

D 46/09

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan rörande godkände revisorn A-son. A-son bedriver sin revisionsverksamhet i ett aktiebolag, (revisionsbyrå). Anmälaren har uppgett att enligt årsredovisningen för revisionsbyrå äger och förvaltar revisionsbyrå flera hyresfastigheter. Anmälaren ifrågasätter om revisionsbyråns innehav och förvaltning av fastigheter är förenlig med revisorslagen (2001:883).

2 Handlingarna i ärendet

RN har inhämtat revisionsbyråns årsredovisning för räkenskapsåret 1 juli 2007-30 juni 2008. I förvaltningsberättelsen anges att revisionsbyrå bedriver bokförings- och revisionsuppdrag åt mindre företag samt att två fastigheter förvärvats under räkenskapsåret. Av ingivna köpehandlingar framgår att den totala köpeskillingen för dessa två fastigheter uppgick till 5 mnkr. Revisionsbyrå redovisade per balansdagen den 30 juni 2008 tillgångar i form av fastigheter med 14,9 mnkr. Nettoomsättningen uppgick till 6,3 mnkr, varav 1 mnkr avsåg hyresintäkter. Av balansräkningen framgår att revisionsbyrå under året ökade sina lån från kreditinstitut med 3,9 mnkr så att dessa per balansdagen uppgick till 11,9 mnkr. I en not till balansräkningen anges att skulderna avser fastighetslån. Som säkerhet för lånen har revisionsbyrå lämnat fastighetsinteckningar om 12,1 mnkr.

3 A-sons yttrande

A-son har uppgett i huvudsak följande. I stället för att göra löneuttag och placera i pensionsfonder har han valt att investera revisionsbyråns överlikviditet i fastigheter. Revisionsbyrå är nu innehavare av totalt fyra fastigheter, förvärvade den 19 april 2005, den 2 januari 2007, den 3 september 2007 respektive den 2 januari 2008.

På RN:s fråga har A-son uppgett att fastigheten som förvärvades år 2005 till hälften används i revisionsverksamheten. Den anskaffades för att minska revisionsbyråns hyreskostnader samt för att revisionsbyråns personal skulle få bättre lokaler. Även utrymmen för arkivering och tre stycken lägenheter som hyrs ut finns i fastigheten.

Den fastighet som anskaffades i september 2007 är belägen på en annan ort än den där revisionsbyrå bedriver sin verksamhet. Fastigheten inrymmer fyra lägenheter och två små lokaler. Revisionsbyrå avvaktar att lokalerna ska bli lediga så att revisionsbyrå kan bedriva revisionsverksamhet där genom en filial. Övriga två fastigheter inrymmer totalt 14 lägenheter.

På RN:s fråga har A-son uppgett att revisionsbyråns redovisade lån om 11,9 mnkr har upptagits i samband med förvärven av de fyra fastigheterna och att lånen har använts för att betala köpeskillingen vid förvärven. 3,9 mnkr har använts för förvärv av den fastighet som används i revisionsverksamheten och resterande belopp om 8 mnkr har använts för förvärv av övriga tre fastigheter.

Enligt A-son ägnar han sig själv inte alls åt fastighetsadministration, utan denna ombesörjs av hans hustru. Hon är visserligen anställd i revisionsbyrå men hon arbetar inte med vare sig revision eller redovisning utan sköter uteslutande revisionsbyråns administrativa del. Enligt

A-son har fastigheterna inte förvärvats från någon klient eller närstående. Han anser inte att innehavet och förvaltningen av fastigheterna har påverkat hans oberoende, opartiskhet eller självständighet som revisor.

4 RN:s bedömning

Av 10 § revisorslagen framgår att om revisionsverksamhet utövas i ett handelsbolag eller ett aktiebolag, får ingen annan verksamhet utövas i bolaget än sådan som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet. Denna bestämmelse innebär att s.k. sidoverksamhet (jfr 25 § revisorslagen) inte får bedrivas i ett sådant bolag.

Enligt revisorslagens förarbeten får kapital- och fastighetsförvaltning av mindre omfattning med en reell anknytning till revisionsföretaget anses ha ett naturligt samband med revisionsverksamheten och kan därför bedrivas i det företag i vilket revisionsverksamheten utövas. Detta innebär att åtgärder som en revisor vidtar bl.a. för att förvalta den fastighet där revisionsverksamheten utövas kan ske inom ramen för den verksamhet i vilken revisionsverksamheten bedrivs.¹ Av förarbetsuttalandena följer emellertid att huvudregeln är att såväl kapitalförvaltning som fastighetsförvaltning utgör sidoverksamhet och därför normalt inte får bedrivas i det bolag i vilket revisionsverksamheten utövas. Vad gäller fastighetsförvaltning innebär detta, enligt RN:s mening, att förvaltningen utgör sidoverksamhet så länge inte det huvudsakliga syftet med fastighetsinnehavet är att bedriva revisionsverksamheten på fastigheten.² – Det ligger i sakens natur att om ett revisionsbolag inte får bedriva viss verksamhet, så får bolaget redan av detta skäl inte heller låna upp de medel som behövs för att finansiera den verksamheten.

I ärendet är utrett att revisionsbyrån äger fyra fastigheter. En av dessa används till mer än hälften i revisionsbyråns verksamhet som kontor och arkiv. Två av de övriga fastigheterna används inte i revisionsbyråns verksamhet och syftet med innehavet av dessa fastigheter är därför, som A-son själv uppgett, att bedriva fastighetsförvaltning utan anknytning till revisionsverksamheten. Vad gäller den fastighet som förvärvades i september 2007 har han anfört att han senare avser att utvidga sin revisionsverksamhet genom att i två små lokaler i denna fastighet bedriva sådan verksamhet genom en filial. Utöver dessa lokaler innehåller fastigheten fyra lägenheter. Enligt RN:s mening måste det därför antas att det huvudsakliga syftet med fastighetsinnehavet även i detta fall är fastighetsförvaltning utan samband med revisionsverksamheten. Syftet med revisionsbyråns innehav av de tre sistnämnda fastigheterna är därmed inte sådant som avses i det ovan nämnda förarbetsuttalandet. Förvärven och förvaltningen av dessa tre fastigheter – inklusive upptagandet av lån för förvärven – utgör därför sidoverksamhet.

Med hänsyn till att förvaltningen av de tre fastigheterna – inklusive upptagandet av de lån som har finansierat förvärven – utgör sidoverksamhet får denna enligt 10 § revisorslagen inte bedrivas i revisionsbyrån. RN konstaterar därför att A-son har organiserat verksamheten i revisionsbyrån i strid med 10 § nämnda lag. Han har härigenom åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för revisionsföretaget och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN finner att erinran är en tillräcklig åtgärd.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, rättschefen

¹ Prop. 2000/01:146, s. 91.

² Se RN:s beslut den 4 december 2008 i ärende dnr 2007-927 (D 47/08 i RN:s praxissamling).

Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, skattejuristen Kerstin Nyquist, docenten Gustaf Sjöberg och auktoriserade revisorn Anita Österholm. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Marie Renström som föredragit ärendet.