

D 11

I samband med godkända revisorn A-sons ansökan till Revisorsnämnden (RN) om fortsatt godkännande som revisor har Skatteverket uppmärksammat RN på vissa förhållanden som har föranlett RN att öppna ett förfrågansärende (dnr 2011-1102). Vad som har framkommit i förfrågansärendet har föranlett RN att öppna detta disciplinärende.

Av handlingarna i ärendet framgår följande.

A-son bedriver revisions- och redovisningsverksamhet i ett aktiebolag (bolaget). Hon är ensam ordinarie styrelseledamot i bolaget. I revisionsberättelserna avseende bolaget räkenskapsåren 2007–2010 har anmärkts att skatter och avgifter har betalats för sent vid ett flertal tillfällen dessa räkenskapsår. Av bolagets årsredovisning för respektive räkenskapsår framgår att styrelsen föreslog en vinstutdelning om 40 000 kr av fritt eget kapital åren 2008 och 2009 samt med 50 000 kr år 2010.

A-son har gjort en sammanställning över transaktionerna på bolagets skattekonto från år 2007 till och med år 2010. Av sammanställningen framgår att bolaget redovisade ett underskott på skattekontot samtliga månader under åren 2007, 2008 och 2009. Under år 2010 redovisade skattekontot underskott fram till och med juli månad. För påföljande månader år 2010 gjordes inbetalningar i rätt tid för samtliga månader utom för november 2010. Utdrag från bolagets skattekonto för tiden den 1 januari 2007–16 november 2011 bekräftar hennes uppgifter. Under tiden den 1 januari–16 november 2011 var saldot på bolagets skattekonto negativt per betalningsdagen samtliga månader utom i januari och februari 2011 med som mest 62 352 kr den 12 september 2011. Den 3 september 2011 uppgick underskottet på skattekontot till 43 029 kr. Den 12 oktober 2011 uppgick underskottet på skattekontot till 3 092 kr medan underskottet den 14 november 2011 uppgick till 10 489 kr. Den 16 november 2011 var saldot på skattekontot 4 511 kr.

Av utdragen från skattekontot framgår vidare att bolaget restfördes hos Kronofogdemyndigheten vid ett tillfälle år 2007, vid fem tillfällen år 2008, vid tre tillfällen år 2009 och vid ett tillfälle år 2010. De restförda beloppen varierade mellan 16 000 kr och 150 000 kr. Bolaget påfördes även avgifter avseende för sent inlämnade skattedeklarationer vid fem tillfällen under åren 2007–2010.

Av utdragen från bolagets skattekonto framgår att då utdelning beslutades till A-son i juni 2009 redovisades ett underskott på skattekontot med ca 16 000 kr, ett belopp som några dagar senare överfördes till Kronofogdemyndigheten. Då utdelning beslutades i juli 2010 var ca 30 000 kr restfört hos Kronofogdemyndigheten. Då utdelning beslutades i juni 2011 uppgick underskottet på skattekontot till ca 9 000 kr. Av A-sons yttranden enligt 18 kap. 4 § aktiebolagslagen (2005:551) framgår att hon vid samtliga tre utdelningstillfällen bedömde att det förelåg förutsättningar för utdelning med beaktande av den s.k. försiktighetsregeln i 17 kap. 3 § samma lag.

A-son har anfört följande.

Skulden på skattekontot den 3 september 2011 är till fullo reglerad per den 26 september 2011. Anledningen till fördröjningen är att hennes kunder har börjat känna av konjunktur nedgången och inte har kunnat betala henne. Hon har fortfarande fordringar från augusti 2011 på närmare 70 000 kr som ännu inte är betalda. Med dessa kunder har hon nu en avbetalningsplan. Det har blivit en stor förändring på skattekontot sedan år 2009. Hon har arbetat hårt för att lösa

de ekonomiska problemen och har i dag som mål att arbeta ihop en buffert så att hon inte hamnar i samma situation igen.

När hon i egenskap av styrelseledamot för bolaget åren 2008–2010 föreslog vinstutdelningar från bolaget var hon helt övertygad om att bolaget skulle klara att betala sina skatter och avgifter. Tyvärr visade det sig att så inte var fallet. Utdelningarna har inte påverkat bolagets egna kapital.

RN gör följande bedömning.

För att en kvalificerad revisor ska vara lämplig att utöva revisionsverksamhet krävs att han eller hon åtnjuter förtroende från såväl uppdragsgivare som det allmänna. För att detta förtroende inte ska rubbas har revisorn en skyldighet att i sin verksamhet följa gällande regler och bestämmelser. Av god revisorssed följer vidare att en revisor ska bedriva sin verksamhet i ordnade former och att han eller hon ska eftersträva sunda ekonomiska förhållanden. Kraven på en revisor att i sin revisionsverksamhet sköta sina åligganden i skatte- och avgiftshänseende ställs mycket högt.

I ärendet har framkommit att det bolag i vilket A-son bedriver sin revisionsverksamhet under närmare fem års tid fram till och med november 2011 regelmässigt har brustit i sin skyldighet att i rätt tid betala skatter och avgifter. Vidare har vissa av skatteskulderna överförts till Kronofogdemyndigheten vid tio tillfällen under åren 2007–2010. Bolaget har också vid fem tillfällen lämnat in skattedeklaration för sent. Det åligger A-son att som ensam ordinarie styrelseledamot i bolaget se till att bolaget sköter sina åligganden i skatte- och avgiftshänseende. Genom att inte göra detta har hon åsidosatt sina skyldigheter som företrädare för revisionsföretag.

Av 17 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen följer att en värdeöverföring från ett aktiebolag får äga rum endast om det efter överföringen finns full täckning för bolagets bundna egna kapital. Enligt paragrafens andra stycke (den s.k. försiktighetsregeln) krävs dessutom bl.a. att värdeöverföringen framstår som försvarlig med hänsyn till bolagets konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt. Ett aktiebolags styrelse ska enligt 18 kap. 2 och 4 §§ aktiebolagslagen upprätta ett förslag till beslut om vinstutdelning och till detta foga ett motiverat yttrande om huruvida den föreslagna utdelningen är försvarlig med hänsyn till bl.a. försiktighetsregeln.

Utredningen i ärendet har visat att A-son under åren 2009–2011 i egenskap av styrelseledamot i det företag i vilket hon bedriver sin revisionsverksamhet har föreslagit utdelningar samt avgett yttranden enligt 18 kap. 4 § aktiebolagslagen i vilka hon har bedömt att de föreslagna utdelningarna är förenliga med försiktighetsregeln. Vid samtliga dessa tillfällen har bolaget varit restfört för skatter och avgifter. Enligt RN:s mening hade A-son inte grund för sina ställningstaganden att bolaget vid tidpunkterna då utdelningarna föreslogs hade sådan likviditet att någon av de föreslagna utdelningarna var försvarliga med hänsyn till försiktighetsregeln. A-son har därmed saknat grund för sin bedömning av utdelningarnas lovlighet. Genom att trots detta föreslå de aktuella utdelningarna och avge de aktuella yttrandena har hon åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för revisionsföretag.

RN konstaterar sammanfattningsvis att A-son i två avseenden har åsidosatt sina skyldigheter som ställföreträdare för revisionsföretag. Hon ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Vid bestämmandet av denna beaktar RN följande.

Av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) framgår att om en revisor åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för revisionsföretag, får varning meddelas. Om det är tillräckligt, får RN i stället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får godkännandet eller auktorisationen upphävas.

Bestämmelsen om revisorns ansvar som ställföreträdare för revisionsföretag är i första hand avsedd för fall då någon skyldighet mot det allmänna inte har fullgjorts, t.ex. om

revisionsföretaget inte har fullgjort sina skyldigheter i frågan om deklarationer eller inbetalning av skatt. Den möjlighet som paragrafen ger att i ett sådant fall upphäva auktorisationen eller godkännandet torde enligt förarbetena kunna bli aktuell t.ex. om revisorn upprepade gånger har försummat förelägganden att avge deklaration eller kontrolluppgifter eller att betala in skatter.¹

Det som ligger A-son till last är allvarligt. En försvårande omständighet är att bolagets bristande betalning av skatter och avgifter har pågått under en så lång tid. Det är inte acceptabelt att en revisor i sin egen verksamhet försummar sina skyldigheter mot det allmänna på ett så systematiskt sätt som har förekommit i förevarande fall. A-son har anfört att hennes skattesituation har förbättrats sedan år 2009. RN noterar emellertid att bolaget redovisade underskott på skattekontot både per den 12 oktober och per den 14 november 2011. RN finner att redan det sätt på vilket A-son har hanterat bolagets skatter och avgifter innebär att omständigheterna sammantaget måste anses vara synnerligen försvårande. Vad A-son har anfört om att hon har arbetat hårt för att lösa sina ekonomiska problem föranleder ingen annan bedömning. RN anser därför att hennes godkännande ska upphävas med omedelbar verkan.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) upphäver RN A-sons godkännande som revisor. Med stöd av 35 § andra stycket nämnda lag bestämmer RN att beslutet ska gälla omedelbart.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, rättschefen Vilhelm Andersson, advokaten Rune Brännström, auktoriserade revisorn Maria Danckler, avdelningschefen Eva Ekström, auktoriserade revisorn Bertel Enlund, direktören Per-Ola Jansson och skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Hannah Sjöblom som har föredragit ärendet.

¹ Prop. 2000/01:146, s. 111.