

## Förhandsbesked - auktoriserade revisorn A-son

**Förhandsbesked:** A-sons innehav av en skogsfastighet i enskild näringsverksamhet är förenligt med 25 § revisorslagen.

### 1 Inledning

Auktoriserade revisorn A-son har ansökt om ett förhandsbesked enligt 25 § revisorslagen (2001:883). Frågan är dels om han kan bedriva revisionsverksamhet i en enskild näringsverksamhet i vilken han också innehar en skogsfastighet, dels om han kan bedriva ekonomisk rådgivning i den enskilda näringsverksamheten utan att det där bedrivs revisionsverksamhet.

### 2 A-sons uppgifter i ansökan

A-son har uppgett följande.

Han bedriver i dag revisionsverksamhet i ett aktiebolag och önskar ett förhandsbesked om huruvida han

1. istället kan bedriva revisionsverksamheten i sin enskilda näringsverksamhet, i vilken han innehar en mindre skogsfastighet.
2. alternativt kan låta revisionsverksamheten fortsatt ske i aktiebolaget, men bedriva annan ekonomisk rådgivning, såsom redovisningstjänster, skatte-

rådgivning och upprättande av deklARATIONER, i den enskilda näringsverksamheten.

Den enskilda näringsverksamheten bedrivs passivt och i princip all skötsel av skogen utförs av en stor skogsägarförening. Enligt en värdering gjord år 2018 är skogsfastigheten värd ca 3,5 mnkr. Avverkning sker inte årligen, utan utifrån en skogsbruksplan. Den senaste avverkningen gjordes år 2013 och nästa avverkning kommer att ske under år 2019. Arealen är på ca 40 hektar, varav skog ca 30 hektar. Enligt skogsbruksplanen uppgår medelboniteten till ca 9 m<sup>3</sup>sk per hektar. Han har inte några revisionsuppdrag inom skogsnäring eller liknande branscher. I båda alternativen ovan har han tänkt att skogsfastigheten ska innehas i den enskilda näringsverksamheten.

### 3 Revisorsinspektionens bedömning

#### *Tillämpliga bestämmelser*

Enligt 25 § första stycket revisorslagen får en revisor inte utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet eller verksamhet som har ett naturligt samband därmed, om utövandet är av sådan art eller omfattning att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet, eller utövandet på annat sätt är oförenligt med den ställning som följer av behörigheten att utföra lagstadgad revision. 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 9 § revisorslagen följer att en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare ska hålla annan verksamhet som inte har ett naturligt samband med revisionsverksamheten (s.k. sidoverksamhet) tydligt avskild från denna.

Sidoverksamhet är sådan verksamhet som har affärsmässiga inslag men inte utgör revisionsverksamhet eller verksamhet som har naturligt samband med revisionsverksamhet.<sup>1</sup>

I förarbetena till revisorslagen har framhållits att en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare bör vara skyldig att hålla sidoverksamheten avskild från revisionsverksamheten, dvs. sidoverksamheten ska utövas i en separat rörelse.

Detta är ägnat att stärka tilltron till revisorns självständighet och oberoende i revisionsverksamheten och ger också bättre förutsättningar för tillsynsmyndighetens arbete. En

---

<sup>1</sup> Se prop. 2000/01:146, *Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet*, s. 53–55 och 106–107.

verksamhet som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet – såsom redovisning och rådgivning i skattefrågor – bör revisorn däremot få bedriva i samma rörelse som revisionsverksamheten.<sup>2</sup>

I senare förarbeten har vidare framhållits att en revisor som huvudregel bara får utöva revisionsverksamhet och verksamhet som har ett naturligt samband med revisionsverksamheten. I den mån revisorn utövar sidoverksamhet, ska revisorn hålla den verksamheten avskild från revisionsverksamheten.<sup>3</sup> För att en verksamhet ska ha ett naturligt samband med revisionsverksamhet krävs inte att den har anknytning till den revisionsverksamhet som revisorn bedriver. Den måste emellertid vara av sådan karaktär att det är naturligt att en revisor i allmänhet sysslar med den. Hit hör som nämnts t.ex. rådgivning inom områdena redovisning och beskattning. Kapital- och fastighetsförvaltning av mindre omfattning med en reell anknytning till revisionsföretaget får anses ha ett naturligt samband med revisionsverksamhet.<sup>4</sup> Åtgärder som en revisor vidtar för att förvalta likvida rörelsetillgångar eller den fastighet där revisionsverksamheten bedrivs kan alltså ske inom ramen för den verksamhet i vilken revisionsverksamheten bedrivs.<sup>5</sup>

#### *Bedömningen i detta fall*

Revisorsinspektionen har tidigare uttalat att fastighetsförvaltning utgör sidoverksamhet så länge inte det huvudsakliga syftet med fastighetsinnehavet är att bedriva revisionsverksamheten på fastigheten.<sup>6</sup> I förevarande fall har fastighetsinnehavet inte något naturligt samband med A-sons revisionsverksamhet. Innehavet är därför att betrakta som sidoverksamhet. Vid bedömningen av om en revisor kan ägna sig åt viss sidoverksamhet ska bl.a. hans eller hennes intresse av att kunna förvalta sina tillgångar beaktas.<sup>7</sup>

Av uppgifterna i ärendet framgår att A-son inte personligen utför skötseln eller avverkningen av skogsfastigheten och att han inte har revisionsklienter inom samma verksamhetsområde. Såväl värdet på skogsfastigheten som den prognostiserade

---

<sup>2</sup> Se a.a. s. 72 f.

<sup>3</sup> Se prop. 2012/13:61, *Försenad årsredovisning och bokföringsbrott samt några revisorsfrågor*, s. 48.

<sup>4</sup> För frågan om reell anknytning se exempelvis Revisorsinspektionens beslut den 3 november 2011 i ärende dnr 2011-200 och beslut den 8 maj 2014 i ärende dnr 2013-872.

<sup>5</sup> Se prop. 2000/01:146, s. 91.

<sup>6</sup> Se Revisorsinspektionens beslut den 17 september 2010 i ärende dnr 2010-835 och beslut den 12 maj 2017 i dnr 2017-426.

<sup>7</sup> Se exempelvis Revisorsinspektionens beslut den 5 oktober 2015 i ärendena med dnr 2015-705 och 2015-791.

avkastningens värde framstår som förhållandevis begränsat. Innehavet av fastigheten är av dessa skäl som sådant inte av sådan art eller omfattning att det står i strid med 25 § revisorslagen. Det finns alltså inte några hinder för A-son att fortsatt bedriva verksamhet och inneha fastigheten under de förutsättningar som gäller i dag. Den omständigheten att A-son, i enlighet med det första alternativet i sin ansökan om förhandsbesked, skulle bedriva sin revisionsverksamhet i den enskilda näringsverksamheten förändrar inte denna bedömning. Det bör dock erinras om kravet i 9 § revisorslagen på att sidoverksamheten måste hållas tydligt avskild från revisionsverksamheten.

När det sedan gäller det andra alternativet i ansökan konstaterar Revisorsinspektionen att det är fråga om verksamhet som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet. Sådan verksamhet har en revisor alltid rätt att bedriva, förutsatt att bestämmelserna som i det fallet kan bli aktuella, såsom 21 a § revisorslagen om opartiskhet och självständighet, iakttas.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit justitierådet Sten Andersson, ordförande, enhetschefen Tomas Algotsson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, advokaten Helena Dandenell, auktoriserade revisorn Magnus Fredmer, redovisningsexperten Claes Norberg, rådgivaren Charlotte Sandart och lektorn Jessica Östberg. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt avdelningsdirektören Philip Lagerling, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Philip Lagerling