

LR: dom 2009-11-17, mål nr 14611-09
KamR: dom 2010-08-31, mål nr 7967-09

Ö 2/09

A-son har till Revisorsnämnden (RN) inkommit med en ansökan om auktorisation som revisor. Ansökan inkom den 20 april 2009.

Av ansökan och övriga handlingar framgår bland annat följande.

A-son har tidigare varit auktoriserad revisor. Den 29 april 2004 upphävdes hans auktorisation genom beslut i RN:s disciplinären dnr 2001-677 och 2002-38. A-son överklagade beslutet till Länsrätten i Stockholms län som avlog överklagandet. Länsrättens dom har vunnit laga kraft sedan Kammarrätten i Stockholm och Regeringsrätten beslutat att inte meddela prövningstillstånd. A-son uppger att han har utövat yrkesmässig revision 1 913 timmar de senaste fem åren. Han är nu verksam i X Revision AB.

För det fall RN skulle finna att kraven i 1–2 §§ Revisorsnämndens föreskrifter om godkännande, auktorisation och registrering (RNFS 2001:3) inte är uppfyllda har A-son gjort gällande att följande omständigheter utgör särskilda skäl för undantag från dessa bestämmelser. Det har ännu inte förflutit fem år sedan RN fattade beslut om upphävande av hans auktorisation. Den förundersökning som inleddes mot honom år 2003 har lagts ned. De omständigheter som föranledde att hans auktorisation upphävdes avser revision av 1998 års räkenskaper för en bolagsgrupp och ligger således långt tillbaka i tiden. Vid Svenska Revisorsamfundets kvalitetskontroll av hans revisionsverksamhet år 2002 framkom inte några brister, och det har inte heller i övrigt framförts kritik mot hans verksamhet vare sig under hans 20-åriga verksamhet som revisor eller under hans yrkesutövning efter RN:s beslut. Han har uppfyllt verksamhetskravet och genomgått omfattande vidareutbildning för revisorer.

RN gör följande bedömning.

2 § RN:s föreskrifter (RNFS 2001:3) har följande lydelse.

”Den som meddelats godkännande eller auktorisation som revisor enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt revisorsexamen eller högre revisorsexamen och vars godkännande eller auktorisation upphört kan bli godkänd eller auktoriserad på nytt utan att avlägga revisorsexamen eller högre revisorsexamen förutsatt att

1. ansökan om godkännande eller auktorisation inkommit till Revisorsnämnden inom fem år från det att den omständighet inträffade som föranledde att godkännandet eller auktorisationen upphörde, och
2. verksamhetskravet i 1 § är uppfyllt.”

Enligt 3 § samma föreskrifter kan RN besluta om undantag från bestämmelserna i 2 § om det finns särskilda skäl.

Av 5 § revisorslagen (2001:883) framgår att det är en förutsättning för auktorisation som revisor att sökanden har avlagt högre revisorsexamen. A-son har inte avlagt sådan examen. Den

enda möjligheten till undantag från kravet om högre revisorsexamen finns i den bestämmelse som A-son har åberopat, dvs. 2 § i RN:s föreskrifter (RNFS 2001:3). Av den bestämmelsen framgår att undantag kan medges endast om ansökan har inkommit inom fem år från det att den omständighet (eller de omständigheter) som föranledde att auktorisation upphörde, inträffade. De omständigheter som låg till grund för RN:s beslut att upphäva A-sons auktorisation som revisor inträffade mer än fem år innan den aktuella ansökan inkom den 20 april 2009. Han uppfyller således inte det nämnda kravet i 2 § RN:s föreskrifter. Vad A-son har anfört i ärendet utgör inte särskilda skäl för undantag enligt 3 § samma föreskrifter. Hans ansökan om auktorisation som revisor kan därför inte bifallas.

RN avslår A-sons ansökan.

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämndens chef, direktören Peter Strömberg i närvaro av chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektörerna Björn Fredljung och Tarja Keskimaula. Föredragande har varit Tarja Keskimaula.

Länsrätten i Stockholm

Dom 2009-11-17, mål nr 14611-09

Revisorsnämnden har i beslut den 18 juni 2009 avslagit A-sons ansökan om auktorisation som revisor. Som skäl för beslutet angavs sammanfattningsvis att A-son inte inkommit med sin ansökan inom fem år från det att den omständighet (eller de omständigheter) inträffade som föranledde att hans auktorisation upphörde och att det inte heller föreligger några särskilda skäl att besluta om undantag från detta krav.

Fullständig beslutsmotivering framgår av bilaga 1. YRKANDEN M.M.

A-son har överklagat Revisorsnämndens beslut med yrkande, som det slutligen bestämts, att länsrätten ska bevilja honom ansökt auktorisation. Han har till stöd för sin talan anfört bl.a. följande.

Tidsfristen på fem år

Det finns inte några förarbetsuttalanden eller någon annan vägledning till de föreskrifter som Revisorsnämnden har utfärdat. Enskilda har därför vid tolkningen av dessa att förlita sig på de uppgifter som lämnas av nämnden.

Han har haft kontakt med handläggare på Revisorsnämnden som gett honom beskedet att han kunde ansöka om ny auktorisation inom fem år från det att hans gamla auktorisation upphävdes. Hans ansökan inkom också inom denna frist.

Givetvis hade han att fästa avseende vid handläggarens uppgift och även flertalet andra experter inom området har haft uppfattningen att ansökan ska vara inlämnad inom fem år från beslutet om upphävandet. Något annat synsätt förefaller inte vara rimligt.

Särskilda skäl att besluta om undantag

Det är förståeligt att det finns en tidsfrist för de kvalificerade revisorer som lämnat yrket för att t.ex. övergå till en annan yrkesutövning och som sedan vill återvända. Problem kan annars uppstå med yrkeskunskaper som kan ha glömts bort eller som kan ha blivit inaktuella.

Själv har han fortsatt att utöva revisionsverksamhet efter det att de påstådda åsidosättandena skedde och även efter Revisorsnämndens beslut att upphäva hans auktorisation. Han har år 2002 godkänts vid en kvalitetskontroll och har även satsat på en omfattande vidareutbildning. Hans yrkeskompetens har således upprätthållits. Det har inte funnits något att anmärka på vad gäller hans yrkesutövning efter tidpunkten för de påstådda åsidosättandena.

Från slutet av år 2003 fram till och med hösten år 2008 var han verksam vid en revisionsbyrå varigenom han utöver sitt sedvanliga revisionsutövande, hade ansvar för byråns granskningar av obeståndsföretag. Dessa utmynnade i samtliga fall i rapporter avsedda att utgöra bedömningsunderlag. Han hade även utbildningsansvar för blivande revisorer, deltog i byråns kvalitetskontroller och medverkade vid interna utbildningar.

Från och med hösten år 2008 har han anlåtts av revisorer i olika frågor som avser revisionsverksamhet.

I sammanhanget bör även uppmärksammas att han uppfyller samtliga krav på gott anseende, redbarhet och utbildning samt att välrenommerade revisorer vid Sveriges största revisionsbyrå har vitsordat hans redbarhet och att han i övrigt är lämplig att utföra revisionsverksamhet.

Det är inte skäligt att Revisorsnämnden har egna, särskilt stränga regler som inte tillnärmelsevis kan jämföras med de krav och möjligheter att återgå till yrket som återfinns för andra yrkeslegitimerade. En återkallelse av en yrkeslegitimation ska ses som en skyddsåtgärd och inte som en sanktion. En avstängning från yrket är inte på livstid. Särskilda skäl innebär inte att kraven ska vara alltför stränga.

Det har inte framkommit några omständigheter som innebär att han inte skulle kunna ha förmåga att utöva revisorsyrket tillfredsställande eller på annan grund skulle vara uppenbart olämplig. Hans ansökan bör därför bi-fallas.

Revisorsnämnden har bestritt A-sons talan och har anfört bl.a. följande.

Till att börja med konstaterar Revisorsnämnden att den aktuella bestämmelsens tydliga utformning inte ger utrymme för att tolkas på annat sätt än vad nämnden har gjort i det överklagade beslutet. Den tolkning som A-son gör är oförenlig med bestämmelsens ordalydelse.

A-son åberopar i sitt överklagande även ett antal omständigheter som avses utgöra särskilda skäl för undantag enligt Revisorsnämndens föreskrifter. Nämnden konstaterar att det i huvudsak är samma omständigheter som myndigheten har tagit ställning till i det överklagade beslutet. Det A-son anför i överklagandet föranleder inte Revisorsnämnden att göra en annan bedömning.

I sammanhanget framhåller A-son att Revisorsnämndens regler framstår som orimligt stränga vid en jämförelse med vad som gäller för andra yrkesgrupper. Revisorsnämnden vill därför särskilt framhålla att av 5 § revisorslagen (2001:883) följer att avläggande av högre revisorsexamen är en förutsättning för att erhålla auktorisation som revisor. Genom den nu aktuella bestämmelsen i föreskrifterna erbjuds dock personer som tidigare har varit auktoriserade revisorer en möjlighet att under vissa förutsättningar på nytt erhålla auktorisation utan att avlägga sådan examen. Bestämmelsen utgör alltså ett avsteg från huvudregeln till sökandenas förmån. Eftersom det således är fråga om en lättnadsregel kan den, i motsats till vad A-son gör gällande, inte anses vara orimligt sträng.

Vidare vill Revisorsnämnden framhålla att även om den aktuella femårsgränsen i A-sons fall har passerats innebär det inte att hans möjligheter att på nytt erhålla auktorisation som revisor är uttömda för all framtid. Det innebär endast att den aktuella specialregeln i föreskrifterna inte är

tillämplig. Möjligheten för A-son att ansöka om auktorisation efter avläggande av högre revisorsexamen står fortfarande öppen.

A-son har i yttrande därefter anfört bl.a. följande.

Bestämmelsen i 2 § i Revisorsnämndens föreskrifter om godkännande, auktorisation och registrering ger, om den tolkas på så sätt som Revisorsnämnden gjort gällande, rätt till återinträde inom fem år från den händelse som lett till att auktorisationen upphörde. I hans ärende hade vid tidpunkten för Revisorsnämndens beslut att upphäva hans auktorisation fem år redan passerats sedan vissa av de granskade händelserna. Lättnadsregeln i 3 § i samma föreskrifter bör vara tillämplig i ett sådant ovanligt fall. Beslutet om att upphäva hans auktorisation vilar på felaktiga uppgifter.

Han har aldrig gjort orätt och det är uppenbart att han inte har gjort sig skyldig till något brott. Även detta utgör sådana särskilda skäl som anges i 3 § i Revisorsnämndens föreskrifter om godkännande, auktorisation och registrering.

A-son har såsom skriftlig bevisning bl.a. gett in intyg, utdrag från ansökan, skrivelser till Revisorsnämnden och svar från nämnden, skrivelse från Ekobrottsmyndigheten till Stockholms tingsrätt angående beslut att inte väcka åtal samt beslut från Revisorsnämnden

Länsrätten har hållit muntlig förhandling i målet.

DOMSKÄL

Tillämpliga bestämmelser

Av 5 § revisorslagen (2001:883) följer att den som vill bli auktoriserad revisor ska ha avlagt högre revisorsexamen.

Enligt 29 § förordningen (1995:665) om revisorer får Revisorsnämnden meddela föreskrifter om auktorisation av revisorer.

Revisorsnämnden har genom Revisorsnämndens föreskrifter om godkännande, auktorisation och registrering (RNFS 2001:3) uppställt bl.a. följande särskilda villkor för auktorisation.

2§

Den som meddelats auktorisation som revisor enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt högre revisorsexamen och vars auktorisation upphört kan bli auktoriserad på nytt utan att avlägga högre revisorsexamen förutsatt bl.a. att ansökan om auktorisation inkommit till Revisorsnämnden inom fem år från det att den omständighet inträffade som föranledde att auktorisationen upphörde.

3§

Om det finns särskilda skäl kan Revisorsnämnden besluta om undantag från bestämmelserna i bl.a. 2 §.

Länsrättens bedömning

En ansökan om auktorisation enligt 2 § i de ovan redovisade föreskrifterna ska enligt bestämmelsens ordalydelse ha inkommit till Revisorsnämnden inom fem år från det att den omständighet inträffade som föranledde att auktorisationen upphörde. Länsrätten kan inte finna att det finns något stöd för att tolka bestämmelsen på sätt som A-son gör gällande, dvs. att

tidsfristen ska gälla från tidpunkten för Revisorsnämndens beslut att upphäva auktorisationen eller från tidpunkten då nämndens beslut vann laga kraft. Det saknas därmed grund för att på nytt auktorisera A-son som revisor med stöd av denna bestämmelse.

Frågan är då om det föreligger sådana särskilda skäl som avses i 3 § i den ovan redovisade föreskriften. Länsrätten konstaterar här inledningsvis att Revisorsnämndens beslut att upphäva A-sons auktorisation som revisor har vunnit laga kraft och att länsrätten nu därmed har att utgå från att Revisorsnämnden hade fog för sitt beslut. Vad A-son anfört i fråga om att detta tidigare fattade beslut vilar på felaktiga uppgifter, kan följaktligen vid den nu aktuella prövningen inte tillmätas någon betydelse.

Inte heller tidsrymden mellan de omständigheter som föranledde Revisorsnämnden att upphäva A-son auktorisation och tidpunkten då beslutet vann laga kraft eller vad A-son i övrigt har anfört i målet, kan enligt länsrättens mening anses uppfylla kravet på särskilda skäl. Grund för att besluta om undantag från kravet på att ansökan ska ha gjorts inom fem år från det att den omständighet inträffade som föranledde att auktorisationen upphörde, föreligger därmed inte.

Överklagandet ska på grund av det anförda avslås.