

LR: dom 1998-12-02, mål nr Ö 17978-97 (ref)

## **Ö 6/97**

Ni har hos RN ansökt om godkännande som revisor. Er teoretiska och praktiska utbildning har i enlighet med övergångsbestämmelserna i revisorslagen (1995:528) prövats enligt Kommerskollegiets revisorsföreskrifter (KFS 1986:8). RN har besökt Er revisionsbyrå och Ni har yttrat Er över RN:s anteckningar från besöket.

Vid besöket kunde konstateras att en stor del av Ert revisionsarbete varit behäftat med jäv, nämligen dels s.k. släktskapsjäv enligt aktiebolagslagen (10 kap. 4 § sista stycket, jfr första stycket punkt 3), dels s.k. grundbokföringsjäv enligt 35 § Kommerskollegiets revisorsföreskrifter.

RN finner att Er praktiska utbildning bedrivits på ett sådant sätt att Ni inte kan meddelas godkännande som revisor. RN avslår Er ansökan.

Ärendet har avgjorts av kanslichefen Christer Lefrell i närvaro av avdelningsdirektören Nils-Göran Nyberg, som föredragit ärendet.

### **Länsrätten i Stockholms län, rotel 31 Dom 1998-12-02 i mål nr Ö 17978-97**

A-son har överklagat Revisorsnämndens beslut och yrkat att hans ansökan om godkännande som revisor skall bifallas. Till stöd för sin talan har han anfört följande. Hans praktiska verksamhet i revisorsyrket måste anses vara tillräcklig även med bortseende från de revisioner som medfört jävssituationer. Han åberopar arbete under auktoriserade revisorn B-son under tiden den 1 november 1985 - den 15 oktober 1989. Arbetet avsåg sammanlagt 1 021 timmar varav 570 timmar avsåg kvalificerad revision. Revisionerna uppgick till 42 st i 22 olika företag. Han åberopar sin tid som ekonomichef i AB X under tiden den 1 oktober 1989 - den 31 augusti 1992. Under åren 1992 till 1996 har han arbetat under auktoriserade Y-son. Arbetet med revision uppgick sammanlagt till 2 412 timmar varav kvalificerad revision uppgick till 904 timmar. Revisionerna uppgick till 85 st i 36 olika företag. A-son har även åberopat en skrivelse från Marcus Näslund, chefsjurist vid Ernst & Young AB av vilken framgår bl.a. följande. A-son har gjort revision i bolag vilkas grundbokföring gjorts på Redovisningsbyrån. A-son har suttit i Redovisningsbyråns styrelse. Revisorsnämnden har åberopat 35 § KFS 1986:8 vari sägs att med grundbokföring eller klientens kontroll däröver får revisionsorganet inte biträda. Med detta betraktelsesätt innebär det att A-sons styrelseuppdrag i Redovisningsbyrån skulle medföra att Redovisningsbyrån blev en del i revisionsorganet på sätt som stadgas i 41 § KFS 1986:8. Något stöd för detta betraktelsesätt finns inte i nämnda bestämmelse och något stöd finns heller inte i praxis. Detta visar på de svårigheter som uppkommer vid bedömning av om ett jävsförhållande föreligger. Det avgörande måste vara om A-son kan anses lämplig, som revisor eller inte och om hans praktik är tillräcklig. Beaktas bör också att A-son omedelbart rättat till den jävssituation som förelegat.

Revisorsnämnden har bestritt bifall till överklagandet och yttrat följande. A-sons praktiska verksamhet i revisionsyrket utöver den del som varit behäftad med jäv torde i och för sig uppfylla de krav som ställs för godkännande som revisor vad gäller arbetade timmar, antal utförda revisioner etc. Omständigheten att hans revisionsarbete under de fem år som närmast föregått hans ansökan om godkännande i mycket hög grad präglats av jäv innebär emellertid

att utbildningen uppenbarligen inte gett honom tillräckliga insikter i de regler som gäller för revisors verksamhet i detta viktiga hänseende.

Länsrätten har upphävt Revisorsnämndens beslut och återförvisat ärendet till Revisorsnämnden för ny prövning. Som skäl har anförts följande.

Enligt 10 kap 4 § aktiebolagslagen – ABL – kan den ej vara revisor som biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver. Den kan ej heller vara revisor som är besvägrad med sådan person.

Av övergångsbestämmelser till lagen (1995:528) om revisorer - punkten 6 - framgår att den som avslutat sin revisorsutbildning före den 1 januari 1997 och inom samma tid ansöker om godkännande eller auktorisation får godkännas eller auktoriseras enligt äldre bestämmelser.

Enligt 15 § första stycket förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer skall revisor för att erhålla godkännande bl.a. ha utövat praktisk verksamhet i revisorsyrket på tillfredsställande sätt under minst fem år.

Enligt 18 § KFS 1986:8 skall för godkännande som revisor den praktiska verksamheten i revisorsyrket uppgå till fem år och innehålla minst 1 000 timmar revision. Verksamheten skall omfatta uppdrag som revisor eller som medarbetare till revisor med självständigt ansvar för kvalificerade arbetsuppgifter i minst 10 revisioner i minst fem företag med en årsomsättning överstigande fem miljoner kronor. Verksamheten skall omfatta minst 250 timmar utredningar av kvalificerat slag.

Enligt 35 § KFS 1986:8 får en revisor ej biträda vid bokföringen hos företag, där han är revisor på annat sätt än att han lämnar råd och anvisningar om redovisningen.

Av handlingarna i målet framgår följande. A-son driver Revisionsbyrån i X-stad AB i vilken han är ensam ägare och anställd. A-son var också till i december 1996 styrelseledamot i Redovisningsbyrån i X-stad AB som ägs av hans svåger vilken även arbetar på Redovisningsbyrån.

Länsrättens bedömning.

För att erhålla godkännande som revisor skall en sökande ha utövat praktisk verksamhet i revisorsyrket. Verksamheten skall avse kvalificerad och allsidigt sammansatt extern revision i företag. Det synes ostridigt att A-sons praktiska verksamhet uppfyller de krav som ställs för godkännande som revisor med avseende på omfattningen av utfört arbete. Inte heller har Revisorsnämnden framfört någon kritik avseende kvaliteten på detta arbete. Genom att A-son har utfört revision i företag vars bokföring sköts av hans svåger har emellertid s.k. släktskapsjäv uppkommit. ABL:s regler härvidlag kan inte anses vara svårtolkade. Ifråga om s.k. grundbokföringsjäv är reglerna inte lika klara och entydiga. Att A-son i egenskap av styrelseledamot och i viss omfattning arbetande i Redovisningsbyrån - dock inte med företag i vilka han utfört revision medför inte med självklarhet att han på grund av jäv är förhindrad att utföra revision i företag, för vilka andra hos Redovisningsbyrån sköter bokföringen. A-son har under ärendets handläggning hos Revisorsnämnden visat att han förstått allvaret i jävsinvändningarna och betydelsen av att inte framtiden riskera att försätta sig i jävssituationer. Bl.a. har han ingett en beskrivning över hur han och hans samarbetspartner, utan att jäv uppkommer, skall fördela uppdragen mellan sig. Länsrätten finner mot bakgrund av vad som sålunda anförts - dock utan att förringa betydelsen av det släktskapsjäv som behäftat en del av de av A-son utförda revisionerna - vid en samlad bedömning att Revisorsnämnden inte på angiven grund bort neka A-son godkännande som revisor. Revisorsnämndens beslut skall därför upphävas och målet visas åter för ny prövning.