

F 17

Godkända revisorn A-son har hos Revisorsinspektionen ansökt om förhandsbesked om huruvida det är förenligt med hennes verksamhet som revisor att äga och förvalta hyresfastigheter samt inneha uppdraget som ensam styrelseledamot i ett aktiebolag som i sin tur äger fastigheterna.

A-son har lämnat följande uppgifter.

På grund av att hennes syn har försämrats arbetar hon numera endast halvtid som revisor. För att skaffa sig en framtida försörjning, för det fall hennes syn försämrats ytterligare, vill hon investera sparat kapital i en eller flera hyresfastigheter. Tänkt marknadsvärde på investeringen är 3–10 mnkr och beräknad omsättning är 300–950 tkr per år. Hon äger sedan tidigare ett aktiebolag som bedriver snickeriverksamhet (nedan snickeribolaget) som hon tidigare fått ett förhandsbesked om. Uthyrningen ska främst avse bostadslägenheter. Fastigheterna kan komma att ägas av henne privat, av snickeribolaget eller av ett dotterbolag till hennes revisionsbolag. Om fastighetsförvaltningen läggs i ett aktiebolag kommer hon att vara enda styrelseledamot. Hennes arbetsinsats kommer att uppgå till 3–4 timmar per månad för att sköta hyresavisering, bokföring, bokslut och deklaration. Hon är vald revisor i tre små aktiebolag som bedriver fastighetsförvaltning. Dessa bolag ligger under gränsen för revisionsplikt och om ett fastighetsförvärv blir aktuellt för henne kommer hon att avveckla dessa uppdrag.

Revisorsinspektionen gör följande bedömning.

Av 25 § första stycket revisorslagen (2001:883) framgår att en revisor inte får utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet eller verksamhet som har ett naturligt samband därmed (s.k. sidoverksamhet), om utövandet är av sådan art eller omfattning att det kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. I andra stycket samma paragraf anges att Revisorsinspektionen på ansökan av en revisor ska meddela förhandsbesked om huruvida en viss verksamhet är förenlig med kravet i första stycket.

Av revisorslagens förarbeten framgår att sidoverksamhet i form av omfattande affärsverksamhet regelmässigt utgör ett hot mot revisorns opartiskhet och självständighet.¹

A-son har uppgett att hon avser att antingen själv äga och förvalta fastigheter eller låta fastigheterna ägas av ett bolag, vars aktier hon äger och som hon är ensam styrelseledamot i. I frågan om valet av bolag för att driva verksamheten i konstaterar Revisorsinspektionen att enligt 10 § revisorslagen får, om revisions-

¹ Se prop. 2000/01:146 s. 107.

verksamhet utövas i ett aktiebolag, ingen annan verksamhet utövas i bolaget än sådan som har ett naturligt samband med revisionsverksamheten. Revisorsinspektionen har tidigare uttalat att fastighetsförvaltning utgör sidoverksamhet så länge inte det huvudsakliga syftet med fastighetsinnehavet är att bedriva revisionsverksamheten på fastigheten.² Mot bakgrund av att de tänkta fastighetsförvärven så som de har beskrivits i ansökan inte förefaller ha något naturligt samband med A-sons revisionsverksamhet utgår Revisorsinspektionen i detta beslut från att, om ägandet och förvaltandet av fastigheterna kommer att ske i bolagsform, så kommer detta att ske i något annat bolag än A-sons revisionsbolag eller av detta hel- eller delägt bolag.

När det gäller *förvärv av fastigheter och fastighetsförvaltning* anser Revisorsinspektionen att en sidoverksamhet av den omfattning som A-son har beskrivit ofta är ägnad att rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Vid bedömningen av om en revisor kan ägna sig åt en viss sidoverksamhet bör dock även hans eller hennes intresse av att kunna förvalta sina tillgångar beaktas.³ I detta fall syftar fastighetsförvärven till att förvalta redan upparbetat kapital för att bidra till att trygga en framtida försörjning, allteftersom förmågan att arbeta som revisor minskar på grund av nedsatt syn. Omständigheterna är därmed sådana att utrymmet för nu aktuell sidoverksamhet får anses vara större än vad som annars är fallet.

A-sons befattning med fastighetsförvaltningen kommer att bli förhållandevis begränsad. Revisorsinspektionen bedömer härvid att det som hon har beskrivit om sina tänkta egna arbetsuppgifter faller inom ramen för det som får anses vara normala förvaltningsåtgärder i den typ av näringsverksamhet som hon avser att bedriva.

A-son har uppgett att hon har tre revisionsklienter som bedriver fastighetsförvaltning. De tänkta fastighetsförvärven och den fastighetsförvaltande verksamhet som är förenad med förvärven är sådana omständigheter som skulle kunna rubba förtroendet för –sons opartiskhet och självständighet i de tre nämnda uppdragen.⁴ Hon har emellertid uppgett att hon avser att avveckla dessa uppdrag om egna fastighetsförvärv blir aktuella.

Revisorsinspektionen anser vid nu beskrivna förhållanden att de tänkta fastighetsförvärven och den fastighetsförvaltande verksamheten inte är av sådan art eller omfattning att de står i strid med 25 § revisorslagen. I denna del saknar det betydelse om förvärv och förvaltning bedrivs som enskild näringsverksamhet eller i bolagsform.

För det fall fastigheter ägs och förvaltas av ett nytt aktiebolag eller av det bolag som hon redan äger finns det skäl att pröva *ägandet av aktier och uppdraget som styrelseledamot*. Revisorsinspektionen har tidigare uttalat att frågan om huruvida en

² Se Revisorsinspektionens beslut den 17 september 2010 i ärende dnr 2010-835 (D 30/10 i Revisorsinspektionens praxissamling).

³ Se Revisorsinspektionens beslut den 5 maj 2011 i ärende dnr 2011-601 (F 2/11 i Revisorsinspektionens praxissamling).

⁴ Jfr Revisorsinspektionens beslut den 18 juni 2007 i ärende dnr 2007-609 (F 6/07 i Revisorsinspektionens praxissamling).

revisor kan vara styrelseledamot i ett aktiebolag, i vilket sidoverksamhet utövas, ska prövas i förhållande till dels det affärsintresse som revisorn får i det enskilda bolaget, dels omfattningen och arten av bolagets verksamhet.⁵ Det utesluter inte att hänsyn tas även till andra omständigheter, däribland det som föranleder revisorn att åta sig uppdraget liksom uppdragets omfattning.

Uppdraget som styrelseledamot innebär i detta fall, i kombination med innehavet av aktierna, att A-son får ett betydande affärsmässigt intresse i bolaget. Detta talar för att hon inte kan åta sig uppdraget som styrelseledamot. Hänsyn bör emellertid också tas till att styrelseuppdraget, liksom aktieinnehavet, sammanhänger med förvaltningen av egna tillgångar och till de särskilda omständigheter som föranleder införskaffandet av dessa tillgångar. Vid en samlad bedömning finner Revisorsinspektionen därför att ägandet av aktier och uppdraget som styrelseledamot inte är av sådan art eller omfattning att de kommer i strid med bestämmelserna i 25 § revisorslagen.

Revisorsinspektionen bedömer alltså att A-son – under förutsättning att hon inte samtidigt har revisionsklienter som bedriver likartad verksamhet och att fastigheterna inte ägs direkt eller indirekt av hennes revisionsbolag – kan förvärva fastigheter och bedriva fastighetsförvaltning alternativt äga aktier och åta sig styrelseuppdrag i den omfattning som beskrivs i hennes ansökan om förhandsbesked.

Detta förhandsbesked upphör att gälla om förhållandena ändras och vid författningsändringar som påverkar de frågor som beskedet avser. Revisorsinspektionen vill även erinra om den skyldighet som föreligger för revisorer att för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva sitt oberoende enligt 21 a § revisorslagen.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, kammarrättslagmannen Christina Eng, vice ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, auktoriserade revisorn Maria Danckler, f.d. avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer och direktören Per-Ola Jansson. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt myndighetschefen Per Johansson, chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Rytoft Drangel samt biträdande chefsjuristen Anders Ahlgren, som har föredragit ärendet, närvarat.

⁵ Se Revisorsinspektionens beslut den 22 mars 2007 i ärende dnr 2007-383 (F 4/07 i Revisorsinspektionens praxissamling), Revisorsinspektionens beslut den 5 februari 2009 i ärende dnr 2008-1473 (F 1/09 i Revisorsinspektionens praxissamling) och Revisorsinspektionens beslut den 5 maj 2011 i ärende dnr 2011-601 (F 2/11 i Revisorsinspektionens praxissamling).