

LR: dom 1998-07-08, mål nr Ö 5998-98 (ref)
KamR: dom 2000-06-14, mål nr 6008-1998 (ref)

D 9/98

A-son har tagit anställning hos Y AB. Denna anställning bryter mot anställningsförbudet i 17 § lagen (1995:528) om revisorer (revisorslagen). I beslut den 17 december 1997 (dnr 1997-1113) har RN avslagit A-sons ansökan om undantag från nämnda förbud. Avslaget har överklagats av honom (dnr 1998-94). RN har den 17 februari 1998 i skrivelse till Länsrätten bestritt bifall till hans överklagande.

Enligt 23 § revisorslagen skall en revisors godkännande omprövas av RN om det för revisorn inträder någon omständighet som innebär hinder för godkännande. Anställning i strid med anställningsförbudet utgör ett sådant hinder. RN upphäver med stöd av 23 § revisorslagen A-sons godkännande som revisor och förordnar med stöd av 25 § första stycket samma lag att beslutet skall gälla omedelbart.

Ärendet har avgjorts av RN:s ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell samt avdelningsdirektören Carina Bergman Marcus, föredragande.

Länsrätten i Stockholms län, rotel 31

Dom 1998-07-08 i mål nr Ö 5998-98

A-son har överklagat Revisorsnämndens beslut och yrkat att han skall få behålla sitt godkännande som revisor. Till stöd för sin talan har han anfört följande. Hans överklagande av Revisorsnämndens beslut om undantag från anställningsförbudet är föremål för länsrättens prövning. Hans förutsättningar att utöva sitt yrke blir ytterst svåra i avvaktan på att lagakraftgående dom föreligger i dispensmålet.

Länsrätten förordnade den 7 maj 1998, på A-sons begäran, att Revisorsnämndens beslut den 26 mars 1998 tills vidare inte skall gälla.

Revisorsnämnden har bestritt bifall till överklagandet.

Länsrätten undanröjde Revisorsnämndens beslut att upphäva A-sons godkännande som revisor och meddelade A-son en erinran. Länsrätten anförde bl.a. följande skäl.

Enligt 23 § revisorslagen skall, om det för en revisor inträder någon omständighet som innebär hinder för godkännande eller auktorisation, revisorn genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Godkännandet eller auktorisationen skall i sådant fall omprövas.

Enligt 22 § första stycket revisorslagen skall, 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 §, godkännandet eller auktorisationen upphävas. Om det föreligger förmildrande omständigheter får istället varning meddelas. Enligt andra stycket samma lagrum får, om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor, varning meddelas. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden istället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårade, får godkännandet eller auktorisationen upphävas.

Länsrättens bedömning.

Av utredningen i målet framgår att A-son övergått i anställning för vilken anställningsförbud för honom i egenskap av godkänd revisor råder utan att först ha erhållit undantag från förbudet. Vidare framgår att han i vart fall i avvaktan på länsrättens prövning av hans överklagande av Revisorsnämndens beslut att inte medge honom undantag kvarstått i denna anställning. Fråga i målet är om dessa omständigheter utgör grund att upphäva hans godkännande som revisor. Rörande tillämpningen av 23 § revisorslagen har lagrådet uttalat att de omständigheter som åsyftas i paragrafen är de som nämns i 4-7 §§ revisorslagen (prop. 1994/95:152 s. 126 f.). Någon sådan omständighet som nämns i 4-7 §§ revisorslagen föreligger inte som kan utgöra grund att upphäva A-sons godkännande som revisor. Fråga uppkommer då om Revisorsnämnden med stöd av 22 § revisorslagen ägt upphäva A-sons godkännande. Länsrätten finner därvid att A-sons handlande genom att övergå till och kvarstå i sin anställning hos LRF Konsult AB trots att undantag från anställningsförbudet inte meddelats honom utgör ett sådant åsidosättande av skyldighet som revisor som avses i 22 § andra stycket revisorslagen. Omständigheterna kan emellertid inte anses synnerligen försvårande varför ett upphävande av hans godkännande som revisor inte kan komma ifråga. Länsrätten finner vid en samlad bedömning och särskilt med beaktande av att frågan om undantag från anställningsförbudet inte är slutligt avgjord genom lagakraftägande beslut, att en erinran är en tillräcklig åtgärd.

Kammarrätten i Stockholm, avd 4

Dom 2000-06-14, mål nr 6008-1998

Såväl Revisorsnämnden som A-son har överklagat länsrättens dom.

Revisorsnämnden har yrkat i första hand att kammarrätten, med ändring av länsrättens dom, upphäver A-sons godkännande som revisor samt förordnar att beslutet skall gälla omedelbart. I andra hand har Revisorsnämnden yrkat att A-son skall meddelas en varning.

Revisorsnämnden har anfört bl.a. följande. Av 23 § revisorslagen framgår att om det för en revisor inträder någon omständighet som innebär hinder för godkännande eller auktorisation skall godkännandet eller auktorisationen omprövas. Av 4 § 1 punkten samma lag framgår att sökanden för att bli godkänd revisor yrkesmässigt skall utöva revisionsverksamhet. Begreppet revisionsverksamhet har inte närmare definierats i lagen men under rubriken "utövande av revisionsverksamhet" 14–17 §§ uppställs vissa ramar inom vilka verksamheten skall bedrivas. Av 17 § revisorslagen följer att en revisor inte får vara anställd hos någon annan än revisor, revisionsbolag eller bolag som avses i 16 §. Något undantag från detta förbud har A-son inte beviljats. Mot bakgrund av att den verksamhet han utövar, innehav av en anställning i strid med 17 § revisorslagen, på ett flagrant sätt står i strid med lagens krav, kan han inte anses utöva revisionsverksamhet i den mening som avses i 4 § 1 punkten. Syftet med lagrådets, av länsrätten återgivna, uttalande var att ersätta det i 23 § lagen ursprungligen föreslagna ordet "upphävas" med "omprövas". Länsrätten har gjort en för vid tolkning då den ansett att lagrådet uttalat sig om hur 23 § skall tillämpas. Det förefaller osannolikt att lagrådet i förhållande till lagtextens lydelse skulle ha avsett att inskränka tillämpningsområdet för nämnda paragraf och än mer osannolikt att detta i så fall skulle ha uttryckts i form av ett konstaterande. Enligt Revisorsnämnden är 23 § tillämplig om en revisor antar en anställning i strid mot anställningsförbudet. Det förhållandet att A-son hade ansökt om undantag från anställningsförbudet och att något lagakraftvunnet beslut i den delen inte föreligger bör inte vägas in som någon förmildrande omständighet. Det kan däremot anses försvårande att han kvarstått i den förbjudna anställningen sedan han hade meddelats avslag på sin ansökan om undantag. Av förarbetena till revisorslagen framgår att erinran skall kunna

tillgripas när ett förfarande bedöms som olämpligt och har karaktären av ett påpekande från myndighetens sida om att god revisors- eller revisionsbedömning inte iakttagits i det aktuella fallet. Antagande av en förbjuden anställning är dock inte enbart olämpligt utan det är oacceptabelt. En erinran kan därför inte under några förhållanden anses vara en tillräcklig åtgärd i A-sons fall.

A-son har bestritt bifall till Revisorsnämndens yrkanden samt för egen del yrkat att den honom av länsrätten meddelade erinran skall undanröjas. Han har anfört bl.a. följande. Han har gjort vad som ankommer på honom enligt revisorslagen då han meddelat Revisorsnämnden om anställningen på Y AB. Vidare kan det inte läggas honom till last att dispensfrågan dragit ut på tiden. Att avvakta Revisorsnämndens beslut i dispensfrågan innan han tillträdde anställningen hos Y AB, skulle försatt honom i en ohållbar situation. De kontakter han har haft med Revisorsnämnden har gått genom Nils-Göran Nyberg, eftersom det är denne som från Revisorsnämnden från början skött den skriftväxling som förevarit. Efter det att han hade skickat in sin dispensansökan började en omfattande kommunikation mellan honom och Nils-Göran Nyberg per telefon. Enligt samtalen med Revisorsnämnden, dels den 8 december 1997 dels den 7 januari 1998 meddelade Nils-Göran Nyberg honom att han skulle få behålla godkännandet om han inom viss tid uppfyllde förutsättningarna enligt revisorslagen, nämligen att vara anställd av en godkänd eller auktoriserad revisor. Han vet dessutom, enligt uppgift från Nils-Göran Nyberg, att denne fört diskussioner med andra på Revisorsnämnden angående detta. Han har förlitat sig på att det som sagts mellan honom och Nils-Göran Nyberg var med sanningen överensstämmande och att Revisorsnämnden skulle agera utifrån det. Diskussionerna har förts efter det att nämnden den 17 december 1997 beslutat att inte bevilja honom dispens från anställningsförbudet. – Han har från och med den 7 september 1998 en anställning som inte bryter mot anställningsförbudet. Konsekvenserna för honom om hans godkännande upphävs är med stor sannolikhet att han kastas ut i arbetslöshet då det i hans anställningskontrakt står att han är anställd som revisor. Om kammarrätten, trots att han enbart utnyttjat de lagliga medel som står till buds och genom kontakter med såväl Revisorsnämnden som länsrätten har förvissat sig om att han inte har gjort något som strider mot revisorslagen, skulle finna att han gjort fel i sitt handlande, är detta – speciellt mot bakgrund av Revisorsnämndens agerande – inte av sådan art att det skall rendera att han blir av med sitt godkännande.

Revisorsnämnden har bestritt A-sons yrkande.

Kammarrätten har den 23 maj 2000 hållit muntlig förhandling i målet, varvid avdelningsdirektör Nils-Göran Nyberg, Revisorsnämnden, på A-sons begäran hörts som vittne.

Kammarrätten har avslagit Revisorsnämndens överklagande samt med bifall av A-sons överklagande undanröjt länsrättens dom i vad avser påförande av erinran. Som skäl har anförts följande

Enligt 4 § 1 revisorslagen skall sökanden, för att bli godkänd revisor, yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet.

Av 17 § första stycket revisorslagen följer att en revisor inte får vara anställd hos någon annan än revisor, revisionsbolag eller bolag som avses i 16 §. Enligt andra stycket samma lagrum får Revisorsnämnden, om det finns särskilda skäl, medge undantag från förbudet i första stycket.

Enligt 22 § första stycket revisorslagen skall, 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 §, godkännandet eller auktorisationen upphävas. Om det föreligger förmildrande omständigheter, får i stället varning meddelas. Enligt andra stycket samma lagrum får, om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor, varning meddelas. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen förvårande, får godkännandet eller auktorisationen upphävas.

Om det för en revisor inträder någon omständighet som innebär hinder för godkännande eller auktorisation skall, enligt 23 § revisorslagen, revisorn genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Godkännandet eller auktorisationen skall i sådant fall omprövas.

Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande. A-son godkändes som revisor den 1 maj 1996. I skrivelse som kom in till Revisorsnämnden den 27 november 1997 anmälde han att han från och med den 1 december 1997 skulle övergå till en anställning som kontorschef på Y AB och att han med anledning därav ansökte om dispens från det i 17 § första stycket revisorslagen stadgade anställningsförbudet. I skrivelsen uppgav A-son att han i sitt nya arbete skulle komma att fortsätta att arbeta med revision, i första hand i de bolag där han redan var revisor men även i ett antal ytterligare bolag. Den 1 december 1997 påbörjade A-son anställningen på Y AB. Revisorsnämnden beslutade den 17 december 1997 att avslå A-sons ansökan om undantag från anställningsförbudet. A-son överklagade beslutet. I beslut den 26 mars 1998 upphävde Revisorsnämnden A-sons godkännande som revisor. A-son överklagade även det beslutet och begärde inhibition av detsamma. Länsrätten förordnade i beslut den 7 maj 1998 att Revisorsnämndens beslut den 26 mars 1998, tills vidare inte skulle gälla. I dom den 19 maj 1998 avslog länsrätten A-sons överklagande avseende dispens från anställningsförbudet. A-son överklagade domen. I dom den 8 juli 1998 undanröjde länsrätten Revisorsnämndens beslut från den 26 mars 1998 om upphävande av A-sons godkännande, samt meddelade A-son en erinran. A-son innehar sedan den 7 september 1998 en anställning som inte bryter mot anställningsförbudet. Kammarrätten meddelade i beslut den 21 januari 1999 inte prövningstillstånd i målet avseende dispens från anställningsförbudet.

Vid den muntliga förhandlingen har Revisorsnämnden anfört bl.a. följande. I samband med att Revisorsnämnden avslog A-sons ansökan om dispens från anställningsförbudet uppmanade nämnden honom att omedelbart ändra det otillåtna förhållandet och avbryta den förbjudna anställningen. A-son borde från början ha följt lagens regler och inte antagit den otillåtna anställningen. Det vitsordas att Revisorsnämnden har haft kontakter med A-son per telefon. Vid kontakterna har emellertid inte sagts något som rubbar nämndens beslut om att han omedelbart skulle upphöra med anställningen. Vid telefonsamtalen uppgav A-son att ett byte av anställning var nära förestående. Det gjorde att Revisorsnämnden sköt på beslutet att upphäva hans godkännande. Hade A-son inte hävdats att byte av anställning varit nära, skulle Revisorsnämndens beslut ha meddelats tidigare.

A-son har vid den muntliga förhandlingen anfört bl.a. följande.

Ett upphävande av hans godkännande står inte i rimlig proportion till vad som förevarit. Han menade aldrig att ta anställning hos ett icke-behörigt bolag. Eftersom arbetsuppgifterna på hans gamla jobb minskade i omfattning, blev han dock tvungen att söka ny anställning. Så sent som i slutet av november hade han fortfarande chans att få en annan anställning än på Y AB. Efter det att han påbörjat anställningen på Y AB, sökte han hela tiden arbete som revisor på behöriga bolag. Det förekom samtal med Revisorsnämnden långt in i mars – april 1998. Vid samtalen fick han uppfattningen att han skulle få behålla godkännandet om han bytte anställning. Han uppfattade det som att han fått dispens.

Nils-Göran Nyberg har uppgett bl.a. följande. Han har haft många kontakter per telefon med A-son. Kontakterna började i samband med att A-son några dagar innan han skulle påbörja anställningen på Y AB ansökte om dispens från anställningsförbudet. A-son ringde ofta, och de pratade en hel del. Kontakterna fortsatte efter att Revisorsnämnden fattat beslut om avslag på dispensansökan. I januari 1998 meddelade A-son att han troligen skulle kunna få jobb på någon annan byrå och att det fanns flera alternativ. Med anledning av det sköt Revisorsnämnden på beslutet att upphäva A-sons godkännande som revisor. Dessutom sammanträder nämnden inte så ofta. A-son skulle ha fått behålla sitt godkännande om han fått anställning på X Revision AB. Kontakter med A-son förekom ungefär var tionde dag. A-son fick vid kontakterna omtalat för sig att godkännandet kunde komma att upphävas när som helst. Några besked om tider gavs inte. Kontakterna fortsatte även efter Revisorsnämndens beslut om upphävande av godkännandet. Vad som förekom vid de samtalen kommer han inte

ihåg, men vid något tillfälle missuppfattade de varandra. Det är möjligt att A-son också vid något av samtalen berättade att han fått en ny anställning. Han tipsades om att omnämna det för länsrätten.

Kammarrättens bedömning.

A-son har den 27 november 1997 gjort en anmälan till Revisorsnämnden enligt 23 § revisorslagen att han skulle övergå till anställningen hos Y AB. Han har samtidigt ansökt om dispens från anställningsförbudet i 17 § första stycket. Han har, utan att han dessförinnan erhållit något beslut från nämnden i dispensfrågan tillträtt anställningen den 1 december 1997. Han har därefter haft täta kontakter med Revisorsnämnden. Han har under hela tiden fram till den 7 september 1998, då han tillträdde anställningen i en revisionsbyrå, sökt anställningar som revisor.

Revisorsnämnden har, efter att i beslut den 17 december 1997 avslagit A-sons ansökan om dispens från det i 17 § första stycket revisorslagen stadgade anställningsförbudet, avvaktat med att fatta beslut om hans godkännande som revisor. Ett av skälen till det har varit, enligt vad som framkommit, att ge A-son möjlighet att finna en anställning som inte bröt mot anställningsförbudet. Revisorsnämndens beslut om upphävande av A-sons godkännande har meddelats först den 26 mars 1998. Länsrätten har den 7 maj 1998 förordnat att nämndens beslut tills vidare inte skall gälla. Vid sin slutliga prövning, den 8 juli 1998 har länsrätten upphävt Revisorsnämndens beslut.

A-son har vid tidpunkten för Revisorsnämndens beslut den 26 mars 1998, utan att ha erhållit dispens, alltjämt varit anställd i Y AB. Det förhållandet att A-son innehaft nämnda anställning i strid mot anställningsförbudet får anses innebära att det inträtt en sådan omständighet som utgör hinder för godkännande som revisor och som, enligt 23 § jämförd med 4 § 1 revisorslagen, medfört att godkännandet skall omprövas. Vid tidpunkten för Revisorsnämndens beslut har omständigheterna varit sådana att Revisorsnämnden haft fog för att upphäva A-sons godkännande som revisor. Revisorsnämndens beslut om omedelbar verkställighet har emellertid upphävts genom länsrättens beslut den 7 maj 1998 om inhibition. Sedan länsrätten i domen den 8 juli 1998 slutligt upphävt Revisorsnämndens beslut har A-son emellertid efter kort tid kunnat återgå till att utöva revisorsverksamhet.

Kammarrätten konstaterar att A-son fullgjort sin skyldighet enligt 23 § revisorslagen. Med hänsyn härtill och till vad som därefter förekommit samt med beaktande av att A-son alltjämt har en anställning som inte strider mot anställningsförbudet, finner kammarrätten inte skäl föreligga att nu upphäva hans godkännande som revisor. Revisorsnämndens förstahandsyrkande skall därför avslås. Revisorsnämnden har i sitt beslut inte åberopat grund för åläggande av påföljd enligt 22 § revisorslagen. Länsrättens beslut att påföra A-son en erinran skall därför undanröjas. A-sons yrkande skall således bifallas och Revisorsnämndens andrahandsyrkande avslås.