

LR: dom 1997-01-23, mål nr Ö 8094-96

KamR: beslut att ej meddela PT, 1997-04-23, mål nr 1222-1997

RegR: beslut att ej meddela PT, 1998-11-11, mål nr 3299-1997

D 6/96

Skattemyndigheten i X län (Skattemyndigheten) har i underrättelse till Kommerskollegium (KK) redogjort för vissa iakttagelser angående auktoriserade revisorn A-son i dennes egenskap av företagsledare för ett aktiebolag och ett kommanditbolag som yrkesmässigt bedrivit revisions- verksamhet. Iakttagelserna avser A-sons sätt att sköta redovisningen samt deklarerera och erlägga skatter och avgifter för dessa bolag.

Ärendet har överlämnats till Revisorsnämnden (RN) som den 1 juli 1995 övertog KKs ansvar för revisorsfrågor. Enligt övergångs- bestämmelser till lagen (1995:528) om revisorer skall ärendet prövas enligt äldre bestämmelser, dvs. enligt förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer (revisorsförordningen). De disciplinära påföljder som enligt 23 § nämnda förordning kan komma i fråga är varning eller upphävande av auktorisationen.

A-son har varit ensam ägare till ett aktiebolag genom vilket han sedan år 1985 fram till den 1 juli 1991 yrkesmässigt bedrivit revisionsverksamhet. Från och med sistnämnda datum har verksamheten bedrivits genom ett kommanditbolag. Aktiebolaget har under hela tiden sedan kommanditbolaget bildades varit komplementär i detta. Kommanditdelägare har omväxlande varit A-son personligen eller ettdera av två handelsbolag. A-son har under hela den aktuella tidsperioden varit att anse som företagsledare och även skött bokföringen i både aktie- och kommanditbolaget.

Båda bolagen försattes i konkurs den 10 april 1995. Konkursförvaltaren har gjort en anmälan till åklagarmyndigheten angående misstanke om bokföringsbrott jämlikt 11 kap 5 § brottsbalken.

Skattemyndigheten beslutade i januari 1994 att genomföra skatterevision i de båda bolagen. Av revisionspromemorierna framgår bl.a. följande.

Aktiebolaget

Aktiebolaget avregistrerades den 31 december 1989 på egen begäran som arbetsgivare. Bolaget har år 1991 utbetalat lön och åren 1991-1993 tillhandahållit bilförmåner till A-son och dennes hustru. Bolaget har underlåtit att redovisa såväl lön som förmåner på uppboordsdeklaration. Med anledning härav har bolaget påförts arbetsgivaravgifter om totalt 152 801 kr, exklusive avgiftstillägg och vissa övriga avgifter.

Kommanditbolaget

A-son har i vart fall sedan den 1 juli 1991 yrkesmässigt bedrivit revisionsverksamhet genom kommanditbolaget. Bolaget har inte varit registrerat för mervärdesskatt och någon redovisning av mervärdesskatt har inte skett till Skattemyndigheten. Med anledning härav har bolaget för åren 1991-1993 påförts mervärdesskatt om totalt 786 761 kr, exklusive skattetillägg, rest- och dröjsmålsavgift.

Bolagens redovisning 1991-1993

Redovisningen har varit behäftad med allvarliga brister i såväl aktie- som kommanditbolaget. En genomgående brist i båda bolagen har varit att det inte alltid framgått av verifikationerna vad affärshändelsen gällt. I aktiebolaget har i regel inte heller angivits på verifikationerna hur

dessa konterats. Sistnämnda brist har förelegat även i kommanditbolaget såvitt avser räkenskapsåret 1993. För båda bolagen har grund- och huvudbokföring skett med blyerts. Vid en noggrann kontroll syns det att belopp suddats ut och ändrats. Vidare har bokföringen för aktiebolaget räkenskapsåret 1992/93 och för kommanditbolaget räkenskapsåret 1993 upprättats i efterhand. Bristerna har i hög grad försvårat skattekontrollen.

A-son har förelagts att yttra sig och därvid bl.a. anfört följande. Aktiebolaget blev av misstag avregistrerat som arbetsgivare. Han och hustrun har deklarerat lön och bilförmåner i sina självdeklarationer. Han har glömt att lämna uppbördsdeklarationer för aktiebolaget. Det är riktigt att kommanditbolaget inte redovisat och erlagt mervärdesskatt i enlighet med vad Skattemyndigheten har anfört. På grund av hans slarv och glömska har kommanditbolaget heller inte blivit registrerat för mervärdesskatt. Han köpte i början av år 1991 en dyr villafastighet. Ett halvår senare hade fastighetspriserna halverats. Ungefär samtidigt började han drabbas av stora kundförluster och banken sade upp bolagets checkräkning. Bristen på likvida medel gjorde att han inte kunde betala arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt.

Bolagens redovisning lämnar en del övrigt att önska men är inte så bristfällig som Skattemyndigheten gjort gällande. I aktiebolaget har det varit fråga om ett tiotal verifikationer per år samt några bokslutsposter. Verifikationerna har löpande satts in i en verifikationspärm. Även i kommanditbolaget har alla verifikationer löpande satts in i verifikationspärmar i kronologisk ordning. Insättningar och uttag på likvidkonton har löpande noterats i likviditetsuppställningar. Rörelsen är ensartad till sin natur och han har därför ansett sig ha överblick över bolagets resultat och ställning. Bokföringslagens krav beträffande grundbokföring får anses något så när uppfyllda. För en person som är bevandrad i redovisning har det inte varit svårt att bedöma rörelsens ekonomiska resultat och ställning.

RN gör följande bedömning.

A-son har vitsordat Skattemyndighetens uppgifter avseende att bolagen underlåtit att redovisa och inbetala skatter och avgifter, att aktiebolaget avregistrerats som arbetsgivare och att kommanditbolaget aldrig registrerats för mervärdesskatt.

A-sons förklaring att bolagen, på grund av hans slarv och likviditetsbrist hos såväl honom själv som hos bolagen, inte kunde betala mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter kan inte godtas. För att en revisor skall vara lämplig att driva revisionsverksamhet krävs att revisorn åtnjuter förtroende från såväl uppdragsgivare som myndigheter. Förtroendet för revisorn rubbas om han själv i sin yrkesutövning eller privat inte följer gällande regler och bestämmelser.

A-son har av KK två gånger förelagts att yttra sig över de anmärkningar Skattemyndigheten framfört angående redovisningen. Han har emellertid trots detta underlåtit att kommentera ett flertal av de brister som Skattemyndigheten påtalat och i stället avgett svepande yttranden såsom att han ansett sig "ha överblick över bolagets resultat", att bokföringslagens krav beträffande grundbokföring har kunnat "anses något så när uppfyllda" och att redovisningen "lämnar en del övrigt att önska" men inte varit så bristfällig som Skattemyndigheten gjort gällande.

RN finner att det får anses utrett att bolagens redovisning och bokföring varit behäftad med allvarliga brister. Det är mycket allvarligt att en auktoriserad revisor missköter bokföringen i de bolag genom vilka han bedriver sin yrkesmässiga verksamhet.

Av 23 § första stycket revisorsförordningen följer att auktorisation eller godkännande som revisor skall upphävas om revisorn uppsåtligen gör orätt i sin verksamhet eller eljest förfar oredligt såvida inte förmildrande omständigheter föreligger.

RN finner att A-son genom att inte deklarerat och erlagga mervärdesskatt för kommanditbolagets räkning uppsåtligen gjort orätt i sin verksamhet. Han måste ha insett att kommanditbolaget bedrivit mervärdesskattepliktig verksamhet. Trots detta har han inte registrerat bolaget för mervärdesskatt utan använt influtna medel för att täcka uppkomna

kundförluster och privat konsumtion. Förfarandet har pågått under en tid av tre år. Några förmildrande omständigheter kan inte anses föreligga.

Vad som nu sagts om kommanditbolagets mervärdesskatt gäller även i fråga om A-sons underlåtenhet att se till att aktiebolaget fullgjorde sina skyldigheter i uppbördshänseende. Till detta kommer att A-son genom det sätt varpå han skött bolagens redovisning på ett synnerligen allvarligt sätt åsidosatt sina plikter som revisor.

Med stöd av 23 § första stycket revisorsförordningen (1973:221) upphäver RN A-sons auktorisation som revisor.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Siv Björs, Anne-Charlotte Eggwertz, Elisabet Fura-Sandström, Jan-Erik Moreau, Eva-Britt Nordhall, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt byrådirektören Fredrik Bengtsson, föredragande.