

Lagutskottets betänkande

1981/82:38

om revisors kompetens m. m. (prop. 1981/82:171)

Ärendet

I betänkandet behandlas proposition 1981/82:171 vari regeringen (justitiedepartementet) efter hörande av lagrådet föreslår att riksdagen skall anta ett i propositionen framlagt förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385).

Förslaget i propositionen innebär att det skall finnas en kvalificerad revisor, dvs. en auktoriserad eller godkänd revisor i alla aktiebolag.

Vidare föreslås att bestämmelserna om anmälan av aktieinnehav i 8 kap. 5 § aktiebolagslagen inte längre skall avse bolagsledningen i börsnoterade bolag och att bolagsstyrelsen skall kunna delegera sina åligganden vid aktietilldelning till en enskild styrelseledamot.

De nya bestämmelserna avses träda i kraft den 1 januari 1983. I äldre aktiebolag föreslås dock kravet på kvalificerad revisor inträda först efter utgången av år 1987.

Lagförslaget har intagits som bilaga till betänkandet.

I betänkandet behandlas vidare dels tre med anledning av propositionen väckta motioner, nämligen 1981/82:2441, 1981/82:2462 och 1981/82:2481, dels de under allmänna motionstiden i år väckta motionerna 1981/82:928 och 1981/82:1582 såvitt avser yrkande 5.

Motionsyrkandena redovisas nedan.

Motionsyrkanden

I motion 1981/82:928 av Jan Bergqvist m. fl. (s) yrkas att riksdagen hos regeringen begär en översyn av företagsrevisionen.

I motion 1981/82:1582 av Lars Werner m. fl. (vpk) yrkas såvitt nu är i fråga (yrkande 5) att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motion 1981/82:1578 anförs om att införa nya regler beträffande revisorsverksamheten.

I motion 1981/82:2441 av Jan Bergqvist och Birger Rosqvist (båda s) yrkas

1. att riksdagen beslutar att införande av kvalificerad revisor i alla aktiebolag skall genomföras inom en treårig övergångstid, räknat från den 1 januari 1983,

2. att riksdagen beslutar att införandet av kvalificerad revisor i alla

aktiebolag sker successivt och knyts till storleken på bolagets bundna egna kapital enligt vad som föreslagits i motionen,

3. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om kommerskollegiums disciplinära ingripanden när det gäller varning enligt 23 § revisorsförordningen,

4. att riksdagen hos regeringen begär förslag till kompletterande bestämmelse i 10 kap. 13 § aktiebolagslagen innebärande att revisor skall vara skyldig att lämna erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter till polis och åklagarmyndigheter när förundersökning inletts beträffande bolag i vilket revisorn är vald, samt

5. att riksdagen hos regeringen begär förslag till kompletterande bestämmelser i 10 kap. 10 § aktiebolagslagen innebärande att revisionsberättelse skall innehålla uppgift om bolaget har fullgjort sina skyldigheter enligt skatte- och uppbördsförfattningarna.

I motion 1981/82:2462 av Joakim Ollén och Olle Aulin (båda m) yrkas att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om de formella kompetenskraven rörande praktisk verksamhet för godkänd revisor.

I motion 1981/82:2481 av Eric Rejdnell (fp) yrkas att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen framförts om övergångstid och dispensinstitut.

Utskottet

Revisors kompetens m. m.

Enligt aktiebolagslagen (ABL) är varje aktiebolag skyldigt att anlita revisor. Beträffande vissa aktiebolag uppställs särskilda krav på revisorns kompetens. Närmare bestämmelser i detta avseende finns i 10 kap. 3 § ABL. Enligt lagrummets första stycke skall minst en av bolagsstämman utsedd revisor var auktoriserad eller godkänd revisor, om bolagets bundna egna kapital uppgår till minst 1 milj. kr. eller om full täckning inte finns för bolagets aktiekapital. I andra stycket föreskrivs att minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor, om bolaget under två år i följd har haft en balansomslutning som har överstigit 1 000 gånger basbeloppet eller mer än 200 anställda eller om bolaget är börsnoterat. För moderbolag i en koncern gäller skyldigheten att ha auktoriserad revisor om balansomslutningen eller antalet anställda i koncernföretagen överstiger de sistnämnda gränserna.

Frågan om auktorisation eller godkännande som revisor prövas av kommerskollegium. Bestämmelser härom finns i förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer samt i kommerskollegiets revisorskungörelse (KFS 1973:6 omtryckt 1980:13).

Kraven är störst i fråga om auktorisation. När det gäller utbildning krävs här att sökanden har avlagt akademisk ekonomexamen eller annan likvärdig svensk examen i enlighet med kommerskollegiets närmare föreskrifter. För auktorisation krävs vidare att sökanden utövar revisionsverksamhet som yrke och att han har utövat praktisk verksamhet i revisorsyrket på tillfredsställande sätt under minst fem år.

I fråga om godkännande krävs att sökanden har eftergymnasial utbildning med ekonomisk inriktning, dock inte av sådan omfattning som krävs för auktorisation. För godkännande krävs vidare bl. a. att sökanden utövar revisionsverksamhet som yrke eller fullgör likartade eller därmed sammanhängande uppgifter och att han har utövat praktisk verksamhet i revisorsyrket på tillfredsställande sätt under minst fem år.

Frågan om en utvidgning av aktiebolags skyldighet att ha kvalificerad revisor har under senare år flera gånger prövats av riksdagen (LU 1980/81:4, 28 och 33). I sitt av riksdagen godkända betänkande LU 1980/81:4 anförde utskottet att någon skärpning av ABL inte kunde genomföras då men att möjligheterna att införa kvalificerad revision borde snarast övervägas på nytt. Enligt utskottet borde regeringen — sedan ett tillförlitligt underlag erhållits för en bedömning av tillgången på och behovet av kvalificerad revisor — för riksdagen framlägga förslag till ändrad lagstiftning. Vad utskottet anfört gav riksdagen som sin mening till känna för regeringen.

Kommerskollegium fick härefter i uppdrag av regeringen att göra en undersökning av tillgången på kvalificerade revisorer. Kollegiet redovisade resultatet av arbetet i en skrivelse till justitiedepartementet år 1982. På grundval av kommerskollegiets undersökning och synpunkter som framkommit vid en hearing med berörda myndigheter och organisationer under ärendets beredning i justitiedepartementet föreslås i propositionen att aktiebolag fr. o. m. den 1 januari 1983 skall ha minst en kvalificerad revisor. För befintliga bolag föreslås dock en övergångstid om fem år innan skyldigheten att ha kvalificerad revisor inträder.

Som utskottet framhållit då frågan om kvalificerad revisor i aktiebolag tidigare prövats är det av stor betydelse att garantier finns för en sakkunnig revision i alla aktiebolag. F. n. är som framgår av redogörelsen ovan mindre aktiebolag inte skyldiga att ha kvalificerad revisor. Det är emellertid främst sådana bolag som är utsatta när det gäller ekonomisk brottslighet. Härtill kommer att revisionen i de mindre bolagen i många fall torde vara bristfällig och att en sakkunnig revision därför ofta kan vara till fördel för bolaget genom att ekonomiska problem kan uppmärksammas. Utskottet tillstyrker således att de föreslagna ändringarna av revisionsbestämmelserna i ABL genomförs. Härigenom tillgodoses önskemålet i motion 1582 (vpk) om att endast godkänd eller auktoriserad revisor skall finnas i aktiebolag (yrkande 5 delvis). Övriga frågor om revision som tagits upp i motionen behandlar utskottet nedan.

I motion 2441 (s) riktas kritik mot den föreslagna tidpunkten för ikraftträdandet. Enligt motionärerna kan det på goda grunder antas att antalet kvalificerade revisorer kommer att öka snabbare än kommerskollegiet beräknat och att därför en treårig övergångstid är tillräcklig. Vidare framhålls att redan nu revideras 2/3 av alla aktiebolag av kvalificerade revisorer och att flertalet av de bolag som i dag saknar sådan revisor är mindre bolag i vilka revisionsarbetet är mindre tidskrävande. Motionärerna anser att det av flera skäl, bl. a. angelägenheten av att ekonomisk brottslighet motarbetas, är betydelsefullt att reformen genomförs snarast möjligt. Motionärerna yrkar (yrkande 1) att övergångstiden skall bestämmas till den 1 januari 1986. Vidare yrkas att övergången skall ske successivt så att krav på kvalificerad revisor i bolag med aktiekapital mellan 100 000 och 1 milj. kr. införs den 1 januari 1985 och för bolag med lägre aktiekapital den 1 januari 1986.

Som motionärerna framhåller är det angeläget att de nya reglerna om kvalificerad revision blir tillämpliga på alla bolag snarast möjligt. Enligt utskottets mening är det dock samtidigt betydelsefullt att övergångstiden inte tas till för snävt så att man senare måste förlänga den eller införa dispensregler därför att det visat sig att antalet kvalificerade revisorer är otillräckligt. Kommerskollegium har vid sin undersökning kommit fram till att tillgången och efterfrågan på kvalificerade revisorer med god marginal balanserar vid årsskiftet 1987-1988. Bedömningen grundas på antaganden om det årliga nytillskottet av kvalificerade revisorer och om ledig kapacitet inom revisorskåren samt på den förväntade ökningen av efterfrågan på kvalificerade revisorer från befintliga och nytillkommande bolag. Kommerskollegiet har i sin bedömning också tagit hänsyn till att de bolag som i dag inte revideras av kvalificerade revisorer och de bolag som nybildas endast torde bli föremål för mindre revisionsinsatser. Enligt utskottets mening saknas underlag för att frånga kommerskollegiets bedömning av när krav på kvalificerad revisor kan införas för alla aktiebolag. Utskottet vill vidare hänvisa till vad som anförs i propositionen nämligen att det vid justitiedepartementets hearing rådde en betydande enighet om att det är lämpligt med en femårig övergångstid. En omständighet som också bör beaktas är att en längre övergångstid ger möjlighet för de revisorer som i dag inte är kvalificerade att komplettera sin teoretiska och praktiska utbildning så att de kan bli auktoriserade eller godkända. Utskottet kan således inte ställa sig bakom önskemålet i motion 2441 om att övergångstiden bör förkortas. Inte heller kan utskottet tillstyrka att övergången sker stegvis. Som departementschefen framhåller innebär en sådan lösning praktiska komplikationer utan att i gengäld erbjuda några andra, påtagliga fördelar. Utskottet avstyrker således bifall till motion 2441 yrkandena 1 och 2.

I motion 2462 (m) och motion 2481 (fp) tas upp frågor om följderna av lagstiftningen för de revisorer som inte är godkända eller auktoriserade.

Motionärerna i motion 2462 framhåller att sådana revisorer i många fall som klienter har företag av betydande storlek och med många anställda. Den föreslagna övergångstiden ger dessa revisorer möjlighet att skaffa sig den teoretiska utbildning som krävs för auktorisation eller godkännande. Däremot torde de i vissa fall sakna möjligheter att skaffa sig de erforderliga praktiska meriterna. Motionärerna anser det angeläget att man underlättar för de revisorer som saknar föreskriven kompetens att erhålla denna. I de fall då vederbörande revisor har skaffat sig den erforderliga teoretiska utbildningen och i dag anmärkningsfritt driver en egen revisionsfirma bör enligt motionärerna möjlighet öppnas för kommerskollegium att lätta på kraven om praktisk utbildning. Motionärerna yrkar att det anförda skall ges regeringen till känna.

I motion 2481 framhålls att det inte klarlagts genom någon utredning eller på annat sätt att de revisorer som inte är godkända eller auktoriserade i någon större omfattning misskött sina arbetsuppgifter. Enligt motionären bör ytterligare undersökningar ske för klarläggande av i vilken takt övergången till kvalificerad revision bör ske. Vid en sådan undersökning kan den föreslagna övergångstiden på fem år visa sig för kort, anser motionären, och regeringen bör därför ha möjlighet att återkomma med förslag om en längre övergångsperiod. Också möjligheterna att införa någon form av dispensinstitut, som kan bidra till en rättvis övergång, bör övervägas. Motionären yrkar att vad som anförs om övergångstid och dispensinstitut skall ges regeringen till känna.

Med anledning av vad som anförs i motionerna vill utskottet till en början erinra om att den nu föreslagna skärpningen av kraven på revision i aktiebolag endast berör externrevisorerna. Den interna revisionsverksamheten liksom arbetet med löpande bokföring och andra uppdrag av liknande beskaffenhet berörs inte av lagändringen. Även i framtiden kommer det således i betydande utsträckning att finnas arbetsuppgifter för revisorer som inte är godkända eller auktoriserade. För de revisorer som hittills helt eller delvis ägnat sig åt extern revision innebär emellertid de nya reglerna en förlust av arbetstillfällen.

Som utskottet ovan berört har övergångstiden för kravet på kvalificerad revisor i befintliga aktiebolag bestämts under beaktande bl. a. av att de revisorer som i dag saknar formell kompetens skall ha möjligheter att komplettera sin teoretiska och praktiska utbildning. Utskottet vill också peka på att kommerskollegium enligt revisorsförordningen har rätt att ge dispens från bl. a. kravet på praktisk utbildning om särskilda skäl föreligger. Mot bakgrund av det anförda anser utskottet i likhet med departementschefen att det inte finns tillräckliga skäl att införa en särskild möjlighet till dispens från den föreslagna bestämmelsen om kvalificerad revisor i alla aktiebolag. Inte heller finns det anledning att förlänga övergångstiden. Enligt utskottets mening kan det däremot vara befogat att överväga om man kan underlätta för revisorer som saknar den formella kompeten-

sen att skaffa sig denna. Som framhålls i motion 2462 torde de krav på praktisk utbildning som gäller för auktorisation eller godkännande i vissa fall vara svåra att uppfylla. Enligt den av kommerskollegium utfärdade revisorskungörelsen skall minst tre år av den femåriga praktiska utbildningen fullgöras hos en auktoriserad eller godkänd revisor. Den som saknar sådan praktik kan dock godkännas, om han i minst tio år utövat egen verksamhet. En revisor som hittills drivit egen rörelse under mindre än fem år torde således inte ha någon annan möjlighet att skaffa sig den erforderliga praktiken före den 1 januari 1988 än att lägga ned sin verksamhet — med de följder detta har för honom själv och hans anställda — och ta anställning hos en kvalificerad revisor. Enligt utskottets mening bör de formella kraven beträffande viss tids praktisk utbildning lättas något, så att de revisorer som har den teoretiska utbildningen och i dag driver egen rörelse inte i realiteten utesluts från möjligheten att bli godkänd revisor under övergångstiden. De villkor om viss inriktning av revisionsverksamheten som f. n. gäller liksom andra kvalitetskrav på den praktiska utbildningen bör dock inte frångås.

Vad utskottet sålunda anfört med anledning av motionerna 2462 och 2481 bör ges regeringen till känna. Utöver det anförda föranleder propositionen inte några uttalanden från utskottets sida.

Översyn av företagsrevisionen, m. m.

I motion 928 (s) yrkas att en *översyn av företagsrevisionen* skall komma till stånd. Motionärerna anför att det finns många problem på företagsrevisionens område och att en allmän översyn därför bör påbörjas snarast. I centrum för en sådan översyn bör stå frågorna om företagsrevisorernas allmänna ställning och hans ansvar gentemot olika intressenter. Utredningsarbetet bör sikta till en lösning som garanterar revisorn en oberoende ställning i förhållande till dem som han skall kontrollera. Utredningen bör vidare enligt motionärerna överväga olika åtgärder som kan förbättra revisionens kvalitet, bl. a. insatser för bättre utbildning samt ökad tillsyn, nya föreskrifter och anvisningar. Utredningen bör också fastställa vilka resurser som behövs för att klara önskvärda åtgärder på detta område.

Motionärerna anser att utredningen bör ägna stort intresse åt revisornas rapportering samt revisionens inriktning, innehåll och omfattning. Utredningen bör pröva om inte revisorerna kan lämna större bidrag till samhällets kamp mot skattefusk och skatteflykt.

I motion 1582 (vpk) begärs att förslag skall framläggas som ger revisorn en oberoende ställning och ger honom skyldigheten att utföra förvaltningsrevision.

Frågan om en översyn av företagsrevisionen har under senare år flera gånger behandlats av riksdagen, bl. a. hösten 1980 (LU 1980/81:4) och våren 1981 (LU 1980/81:28 och 33). I sina av riksdagen godkända betänkanden har utskottet framhållit att det är nödvändigt att revisorn intar en

självständig ställning gentemot dem han skall revidera och även i förhållande till bolagsstämman. Utskottet har ansett att vissa principiella invändningar naturligtvis kan riktas mot att revisorn framför allt i fåmansbolag i praktiken utses av dem han skall granska. Å andra sidan måste beaktas att — såvitt framgår av undersökningar som gjorts av brottsförebyggande rådet — nuvarande ordning inte inneburit några mera betydande nackdelar när det gäller revisorernas möjligheter att opartiskt granska företagen. Utskottet har vidare pekat på att det kan vara svårt att hitta tillfredsställande alternativa former för utseende av företagsrevisorer. Mycket talar nämligen för att man bör vara försiktig med att rubba det förtroendefulla förhållande som i dag i allmänhet råder mellan företag och revisorer. Ett friktionsfritt samarbete torde enligt utskottet utgöra en viktig förutsättning för att en revisor skall få gehör hos företagsledningen för sina synpunkter på hur företagets verksamhet bör bedrivas.

Utskottet har vidare anfört att i den allmänna debatten om företagsrevisionen intresset under senare tid i stor utsträckning också har inriktats på möjligheten att effektivare använda revisorsfunktionen som ett medel att motverka ekonomisk brottslighet. Givetvis skulle det vara möjligt att lagstiftningsvägen utöka revisorns skyldigheter och befogenheter att kontrollera ett företags verksamhet.

Utskottet har framhållit att dessa befogenheter redan är mycket stora samt att den år 1980 genomförda utvidgningen av revisors uppgiftsskyldighet också bidrar till en ökad öppenhet i dessa sammanhang.

Vad sålunda anförts äger enligt utskottets mening alltså giltighet. Utskottet vill härutöver framhålla att det i propositionen framlagda och av utskottet tillstyrkta förslaget om kvalificerade revisorer i alla aktiebolag är av grundläggande betydelse när det gäller att stärka revisorns ställning och mera allmänt förbättra företagsrevisionen. Skyldigheten att ha kvalificerad revisor kommer i praktiken att försvåra ett godtyckligt utbyte av en revisor som intar en kritisk hållning mot företagsledningen. Härigenom stärks revisorns oberoende.

Vid ett ställningstagande till motionärernas önskemål bör också beaktas att frågor om företagsrevisionen aktualiserats i andra sammanhang. Sålunda har företagsobeståndskommittén i sitt slutbetänkande (SOU 1981:37) lagt fram vissa förslag om revisorernas verksamhet. Bl. a. föreslås en ändring i ABL som syftar till att markera vikten av att revisorn fortlöpande kontrollerar företagets verksamhet. Betänkandet är efter remissbehandling föremål för överväganden inom budgetdepartementet. Enligt vad utskottet inhämtat har olika frågor om revisorer också tagits upp i den samrådsgrupp som bildats för att samordna regeringkansliets insatser mot den ekonomiska och organiserade brottsligheten. Efter initiativ av Föreningen auktoriserade revisorer FAR pågår f. n. överläggningar mellan organisationen och riksskatteverket om revisorns roll i skatte- och uppördssystemet.

Det anförda visar enligt utskottets mening att någon allmän översyn av företagsrevisionen inte är behövlig. Utskottet avstyrker således bifall till motion 928 och motion 1582 i aktuell del.

I motion 2441 (s) tas upp en fråga om *disciplinansvar för auktoriserad eller godkänd revisor*. Enligt 23 § revisorsförordningen kan kommerskollegium upphäva auktorisationen eller godkännandet om en kvalificerad revisor uppsåtligen gör orätt i sin verksamhet eller eljest förfar oredligt. Är omständigheterna mildrande får i stället varning meddelas honom. Åsidosätter revisorn på annat sätt de plikter som åvilar honom som revisor kan varning meddelas eller — när omständigheterna är synnerligen försvårande — auktorisationen eller godkännandet upphävas. Någon särskild regel om preskription när det gäller disciplinansvar finns inte i revisorsförordningen. Frågan har emellertid prövats av kammarrätten i Stockholm år 1975 (se Rättsfall från regeringsrätten och kammarrätterna 1975 K 75 2:18) i ett ärende vari kommerskollegium meddelat en revisor varning för en förseelse mot yrkesetiska normer. Kammarrätten fann att en tvåårig preskriptionstid måste anses gälla i det aktuella fallet.

I motionen anförts att kammarrättsavgörandet lett till att kommerskollegium tillämpar en preskriptionsregel som innebär att disciplinpåföljd i form av varning inte åläggs om en försummelse är äldre än två år. Motionärerna hänvisar till att disciplinreglerna för revisorer utformats efter mönster av vad som gäller beträffande advokater. Någon preskriptionstid för disciplinåtgärder mot advokater finns dock inte. Enligt motionärerna bör förhållandena på revisors- och advokatområdena inte skilja sig åt. Vidare framhålls att kammarrättsavgörandet inte var enhälligt och att relativt lång tid förflutit sedan frågan prövades. Tiden är därför mogen för omprövning. Enligt motionärerna finns också andra skäl för en ändring. Bl. a. är tvåårsgränsen otillfredsställande med hänsyn till att tidsgränsen nästan alltid överskrids när det är fråga om revisorers agerande i skatteärenden. Motionärerna yrkar att vad som anförts om preskription av disciplinpåföljden varning bör ges regeringen till känna (yrkande 3).

Utskottet vill till en början framhålla att några mera långtgående krav på parallellitet i disciplinförfarandet mellan advokat kåren och revisorskåren inte bör ställas. I många avseenden skiljer sig revisorerens ställning från advokaternas. Bl. a. gäller auktorisationen eller godkännandet av en revisor bara i fem år medan någon motsvarande tidsbegränsning inte finns beträffande en advokat. Mot en revisor som handlat klandervärt kan därför alltid den åtgärden vidtas att han vägras förnyad auktorisation eller godkännande.

När det sedan gäller frågan om preskriptionstidens längd vill utskottet framhålla att det aktuella kammarrättsavgörandet endast torde kunna tolkas så att möjligheten att ge varning för inte straffbara förseelser mot yrkesetiska normer bortfaller efter två år. Något ställningstagande till

preskriptionsfrågan då allvarliga förseelser begåtts liksom då det är aktuellt att upphäva auktorisationen eller godkännandet på grund av brottsligt förfarande innebär inte avgörandet.

Enligt utskottets mening saknas anledning att beträffande disciplinpåföljden varning för revisorer föreskriva en längre preskriptionstid än två år. Utskottet vill härvidlag peka på att enligt lagen (1976:600) om offentlig anställning en tvåårig preskriptionstid gäller då fråga uppkommer om disciplinpåföljd eller avskedande beträffande offentligt anställda. Också i lagen (1980:11) om tillsyn över hälso- och sjukvårdspersonal föreskrivs en preskriptionstid av två år vid disciplinärt ingripande. Utskottet vill i sammanhanget även erinra om att enligt brottsbalken samma preskriptionstid gäller vid brott som kan medföra högst ett års fängelse.

Med hänvisning till det anförda avstyrker utskottet bifall till motion 2441 yrkande 3.

I samma motion tas vidare upp en fråga om *tystnadsplikten för revisorer* i aktiebolag. Enligt 10 kap. 13 § ABL får en revisor inte till enskilda aktieägare eller utomstående lämna upplysningar om bolagets angelägenheter som han fått kännedom om vid fullgörandet av sitt uppdrag om det kan lända till skada för bolaget.

Motionärerna anser det otillfredsställande att en revisor med hänvisning till sin tystnadsplikt skall kunna vägra att lämna polis- och åklagarmyndigheter upplysningar då förundersökning inletts beträffande det bolag i vilket han är revisor. Enligt motionärerna är revisorn ofta en av de viktigaste informationskällorna för de brottsbekämpande myndigheterna. Motionärerna yrkar att riksdagen hos regeringen skall begära förslag till en sådan komplettering av 10 kap. 13 § ABL att revisor blir skyldig att lämna polis- och åklagarmyndigheter erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter.

Utskottet vill framhålla att en revisors skyldighet att lämna polis och åklagare uppgifter då förundersökning inletts beträffande bolaget ytterst beror på omfattningen av plikten att vittna inför domstol. Detta sammanhänger med att vittnesförhör på begäran av förundersökningsledaren kan hållas redan under förundersökningen och att en person som inte frivilligt lämnar erforderliga upplysningar således kan tvingas att lämna upplysningarna. Regler om vittnen finns i 36 kap. rättegångsbalken (RB). Enligt 36 kap. 5 § RB undantas från vittnesplikten vissa yrkeskategorier, exempelvis advokater och läkare, när det gäller uppgifter som de fått i sin verksamhet. Till denna kategori hör dock inte revisorer. Före den 1 januari 1981 gällde vidare att en person inte fick höras som vittne om sådana förhållanden som vederbörande enligt lag eller annan författning inte fick avslöja. Denna bestämmelse torde ha avsett bl. a. den i ABL föreskrivna tystnadsplikten för revisorer.

Frågan om revisorns uppgiftsskyldighet under förundersökning togs

upp i brottsförebyggande rådets promemoria (BRÅ PM 1978:2) Revisors verksamhet. I promemorian framhölls att det i alltför stor utsträckning förekom att en revisor med hänvisning till ABL ansett sig böra vägra rättsvårdande myndigheter begärda upplysningar om bolaget. I promemorian framlades därför ett förslag till ändring i ABL. Förslaget har dock inte lett till lagstiftning (se prop. 1979/80:143 s. 82—84).

I samband med införandet av sekretesslagen ändrades bestämmelserna i 36 kap. 5 § RB om förbud mot förhör med vittnen som har lagstadgad tystnadsplikt. Enligt lagrummet i dess lydelse fr. o. m. den 1 januari 1981 får ett vittne inte höras om förhållanden beträffande vilka han enligt vissa särskilt angivna bestämmelser i sekretesslagen har tystnadsplikt, främst förhållanden av betydelse för landets försvar och dess förhållande till andra länder. Genom den ändring i RB som skett har således den tidigare inskränkningen i vittnesplikten när det gäller bl. a. revisorer fallit bort. Enligt utskottets mening har därmed motionärernas önskemål i väsentlig mån tillgodosetts och någon åtgärd från riksdagens sida med anledning av yrkande 4 i motion 2441 är inte påkallad.

I motion 2441 (s) yrkas vidare att riksdagen skall föreläggas förslag till ändring i ABL av innebörd att i *revisionsberättelsen* skall anges huruvida bolaget fullgjort sina skyldigheter enligt skatte- och uppbörsförfattningarna (yrkande 5). Motionärerna anser att en sådan lagändring kan bidra till en lösning av de problem som den ökade underlåtenheten att betala in skatter och avgifter utgör. Vidare framhålls att den föreslagna uppgiftsskyldigheten för revisorerna inte innebär någon egentlig utvidgning av revisorns åligganden enligt gällande rätt och att den skulle få den effekten att revisorernas arbete mer än f. n. inriktas på hur bolaget fullgör sina förpliktelser på skatte- och avgiftsområdet.

Utskottet har i det föregående tagit avstånd från tanken på en översyn av företagsrevisionen som bl. a. skulle avse revisorns roll vid skattekontrollen. Vad utskottet därvid anfört är tillämpligt också på det nu aktuella, mera begränsade motionsförslaget. Utskottet vill tillägga att en sådan förskjutning av tyngdpunkten i en revisors verksamhet synes mindre väl förenlig med principen om att revisorn skall iaktta såväl aktieägarnas som de anställdas, borgenärernas och det allmännas intressen. Med hänvisning till det anförda avstyrker utskottet bifall till yrkande 5 i motion 2441.

Utskottets hemställan

Utskottet hemställer

1. beträffande *revisors kompetens*

att riksdagen med avslag på motion 1981/82:1582, yrkande 5 delvis, antar det i proposition 1981/82:171 framlagda förslaget

- till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385) såvitt avser 10 kap. 3 och 6 §§,
2. beträffande *övergångstiden för kravet på kvalificerad revisor* att riksdagen med avslag på motion 1981/82:2441 yrkandena 1 och 2 antar övergångsbestämmelserna till det i propositionen framlagda förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen,
 3. beträffande *förutsättningarna för godkännande av revisor* att riksdagen med anledning av motionerna 1981/82:2462 och 1981/82:2481 som sin mening ger regeringen till känna vad utskottet anfört om lättnad i kravet på viss praktisk utbildning,
 4. beträffande *lagförslaget i övrigt* att riksdagen antar det i propositionen framlagda förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen i den mån det inte omfattas av utskottets hemställan under moment 1 och 2,
 5. beträffande *översyn av företagsrevisionen* att riksdagen avslår motion 1981/82:928, motion 1981/82:1582 yrkande 5 delvis och motion 1981/82:2441 yrkandena 3 och 5,
 6. beträffande *revisors tystnadsplikt* att riksdagen avslår motion 1981/82:2441 yrkande 4.

Stockholm den 13 maj 1982

LENNART ANDERSSON

Närvarande: Lennart Andersson (s), Bernt Ekinge (fp), Inger Lindquist (m), Ivan Svanström (c), Stig Olsson (s), Elvy Nilsson (s), Joakim Ollén (m), Martin Olsson (c), Ingemar Konradsson (s), Olle Aulin (m), Marianne Karlsson (c), Bengt Silfverstrand (s), Margot Håkansson (fp), Ingrid Segerström (s) och Lars Hedfors (s).

Reservation

Beträffande översyn av företagsrevisionen (mom. 5)

Lennart Andersson, Stig Olsson, Elvy Nilsson, Ingemar Konradsson, Bengt Silfverstrand, Ingrid Segerström och Lars Hedfors (samtliga s) anser

dels att den del av utskottets yttrande som börjar på s. 6 med "Frågan om" och slutar på s. 8 med "aktuell del" bort ha följande lydelse:

Utskottet anser att den grundläggande svagheten i systemet med företagsrevision ligger i det sätt varpå revisorer utses och entledigas i det företag. Så länge revisorn tillsätts och entledigas av företagets egna och inte av från företaget fristående organ kan risker för missbruk av revisorns

ställning och för otillbörliga påtryckningar på revisorn från företags sida inte uteslutas. Riskerna är särskilt framträdande i fåmansbolagen, alltså i den grupp av företag där ekonomisk brottslighet kan antas vara vanligast.

Även i övrigt finns det en mängd problem på företagsrevisionens område som påkallar en lösning.

I kampen mot den ekonomiska brottsligheten bör enligt utskottets mening alla tillgängliga möjligheter utnyttjas. Utskottet anser att en genomgripande översyn av företagsrevisionen skulle kunna bli av stor betydelse för strävandena att komma åt denna typ av brottslighet. En utredning om företagsrevisionen bör således ske. Den bör ges den inriktning som anges i motion 928. Det primära bör alltså vara att skapa en självständigare och från olika partsintressen mera oberoende ställning för revisorn. Utredningen bör således överväga om inte revisor i fortsättningen bör utses av ett från företaget fristående organ. Andra frågor som bör övervägas är utbildningen av revisorer, ökad tillsyn, förutsättningarna för en långtgående upplysningsplikt gentemot det allmänna samt spörsmål om revisionens inriktning, innehåll och omfattning. Särskild uppmärksamhet bör ägnas åt revisorns roll i kampen mot skattebrott och skatteflykt. Också frågan om vilka resurser som krävs för åtgärdernas genomförande bör övervägas. Vad utskottet anfört bör riksdagen med bifall till motionerna 928 och 1582 i aktuell del som sin mening ge regeringen till känna,

dels att den del av utskottets yttrande som börjar på s. 8 med "Utskottet vill" och slutar på s. 9 med "yrkande 3" bort ha följande lydelse:

I likhet med motionärerna anser utskottet att det finns skäl som talar för att en längre preskriptionstid än två år bör gälla då fråga uppkommer om disciplinärt ingripande mot en revisor. Särskilt när det gäller en revisors agerande i skatte- och uppbördssammanhang torde det ofta förflyta mer än två år innan den erforderliga utredningen kan slutföras. Detta innebär att kommerskollegium i praktiken endast har begränsade möjligheter att påtala klandervärda förfaranden av en revisor. Utskottet anser på grund av det anförda att frågan om preskriptionstidens längd närmare bör övervägas i samband med den av utskottet ovan förordade översynen av företagsrevisionen. Vad utskottet anfört med anledning av motion 2441 yrkande 3 bör ges regeringen till känna,

dels att den del av utskottets yttrande på s. 10 som börjar med "Utskottet har" och slutar med "motion 2441" bort ha följande lydelse:

Utskottet har i det föregående intagit den ståndpunkten att revisorn bör ges en mer aktiv roll i kampen mot skattebrott och skatteflykt. Utskottet delar motionärernas uppfattning om att en skyldighet för revisorn att i revisionsberättelsen anmärka huruvida företaget fullgjort sina skyldigheter enligt skatte- och uppbördsförfattningarna kan bli av betydelse för skattemyndigheterna. En sådan skyldighet kan också bidra till att revisorn på ett annat sätt än f. n. ägnar uppmärksamhet åt hur företaget fullgör sina

förpliktelser mot det allmänna. Utskottet förordar därför att motionärernas förslag närmare övervägs i samband med den allmänna översyn av företagsrevisionen som enligt vad utskottet ovan uttalat bör komma till stånd. Vad utskottet anfört med anledning av motion 2441 yrkande 5 bör ges regeringen till känna,

dels ock att utskottets hemställan under moment 5 bort ha följande lydelse:

5. *beträffande översyn av företagsrevisionen*

att riksdagen med bifall till motion 1981/82:928 samt med anledning av motion 1981/82:1582 yrkande 5 delvis och motion 1981/82:2441 yrkandena 3 och 5 som sin mening ger regeringen till känna vad utskottet anfört om en översyn av företagsrevisionen och därmed sammanhängande frågor om disciplinansvar och revisionsberättelsens innehåll.

Förslag till

Lag om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385)

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 9 §, 5 kap. 12 §, 8 kap. 5 § och 10 kap. 3 och 6 §§ aktiebolagslagen (1975: 1385) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.
9 §

När teckningen avslutats skall styrelsen besluta om tilldelning av nya aktier till aktietecknarna. *Anser styrelsen* att aktieteckning är ogiltig, skall aktietecknaren genast underrättas härom. Aktierna skall genom styrelsens försorg ofördröjligen upptagas i aktieboken.

När teckningen avslutats skall styrelsen *eller den styrelsen inom sig förordnar* besluta om tilldelning av nya aktier till aktietecknarna. *Anses därvid* att aktieteckning är ogiltig, skall aktietecknaren genast underrättas härom. Aktierna skall genom styrelsens försorg ofördröjligen upptagas i aktieboken.

5 kap.
12 §

Vid nyteckning enligt detta kapitel skall aktier tecknas på teckningslista som innehåller beslutet om emission. Avskrift av bolagsordningen, den senaste årsredovisningen försedd med anteckning om bolagsstämans beslut rörande bolagets vinst eller förlust samt avskrift av revisionsberättelsen för det år balansräkningen avser skall vara fogade vid teckningslistan eller hållas tillgängliga för aktietecknare på plats som anges i listan.

Har teckning skett i strid mot denna paragraf eller har aktie tecknats med villkor som ej överensstämmer med de i emissionsbeslutet angivna villkoren, äger 2 kap. 5 § motsvarande tillämpning.

Anser styrelsen att aktieteckning är ogiltig enligt andra stycket, skall aktietecknaren genast underrättas därom. I annat fall skall aktietecknaren tilldelas tecknade aktier. Aktierna skall genom styrelsens försorg ofördröjligen upptagas i aktieboken.

Om styrelsen eller den styrelsen inom sig förordnar anser att aktieteckning är ogiltig enligt andra stycket, skall aktietecknaren genast underrättas därom. I annat fall skall aktietecknaren tilldelas tecknade aktier. Aktierna skall genom styrelsens försorg ofördröjligen upptagas i aktieboken.

8 kap.
5 §

Styrelseledamot och verkställande direktör skall när de tillträder för införing i aktieboken anmäla sitt innehav av aktier i bolaget och i bolag inom samma koncern, om det ej skett dessförinnan. Förändringar i aktieinnehavet skall anmälas inom en månad.

Första stycket gäller inte i den mån anmälningsskyldighet föreligger enligt lagen (1971:827) om registrering av aktieinnehav.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.
3§¹

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor

1. om bolagets bundna egna kapital uppgår till minst en miljon kronor, eller

2. om enligt den senast fastställda balansräkningen full täckning inte finns för bolagets registrerade aktiekapital.

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor om

1. tillgångarnas nettovärde enligt fastställda balansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1000 gånger det basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår,

2. antalet anställda hos bolaget under de två senaste räkenskapsåren i medeltal överstigit 200, eller

3. bolagets aktier eller skuldbrev är noterade på fondbörs eller på lista utgiven av sammanslutning av svenska fondkommissionärer.

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor.

3. bolagets aktier eller skuldbrev är noterade vid Stockholms fondbörs.

Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer kan i fråga om visst bolag, beträffande vilket de i andra stycket 1 eller 2 angivna omständigheterna föreligger, förordna att bolaget får utse viss godkänd revisor i stället för auktoriserad revisor. Sådant beslut är giltigt i högst fem år.

Vad i andra och tredje styckena föreskrives gäller även för moderbolag i en koncern om nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt fastställda koncernbalansräkningar för de två senaste räkenskapsåren överstiger det gränobelopp som anges i andra stycket eller om antalet anställda vid koncernföretagen under nämnda tid i medeltal överstigit 200.

I annat bolag än som avses i första, andra och fjärde styckena skall auktoriserad revisor eller godkänd revisor utses, om ägare till en tiondel av samtliga aktier begär det vid bolagsstämma, där revisorsval skall ske.

I annat bolag än som avses i andra och fjärde styckena skall auktoriserad revisor utses, om ägare till en tiondel av samtliga aktier begär det vid bolagsstämma, där revisorsval skall ske.

6 §

På anmälan skall länsstyrelsen förordna behörig revisor

1. när auktoriserad revisor eller godkänd revisor ej är utsedd enligt 3 § första–fjärde styckena,

2. när revisor är obehörig enligt 2 § första stycket eller 4 § första eller andra stycket, eller

¹ Senaste lydelse 1981:1196.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

3. när bestämmelse i bolagsordningen om antalet revisorer eller om revisors behörighet åsidosatts.

Anmälan enligt första stycket kan göras av envar. Styrelsen är skyldig göra anmälan, om ej rättelse utan dröjsmål sker genom den som utser revisor.

Har bolagsstämman underlåtit att på begäran enligt 3 § femte stycket utse auktoriserad *eller godkänd* revisor och aktieägare inom en månad från stämman *gör* framställning till länsstyrelsen, skall denna förordna sådan revisor.

Har bolagsstämman underlåtit att på begäran enligt 3 § femte stycket utse auktoriserad revisor och *gör* aktieägare inom en månad från stämman framställning till länsstyrelsen, skall denna förordna sådan revisor.

Förordnande enligt denna paragraf skall meddelas efter bolagets hörande och avse tid till dess annan revisor blivit i föreskriven ordning utsedd. Vid förordnande enligt första stycket 2 skall länsstyrelsen entlediga den obehörige revisorn.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1983.

2. För ett bolag vars konstituerande stämma har hållits före ikraftträdandet av denna lag tillämpas de nya bestämmelserna i 10 kap. 3 § första och femte styckena samt 6 § tredje stycket från och med första ordinarie bolagsstämma som hålls efter utgången av år 1987. Intill dess tillämpas i stället motsvarande äldre bestämmelser.