Nr 14

av herr Åsling
om utredning av formerna för revisorsauktorisationen.

Alla våra associationsrättsliga lagar rörande kvalificerade företagsformer föreskriver att företags förvaltning och räkenskaper skall granskas av en eller flera revisorer. Granskningen skall ske inte bara i ägarnas intresse utan också i hög grad i borgenärernas och beträffande börsnoterade företag även i allmänhetens intresse. Ingen av de avsedda lagarna har några konkreta kvalifikationskrav på de personer som väljes till revisorer. I princip krävs ingen särskild utbildning. Kvalifikationskravet är allmänt uttryckt och innebär — såsom i 107 § aktiebolagslagen — att en revisor skall ha den erfarenhet beträffande bokföring och insikt i ekonomiska förhållanden som med hänsyn till företagets verksamhet erfordras för uppdraget. Endast för aktiebolagslag skärps kraven på så sätt att börsnoterade bolag liksom bolag med aktiekapital av viss storlek skall ha minst en auktoriserad revisor (107 § 1 mom. andra stycket AL).

Den därvid avsedda auktorisationen meddelas av handelskamrarna i landet. Den har således icke någon offentlig-rättslig karaktär. Den förutsätter att den som auktoriseras uppfyller följande villkor, som här återges ur 2—4 §§ i Stockholms handelskammares stadga angående auktoriserade revisorer m. m.:

2 §. Som revisor kan auktoriseras i Sverige bosatt svensk medborgare, som

a) uppnått 25 års ålder, men helst icke överskridit 55 år;

b) vid svensk handelshögskola eller svenskt universitet avlagt sådan ekonomexamen jämte i förekommande fall prov, som i 3 § sägs, eller också undergått godkänd kunskapsprövning enligt bestämmelserna i 4 §;

c) genom minst fem års väl vitsordad praktisk verksamhet, i allmänhet tjänstgöring hos auktoriserad revisor, ådagalagt lämplighet för revisorsyrket; samt

d) gjort sig känd för redbarhet.

Om särskilda omständigheter föreligger, kan eftergift göras i fordran, varom stadgas under b).

Den som är omyndig eller i konkurstillstånd får ej auktoriseras.

§ 3. För att ekonomexamen skall medföra kompetens för auktorisation som revisor, fordras:

1) såvitt angår examen, som avlagts enligt 1957 års studieordning vid

Handelshögskolan i Stockholm eller enligt 1960 års studieordning vid Handelshögskolan i Göteborg eller som avlagts vid universitet,

a) att sökanden erhållit antingen minst tre betygsenheter i ämnet företagsekonomi, varvid angiven specialinriktning av studierna skall omfatta redovisning och finansiering, eller också minst två betygsenheter i ämnet företagsekonomi och minst en betygsenhet i specialkurs i ekonomi avseende redovisning och finansiering;

b) att sökanden antingen erhållit minst två betygsenheter i ämnet rättsvetenskap (handelsrätt) eller också erhållit en betygsenhet i detta ämne och tillika avlagt godkänt prov på en kurs i vissa delar av förmögenhetsrätten, vilket prov anordnas av den nedan i denna stadga omförmälda Handelskamrarnas centrala revisorsnämnd enligt närmare bestämmelser som meddelas av denna nämnd; samt

c) att sökanden erhållit minst en betygsenhet i ämnet nationalekonomi;

2) såvitt angår examen, som avlagts enligt tidigare studieordningar vid Handelshögskolorna i Stockholm eller Göteborg,

a) att sökanden i ämnet företagsekonomi erhållit sådant betyg som krävdes i detta ämne för auktorisation enligt den stadga för auktoriserade revisorer och godkända granskningsmän, som var gällande då ekonomexamen avlades;

b) att sökanden antingen erhållit minst betyget »med beröm godkänd» i ämnet rättsvetenskap eller också erhållit minst betyget »godkänd» i detta ämne — vid Handelshögskolan i Göteborg dock endast om betyget erhållits efter den 1 juli 1959 — och tillika avlagt godkänt prov på den under 1 b) nämnda kursen;

c) att sökanden erhållit minst betyget »godkänd» i ämnet nationalekonomi. Betyg givet vid efterprövning likställs med betyg givet i examen.

§ 4. Särskild kunskapsprövning för dem, vilka utan att ha undergått examen eller kompletterande prov, som i 3 § sägs, önskar styrka sin kompetens för auktorisation, anordnas av Centrala revisorsnämnden.

Sådan prövning skall omfatta ämnena nationalekonomi, företagsekonomi och rättsvetenskap i den mån icke sökanden på grund av förut avlagt prov befrias från del av prövningen. Prövningen skall i varje ämne ledas av lärare vid sådant svenskt lärosäte, som utbildar civilekonomer.

Närmare bestämmelser angående prövningen och villkoren för tillträde till densamma meddelas av Centrala revisorsnämnden efter samråd med lärare i prövningsämnena vid sådant lärosäte, som nämnts i föregående stycke.

Som framgår av auktorisationskravet i 107 § AL har handelskammarens privata auktorisering vunnit offentligt burskap. En yrkesrevisor utan auktorisation har till följd därav i praktiken begränsade möjligheter att få kvalificerade uppdrag.

Många — förmodligen flertalet — revisorer driver sin verksamhet i aktiebolag. Handelskamrarnas centrala revisorsnämnd gjorde 28.11.1949 härom följande principuttalande, som bekräftades 12.12.1950 och alltjämt är gällande:

Enligt Centrala revisorsnämndens mening är en auktoriserad revisor principiellt oförhindrad att bedriva sin verksamhet i aktiebolagsform. Grunderna för revisorsstadgan och särskilt den obegränsade personliga ansvarighet, som åvilar auktoriserad revisor för behörigt fullgörande av omhänderhavda uppdrag, ävensom den tystnadsplikt, som åligger honom, påkallar emellertid att därvid följande iakttas.

Bolaget får icke idka annan verksamhet än sådan, som är förenlig med en auktoriserad revisors yrkesutövning. Endast auktoriserad revisor får vara styrelseledamot eller styrelsesuppleant, verkställande direktör, vice verkställande direktör eller firmatecknare i bolaget. Icke heller får annan än auktoriserad revisor vara aktieägare i detsamma. Bestämmelser härom bör, i den utsträckning så lagligen kan ske, intas i bolagsordningen.

Från den sålunda deklarerade principen hade emellertid Stockholms handelskammare 1943 meddelat dispens beträffande Lantbruksförbundets revisionsbyrå AB och gav 1953 sådan även för Sveriges kommunalekonomiska förening u. p. a. Dispenserna innebär att revisor, som är anställd i dessa revisionsföretag, kan få auktorisation trots att företagen ägs av annan än auktoriserad revisor och har företrädare för ägaren i sin styrelse. Sedan även Svenska sparbanksföreningen begärt sådan dispens för sina anställda men fått sin begäran avslagen, beslöt Stockholms handelskammare att icke bevilja nya dispenser för anställda hos Lantbruksförbundets revisionsbyrå och Sverige kommunalekonomiska förening. De tre berörda företagen hämmas till följd härav allvarligt i sin möjlighet att anställa kvalificerad revisionspersonal. Den ändrade dispenspolitiken betyder också en väsentlig good will- och investeringsförlust för dem. Storleken framgår av att t. ex. Lantbruksförbundets revisionsbyrå 1969 omsatte 5,2 milj. kr. på 18 kontor. Byrån är därmed en av de största i landet.

Handelskammaren har icke givit annan motivering för sin numera negativa inställning än *dels* att den vill förhindra uppkomsten av två kategorier auktoriserade revisorer, nämligen sådana, som stod till allmänhetens tjänst, och sådana, som direkt eller indirekt var anställda i vissa organisationer och i första hand utförde revision hos medlemmarna i dessa, samt *dels* en önskan att undvika att i ökande omfattning revision av företag sker genom revisionsbyrå, som ägs av organisation i vilken företaget eller ett detta närstående företag ingår som medlem.

Det anförda kan icke anses vara till fyllest för att upphäva en för berörda näringsutövare betydelsefull tillgång till den offentligen erkända auktorisationen. Det första som kan krävas för en restriktiv tillämpning är, att handelskamrarna kunde redovisa missbruk av givna dispenser eller någon för revisionsverksamhet menlig erfarenhet därav. Så är emellertid inte fallet. Lantbruksförbundet och Kommunförbundet redovisar för sin del enbart goda erfarenheter. Främst lägger man härvid

märke till uppfattningen att de centralt stödda revisionsföretagen anser att deras personal har bättre råd att vara självständiga mot sina lokala uppdragsgivare än vad fallet kan vara med ett mindre, lokalt revisionsföretag.

Stockholms handelskammare synes vilja göra gällande att organisationssamhörighet eller ägarsamband mellan revisionsbyrå och reviderat företag skulle vara någon form av jäv. Så kan dock inte vara fallet. Revisionen är ägarnas kontroll av förvaltarna. Det ligger således i sakens natur att det är ett samband mellan ägare och revisor. Detta kan vara så nära, att aktieägare eller föreningsmedlem är revisor. Inom kooperativa företag är det senare undantagslös praxis. Ett organisations- eller ägarsamband mellan revisionsbyrå och reviderat företag är alltså enligt lag ej någon principvidrighet utan tvärtom en självklarhet. Detta understryks av regeln i 46 § 2 mom. föreningslagen, som premierar användandet av organisationsägda revisionsföretag. Stockholms handelskammares motivering förefaller alltså i den nu behandlade delen oförenlig med grundtanken att revisionen skall vara formen för ägarnas kontroll över sitt företag.

Handelskamrarnas ändrade inställning visar risken med en helt privat yrkesauktorisation med offentligt burskap. Det ligger nära till hands att erinra om att Sveriges advokatsamfund gavs rätten att auktorisera advokater endast under förutsättning att samfundet ställde sig under offentlig kontroll genom HD och JK.

På framställning av Svenska sparbanksföreningen har NO-ämbetet behandlat frågan om den privata revisionsauktorisationen och handelskamrarnas restriktivitet härvidlag. Ämbetet gjorde i skrivelse 31.12.1969 framställning till Konungen om översyn av den nuvarande ordningen för auktorisation. Häri redovisas starkt kritiska synpunkter inte bara från de tre direkt berörda organisationerna utan även från Kooperativa förbundet. Framställningen har emellertid icke föranlett någon åtgärd. Därefter har samarbetsutredningen i sitt betänkande »Företag och samhälle» (SOU 1970: 41, s. 98 f.) berört frågan och föreslagit en utredning därav.

Av det anförda torde framgå att organisationer med så bred bas som Kommunalekonomiska föreningen, KF, Lantbruksförbundet och Sparbanksföreningen samt NO-ämbetet, med dess insyn i rikets företagsvärld, och slutligen även samarbetsutredningen förordar att frågan om revisorsauktorisationen får en tillfredsställande lösning.

Med hänvisning till det ovan anförda hemställes

att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte begära skyndsam utredning av formerna för revisorsauktorisationen i enlighet med vad i motionen anförts.

Stockholm den 11 januari 1971

NILS G. ÅSLING (c)

K. L. Beckmans Tryckerier AB • Stockholm