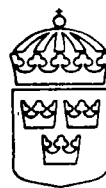


Lagutskottets betänkande

1987/88:35

om kravet på kvalificerad revisor



LU
1987/88:35

Sammanfattning

I betänkandet behandlas två motioner om aktiebolagslagens krav på att alla aktiebolag fr.o.m. år 1988 skall ha kvalificerad revisor.

Företrädare för Föreningen auktoriserade revisorer FAR och Svenska revisorssamfundet har inför utskottet framfört synpunkter på motionerna.

Utskottet avstyrker bifall till motionerna med hänvisning till bl.a. de uppgifter som revisorsorganisationerna lämnat.

Motioner

1987/88:L201 av Knut Wachtmeister (m) vari yrkas att riksdagen hos regeringen begär ett skyndsamt förslag till regler om dispens från kravet på kvalificerad revisor i aktiebolag i enlighet med vad som anförs i motionen.

1987/88:L209 av Marianne Karlsson (c) vari yrkas att riksdagen hos regeringen begär föreskrifter med innebörden att personer som tidigare fullgjort revisorsuppdrag och haft välmeriterad praktik bereds tillfälle att genom övergångsbestämmelser och efter individuell bedömning fortsätta att vara revisor i åtminstone mindre aktiebolag.

Allmän bakgrund

Genom lagstiftning år 1982 (prop. 1981/82:171, LU 38 och 42) ändrades reglerna i aktiebolagslagen (1975:1385) om kompetenskrav för revisorer. De nya reglerna som trädde i kraft den 1 januari 1983 innebär att alla aktiebolag skall ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor. Till revisor får också utses ett auktoriserat eller godkänt revisionsbolag. Beträffande bolag som har tillgångar över ett visst närmare angivet värde eller mer än 200 anställda eller vars aktier m.m. är noterade på Stockholms fondbörs gäller att minst en revisor skall vara auktoriserad. Efter dispens kan ett sådant bolag dock få ha en godkänd revisor i stället för en auktoriserad. Dispensmöjligheten gäller inte för börsbolag.

För de bolag som fanns vid årsskiftet 1982-1983 gäller en särskild övergångsbestämmelse, enligt vilken skyldigheten att ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor inträder tidigast vid den första ordinarie bolagsstämma som hålls efter utgången av år 1987.

Frågor om auktorisation eller godkännande av revisorer prövas av

kommerskollegium. Närmare regler härom finns i förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisor. För att en revisor skall auktoriseras krävs bl.a. att han avlagt ekonomexamen eller likvärdig examen vid svenskt universitet eller svensk högskola samt utövat praktisk verksamhet i revisorsyrket under minst fem år. För godkännande som revisor krävs att vederbörande har förvärvat bl.a. goda kunskaper i redovisning på grundval av genomgången examen eller kurs samt minst fem års praktisk yrkeserfarenhet. Från de nämnda kraven för auktorisation och godkännande får kommerskollegium medge undantag om det föreligger särskilda skäl. Ytterligare bestämmelser om förutsättningarna för auktorisation och godkännande av revisor finns i kommerskollegiets revisorskungörelse (KFS 1973:6). Enligt kungörelsen krävs för auktorisation bl.a. att den erforderliga praktiska verksamheten under minst tre år skall ha fullgjorts hos auktoriserad revisor eller auktoriserat revisionsbolag. Auktorisation av en redan godkänd revisor kan dock ske om revisorn har minst tre års revisionsutövning efter godkännandet. För godkännande uppställs som krav att den praktiska verksamheten under minst tre år utövats hos auktoriserad eller godkänd revisor eller auktoriserat eller godkänt revisionsbolag. Revisor som saknar sådan praktik kan emellertid godkännas om han har minst tio års revisionsutövning, som i väsentlig mån avsett extern revision i företag.

Motionsmotiveringar

I motion L201 framhålls att vid utgången av år 1987 31 000 aktiebolag fortfarande saknade kvalificerad revisor och att gjorda prognoser tyder på att ca 30 000 aktiebolag kommer att bildas under år 1988. Enligt motionären kan det totala antalet kvalificerade revisorer år 1988 beräknas uppgå till 3 400. För att kravet på kvalificerad revisor för dessa ca 60 000 bolag skall kunna uppfyllas måste under år 1988 varje kvalificerad revisor åta sig 17–18 nya uppdrag. Motionären anser att stora svårigheter kan uppkomma när det gäller att tillgose behovet av revisorer att det därför bör öppnas en möjlighet att medge dispens från kravet på auktoriserad eller godkänd revisor.

Motionären i motion L209 framhåller att många mindre bolag för närvarande har kunniga och erfarna revisorer som dock saknar den formella behörighet som skall krävas. När kravet på kvalificerade revisorer nu får full genomslagskraft berövas dessa revisorer sina uppdrag. Vidare framhåller motionären att kommerskollegiets föreskrifter om praktisk yrkesverksamhet hos auktoriserad eller godkänd revisor innebär en form av skråväsende som i praktiken utestänger äldre, redan verksamma revisorer från att nu få den erforderliga formella kompetensen för att kunna fortsätta sina uppdrag. Motionären pekar också på att kravet på anlitande av kvalificerade revisorer kan medföra svårigheter för de mindre företagen. Motionären anser därför att revisorer som tidigare haft revisionsuppdrag i bolag bör dispensvägen få möjlighet att fortsätta sin verksamhet.

Till grund för den år 1982 genomförda ändringen av aktiebolagslagens regler om revisor låg bl.a. en av kommerskollegium samma år utförd undersökning av tillgången på kvalificerade revisorer. Vid undersökningen fann kommerskollegiet att det vid utgången av år 1987 skulle finnas ett tillräckligt antal kvalificerade revisorer för att täcka behovet av sådana revisorer i samtliga vid detta årsskifte existerande bolag. Bedömningen grundades på bl.a. en beräkning av befintlig, inte utnyttjad revisorskapacitet, en prognos av hur många kvalificerade revisorer som skulle tillkomma under femårsperioden och en uppskattning av antalet nyregistreringar av aktiebolag. Enligt kommerskollegium kunde man räkna med att antalet kvalificerade revisorer skulle öka med 115–175 per år vilket skulle innebära att det vid årsskiftet 1987-1988 fanns totalt 3 100 kvalificerade revisorer. Antalet nyregistreringar av aktiebolag under perioden beräknades till 3 000 per år eller totalt 18 000. År 1982 befintliga aktiebolag som saknade kvalificerade revisorer uppgick till ca 33 000. Det sammanlagda antalet bolag som skulle tillföras kvalificerade revisorer utgjorde således 51 000.

I proposition 1981/82:171 godtog departementschefen kommerskollegiets bedömning och fann därför att det kunde införas ett krav på kvalificerad revision i alla nybildade bolag fr.o.m. år 1983 och i alla befintliga bolag efter en femårig övergångstid, dvs. fr.o.m. år 1988. Utskottet (LU 1981/82:38 och 1981/82:42) anslöt sig till departementschefens uppfattning.

I lagstiftningsärendet aktualiserades genom motioner också frågan om följderna av lagstiftningen för de revisorer som inte var auktoriserade eller godkända. Med anledning härav framhöll utskottet att skärpningen av kraven på revision i aktiebolag endast berörde externrevisorerna. Den interna revisionsverksamheten liksom arbetet med löpande bokföring och andra uppdrag av liknande beskaffenhet berördes inte av lagändringen. Även i framtiden skulle det enligt utskottet således i betydande utsträckning finnas arbetsuppgifter för de revisorer som inte fyllde kravet på auktorisation eller godkännande. Utskottet påpekade vidare att övergångstiden för kravet på kvalificerad revisor i befintliga bolag hade bestämts under beaktande bl.a. av att de revisorer som saknade formell kompetens skulle ha möjligheter att komplettera sin teoretiska och praktiska utbildning. Utskottet erinrade även om att kommerskollegium hade möjlighet att ge dispens från bl.a. kravet på praktisk utbildning. Mot den angivna bakgrunden ansåg utskottet att det inte fanns tillräckliga skäl att införa en särskild möjlighet till dispens i fråga om bestämmelsen om kvalificerad revisor i alla aktiebolag. Inte heller fanns det anledning att förlänga övergångstiden. Enligt utskottet kunde det däremot vara befogat att överväga om man kunde underlätta för revisorer som saknade den formella kompetensen att skaffa sig denna. Utskottet fann att kravet på viss tids praktisk utbildning borde lättas något så att de revisorer som hade den teoretiska utbildningen och då drev egen rörelse inte i realiteten uteslöts från möjligheten att bli godkänd under övergångstiden. På hemställan av utskottet gav riksdagen som sin mening regeringen till känna vad utskottet anfört.

Genom ändring i aktiebolagslagen (1975:1385) infördes år 1983 krav på att alla aktiebolag skall ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor. För bolag som fanns vid årsskiftet 1982-1983 gäller en övergångstid av fem år innan kravet måste uppfyllas.

I motion L201 (m) uttrycks farhågor för att de kvalificerade revisorerna inte är tillräckligt många för att möta efterfrågan från alla de bolag som år 1988 för första gången måste anlita en auktoriserad eller godkänd revisor. Motionären påpekar att antalet kvalificerade revisorer kan beräknas vara 3 400 år 1988 och att antalet bolag som under året måste skaffa sig en kvalificerad revisor är ca 60 000, varav 30 000 är bolag som nybildas. Motionären yrkar att det skall öppnas en möjlighet till dispens från kravet på kvalificerad revisor.

Övergången till kvalificerad revision i alla bolag under år 1988 tas ur annan aspekt upp i motion L209 (c). Motionären framhåller att många mindre företag för närvarande har kunniga revisorer som dock saknar den formella kompetens som numera krävs. Dessa revisorer har knappast någon möjlighet att skaffa sig den erforderliga kompetensen eftersom det för både auktorisation och godkännande krävs tre års praktik hos en kvalificerad revisor, och de kommer därför att under år 1988 förlora många arbetstillfällen. Motionären yrkar att det införs regler som medger att åtminstone mindre aktiebolag även i fortsättningen kan anlita revisorer som saknar formell kompetens men som ändå bedöms lämpliga att fortsätta verksamheten.

Utskottet vill erinra om att syftet med 1982 års lagstiftning om revisors kompetens var att garantier skulle skapas för en sakkunnig revision i alla aktiebolag. Enligt utskottets mening har skälen för kravet på kvalificerade revisorer i aktiebolag inte avtagit i styrka sedan de nuvarande bestämmelserna kom till. Det är därför angeläget att reglerna nu blir tillämpliga på alla aktiebolag och inte bara på dem som nybildas. Samtidigt är det emellertid, som framhålls i motion L201, viktigt att övergången anpassas till tillgången på kvalificerade revisorer. Betydelsefullt är också att följderna av lagstiftningen för de revisorer som inte är auktoriserade eller godkända beaktas. Som närmare redovisats ovan (s. 3) grundades beslutet om en femårig övergångstid på ingående överväganden i fråga om dels det årliga nytillskottet av kvalificerade revisorer, dels ledig kapacitet inom revisorskåren, dels ock den förväntade efterfrågan från befintliga och nytillkommande bolag. I flera avseenden har emellertid utvecklingen de senaste åren varit annorlunda än vad man antog år 1982. Bl.a. är det antal bolag som årligen nybildats avsevärt större än det år 1982 beräknade årliga tillskottet av bolag. Enligt inhämtade uppgifter beräknas sålunda år 1988 30 000 nya bolag tillkomma medan man år 1982 uppskattade att ca 3 000 bolag skulle nybildas varje år. Men också antalet kvalificerade revisorer har ökat snabbare än väntat, dock inte i samma proportion som antalet nybildade bolag.

Företrädare för de auktoriserade och godkända revisorernas organisationer har inför utskottet upplyst att den årliga ökningen av revisionsbyråernas personal är 8 %, dvs. drygt 700 personer, och att denna nettotillströmning av resurser väl svarar mot den efterfrågan på revisionsarbete som uppkommer

år 1988. Att tillgång och efterfrågan på revisionsområdet fortfarande står i balans trots ändrade förhållanden beror enligt revisorsorganisationerna på flera omständigheter. Bl.a. har uppgivits att det antal äldre bolag, ca 31 000, som saknar kvalificerade revisorer inte torde kräva så stora arbetsinsatser som man kan förmoda med hänsyn till själva antalet. En stickprovsundersökning som utfördes år 1986 beträffande de 50 000 bolag som då såvitt känt inte hade kvalificerade revisorer visade – med 95 % sannolikhet – att ca 50 % av bolagen i själva verket redan anlitade en auktoriserad eller godkänd revisor. Av de återstående bolagen var ca 33 % vilande, och av de rörelsedrivande hade 85 % högst tio anställda. Resursbehovet för att tillgodose efterfrågan från de rörelsedrivande företagen uppskattades i undersökningen till 530 personer per år.

Mot bakgrund av vad som sålunda framkommit anser utskottet att övergången till kvalificerad revision i alla aktiebolag bör kunna ske utan att problem uppkommer för vare sig företagen eller revisorskåren. Någon särskild dispensregel i enlighet med önskemålet i motion L201 är därför inte nödvändig.

Vad härefter gäller frågan om följderna för de revisorer som inte är auktoriserade eller godkända vill utskottet understryka att lagstiftningen endast berör externrevisionen. Den interna revisionsverksamheten liksom arbetet med löpande bokföring och andra uppdrag som revisorna har berörs inte. Det bör också framhållas att reglerna i aktiebolagslagen inte innebär ett förbud för företagen att anlita revisorer utan formell kompetens. Det uppställs endast krav på att en av revisorerna i varje bolag skall vara kvalificerad. Ett företag som hittills anlitat en revisor som inte är auktoriserad eller godkänd kan fortsätta att anlita dennes tjänster om företaget därjämte har en kvalificerad revisor.

Enligt utskottets mening kommer det således att även fortsättningsvis finnas arbetsuppgifter i betydande utsträckning för de revisorer som i dag saknar formell kompetens. Ett visst bortfall av arbetstillfällen torde dock uppkomma. Som närmare redovisats ovan (s. 3) övervägdes konsekvenserna för de inte kvalificerade revisorerna noga då kravet på auktoriserad eller godkänd revisor infördes. Bl.a. bestämdes övergångstiden under beaktande av att de revisorer som då saknade den formella kompetensen skulle ha möjligheter att komplettera sin teoretiska och praktiska utbildning. Enligt vad som upplysts utskottet har det också funnits ett stort utbud på kurser m.m. för de revisorer som önskat förvärva den för godkännande som revisor erforderliga utbildningen. Övergångstiden har även inneburit att revisorerna kunnat skaffa sig den praktiska utbildning som behövs för godkännande. De har härvidlag inte enbart varit hänvisade till att praktisera hos kvalificerade revisorer. Även annan yrkesutövning som revisor kan godtas som praktik om den pågått i tio år. I sammanhanget bör det vidare framhållas att kommerskollegium kan medge dispens från de krav på utbildning och praktik som gäller för auktorisation eller godkännande.

Med hänsyn till det anförda kan utskottet lika litet nu som när lagstiftningen antogs av riksdagen finna anledning att av hänsyn till de revisorer som saknar formell kompetens införa någon särskild undantags- eller dispensbestämmelse.

På grund av det sagda avstyrker utskottet bifall till motionerna L201 och LU 1987/88:35 L209.

Utskottet hemställer

att riksdagen avslår motionerna 1987/88:L201 och 1987/88:L209.

Stockholm den 5 maj 1988

På lagutskottets vägnar

Per-Olof Strindberg

Närvarande: Per-Olof Strindberg (m), Lennart Andersson (s), Owe Andréasson (s), Ulla Orring (fp), Martin Olsson (c), Inga-Britt Johansson (s), Allan Ekström (m), Bengt Kronblad (s), Inger Hestvik (s), Bengt Harding Olson (fp), Gunnar Thollander (s), Marianne Karlsson (c), Berit Löfstedt (s), Ewa Hedkvist Petersen (s) och Håkan Stjernlöf (m).