

# **Länsrätten i Stockholms län, rotel 335**

## **Dom 2007-06-28, mål nr 7189-07**

### **Domslut**

Med ändring av Revisorsnämndens beslut bifaller länsrätten A-sons överklagande på så sätt att han meddelas en varning.

### **Det överklagade beslutet**

Revisorsnämnden beslutade den 22 mars 2007 att upphäva A-sons auktorisation som revisor. Nämnden förordnade att beslutet skulle gälla omedelbart.

A-son överklagade nämndens beslut och yrkade att länsrätten skulle undanröja beslutet samt att rätten skulle förordna att beslutet tills vidare inte skulle gälla (inhibition). Länsrätten beslutade den 2 april 2007 att, till dess överklagandet prövats eller rätten förordnat annorledes, Revisorsnämndens beslut inte skulle gälla. Revisorsnämnden överklagade länsrättens beslut till Kammarrätten i Stockholm, som den 23 april 2007 beslutade att inte meddela prövningstillstånd. Kammarrättens beslut överklagades av Revisorsnämnden till Regeringsrätten, som den 10 maj 2007 beslutade att inte meddela prövningstillstånd.

### **Yrkanden m.m.**

Till stöd för sitt yrkande att Revisorsnämndens beslut skall undanröjas anför A-son i huvudsak följande. Han har inte förfarit oredligt. Någon grund att upphäva hans auktorisation som revisor finns därmed inte. I vart fall föreligger sådana förmildrande omständigheter att det inte finns skäl att meddela honom annan disciplinär åtgärd än varning. De försummelser han gjort sig skyldig till är inte av sådant slag att de är ägnade att rubba omgivningens förtroende för honom som revisor. Vidare skall hänsyn tas till den tid som förflutit såväl från tiden för de handlingar som läggs honom till last som för tiden från det att tingsrättens dom vann laga kraft mot honom. Han har varit auktoriserad revisor sedan 1982. Det är inte riktigt att han belastat revisionsbyrån där han arbetar med sina privata kostnader. Detta har inte heller påståtts varken i brottmålet eller i skattemålet. Visserligen har han underlåtit att ta upp dessa belopp i sin deklaration. Han är emellertid delägare i revisionsbyrån och som sådan erhåller han såväl fast som rörlig ersättning, där den rörliga ersättningen beräknas på grundval av det resultat som blir följden av hans uppdrag. Ju fler kostnader som belastar hans avräkningskonto desto lägre blir hans resultat och därmed hans rörliga ersättning. De kostnader Skatteverket har ansett vara privata har belastat hans avräkningskonto och därmed lett till att han erhållit en lägre rörlig ersättning.

Revisionsbyrån har inte belastats med någon kostnad som man annars inte skulle ha haft. Revisionsbyrån har uppgett att man inte har någon fordran mot honom med anledning av de försummelse han gjort sig skyldig till. Han har därmed inte förfarit oredligt genom att belasta revisionsbyrån med privata kostnader. Han har vidare inte förmått en revisionsklient att upprätta en falsk faktura och att så skulle vara fallet överensstämmer inte heller med de bedömningar som domstolarna gjort. Den aktuella fakturan är daterad den 15 januari 1998. Personen som upprättade den har i vittnesförhör i tingsrätten uppgett att han förklarat upprättandet av fakturan fått "hjärnsläpp" men att han, till skillnad från vad han uppgav i polisförhör, inte känt någon press. Det är slutligen missvisande att anföra att han medvetet agerat för att tillskansa sig ekonomiska förmåner i större utsträckning än vad som framgår av tingsrättens dom angående ansvar för skattebrott. Han har haft andra uppfattningar än Skatteverket om huruvida de kostnader som har behandlats av förvaltningsdomstolarna är privata eller inte. Han har endast fällts till ansvar för uppsåtliga brott i den utsträckning som framgår av tingsrättens brottmålsdom och det rör sig härvid om ett belopp understigande 60 000 kr. Inte heller i denna del kan det vara fråga om oredligt handlande. Även för det fall länsrätten skulle dela Revisorsnämndens bedömning att han till någon del skulle ha förfarit oredligt, finns förmildrande omständigheter av sådant slag att det är tillräckligt att meddela honom en varning. De försummelse han gjort sig skyldig till är inte av sådant slag att de är ägnade att rubba omgivningens förtroende till honom som revisor. I stället är det fråga om slarv och misstag som han gjort sig skyldig till i egenskap av privatperson. Han har under sina 25 år som auktoriserad revisor inte erhållit några anmärkningar i sitt arbete som revisor. Det framstår vidare som uppenbart oskäligt att så sent som i slutet av mars 2007 meddela ett beslut att upphäva hans auktorisation med hänvisning till tingsrättens dom som vann laga kraft i början av år 2004, särskilt som denna dom avser handlingar som ligger så långt tillbaka i tiden som 9 år. Han hänvisar till Europadomstolens dom i målet W.R. mot Österrike (dom den 21 december 1999).

## **Domskäl**

### *Tillämpliga bestämmelser m.m.*

Av 22 § lagen (1995:528), som gällde t.o.m. den 31 december 2001, framgår att om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin verksamhet eller på annat sätt förfarit oredligt, skall godkännandet eller auktorisation upphävas. Om det föreligger förmildrande omständigheter, får i stället varning meddelas.

Av andra stycket följer att om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor, får varning meddelas. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får godkännandet eller auktorisationen upphävas.

Av punkten 3 övergångsbestämmelserna till den nu gällande revisorslagen (2001:883), framgår att en fråga om disciplineringripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande prövas enligt äldre bestämmelser, om inte en prövning enligt de nya reglerna är förmånligare för revisorn.

I förarbetena till den nu gällande revisorslagen (prop. 2000/01:146 s. 48) framhåller regeringen att liksom tidigare skall auktorisationen eller godkännandet upphävas om revisorn har förfarit oredligt, oavsett om detta har skett i eller utanför revisionsverksamheten. Detta skulle, enligt regeringen, ge Revisorsnämnden möjlighet att fatta beslut om upphävande av auktorisation när revisorn exempelvis har gjort sig skyldig till brott som är ägnat att rubba omgivningens förtroende för honom eller henne som revisor. Om revisorn har försummat någon skyldighet gentemot det allmänna, t.ex. deklarationsskyldighet eller skyldighet att betala in skatt i egenskap av privatperson borde, enligt regeringen, disciplinåtgärder inte kunna komma i fråga annat än i mera grava fall, nämligen när försummelsen framstod som ett oredligt beteende. Om försummelsen avser det företag som revisionsverksamheten bedrivs i förhåll det sig något annorlunda. Visserligen kunde inte heller i det här fallet försummelsen anses hänförlig till "revisionsverksamhet". Sådana försummelser var emellertid, enligt regeringen, oavsett om de utgjorde ett oredligt beteende eller ej, inte förenliga med rollen som revisor. Regeringen förordade därför att Revisorsnämnden fick möjlighet att ingripa med disciplinpåföljd när en revisor åsidosatte sina skyldigheter som företrädare för ett revisionsföretag.

Av artikel 6.1 Europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna, som numera är svensk lag, framgår att var och en skall, vid prövningen av hans civila rättigheter och skyldigheter eller av en anklagelse mot honom för brott, vara berättigad till en rättvis och offentlig förhandling inom skälig tid och inför en oavhängig och opartisk domstol, som upprättats enligt lag.

I dom den 21 december 1999, W.R. v. Österrike, fann Europadomstolen för de mänskliga rättigheterna inledningsvis att den sökandes rätt att praktisera som advokat var en sådan civil rättighet som täcktes av artikel 6.1 av Europakonventionen, liksom att domstolen konstant hade hävdade att disciplinära processer i vilka rätten att fortsätta utöva ett yrke står på spel ger upphov till bestridande av civila rättigheter enligt artikel 6.1. Domstolen fann vidare att tidsutdräkten av det i målet aktuella disciplinära ärendet, sex år och sju månader, inte kunde anses som rimlig enligt artikel 6.1 Europakonventionen.

Regeringsrätten fann i RÅ 2001 ref 13 att det inte fanns tillräckliga skäl att ändra länsrättens och kammarrättens domar att inte vägra en revisor fortsatt godkännande. Revisorn hade bedrivit sin revisionsverksamhet utan anmärkning under närmare fyra år efter att Revisorsnämnden gjorde sin prövning.

## **Utredningen i målet**

Skatteverket granskade under perioden den 1 maj 1995 – den 30 april 1998 den revisionsbyrå där A-son var delägare och fann omständigheter som hade betydelse för såväl A-sons som anställdas taxeringar åren 1996 – 1999.

A-son dömdes i maj 2003 för skattebrott enligt 2 § skattebrottslagen (1971:69) till villkorlig dom med samhällstjänst femtio timmar. Om fängelse i stället hade valts som påföljd skulle fängelse en månad ha dömts ut. Domen vann laga kraft den 25 februari 2004. Brotten bestod i att inkomster utelämnats i hans deklARATIONER. Inkomsterna utgjordes dels av löneförmån i form av inköp till underpris av bil till hans hustru, dels av återbetalning av anmälningsavgift sedan en planerad tjänsteresa avbeställts. A-son hade vidare medverkat till att ägaren av den bensinstation dit den aktuella bilen lämnades in upprättade en falsk faktura rörande påstått utfört arbete på bilen.

Kammarrätten i X-stad fann i dom den 19 december 2005 att A-son skulle förmånsbeskattas för resor till olika städer i Europa samt för hans hustrus förmånliga köp av hans tidigare tjänstebil. För de oredovisade förmånerna påfördes han skattetillägg då rätten fann att han lämnat oriktig uppgift genom att inte redovisa förmånerna i sin deklARATION. Kammarrätten delade länsrätten i Y:s bedömning att resorna i fråga inte kunde betraktas som tjänsteresor utan främst som nöjesresor. Kammarrätten instämde vidare i länsrättens bedömning att revisionsbolaget för aktuell tid varit att hänföra till fåmansföretag och att en utökad uppgiftsskyldighet därmed åvilat A-son såsom delägare i fåmansföretaget enligt bestämmelserna i 3 § 12 mom. den då gällande lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

## **Länsrättens bedömning**

Länsrätten finner att en prövning enligt den nya revisorslagen inte skulle vara förmånligare för A-son och tillämpar därför bestämmelserna i den numera upphävda lagen om revisorer.

Vad som lagts A-son till last rör endast förhållanden utanför hans yrkesutövning. A-sons handlande kan ändå läggas till grund för disciplinära åtgärder, om fråga är om ett oredligt förfarande från hans sida. A-son fälldes i Z-stads tingsrätt för skattebrott. Vid sin påföljdsbestämning fann tingsrätten att de skatteundandraganden som A-son – som inte tidigare dömts för skattebrott – gjort sig skyldig till inte var särskilt omfattande och att det saknades anledning att befara att han skulle göra sig skyldig till fortsatt brottslighet. I målet rörande oredovisade löneförmåner, skattetillägg m.m. fann Kammarrätten i Stockholm vid sin prövning att A-son haft oredovisade förmåner och påförde honom även skattetillägg för oriktig uppgift. Förfarandet med oredovisade och privata förmåner belastande revisionskontoret pågick under flera år, involverade ett flertal anställda vid revisionsbyrån och upphörde först i och med att byrån blev föremål för en taxeringsrevision. Länsrätten finner vid en sammantagen bedömning av vad som framkommit i målet att A-son får anses ha förfarit oredligt på ett sådant sätt att det i och för sig förelegat grund för att upphäva A-sons auktorisation som revisor. Fråga blir då om det finns skäl att i stället för upphävande av auktorisationen endast meddela varning. Vid denna prövning finner länsrätten att omständigheterna vid de aktuella skatteundandragandena inte varit förmildrande. Målet rör emellertid A-sons taxeringar åren 1996-1999.

Skatteverkets revisionspromemoria var klar år 2000, Revisorsnämndens disciplinärende gentemot A-son inleddes i januari 2001 och beslut meddelades den 22 mars 2007. Tingsrättens dom vann laga kraft i februari 2004. Med beaktande av artikel 6.1 Europakonventionen och Europadomstolens ovan angivna dom finner länsrätten att hänsyn måste tas till den avsevärda tid som disciplinärendet gentemot A-son pågått. Mot bakgrund härav samt vad som i övrigt framkommit i målet, främst att A-son under utredningstiden fortsatt att arbeta som revisor utan att någon anmärkning har riktats mot honom, finner länsrätten att omständigheterna är sådana att det föreligger skäl att meddela A-son varning i stället för att upphäva hans auktorisation. Hans överklagande skall därför bifallas på så sätt att han meddelas varning.

Rolf Forsberg

Rådman

I avgörandet har även deltagit nämndemännen Göran Amréus, Marja Hillerström och Gun Sandquist. Föredragande har varit Liselotte Haraldsson.