

LR: dom 1997-06-04, mål nr Ö 15151-96

KamR: dom 1998-09-09, mål nr 4711-1997 (ref)

RegR: beslut att ej meddela PT, 1999-05-25, mål nr 6361-1998

## D 18/96

I samband med Revisorsnämndens (RNs) handläggning av godkände revisorn A-sons ansökan om fortsatt godkännande som revisor har länsstyrelsen i X län informerat om att A-son i början av 1996 dömts för brott mot skattebrottslagen och uppbördslagen. Av tingsrättens dom, som vunnit laga kraft, framgår att A-son – i sin egenskap av ansvarig företrädare för en redovisningsbyrå – under månaderna februari till och med november 1995 underlåtit att i rätt tid till uppbördsmyndigheten deklarerat och inbetala av bolaget innehållen preliminär skatt för sina anställda till ett belopp om totalt ca 400 000 kr. Vidare har Skattemyndigheten i X län påtalat att A-son såväl före som efter tiden för tingsrättens dom underlåtit att i rätt tid betala in sociala avgifter för byråns anställda.

A-son har yttrat sig och därvid anför bl.a. följande. Huvudorsaken till att skatter och avgifter inte kunnat erläggas i rätt tid har varit att kundfordringarna inte influtit i den takt som krävts för att byrån skulle klara sina egna utbetalningar. Flera klienter har haft betalningssvårigheter. Han har fortlöpande haft kontakt med kunder för att försöka driva in pengar och även, på inrådan av sin bank, prövat ett faktureringsystem baserat på sk. factoring. Dessa åtgärder har emellertid inte räckt till för att förbättra byråns likviditet. Han har varit i god tro när det gällt klienternas löften om betalning i rätt tid. När betalning trots givna löften inte influtit har han nödgats att senarelägga byråns utbetalningar i motsvarande mån. Skatt har dock betalats i rätt tid från och med december 1995 och sociala avgifter från och med juni 1996.

RN gör följande 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 har revisorn en skyldighet att både privat och i sin verksamhet följa gällande regler och bestämmelser. Av god revisorssed följer vidare att en kvalificerad revisor skall bedriva sin verksamhet i ordnade former och att han skall eftersträva sunda ekonomiska förhållanden.

A-son har dömts för brott mot skattebrottslagen och uppbördslagen för att under tio månader ha underlåtit att i rätt tid deklarerat och inbetala innehållen skatt för byråns anställda. RN vill inte helt utesluta att det kan förekomma situationer där en kvalificerad revisors underlåtenhet att fullgöra sina skyldigheter i skattehänseende kan anses vara ursäktlig. Det får emellertid aldrig vara fråga om ett brottsligt förfarande från revisorns sida. Med hänsyn till den tidsutdräkt det varit fråga om kan A-sons uppgift att han varit i god tro beträffande klienternas löften om betalning inte tillmätas någon avgörande betydelse. Hans åtgärder för att driva in kundfordringarna i den takt som krävdes för att sköta byråns utbetalningar har såvitt framgår av handlingarna inte heller varit tillräckliga. A-son får därför anses medvetet ha valt att senarelägga byråns skatteinbetalningar hellre än att sätta press på klienterna. Som en försvårande omständighet tillkommer att han även efter att ha dömts av tingsrätten försummat att sköta byråns skyldigheter i avgiftshänseende.

Sammantaget finner RN att A-son uppsåtligen gjort orätt i sin verksamhet. Enligt huvudregeln i 22 § första stycket lagen (1995:528) om revisorer skall i sådana fall ett

godkännande som revisor upphävas. Om det föreligger förmildrande omständigheter får i stället varning meddelas. A-son har inte visat att det föreligger några förmildrande omständigheter. Hans godkännande som revisor skall därför upphävas.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Siv Björs, Anne-Charlotte Eggwertz, Elisabet Fura-Sandström, Margit Knutsson, Eva-Britt Nordhall, Per Thorell och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt byrådirektören Fredrik Bengtsson, föredragande.

## **Kammarrätten i Stockholm, avdelning 5**

### **Dom 1998-09-09 i mål 4711-1997**

Länsrätten i Stockholms län har i dom 1997-06-04 i mål nr Ö 15151-96 avslagit A-sons överklagande av RNs beslut. A-son har fullföljt sin talan och anfört bl. a. följande. Han har inte gjort ett, som tingsrätten påstått och vilket länsrätten instämt i, medvetet val att underlåta att göra skatteinbetalningar i tid i stället för att sätta hårdare press på sina kunder. Han har vidtagit alla åtgärder som varit möjliga för att driva in sina fordringar hos kunder. Han har rent faktiskt gjort inbetalningar fortlöpande för varje skattuppbörd och då betalat så långt som likviditeten har förslaget. Han har försökt att även privat ta fullt ansvar för situationen i bolaget på olika sätt och bl.a. själv tillfört bolaget 700 000 kr. 1995 års problem var av engångsnatur. När det gäller inbetalningen av skatter för de anställda var bolaget helt ifatt i slutet av 1995. Beträffande sociala avgifter är det korrekt att det förelåg en viss eftersläpning med inbetalningarna under våren 1996, men den var förutskickad och han hade upplyst skattemyndigheten om det. Han har genom det skedda inte skadat sina kunder, utan det rörde sig om ett helt internt problem rörande bolagets egna affärer.

Revisorsnämnden har bestritt bifall till överklagandet.

Kammarrätten förordnade med ändring av RNs beslut och länsrättens dom att A-son skall meddelas en varning (en lagman avgav skiljaktig motivering). Som skäl angavs följande.

I 22 § lagen (1995:528) om revisorer finns bestämmelser om disciplinpåföljder för revisorer. I paragrafens första stycke sägs följande. Om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin verksamhet eller på annat sätt förfar oredligt eller om en revisor inte betalar föreskriven avgift enligt 29 §, skall godkännandet eller auktorisationen upphävas. Om det föreligger förmildrande omständigheter, får i stället varning meddelas.

Vad som lagts A-son till last rör endast förhållanden som måste anses ligga utanför dennes yrkesutövning som revisor. Han kan därför inte anses uppsåtligen ha gjort orätt i sin verksamhet. Även omständigheter utanför revisorsverksamheten kan emellertid läggas till grund för disciplinära åtgärder enligt lagen om revisorer, nämligen om det är fråga om ett oredligt förfarande från revisorns sida.

Frågan i målet är således om det som lagts A-son till last genom dom i Y tingsrätt och i Revisorsnämndens beslut kan betraktas som oredligt förfarande i den mening som avses i lagen om revisorer.

A-son har under en tio månader lång period underlåtit att i rätt tid deklarerat och inbetala preliminär skatt för sina anställda. Han har på grund härav fällts till ansvar för brott mot uppbördslagen och för vårdslös skatteredovisning. Vad A-son anför till stöd för sin talan i kammarrätten tar sikte framför allt på det förhållande att han inte medvetet valt att underlåta att göra skatteinbetalningar i tid i stället för att sätta press på kunderna att betala sina skulder. Detta förhållande kan enligt kammarrättens mening emellertid främst få betydelse vid bedömningen av om förmildrande omständigheter föreligger. Kammarrätten anser att det som lagts A-son till last inte under några förhållanden kan anses godtagbart för en godkänd

revisor. Med hänsyn härtill och till de kunskaper i skattelagstiftningen som A-son måste förutsättas ha finner kammarrätten att hans handlande skall bedömas som oredligt. Grund för upphävande av hans godkännande som revisor föreligger därför.

Med hänsyn till att A-son varit verksam i revisorsyrket i 30 år utan att tidigare, såvitt framkommit, ha varit föremål för kritik från tillsynsmyndigheten och till vad som framkommit om bakgrunden till det som lagts honom till last anser kammarrätten att förmildrande omständigheter föreligger. Kammarrätten finner därför att varning skall anses vara en tillräcklig åtgärd mot honom.

En lagman var skiljaktig och anförde för egen del följande. Som framgår av länsrättens dom har A-son genom dom den 26 mars 1996, som vunnit laga kraft, dömts för brott mot uppbördslagen. Ifrågavarande brott har bestått i att han som ägare och verkställande direktör för Redovisningsbyrån A-son Aktiebolag uppsåtligen underlåtit att inom föreskriven tid inbetala skatt som innehållits för de anställda avseende tio månader. Jag anser i likhet med länsrätten att A-son härigenom uppsåtligen gjort orätt i sin verksamhet. Det föreligger därför grund för upphävande av hans godkännande som revisor.

Av god revisorssed följer, som Revisorsnämnden anført, att en kvalificerad revisor skall bedriva sin verksamhet i ordnade former och att han skall eftersträva sunda ekonomiska förhållanden. Det bör dock beaktas att A-son varit verksam som revisor i 30 år utan att, såvitt framkommit, ha varit föremål för någon anmärkning från tillsynsmyndighet. I det ärende hos Revisorsnämnden om förnyelse av godkännande av A-son som revisor, vilket föregick det nu aktuella tillsynsärendet, tillstyrkte skattemyndigheten i yttrande i april 1996 bifall till ansökningsen. De betalningssvårigheter som uppstått hos redovisningsbyrån och som lett till att skatt inte inbetalats i rätt tid synes ha varit övergående. Med hänsyn härtill och till vad som framkommit i övrigt rörande bakgrunden till vad som sålunda lagts A-son till last finner jag i likhet med majoriteten att förmildrande omständigheter föreligger och att ingripandet kan stanna vid en varning.