

LR: dom 1997-03-20, mål nr Ö 8081-96

KamR: beslut att ej meddela PT, 1997-11-18, mål nr 3011-1997

RegR: beslut att ej meddela PT, 1999-04-23, mål nr 7554-1997

D 9/96

Dnr 546-94

En ställföreträdare för ett aktiebolag (anmälaren) har till Kommerskollegium (KK) anmält att A-son har lånat pengar av bolaget samtidigt som han varit vald revisor i bolaget.

Dnr 459-95

Ärendet gäller hur ett aktiebolag, för vilket A-son varit ställföreträdare och genom vilket han bedrivit revisionsverksamhet, skött inbetalningen av skatter och avgifter.

Ärendena 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 ärendena, vad avser bedömningen i sak, prövas enligt äldre bestämmelser, dvs. enligt förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer (revisorsförordningen).

Tillsynsärende 546-94

Anmälares uppgifter

Anmälaren har uppgett till KK att bolaget i januari 1994 lånat ut 700 000 kr till A-son samtidigt som denne var vald revisor i bolaget. Till anmälan har bifogats en handling daterad den 11 maj 1994 i vilken anmälaren med omedelbar verkan sagt upp A-sons uppdrag som revisor. Anmälaren har sedan under hösten 1994 vid flera tillfällen tagit kontakt med KK. Han har därvid bl.a. kompletterat sin anmälan med en av Stockholms tingsrätt meddelad tredsdom mot A-son till förmån för bolaget samt en ansökan till Kronofogdemyndigheten i Stockholm om utmätning i A-sons egendom.

Anmälaren har därefter i skrivelse till KK den 5 januari 1995 återkallat anmälan i dess helhet. Som skäl för återkallelsen har han uppgett att sådana omständigheter framkommit att grunden för anmälan inte kunde vidmakthållas. Till återkallelsen har bifogats A-sons ansökan om återvinning av tredsdomen, ett köpeavtal mellan en son till A-son och bolaget samt en underrättelse från A-son och bolaget till Stockholms tingsrätt om att förlikning träffats. På fråga av KK har anmälaren förklarat att han fått sina pengar samt att han inte ville diskutera ärendet vidare.

Anmälaren har därefter inte yttrat sig eller på något annat sätt medverkat vid utredningen.

A-sons yttrande

A-son har förnekat att han lånat pengar av bolaget. Han har uppgett att han sedan skoltiden varit nära vän med anmälaren och att han länge varit revisor i dennes bolag. I januari 1994 ingick en son till A-son ett köpeavtal med bolaget. Avtalet innebar att sonen överlät samtliga aktier i ett annat bolag till anmälares bolag för en köpeskilling om 1 miljon kr. Enligt avtalet skulle anmälares bolag erlägga handpenning om 700 000 kr. Så skedde. Som säkerhet för

sonens förpliktelser för den händelse köpet skulle gå åter krävde anmälarer av A-son att han skulle underteckna en revers om ett belopp motsvarande handpenningen. A-son accepterade detta. I samband därmed kom A-son överens med anmälarer om att dennes bolag skulle utse en ny revisor. Enligt överenskommelsen skulle anmälarer svara för att revisorsbytet registrerades hos PRV. A-son har poängterat att revisionsberättelse för räkenskapsåret 1993 då hade avgivits och att han därefter inte utfört något ytterligare arbete för bolaget. Senare under våren 1994 hävde anmälarers bolag köpeavtalet. Eftersom sonen endast kunde återbetala 250 000 kr av handpenningen krävde bolaget med stöd av reversen A-son på mellanskillnaden, 450 000 kr jämte ränta. Sonen har numera avslutat förhållandet med bolaget och reversen har återlämnats.

A-son har vidare uppgett att han efter en tid upptäckte att anmälarer underlåtit att anmäla hans avgång som revisor till PRV. Han skrev då själv till bolagets styrelse och till PRV med en begäran om att bli avregistrerad som revisor i bolaget. Eftersom uppdraget som revisor upphört i förtid tillskrev han även länsstyrelsen med en anmälan och redogörelse enligt 10 kap 5 § aktiebolagslagen.

RNs bedömning

RN har kompletterat ärendet med handlingar i mål T 8-721-94 vid Stockholms tingsrätt och uppgifter ur PRVs bolagsregister.

Den omständigheten att anmälarer återkallat sin anmälan utgör inte något hinder mot att RN prövar vad som förekommit i ärendet.

Vad gäller frågan om vid vilken tidpunkt A-sons revisorsuppdrag skall anses ha upphört kan följande konstateras.

Enligt bolagets bolagsordning skall auktoriserad revisor väljas årligen på ordinarie bolagsstämma. Vid ordinarie bolagsstämma den 14 januari 1994 valdes A-son som revisor i bolaget intill slutet av nästa ordinarie bolagsstämma. Köpeavtalet mellan sonen och bolaget är daterat den 16 januari 1994. A-son undertecknade reversen den 19 januari 1994. Den 16 maj 1994 valdes en ny revisor vid extra bolagsstämma. Bytet av revisor registrerades av PRV den 26 maj 1994.

Valet av ny revisor den 16 maj 1994 stämmer tidsmässigt väl överens med anmälarers uppgift att han den 11 maj 1994 sade upp A-sons uppdrag.

En revisor vars uppdrag upphör i förtid var enligt då gällande lagstiftning skyldig att genast till länsstyrelsen lämna en redogörelse enligt 10 kap 5 § aktiebolagslagen. A-son måste i egenskap av auktoriserad revisor förutsättas ha haft kännedom om denna bestämmelse. Hans redogörelse är daterad den 28 maj 1994, dvs. två dagar efter att revisorsbytet registrerats.

Med beaktande av vad som anförts ovan finner RN att A-sons uppgift om att han och anmälarer kommit överens om att uppdraget som revisor upphört i samband med att bolaget ingick avtalet med A-sons son inte framstår som trovärdig. Den lämnas därför utan avseende av RN som vid den fortsatta bedömningen utgår från att A-son intill den 11 maj 1994 inte hade för avsikt att frånträda sitt uppdrag.

A-son har den 19 januari 1994 undertecknat en revers där han, enligt reversens lydelse, förbinder sig att till innehavaren eller order den 20 april 1994 betala ett belopp om 700 000 kr. Anmälarers bolag har varit innehavare av reversen. Anmälarer har, före återkallelsen, i ett flertal kontakter med såväl KK som andra myndigheter gjort gällande att det rört sig om ett lån från bolaget till A-son.

Anmälarers uppgifter, reversens utformning samt omständigheterna i övrigt talar i och för sig för att A-son lånat pengar av bolaget. A-son har uppgett att han endast ställt säkerhet för sonen. I sin återvinningsansökan har han vidare hävdat att reversen, såsom lånehandling, upprättats för skens skull och därför inte kan göras rättsligen gällande.

Enligt RNs uppfattning är, såvitt gäller frågan om revisorns oberoende, ställande av säkerhet på sätt som A-son påstår sig ha gjort att jämställa med att revisorn får ett lån av klienten. RN finner därför att A-son, oavsett om han lånat pengar eller ställt säkerhet för

sonen, försatt sig i beroendeställning gentemot bolaget och därigenom på ett flagrant sätt brutit mot god revisorssed. Att han inte utfört något arbete åt bolaget efter att ha avgett revisionsberättelsen i januari 1994 förändrar inte bedömningen.

Underlåtenhet att lösa ut rekommenderad försändelse

KK skickade den 22 augusti 1994 anmälares skrivelse till A-son i rekommenderad försändelse med mottagningsbevis. A-son underlät att lösa ut försändelsen.

A-son har i denna del bl.a. anfört följande. Han befann sig hösten 1994 i ett närmast sjukdomsliknande tillstånd. Därför gjorde han en felnotering, så att försändelsen redan var återsänd till KK då han kom för att lösa ut den.

RN är av den uppfattningen att A-son - oavsett anledningen till att han inte hämtade ut KKs skrivelse - efter att han upptäckt att försändelsen gått i retur borde ha tagit kontakt med KK. Att bara låta saken bero kan inte anses vara ett godtagbart handlande av en auktoriserad revisor.

Tillsynsärende 459-95

RNs utredning

RN har inhämtat uppgifter från Skattemyndigheten i Stockholms län, Kronofogdemyndigheten i Stockholms län samt PRV.

Det bolag genom vilket A-son bedrivit sin revisionsverksamhet har under åren 1993 och 1994 restförts för arbetsgivaravgifter och källskatt med respektive 665 556 kr och 377 900 kr samt för mervärdesskatt med respektive 534 059 kr och 715 576 kr. A-son har under den relevanta tidsperioden varit ensam styrelseledamot i bolaget. Han avregistrerades som styrelseledamot den 27 april 1995. Vid denna tidpunkt uppgick bolagets skatteskuld avseende A-skatt, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt till cirka 180 000 kr.

A-sons yttrande

Det är i och för sig riktigt att bolaget tidvis har haft betalningssvårigheter. Sommaren 1993 sade han upp ett kompanjonavtal, som han ingått med en annan auktoriserad revisor, till upphörande den 31 december 1993. Kompanjonen skulle lösa ut vissa delar av verksamheten och för detta betala cirka 6,8 miljoner kr under det första halvåret 1994. Betalningarna skulle bl.a. tillfalla bolaget. Kompanjonen har inte fullföljt någon del av överenskommelsen. Kompanjonen har också misskött sin del av verksamheten. Detta fick som följd att bolagets bank sade upp bolagets krediter. Banken krävde också att medel som han själv hade lånat ut till bolaget skulle förvandlas till aktieägartillskott. Vidare fattade KK i februari 1994 beslut om att upphäva hans auktorisation (ett beslut som Kammarrätten undanröjde). KKs beslut fick som följd att många av hans klienter med omedelbar verkan återkallade uppdragen. Revisionsbyrån tvingades säga upp personal och åsamkades i samband med detta betydande kostnader. Sedan den 1 juli 1995 bedriver han sin verksamhet i ett nybildat aktiebolag. De restförda beloppen har betalats. Betalningarna i det nya bolaget sker fortlöpande och i rätt tid.

RNs bedömning

För att en revisor skall vara lämplig att utöva revisionsverksamhet krävs att han åtnjuter förtroende från såväl uppdragsgivare som det allmänna. För att detta förtroende inte skall rubbas krävs bl.a. att revisorn i sin egen verksamhet följer gällande bestämmelser. Av god revisorssed följer även att revisorn skall bedriva verksamheten under ordnade former och eftersträva sunda ekonomiska förhållanden.

RN menar att det måste ställas höga krav på en auktoriserad revisor att i den egna verksamheten sköta sina åligganden i skatte- och avgiftshänseende. RN vill inte utesluta att det kan uppstå situationer där en försummelse i nämnda avseende kan anses vara ursäktlig. Det får emellertid då inte vara fråga om att under så lång tid som i förevarande fall underlåta att i rätt tid betala in skatter och avgifter. Det har dessutom rört sig om betydande belopp. RN finner därför att A-son genom sitt handlande allvarligt åsidosatt sina plikter som revisor.

RN:s sammanfattande bedömning

A-son har tidigare varit föremål för tillsyn i flera ärenden. KK och RN har under tiden från januari 1988 till februari 1996 avgjort fem tillsynsärenden avseende A-son. Fyra av ärendena har avskrivits utan disciplinär åtgärd. I två av dessa ärenden har emellertid KK uttalat viss kritik mot A-son. I det femte tillsynsärendet har, som framgått ovan, KK i februari 1994 beslutat att upphäva A-sons auktorisation som revisor. A-son överklagade beslutet till Kammarrätten som ändrade KKs beslut och i stället meddelade honom varning. I domen, den 8 juni 1995, har Kammarrätten riktat allvarlig kritik mot A-son på en rad olika punkter. I sina domskäl har Kammarrätten uttalat att det varit särskilt allvarligt att "A-son genom olika transaktioner äventyrat sitt oberoende som revisor", "att det kan ifrågasättas om han är lämplig som auktoriserad revisor" och att omständigheterna vid en sammantagen bedömning måste anses vara "mycket graverande".

Därtill kommer de två nu behandlade tillsynsärendena. De händelser som här varit föremål för prövning var inte kända av KK vid tiden för KKs beslut att upphäva A-sons auktorisation. RN har i båda dessa ärenden bedömt att A-son på ett allvarligt sätt åsidosatt de plikter som åvilat honom som revisor.

RN finner vid en samlad bedömning att det anmärkningsvärda sätt varpå A-son vid upprepade tillfällen äventyrat sitt oberoende och även i övrigt åsidosatt sina förpliktelser som revisor gör att han inte kan anses uppfylla de krav på redbarhet och lämplighet som enligt 2 § sjätte punkten revisorsförordningen är en förutsättning för auktorisation. Hans auktorisation skall därför upphävas.

Med stöd av 24 § revisorsförordningen upphäver RN A-sons auktorisation som revisor.

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