

D 16/02

Revisorsnämnden har mottagit en underrättelse från Skattemyndigheten i X-stad avseende godkände revisorn A-son.

Av underrättelsen och övriga handlingar i ärendet framgår bland annat följande. A-son var till och med år 1998 anställd av en större revisionsbyrå. Han bedrev även, åtminstone från och med april månad 1996 och till utgången av år 1998, viss revisionsverksamhet vid sidan av denna anställning. Vid skatterevision hos en redovisningsbyrå påträffades fakturor vilka enligt sin lydelse var utställda av ett handelsbolag och avsåg lämnade tjänster avseende bokslutsgranskning m.m. Vid skattemyndighetens kontroll framkom dels att det inte existerade något handelsbolag med det på fakturorna angivna namnet eller organisationsnumret, dels att de på fakturorna angivna post- och bankgironumren tillhörde A-son. Vidare framkom att ovannämnda tjänster avseende bokslutsgranskning hade utförts av A-son samt att han från redovisningsbyrån hade mottagit betalning för dessa tjänster. De intäkter som A-son sålunda tillgodogjort sig har han inte redovisat i sin självdeklaration.

Med anledning av vad skattemyndigheten funnit har Y tingsrätt den 9 april 2002 dömt A-son för skattebrott (mål nr B 1785-01). Av domen framgår bland annat att A-son i sina självdeklarationer för taxeringsåren 1997–1999 uppsåtligen underlåtit att redovisa såväl inkomst av näringsverksamhet som mervärdesskatt. Genom de oriktiga uppgifter A-son lämnat i sina självdeklarationer har han gett upphov till fara för att skatt och avgifter skulle undandras det allmänna med 32 482 kr, 66 434 kr och 58 764 kr för respektive taxeringsår. Med beaktande av A-sons ålder (69 år) har domstolen fastställt straffvärdet till två månaders fängelse. Vid påföljdsbestämningen har domstolen dock funnit att det förelegat särskilda skäl för att döma A-son till villkorlig dom med föreskrift om samhällstjänst 75 timmar. Domen har vunnit laga kraft.

RN har givit A-son tillfälle att yttra sig över skattemyndighetens underrättelse och tingsrättens dom.

RN gör följande bedömning.

Revisorslagen (2001:883) trädde i kraft den 1 januari 2002, då lagen (1995:528) om revisorer upphörde att gälla. Enligt punkt 3 i övergångsbestämmelserna till den nya lagen skall en fråga om discipliningripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn. För att kunna avgöra om äldre bestämmelser skall tillämpas måste en jämförelse ske mellan 1995 års lag och 2001 års lag.

Av 22 § första stycket 1995 års lag framgår att om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin verksamhet skall godkännandet eller auktorisationen upphävas. Om det föreligger förmildrande omständigheter får i stället varning meddelas. RN har tidigare med stöd av denna bestämmelse beslutat om sanktioner mot revisorer vid underlåtenhet att redovisa eller betala skatter och avgifter avseende de företag genom vilka de bedrivit verksamhet. Av 32 § första stycket 2001 års lag framgår att om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet, skall godkännandet eller auktorisationen upphävas. Om det finns förmildrande omständigheter får i stället varning meddelas. Den huvudsakliga skillnaden jämfört med bestämmelsen i 1995 års lag är, såvitt är av betydelse i detta sammanhang, att området för discipliningripanden har begränsats till

överträdelser i revisionsverksamhet (se prop. 2000/01:146 s. 111). Enligt 32 § andra stycket 2001 års lag får, om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för revisionsföretag, varning meddelas. Om det är tillräckligt, får RN i stället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får godkännandet eller auktorisationen upphävas. Bestämmelsen i 32 § andra stycket 2001 års lag, rörande RN:s möjligheter att ingripa när en revisor åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för revisionsföretag, är ny och är i första hand avsedd för fall då någon skyldighet mot det allmänna inte har fullgjorts, t.ex. deklaration eller inbetalning av skatt (se prop. 2000/01:146 s. 111). Mot bakgrund av bestämmelsens utformning och syfte står det klart att A-sons underlåtenhet skulle, om den hade inträffat efter ikraftträdandet av 2001 års lag, ha prövats enligt 32 § andra stycket nämnda lag.

Av betydelse för att avgöra om 22 § första stycket 1995 års lag eller 32 § andra stycket 2001 års lag skall tillämpas i detta fall är vilken bestämmelse som är förmånligare för revisorn. Härvidlag måste en bedömning ske av rättsföljderna för revisorn enligt respektive bestämmelse. Vikt bör då läggas vid förhållandet att utgångspunkten för sanktionsbedömningen enligt 22 § första stycket 1995 års lag är upphävande, dock med möjlighet att meddela varning vid förmildrande omständigheter, medan varning är utgångspunkten enligt 32 § andra stycket 2001 års lag, dock med möjlighet till upphävande vid synnerligen försvårande omständigheter. Typiskt sett framstår det som förmånligare att prövningen sker enligt 2001 års lag, eftersom utgångspunkten är att normalsanktionen är varning. Det är dock inte tillräckligt att stanna vid en sådan prövning. För att kunna avgöra om någon bestämmelse är förmånligare bör en prövning av omständigheterna ske i förhållande till såväl 1995 års som 2001 års lag.

Såvitt gäller en prövning enligt 1995 års lag kan följande sägas. Om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin verksamhet skall, enligt 22 § första stycket 1995 års lag, godkännandet eller auktorisationen upphävas. Om det föreligger förmildrande omständigheter får i stället varning meddelas. A-son har enligt vad som framgår av tingsrättens dom uppsåtligen underlåtit att ta upp intäkter av sin revisionsverksamhet till beskattning. Till följd härav har han dömts för skattebrott. Därmed har han uppsåtligen gjort orätt i sin verksamhet. Några förmildrande omständigheter föreligger inte. A-sons godkännande skall således upphävas vid en prövning enligt 1995 års lag.

RN övergår till prövningen enligt 2001 års lag. A-son har enligt vad som framgår av tingsrättens dom uppsåtligen underlåtit att ta upp intäkter av sin revisionsverksamhet till beskattning. Till följd härav har han dömts för skattebrott. A-son har enligt tingsrättens dom underlåtit att ta upp intäkter till beskattning under tre taxeringsår i rad. Detta har gett upphov till fara för att skatt och avgifter skulle undandras det allmänna med sammanlagt 157 680 kr. Mot bakgrund dels av att underlåtenheten avser flera taxeringsår, dels av att det sammanlagda beloppet är väsentligt, anser RN att omständigheterna är synnerligen försvårande. A-sons godkännande skall således upphävas även vid en prövning enligt 2001 års lag.

En prövning enligt såväl 1995 års som 2001 års lag leder i förevarande fall till samma bedömning. RN tillämpar därför 1995 års lag.

Med stöd av 22 § första stycket lagen (1995:528) om revisorer upphäver RN A-sons godkännande som revisor. Med stöd av 25 § första stycket samma lag förordnar RN att beslutet skall gälla omedelbart.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Arne Baekkevold, Marie Carlsson, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Kerstin Nyquist och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell, chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Niklas Valentin, föredragande.