ägarandel till en fysisk person som redan är verksam i bolaget. Den önskade förändringen i ägarförhållandena anknyter alltså inte till de motiv som i förarbetena anförts för att över huvud taget tillåta ägande i registrerade revisionsbolag för andra än revisorer.

Vad bolaget har anført om att ett undantag skulle bidra till att avlasta revisorerna i deras arbetsbörda kan mot nu angiven bakgrund inte anses utgöra särskilda skäl för att medge undantag från kravet på ägande i 14 § andra stycket 1.

Vad därefter gäller undantag från kravet att verkställande direktör i registrerade revisionsbolag ska vara revisor (jfr 14 § andra stycket 2 revisorslagen) gör RN följande bedömning.

Som angetts ovan gäller samma principer avseende förvaltnings- och ledningsorgan som för ägandet i registrerade revisionsbolag. Möjligheten att meddela undantag från kravet avseende verkställande direktör har tillkommit av samma motiv som möjligheten att medge undantag avseende styrelsens sammansättning och ägandet. Det kan dock noteras att utrymmet att meddela undantag i fråga om styrelsens sammansättning och ägandet i revisionsbolag har en yttersta begränsning i att en majoritet av styrelseledamöterna alltid ska utgöras av revisorer och att mer än hälften av röstetalet alltid ska tillkomma revisorer. Då motsvarande begränsningar inte är möjliga i fråga om bolagets verkställande direktör, kan kraven på särskilda skäl för undantag enligt 14 § andra stycket 2 enligt RN:s mening i vart fall inte ställas lägre än de som gäller för ägandet.

Mot denna bakgrund – och med beaktande av att det som bolaget har anført i fråga om arbetsavlastning för revisorerna sannolikt skulle kunna åberopas av många registrerade revisionsbolag – anser RN att det inte finns förutsättningar för att bevilja undantag från bestämmelsen i 14 § andra stycket 2.

Sammanfattningsvis finner RN att det inte finns särskilda skäl att bevilja bolaget de sökta undantagen. Bolagets ansökan ska därför avslås.

RN avslår bolagets ansökan.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, f.d. hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Mikael Ernström, 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,

² Vad gäller tillämpningsområdet för undantagsregeln i 16 § revisorslagen uttalas i det betänkande som låg till grund för 1995 års lag om revisorer att sådant undantag kan komma ifråga vid dödsfall eller andra extraordinära händelser som annars skulle kunna försätta bolaget i en situation där registreringen skulle upphävas, SOU 1993:69 s. 371.

³ Dnr 2000-841 och 2008-1415.

avdelningsdirektören Fredrik Bengtsson, revisionsdirektören Lars Engerup samt avdelningsdirektören Jacob Westling som föredragit ärendet.