

Regeringens proposition

1984/85: 30

om effektivare företagsrevision;

beslutad den 18 oktober 1984.

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag av regeringsprotokoll ovannämnda dag.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

STEN WICKBOM

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändringar i aktiebolagslagens bestämmelser om revision. Genom förslagen förbättras möjligheterna att på ett effektivt sätt utnyttja revisorerna i kampen mot den ekonomiska brottsligheten.

Revisorerna skall enligt förslaget särskilt granska att bolaget har fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter. Om bolaget inte har fullgjort sina skyldigheter, skall det anmärkas i revisionsberättelsen. Vidare föreslås en skyldighet för revisorerna att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till den som leder en förundersökning i brottmål.

I propositionen föreslås också att länsstyrelsen skall få besluta att vissa bolag som ännu inte har en kvalificerad revisor skall utse en sådan revisor. Om det finns skäl till det, får länsstyrelsen i sådana bolag också förordna viss kvalificerad revisor.

En revisor vars uppdrag upphör i förtid skall enligt förslaget genast anmäla detta till länsstyrelsen och härvid lämna en redogörelse för den granskning som han har utfört.

De nya bestämmelserna för revision av aktiebolag föreslås i huvudsak bli tillämpliga även för de företag som är underkastade lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag, dvs. främst handelsbolag med minst tio anställda.

Den nya lagstiftningen föreslås träda i kraft den 1 januari 1985.

1 Förslag till

Lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385)

Härigenom föreskrivs i fråga om aktiebolagslagen (1975:1385)¹

dels att 10 kap. 5, 10 och 13 §§ skall ha nedan angivna lydelse.

dels att övergångsbestämmelserna till lagen (1982:739) om ändring i nämnda lag skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

5 §

Uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när ny revisor utsetts.

Uppdrag som revisor upphör i förtid, om revisorn eller den som utsett honom begär det. Anmälan härom skall göras hos styrelsen och, om revisor som ej är vald på bolagsstämma vill avgå, hos den som tillsatt honom.

En revisor vars uppdrag upphör i förtid skall genast anmäla detta till länsstyrelsen. Revisorn skall i anmälningen lämna en redogörelse för iakttagelserna vid den granskning som han har utfört under den del av löpande räkenskapsår som hans uppdrag har omfattat. För anmälningen gäller i tillämpliga delar vad som i 10 § tredje och fjärde styckena föreskrivs om revisionsberättelse. Avskrift av anmälningen skall sändas in till registreringsmyndigheten samt överlämnas till bolagets styrelse.

Upphör revisors uppdrag i förtid eller uppkommer för honom hinder enligt 2–4 §§ eller enligt bolagsordningen att vara revisor och finnes ej suppleant, skall styrelsen vidtaga åtgärd för att ny revisor för den återstående mandattiden tillsättes.

10 §

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge revisionsberättelse till bolagsstämman. Berättelsen skall överlämnas till bolagets styrelse senast två veckor före ordinarie bolagsstämma.

Revisionsberättelsen skall innehålla uttalande, huruvida årsredovisningen uppgjorts enligt denna lag. Har i årsredovisningen icke lämnats sådana upplysningar som enligt 11 kap. skall lämnas, skall revisorerna ange detta och, om det kan ske, lämna erforderliga upplysningar i sin berättelse.

Har revisorerna vid sin granskning funnit att åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, ligger styrelseledamot eller verkställande direktör till last eller att styrelseledamot eller verkställande di-

¹ Lagen omtryckt 1982: 739.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

rektör eljest handlat i strid mot denna lag eller bolagsordningen skall det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen skall även innehålla uttalande angående ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktör. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen meddela upplysningar som de önskar bringa till aktieägarnas kännedom.

I revisionsberättelsen skall också anmärkas om revisorerna funnit att bolaget inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra avdrag för preliminär A-skatt eller kvarstående skatt enligt uppbördslagen (1953:272),

2. att anmäla sig för registrering enligt 19 § lagen (1968:430) om mervärdesskatt,

3. att lämna uppgift enligt 54 § 1 mom. uppbördslagen, 4 eller 11 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare eller 22 § lagen om mervärdesskatt,

4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som avses i 1–3.

Om revisionsberättelsen innehåller anmärkning om att bolaget inte har fullgjort skyldighet som avses i fjärde stycket 1–4, skall revisorerna genast sända in en avskrift av revisionsberättelsen till länsstyrelsen.

Revisionsberättelsen skall innehålla yttrande huruvida förteckning enligt 12 kap. 9 § upprättats när skyldighet därtill förelegat och särskilt uttalande angående fastställandet av balansräkningen och resultaträkningen samt angående det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust.

I moderbolag skall revisor avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Bestämmelserna i första–fjärde styckena äger motsvarande tillämpning.

I moderbolag skall revisor avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Bestämmelserna i första–tredje och sjätte styckena äger motsvarande tillämpning.

13 §

Revisor får ej till enskild aktieägare eller utomstående lämna upplysningar om sådana bolagets angelägenheter som han fått kännedom om vid fullgörande av sitt uppdrag, om det kan lända till förfång för bolaget.

Revisorn är skyldig att till bolagsstämman lämna alla upplysningar som bolagsstämman begär, om det ej skulle lända till väsentligt förfång

Revisorn är skyldig att till bolagsstämman lämna alla upplysningar som bolagsstämman begär, om det ej skulle lända till väsentligt förfång

Nuvarande lydelse

för bolaget. Revisorn är vidare skyldig att lämna medrevisor, granskare som avses i 14 §, ny revisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltare erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter.

Föreslagen lydelse

för bolaget. Revisorn är vidare skyldig att lämna medrevisor, granskare som avses i 14 §, ny revisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltare erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter. *Revisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.*

1. Denna lag² 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.

3. *Om det är påkallat av särskilda omständigheter, får länsstyrelsen besluta att de nya bestämmelserna som avses i punkt 2 skall för visst bolag tillämpas från en tidigare tidpunkt än som anges där.*

Om det finns skäl till det, får länsstyrelsen samtidigt också förordna en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor att med övriga revisorer delta i revisionen. Uppdragstiden för revisorn skall bestämmas så att uppdraget upphör vid slutet av nästa ordinarie bolagsstämma på vilken revisorsval förrättas.

Innan länsstyrelsen meddelar beslut som avses i första eller andra stycket, skall bolaget beredas tillfälle att yttra sig.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1985.

² 1982: 739.

2 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1980:1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 3, 5, 10 och 13 §§ lagen (1980:1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

3 §

I företag som avses i 2 kap. 3 § första stycket och i moderföretaget i en koncern som avses i andra stycket av nämnda paragraf skall minst en revisor vara auktoriserad.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fråga om företag som avses i första stycket förordna att en viss godkänd revisor får utses i stället för en auktoriserad revisor. Sådana beslut är giltiga i högst fem år.

I fråga om annat företag får länsstyrelsen, om det är påkallat av särskilda omständigheter, besluta att minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor.

Om det finns skäl till det, får länsstyrelsen samtidigt också förordna en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor att med övriga revisorer delta i revisionen. Uppdragstiden för revisorn skall bestämmas så att uppdraget upphör när annan behörig revisor har blivit utsedd i föreskriven ordning.

Innan länsstyrelsen meddelar beslut som avses i tredje eller fjärde stycket, skall företaget beredas tillfälle att yttra sig.

5 §

Uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när ny revisor har utsetts.

Uppdrag som revisor upphör i förtid, om revisorn eller den som har utsett honom begär det. Anmälan om detta skall göras hos den årsredovisningsskyldige samt, om revisorn har utsetts av någon annan, hos denne.

En revisor vars uppdrag upphör i förtid skall genast anmäla detta till länsstyrelsen. Revisorn skall i anmälningen lämna en redogörelse för iakttagelserna vid den granskning som han har utfört under den del av löpande räkenskapsår som hans uppdrag har omfattat. För an-

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

mälningen gäller i tillämpliga delar vad som i 10 § tredje och fjärde styckena föreskrivs om revisionsberättelse. Avskrift av anmälningen skall överlämnas till den som svarar för förvaltningen av företagets angelägenheter.

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om det uppstår något hinder för att han skall vara revisor och om det inte finns någon suppleant, skall den som svarar för förvaltningen av företagets angelägenheter vidta åtgärder för att en ny revisor tillsätts för den återstående mandattiden.

10 §

Revisorn skall för varje räkenskapsår avge revisionsberättelse till den årsredovisningsskyldige. Berättelsen skall överlämnas till den som svarar för förvaltningen av företagets angelägenheter senast fem och en halv månader efter räkenskapsårets utgång.

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande, huruvida årsredovisningen har uppgjorts enligt denna lag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt denna lag, skall revisorn ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

Har revisorn vid sin granskning funnit att åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger någon som ingår i företagsledningen till last, skall det anmärkas i berättelsen. Revisorn kan även i övrigt i berättelsen meddela upplysningar som han önskar bringa till den årsredovisningsskyldiges kännedom.

I revisionsberättelsen skall också anmärkas om revisorn funnit att företaget inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra avdrag för preliminär A-skatt eller kvarstående skatt enligt upphördslagen (1953:272),

2. att anmäla sig för registrering enligt 19 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt,

3. att lämna uppgift enligt 54 § 1 mom. upphördslagen, 4 eller 11 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare eller 22 § lagen om mervärdeskatt,

4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som avses i 1–3.

Om revisionsberättelsen innehåller anmärkning om att företaget inte har fullgjort skyldighet som avses i fjärde stycket 1–4, skall revisorn genast sända in en avskrift av revisionsberättelsen till länsstyrelsen.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

I ett moderföretag skall revisorn avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall första – tredje styckena tillämpas.

13 §

En revisor får inte till dem som saknar rätt att erhålla kännedom om den årsredovisningsskyldiges angelägenheter lämna upplysningar om sådant som revisorn har fått kännedom om vid fullgörande av sitt uppdrag, om det kan lända till förfång för den årsredovisningsskyldige.

Revisorn är skyldig att lämna medrevisor, ny revisor och, om den årsredovisningsskyldige har försatts i konkurs, konkursförvaltaren erforderliga upplysningar om den årsredovisningsskyldiges angelägenheter.

Revisorn är skyldig att lämna medrevisor, ny revisor och, om den årsredovisningsskyldige har försatts i konkurs, konkursförvaltaren erforderliga upplysningar om den årsredovisningsskyldiges angelägenheter. *Revisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om företagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1985.

JUSTITIEDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1984-06-07

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden Lundkvist, Feldt, Sigurdsen, Hjelm-Wallén, Peterson, Andersson, Boström, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Thunborg, Wickbom

Föredragande: statsrådet Wickbom

Lagrådsremiss om effektivare företagsrevision

1 Inledning

År 1982 tillkallades en kommission med uppdrag att lämna förslag om åtgärder mot ekonomisk brottslighet (se dir 1982: 101). Kommissionen antog namnet kommissionen (Ju 1982: 05) mot ekonomisk brottslighet.

Kommissionen¹ överlämnade i juli 1983 ett delbetänkande (SOU 1983: 36) Effektivare företagsrevision. Betänkandet har remissbehandlats.

Till protokollet i detta ärende bör fogas dels kommissionens sammanfattning av sitt betänkande som *bilaga 1*, dels kommissionens lagförslag som *bilaga 2*, dels en förteckning över remissinstanserna som *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena har gjorts inom justitiedepartementet och finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Dnr 2264-83).

Under ärendets beredning i justitiedepartementet har kontakt hållits med företrädare för de danska, finländska, isländska och norska justitiedepartementen samt det danska industridepartementet.

Kommissionen har förutom lagstiftningsfrågor även behandlat kommerskollegiums tillsyn över de auktoriserade och godkända revisorerna (se betänkandet s. 81–84) och härvid föreslagit vissa ändringar i förordningen (1973: 221) om auktorisation och godkännande av revisorer (se betänkandet s. 18). Frågan om ändring i den nämnda förordningen kommer att tas upp i annat sammanhang.

¹ Generaldirektören, numera landshövdingen Sven Heurgren, ordförande, regeringsrådet Gunnar Björne och riksdagsledamoten Arne Nygren.

2 Allmän motivering

2.1 Allmänna synpunkter

Vid sidan av bolagsstämma och styrelse jämte verkställande direktör skall det i aktiebolag finnas ännu ett bolagsorgan, nämligen revisorerna. Enligt en äldre uppfattning var revisorernas uppgift endast att hjälpa bolagsstämman att kontrollera styrelsen. Numera är det emellertid allmänt erkänt att revisorerna bör inta en självständig ställning gentemot både styrelsen och aktieägarmajoriteten. Revisorerna skall beakta även minoritetens intressen och därutöver se till, att styrelsen inte har överträtt de regler i aktiebolagslagen (1975: 1385) och bolagsordningen, som avser att skydda fordringsägarnas, annan tredje mans och det allmännas intressen (se prop. 1975: 103 s. 242).

Bestämmelser om revision i aktiebolag finns i 10 kap. aktiebolagslagen. När det gäller andra företagsformer finns det i huvudsak motsvarande bestämmelser i 4 kap. lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag samt i 45–51 §§ lagen (1951: 308) om ekonomiska föreningar.

Kommissionen har i det nu aktuella betänkandet undersökt möjligheterna att på ett effektivare sätt använda revisorerna i kampen mot den ekonomiska brottsligheten. Enligt kommissionens mening har en effektiv och sakkunnig revision stor betydelse när det gäller att förhindra och motverka ekonomiska oegentligheter som kan förekomma i samband med näringsverksamhet. Mot den bakgrunden föreslår kommissionen vissa ändringar i de regler som styr revisionens innehåll. Kommissionen föreslår att revisorerna vid sin granskning av företagen skall kontrollera hur dessa uppfyller sina skyldigheter enligt vissa centrala skatte- och avgiftsförfattningar. Kommissionen föreslår vidare en upplysningsskyldighet för revisorerna gentemot polis- och skattemyndigheter. Kommissionen föreslår också att länsstyrelsen under vissa omständigheter skall få utse s. k. offentliga revisorer. Slutligen föreslår kommissionen att en revisor som entledigas i förtid skall vara skyldig att anmäla detta till länsstyrelsen.

Vid remissbehandlingen har kommissionens förslag fått ett blandat mottagande. Kritik av varierande styrka riktas mot flera av förslagen.

För egen del anser jag det angeläget att nu ändra lagstiftningen så att möjligheterna förbättras att på ett effektivt sätt använda revisorerna i kampen mot den ekonomiska brottsligheten. Enligt min mening är kommissionens förslag väl ägnat att läggas till grund för lagstiftning.

Jag kommer i det följande att närmare redovisa mina ställningstaganden till kommissionens olika förslag. Härvid avser jag att först behandla revisionen i aktiebolag (se avsnitt 2.2–2.5) och sedan revisionen i andra företagsformer (se avsnitt 2.6).

2.2 Skatte- och avgiftsgranskning

Mitt förslag: Revisorerna skall särskilt granska att bolaget har fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter. Om bolaget inte har fullgjort sina skyldigheter, skall revisorerna göra en anmärkning om det i revisionsberättelsen samt genast sända in en avskrift av berättelsen till länsstyrelsen.

Kommissionens förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt förslag (se betänkandet s. 59–65).

Remissinstanserna: Kommissionens förslag har fått ett blandat mottagande. De kritiska remissinstanserna anför bl. a. att förslaget skulle leda till en utarmning av den sedvanliga revisionen samt till en minskad öppenhet från bolagsledningens sida mot revisorerna, eftersom de skulle uppfattas som företrädare för skattemyndigheterna och inte som ett oberoende bolagsorgan.

Skäl för mitt förslag: Enligt 10 kap. 7 § aktiebolagslagen skall revisorn i den omfattning god revisionssed bjuder granska bolagets årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning. Revisionsarbetet omfattar tre delar, nämligen löpande granskning av bolagets räkenskaper, granskning av bokslut och årsredovisning samt den s. k. förvaltningsrevisionen.

Vägledande för granskningens omfattning är god revisionssed. Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR publicerar fortlöpande olika rekommendationer om god revisionssed. Dessa rekommendationer har antagits av Svenska Revisorsamfundet SRS. Av betydelse är också de uttalanden kommerskollegium gör i samband med sin tillsyn över auktoriserade och godkända revisorers verksamhet.

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge en revisionsberättelse till bolagsstämman. I 10 kap. 10 § aktiebolagslagen ges i några hänseenden detaljföreskrifter om vad revisionsberättelsen skall innehålla. I den skall anges huruvida årsredovisningen gjorts upp enligt bestämmelserna i aktiebolagslagen. Om revisorerna vid sin granskning har funnit att en styrelseledamot eller den verkställande direktören gjort sig skyldig till sådan åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet eller om han på annat sätt handlat i strid mot aktiebolagslagen eller bolagsordningen, skall detta anmärkas i revisionsberättelsen. Revisionsberättelsen skall också innehålla ett uttalande om ansvarsfrihet för styrelseledamöter och den verkställande direktören.

Det finns f. n. inte några särskilda bestämmelser eller rekommendationer om revisorernas granskningsskyldighet när det gäller skatter och avgifter.

Kommissionens förslag innebär att revisorerna åläggs en skyldighet att särskilt granska hur bolaget har fullgjort sina skyldigheter i fråga om vissa angivna centrala skatte- och avgiftsförfattningar.

Jag delar kommissionens uppfattning att det är av väsentlig betydelse att beskattningssystemet fungerar på ett effektivt sätt. Det är viktigt att de skatter och avgifter som har beslutats av riksdagen också blir redovisade och betalda på det sätt och inom den tid som har avsetts. Enligt min mening kan det inte accepteras att de skattskyldiga skaffar sig obehöriga krediter på det allmännas bekostnad genom att de dröjer med betalningen eller att de underlåter att betala skatter och avgifter.

När det gäller näringsverksamhet vill jag härvid särskilt framhålla att skatteundandragande eller betalningsförsummelse i vissa företag medför oberättigade fördelar för dessa i förhållande till de företag som lojalt betalar sina skatter och avgifter. Det bör därför enligt min mening också vara ett starkt intresse för alla lojala företag att man kommer till rätta med en sådan snedvridning av konkurrensförhållandena inom näringslivet.

Mot den nu angivna bakgrunden delar jag kommissionens bedömning att det – utöver den kontroll som kan utövas av skattemyndigheterna – behövs en fortlöpande granskning och information om hur bolagen sköter sina åligganden när det gäller skatter och avgifter. Jag anser också i likhet med kommissionen att det är naturligt att denna uppgift anförtros åt revisorerna.

Revisionens huvudsyfte är att sörja för att bolagets offentliga redovisning, dvs. årsredovisningen med däri intagna resultat- och balansräkningar, ger en korrekt bild av rörelsens resultat och ställning. I vissa fall innebär god revisionssed att revisorn måste granska handlingar, transaktioner och förfaringssätt rörande skatter och avgifter, men det primära syftet med revisorns granskning är härvid endast att säkerställa ett rättvisande bokslut. Det finns, som kommissionen framhåller, däremot inte någon självständig rättslig förpliktelse för revisorn att granska bolagets rutiner i fråga om skatter och avgifter.

Det kan i och för sig antas att en ökad granskning i fråga om skatter och avgifter skulle kunna åstadkommas genom en vidareutveckling av begreppet god revisionssed. En sådan utveckling skulle emellertid med all sannolikhet ta lång tid. Enligt min mening är det angeläget att förbättringar på detta område genomförs snarast möjligt. Jag anser dessutom att frågan är så viktig att det är väl motiverat att revisorerna ges stöd i lag när det gäller att hävda en ny syn i fråga om skatter och avgifter.

Jag förordar på grund av det anförda att revisorerna åläggs en skyldighet att särskilt granska hur bolaget har fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter. Bestämmelserna bör i överensstämmelse med kommissionens förslag innebära att revisorerna, om bolaget inte har fullgjort sina skyldigheter, skall göra en anmärkning om det i revisionsberättelsen samt genast sända in en avskrift av berättelsen till länsstyrelsen.

När det gäller omfattningen av revisorernas granskning anser jag däremot att det är motiverat med en viss begränsning och precisering i förhållande till kommissionens förslag. Enligt min mening bör granskningsskyldigheten främst avse avdrag och betalning av preliminär A-skatt och kvarstående skatt för bolagets anställda samt redovisning och betalning av arbetsgivaravgifter och mervärdeskatt. Jag kommer att i specialmotiveringen ange hur bestämmelserna enligt min mening bör närmare utformas i detta avseende.

Jag vill i det här sammanhanget också nämna att bokföringsnämnden i en skrivelse den 27 mars 1984 till justitiedepartementet har behandlat frågan om redovisning av förfallna men inte betalda skulder (se L.U. 1982/83: 34, rskr 267). Jag har för avsikt att ta upp frågan om ändring i bokföringslagen (1976: 125) i detta avseende när bokföringsnämndens skrivelse har remissbehandlats.

Jag har här enbart talat om externrevisorerna. Det finns emellertid också revisorer och bokföringsbyråer som hjälper framför allt mindre företag med den interna bokföringen. I uppdraget ingår ofta att sköta löpande betalningar (framför allt skatter och avgifter) samt att upprätta deklarationer (jfr SOU 1984: 15 s. 209). Jag vill här nämna att jag med intresse följer det arbete som bedrivs framför allt inom Sveriges Redovisningskonsulters Förbund för att höja kompetensen inom denna yrkeskår.

2.3 Upplysningsskyldighet

Mitt förslag: En revisor är skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till den som leder en förundersökning i brottmål.

Kommissionens förslag: Överensstämmer med mitt förslag men kommissionen har dessutom föreslagit en upplysningsskyldighet mot granskningsmyndigheterna på skatte- och avgiftsområdet (se betänkandet s. 65–77).

Remissinstanserna: Kommissionens förslag har fått ett blandat mottagande. Ungefär hälften av remissinstanserna har godtagit förslaget om en upplysningsskyldighet vid förundersökning. De kritiska remissinstanserna gör framför allt gällande att den föreslagna upplysningsskyldigheten skulle inverka menligt på informationsflödet från företagsledningen till revisorerna.

Skäl för mitt förslag: Uppdraget som revisor ger möjligheter till en ingående kännedom om bolagets förhållanden. I 10 kap. 13 § första stycket aktiebolagslagen har därför föreskrivits en tystnadsplikt för revisorn. Revi-

sorn får inte till enskilda aktieägare eller utomstående lämna upplysningar om sådana bolagsangelägenheter som han fått kännedom om vid fullgörande av sitt uppdrag, om det kan lända till förfång för bolaget. Bryter revisorn mot tystnadsplikten, kan han bli skadeståndsskyldig.

I 10 kap. 13 § andra stycket finns bestämmelser om upplysningsskyldighet. Revisorn är skyldig att till bolagsstämman lämna alla upplysningar som bolagsstämman begär, om det inte skulle lända till väsentligt förfång för bolaget. Revisorn är vidare skyldig att lämna bl.a. medrevisor, ny revisor och konkursförvaltare erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter. Sistnämnda upplysningsskyldighet begränsas alltså inte av något skaderekvisit (se prop. 1979/80: 143 s. 84).

En revisor är skyldig att vittna vid domstol vid huvudförhandling i brottmål (jfr 36 kap. 5 § andra stycket rättegångsbalken). Han är också under vissa förutsättningar skyldig att vittna redan under förundersökning-
en (se 23 kap. 13 § rättegångsbalken).

Enligt kommissionen är det oklart om en revisor enligt god revisorssed kan anses skyldig att redan vid polisförhör lämna de upplysningar om bolaget som han så småningom kanske ändå tvingas att lämna inför domstol.

Vid utredning av ifrågasatt brottslighet inom ramen för verksamheten i ett bolag finns det ofta ett starkt intresse för de brottsutredande myndigheterna att få upplysningar direkt från bolagets revisor. Jag delar kommissionens bedömning att samhällets intresse av att ingripa mot brott får anses vara överordnat de intressen som bestämmelserna om revisorernas tystnadsplikt avser att skydda.

Mot den nu angivna bakgrunden anser jag i likhet med kommissionen att revisorerna bör vara skyldiga att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till den som leder en förundersökning i brottmål. Jag förordar alltså att 10 kap. 13 § andra stycket aktiebolagslagen kompletteras med en bestämmelse av denna innebörd.

När det däremot gäller frågan om en upplysningsskyldighet gentemot granskningsmyndigheterna på skatte- och avgiftsområdet är jag av flera skäl tveksam inför kommissionens förslag.

Enligt 10 kap. 8 § aktiebolagslagen skall styrelsen och den verkställande direktören bereda revisorn tillfälle att verkställa granskning i den omfattning revisorn finner erforderlig samt lämna de upplysningar och det biträde som revisorn begär. Den öppenhet gentemot revisorn som följer av nämnda bestämmelse är en grundläggande förutsättning för att revisionen skall kunna genomföras på ett effektivt sätt. Att bolagsledningen vågar anförtro revisorerna även mycket känsliga uppgifter beror bl.a. på att revisorerna har tystnadsplikt. Det är mot denna bakgrund, som också kommissionen har framhållit, nödvändigt att iaktta försiktighet när det gäller att rubba den nuvarande mycket långtgående tystnadsplikten.

Enligt gällande ordning är ett bolag vid taxeringsrevision eller annan

liknande granskning skyldigt att lämna alla uppgifter som behövs för revisionen. Uppgifter direkt från revisorn kan däremot fås endast om revisorn befrias från sin tystnadsplikt genom att bolaget samtycker till att uppgifter lämnas.

Enligt min mening ligger det mycket i vad som framhållits av åtskilliga remissinstanser, nämligen att förtroendeförhållandet mellan företagsledningen och revisorn skulle kunna allvarligt rubbas, om revisorn åläggs någon form av självständig upplysningsskyldighet gentemot skattemyndigheterna. En minskad öppenhet från företagsledningens sida gentemot revisorn skulle kunna resultera i en sämre företagsrevision samt minskade möjligheter för revisorerna att på ett tidigt stadium avhjälpa olika felaktigheter på det skatterättsliga området.

Ett genomförande av förslaget skulle också medföra att staten som fordringsägare får möjligheter till information som saknas för andra intressenter. En sådan ordning skulle kunna tas till intäkt för att bolagets intressenter inte längre behandlas lika och även medföra att revisorns oberoende ställning skulle kunna sättas i fråga.

Med hänsyn till de möjligheter som redan finns att få upplysningar direkt från bolagen framstår det enligt min mening också som mindre angeläget att i detta avseende anlita revisorerna som en extra informationskälla.

Jag har mot bakgrund av det nu anförda stannat för att inte föreslå några bestämmelser om upplysningsskyldighet för revisorerna mot granskningsmyndigheterna på skatte- och avgiftsområdet.

2.4 Kvalificerade revisorer

Mitt förslag: Länsstyrelsen får besluta att vissa bolag som ännu inte har någon auktoriserad revisor eller godkänd revisor skall utse en sådan revisor. Länsstyrelsen får vidare möjlighet att själv förordna kvalificerad revisor i sådana bolag.

Kommissionens förslag: Länsstyrelsen får förordna en s. k. offentlig revisor vid sidan av de ordinarie revisorerna (se betänkandet s. 44–49).

Remissinstanserna: Kommissionens förslag har fått ett blandat mottagande. De kritiska remissinstanserna anför bl. a. att förordnande av en offentlig revisor skulle försämrat arbetssituationen för de ordinarie revisorerna, att den offentlige revisorn egentligen endast kan ge offentlighet åt de missförhållanden som utgjort grunden för hans förordnande samt att det är en mer adekvat åtgärd att förordna om taxeringsrevision.

Skäl för mitt förslag: Revisorerna väljs normalt av aktieägarna på bolagsstämma. Om flera revisorer skall utses, får det i bolagsordningen bestämmas att en eller flera av dem, dock inte alla, skall utses i annan ordning (10 kap. 1 § aktiebolagslagen).

Enligt 10 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen gäller vidare att minst en av bolagsstämman utsedd revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor. Detta krav gäller i nybildade bolag fr. o. m. den 1 januari 1983 och för bolag som har bildats före nämnda datum från årsskiftet 1987/88 (se prop. 1981/82:171 s. 9 samt övergångsbestämmelserna till SFS 1982:739).

Under senare år har i olika sammanhang förts fram tanken att revisorerna borde utses inte av bolagsstämman utan av samhället. Därmed skulle revisorernas oberoende ställning garanteras. Kommissionen har avvisat den tanken, främst därför att den nuvarande ordningen i stort sett anses fungera bra.

Även om principiella skäl talar för att samhället – och inte det kontrollerade bolagets ägare – skall utse revisorer ansluter jag mig till kommissionens bedömning att det inte är motiverat att gå över till en sådan ordning.

När det gäller kommissionens förslag om att länsstyrelsen skall få förordna en s. k. offentlig revisor gör jag följande bedömning.

Kommissionen har pekat på olika omständigheter som kan tala för att en offentlig revisor bör förordnas. Som exempel nämner kommissionen att bolaget inte sköter sina löpande betalningar eller släpar efter med inbetalning av skatter och avgifter eller missbrukar olika former av statliga stöd utan att företagets revisorer anmärker mot förhållandena.

Enligt min mening skulle en offentlig revisor i allmänhet ha små möjligheter att förbättra situationen i bolaget. På goda grunder kan man anta att han inte sällan fick inskränka sin verksamhet till att ge ytterligare offentlighet åt de missförhållanden som utgjort grunden för hans förordnande. Det är att märka att en offentlig revisors uppdrag inte i något avseende skiljer sig från vad som gäller för övriga revisorer.

Enligt min mening kan det inte heller uteslutas att tillkomsten av en offentlig revisor skulle försämrat arbetssituationen för de ordinarie revisorerna och leda till motsättningar både inom kretsen av revisorer och i förhållande till bolagsledningen.

Om det framkommer uppgifter som tyder på exempelvis oegentligheter i fråga om skatter i ett bolag, anser jag att det är naturligt att det inleds en förundersökning eller förordnas om taxeringsrevision. Taxeringsrevisorerna företräder det allmänna medan en offentlig revisor enligt kommissionens förslag har en något oklar roll.

Mot kommissionens förslag talar enligt min mening också att alla aktiebolag om några år skall ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor. Om en sådan revisor inte fungerar på ett tillfredsställande sätt, ankommer det på kommerskollegium som är tillsynsmyndighet för de kvalificerade revisorerna att agera.

Ett bättre sätt att stärka revisorsfunktionen är enligt min mening att påskynda övergången till kvalificerad revision i alla aktiebolag. Den tidigare nämnda tidpunkten för ett fullständigt genomförande av den reformen (årsskiftet 1987/88) har valts efter en ingående prövning av bl. a. tillgången på och behovet av kvalificerade revisorer (se prop. 1981/82: 171). Jag anser inte att det nu finns anledning att generellt ändra den tidpunkten. Jag förordar i stället att länsstyrelsen ges rätt att i särskilda fall besluta att ett bolag som ännu inte har någon kvalificerad revisor skall anlita en sådan revisor. Länsstyrelsen bör härvid ha möjlighet att direkt förordna viss kvalificerad revisor, om det finns skäl för det, eller att låta bolaget självt välja en kvalificerad revisor på bolagsstämma. Vad jag nu har anfört bör komma till uttryck genom en ändring i övergångsbestämmelserna till lagen (1982: 739) om ändring i aktiebolagslagen.

2.5 Anmälningsskyldighet vid förtida entledigande

Mitt förslag: En revisor vars uppdrag upphör i förtid skall genast anmäla detta till länsstyrelsen och härvid lämna en redogörelse för den granskning som han har utfört.

Kommissionens förslag: Överensstämmer med mitt förslag utom såtillvida att kommissionens förslag inte avser det fallet att revisorn entledigas i förtid på egen begäran (se betänkandet s. 49–51).

Remissinstanserna: Förslaget har i allmänhet godtagits av remissinstanserna. Flera av dem har emellertid förordat att förslaget utvidgas att avse även det fallet att revisorn själv begär att få bli entledigad i förtid.

Skäl för mitt förslag: Revisorerna väljs, som jag redan har berört (se avsnitt 2.4), normalt av aktieägarna på bolagsstämma. Revisorernas uppdrag kan gälla tills vidare eller så att det upphör vid utgången av den ordinarie bolagsstämman (se 10 kap. 1 § aktiebolagslagen).

Ett uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när en ny revisor har utsetts. Ett uppdrag som revisor upphör i förtid, om revisorn eller den som utsett honom (normalt bolagsstämman) begär det (se 10 kap. 5 § aktiebolagslagen). För att en revisor som inte avgår frivilligt skall kunna entledigas i förtid, dvs. före den ordinarie bolagsstämman, krävs det alltså normalt beslut av en extra bolagsstämma.

Enligt kommissionen kan den omständigheten att bolaget när som helst under uppdragstiden kan skilja revisorn från uppdraget inbjuda till missbruk av revisorns ställning och innebära risker för otillbörliga påtryckningar på honom. Ett bolag kan enligt kommissionen vilja göra sig av med

en obekväm revisor innan denne hinner fullgöra sin lagstadgade rapporteringsskyldighet.

Jag delar kommissionens uppfattning att gällande ordning kan missbrukas av vissa bolag och att det därför bör införas en anmälningsskyldighet för revisorerna gentemot länsstyrelsen.

Kommissionen har avvisat tanken på att låta anmälningsskyldigheten gälla också för det fallet att revisorn på eget initiativ lämnar uppdraget i förtid. En anmälningsskyldighet i den situationen skulle enligt kommissionen kunna uppfattas som om avsägelse av revisorsuppdrag vore en normal väg att lösa en problemfylld situation.

Även om jag har förståelse för detta argument anser jag i likhet med flera remissinstanser att det är angeläget att anmälningsskyldigheten kommer att gälla även när revisorn i förtid avsäger sig uppdraget. Bakom en sådan till synes frivillig avgång kan dölja sig situationer där revisorn råkat i sådan konflikt med företagsledningen att han har känt sig tvungen att avgå.

Jag förordar på grund av det anförda att anmälningsskyldigheten får gälla alla situationer när revisorn entledigas i förtid, alltså även om det sker på egen begäran.

För att anmälningsskyldigheten skall fylla sitt syfte bör den i överensstämmelse med vad kommissionen har föreslagit kompletteras med en skyldighet för revisorn att redogöra för den granskning som han har hunnit utföra. Redogörelsen bör i huvudsak kunna utformas som en revisionsberättelse.

Jag ansluter mig även till kommissionens förslag att en avskrift av redogörelsen bör sändas in till patent- och registreringsverket, där den blir tillgänglig för bolagets övriga intressenter.

2.6 Revisionen i handelsbolag m. m.

Mitt förslag: De nya bestämmelserna för revision av aktiebolag införs även för de företag som är underkastade lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag, dvs. främst handelsbolag med minst tio anställda.

Kommissionens förslag: Överensstämmer med mitt förslag men kommissionen har dessutom föreslagit ändringar i lagen om ekonomiska föreningar (se betänkandet s. 79).

Remissinstanserna: Förslagen har i allmänhet lämnats utan erinran av remissinstanserna.

Skäl för mitt förslag: I 4 kap. lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag finns bestämmelser om revision som i huvudsak motsvarar vad som gäller enligt aktiebolagslagen. Bestämmelserna gäller främst för handelsbolag

och enskilda näringsidkare med minst tio anställda (se prop. 1979/80: 143 s. 63).

Jag delar kommissionens uppfattning att bestämmelser som motsvarar vad som har föreslagits för aktiebolagen bör införas även i lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag.

När det gäller kvalificerade revisorer (se avsnitt 2.4) finns det anledning att särskilt framhålla att lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag inte har någon motsvarighet till kravet i 10 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen på kvalificerad revision i alla aktiebolag (jfr prop. 1979/80: 143 s. 64). Den möjlighet som nu föreslås för länsstyrelsen att i vissa företag kräva kvalificerad revision har alltså här en större räckvidd än för aktiebolagens del.

Kommissionen har även föreslagit ändringar i lagen om ekonomiska föreningar.

Kooperationsutredningen har nyligen överlämnat betänkandet (SOU 1984: 9) Kooperativa föreningar. Betänkandet innehåller bl. a. ett förslag till lag om kooperativa föreningar, som skall ersätta lagen om ekonomiska föreningar. Betänkandet remissbehandlas f. n.

Enligt min mening finns det anledning att avvakta den fortsatta behandlingen av kooperationsutredningens förslag. Jag är därför inte nu beredd att föreslå några ändringar i lagen om ekonomiska föreningar.

2.7 Ikraftträdande m. m.

Den nya lagstiftningen bör träda i kraft den 1 januari 1985. Enligt min mening behövs det inte några särskilda övergångsbestämmelser.

3 Upprättade lagförslag

I enlighet med det anförda har inom justitiedepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385),
2. lag om ändring i lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag.

Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 4*.¹

¹ Bilagan har uteslutits här. Förslagen är i huvudsak likalydande med dem som är fogade till propositionen.

4 Specialmotivering

4.1 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen

10 kap. 5 §

I paragrafen tas upp nya bestämmelser om anmälningsskyldighet för revisor vars uppdrag upphör i förtid. Bestämmelserna har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.5).

Tredje stycket, som är nytt, innebär att en revisor genast skall anmäla till länsstyrelsen, om hans uppdrag upphör i förtid. Anmälningsskyldigheten förutsätter att tiden för revisorns uppdrag är bestämd. Revisorns anmälningsskyldighet inträder dels när han har entledigats från sitt uppdrag i förtid av bolagsstämman eller av någon annan som har utsett honom, dels när han frivilligt har ställt sin plats till förfogande och lämnat sitt uppdrag i förtid.

Om uppdraget som revisor däremot gäller för obestämd tid, dvs. tills vidare, aktualiseras aldrig någon anmälningsskyldighet. Någon anmälningsskyldighet inträder inte heller om revisorn inte skulle bli omvald på den ordinarie bolagsstämma där revisorsval skall ske eller om revisorn på stämman väljer att frivilligt lämna sitt uppdrag.

Bestämmelserna innebär vidare att revisorn i sin anmälan till länsstyrelsen skall redogöra för den granskning han har utfört under den del av det löpande räkenskapsåret som hans uppdrag har omfattat.

När anmälningen görs torde revisorn i regel ha lämnat bolaget. Även om det är angeläget att revisorn försöker ge en så adekvat bild som möjligt av iakttagelserna vid granskningen under uppdragstiden, har han inte möjlighet att i efterhand skaffa sig insyn i bolaget och ta del av handlingar och dylikt. Redogörelsen i anmälningen kommer därför i allt väsentligt att bygga på de iakttagelser som revisorn hunnit göra innan uppdraget upphörde.

Vid utformningen av anmälningen skall revisorn följa bestämmelserna om revisionsberättelse i 10 kap. 10 § tredje och fjärde styckena i tillämpliga delar.

Det kan självfallet inte förekomma något uttalande av revisorn i anmälningen som förutsätter tillgång till bolagets årsredovisning. Däremot är revisorn skyldig att i anmälningen anmärka bl. a. om han funnit att åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, ligger styrelseledamot eller verkställande direktör till last eller att nämnda personer på annat sätt har handlat i strid mot aktiebolagslagen eller bolagsordningen.

Revisorn är dessutom skyldig att anmärka om bolaget inte har fullgjort sina skyldigheter enligt vissa skatte- och avgiftsförfattningar. Revisorns skyldigheter föranleds av de nya bestämmelserna om skatte- och avgiftsgranskning i 10 kap. 10 § fjärde stycket.

Revisorn skall sända in en avskrift av anmälningen till patent- och

registreringsverket. Anmälningen blir därigenom tillgänglig för bolagets intressenter. En avskrift av anmälningen skall också lämnas till bolagets styrelse.

Det har inte införts några särskilda sanktioner för det fall att revisorn underlåter att fullgöra sin anmälningsskyldighet. Om revisorn är auktoriserad revisor eller godkänd revisor – och alltså står under tillsyn av kommerskollegium – kan hans underlåtenhet att göra föreskriven anmälan leda till ett ingripande av tillsynsmyndigheten.

10 kap. 10 §

Fjärde och femte styckena, som är nya, ålägger revisorn en gransknings- och anmälningsskyldighet på skatte- och avgiftsområdet. Bestämmelserna har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.2).

Som jag har berört i den allmänna motiveringen skall granskningskyldigheten omfatta bolagens skyldigheter i fråga om att göra avdrag för preliminär A-skatt eller kvarstående skatt enligt uppbördslagen (1953: 272), mervärdeskatteredovisningen enligt lagen (1968: 430) om mervärdeskatt samt bolagens förpliktelser i fråga om arbetsgivaravgifter enligt lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen (1981: 691) om socialavgifter.

Riksdagen har nyligen beslutat nya bestämmelser om uppbörd av arbetsgivaravgifter (prop. 1983/84: 167, StU 28, rskr 369). De nya bestämmelserna har tagits upp i en särskild lag, benämnd lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Lagen, som skall träda i kraft den 1 januari 1985, innebär att lagen (1959: 552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen (1981: 691) om socialavgifter upphävs.

Den nya lagstiftningen om uppbörd av arbetsgivaravgifter innebär en långtgående samordning med det system som gäller för uppbörd av innehållen preliminär skatt enligt uppbördslagen. De nya reglerna om granskningskyldighet för revisorer, som jag här förordar, bör anpassas till den nya lagstiftningen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare.

Bestämmelserna i det nya *fjärde stycket* innebär att revisorerna skall anmärka i revisionsberättelsen, om de vid sin granskning har funnit att bolaget inte har fullgjort sina skyldigheter enligt vissa i fyra punkter särskilt uppräknade åligganden i fråga om skatter och avgifter.

Bestämmelserna i *punkt 1* innebär att revisorerna skall granska hur företaget fullgjort sina åligganden i fråga om avdrag för preliminär A-skatt och kvarstående skatt enligt uppbördslagen.

Punkt 2 innebär att revisorerna måste undersöka om företaget har fullgjort sina skyldigheter att anmäla sig för registrering i fråga om mervärdeskatt enligt lagen om mervärdeskatt.

Den som är redovisningsskyldig enligt lagen om mervärdeskatt skall anmäla sig för registrering hos länsstyrelsen i det län där verksamheten drivs (19 § lagen om mervärdeskatt). Länsstyrelsen prövar de materiella

förutsättningarna för skatt- och redovisningsskyldighet och meddelar, om det finns sådana förutsättningar, beslut om registrering. Registreringsbeslutet har den betydelsen att den verksamhet som beskrivs i registreringsbeviset är att anse som yrkesmässig enligt lagen om mervärdeskatt och att skattskyldighet föreligger.

Revisorernas granskningskyldighet har alltså rent praktiskt den funktionen att se till att företaget kommer in i mervärdesskattesystemets rutiner.

Enligt *punkt 3* skall revisorerna granska hur företaget skött sina åligganden i fråga om uppbördsdeklaration för gjorda skatteavdrag enligt 54 § 1 mom. uppbördslagen i dess lydelse fr. o. m. den 1 januari 1985 (se prop. 1983/84: 167 s. 22, 86, 112). Arbetsgivare som gjort skatteavdrag skall utan anmaning lämna uppbördsdeklaration till länsstyrelsen. Deklarationen skall lämnas senast den 18 i den uppbörds månad som infaller närmast efter utgången av den månad under vilken skatteavdraget gjordes. Deklarationen skall lämnas senast vid samma tidpunkt som inbetalning av innehållna belopp skall ske.

Bestämmelserna innebär vidare att revisorerna skall granska hur företaget skött sina åligganden i fråga om redovisning för utgiven lön och för summan av arbetsgivaravgifter samt årsuppgift enligt 4 § och 11 § 1 lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare (prop. 1983/84: 167 s. 4, 6, 86–87 och 94–95). I fråga om redovisningen skall bestämmelserna i uppbördslagen om uppbördsdeklaration tillämpas.

Revisorerna skall dessutom granska företagets åligganden enligt 22 § lagen om mervärdeskatt, dvs. bl. a. att en deklaration lämnas utan anmaning för varje redovisningsperiod, i regel två kalendermånader.

Enligt *punkt 4* skall revisorerna kontrollera om företaget skött sina åligganden när det gäller att i rätt tid betala skatter och avgifter, som avses i punkterna 1–3.

Bestämmelserna innebär att revisorerna skall granska om företaget har betalat in innehållna belopp enligt reglerna för preliminär A-skatt och kvarstående skatt i uppbördslagen (se prop. 1978/79: 161 och 1983/84: 167).

Revisorerna skall vidare kontrollera att företaget skött betalningen av de arbetsgivaravgifter, som enligt lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall redovisas och betalas (se prop. 1983/84: 167 s. 5, 91–92).

Revisorerna skall slutligen kontrollera betalningen av mervärdeskatt enligt reglerna i lagen om mervärdeskatt.

Mervärdeskatten fastställs beloppsmässigt för varje redovisningsperiod med ledning av den deklaration företaget har lämnat. En deklaration skall utan anmaning lämnas för varje redovisningsperiod, i regel två kalendermånader. Deklarationen lämnas till länsstyrelsen den femte i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden. I och med att deklarationen lämnats anses skatten fastställd i enlighet med deklarationen. Skatten förfaller enligt huvudregeln till betalning samtidigt som deklarationen se-

nast skall lämnas. Har skatten fastställts på annat sätt än enligt det automatiska förfarandet, bestämmer länsstyrelsen när skatten skall betalas.

Bestämmelserna i det nya *femte stycket* innebär att revisorerna genast skall sända en avskrift av revisionsberättelsen till länsstyrelsen, om berättelsen innehåller en anmärkning om att bolaget inte har fullgjort de skyldigheter som avses i fjärde stycket.

Ändringen i *sista stycket* innebär att de nya bestämmelserna inte kommer att gälla beträffande koncernrevisionsberättelse.

Genom *de nya bestämmelserna* slås fast att revisorerna har en rättslig skyldighet att kontrollera hur bolagen fullgör sina åligganden på skatte- och avgiftsområdet. Det krävs sålunda av revisorn att han utför en granskning i de hänseenden som här anges. Revisorn kan inte komma ifrån sin anmälningsskyldighet i revisionsberättelsen genom att hänvisa till att han inte utfört någon granskning av förhållandena i fråga.

Det bör emellertid samtidigt framhållas att granskningen och rapporteringen av hur bolaget sköter sina åligganden enligt skatte- och avgiftsförfattningarna bör ske efter samma principer som gäller för revisorns granskning i övrigt. Detta innebär bl. a. att de vedertagna principerna om väsentlighet och risk skall vara vägledande för revisorn också vid skatte- och avgiftsgranskningen. Revisorn skall alltså vid bestämning av inriktning och omfattning av granskningen av handlingar, transaktioner och rutiner i fråga om skatter och avgifter lägga huvudvikten vid det som är beloppsmässigt mest väsentligt eller i riskhänseende sådant att väsentliga fel eller brister kan uppstå.

Det nya system, som enligt vad jag tidigare har påpekat, föreslås gälla för uppbörd av innehållen preliminär skatt och socialavgifter från arbetsgivare bygger på att en arbetsgivare löpande kan redovisa ett riktigt och fullständigt underlag för redovisningsperioden. Det bygger också på att arbetsgivaren efter varje redovisningsperiods utgång kan lämna uppgifter till myndigheterna om gjorda skatteavdrag och de avgiftspliktiga löner samt andra ersättningar och förmåner som utges under perioden. Redovisningen av arbetsgivaravgifter skall samordnas med arbetsgivarnas redovisning och inbetalning av källskatt.

Granskningsskyldigheten enligt förevarande paragraf innebär i princip att revisorn måste se till att företaget har eller förser sig med sådana rutiner i fråga om skatter och avgifter att det nya uppbördssystemet kan följas.

Att underlåta en granskning från revisorns sida i nu angivna hänseenden är inte förenligt med god revisionssed. Om det i efterhand skulle visa sig att det har funnits inte obetydliga brister eller felaktigheter i företagets behandling av skatter och avgifter kan revisionen dessutom klandras. Revisorn kan också bli föremål för disciplinära åtgärder, om han står under tillsyn av kommerskollegium.

Den nya granskningsskyldigheten avser givetvis inte förhållanden som ligger i tiden före ikraftträdandet.

10 kap. 13 §

I *andra stycket* har tagits upp nya bestämmelser om revisors upplysningsplikt. Bestämmelserna, som saknar motsvarighet i gällande rätt, har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.3).

De nya bestämmelserna innebär att undersökningsledaren under förundersökningen i brottmål kan vända sig till bolagets revisor och begära att revisorn lämnar upplysningar om bolagets angelägenheter. Förundersökningen behöver inte vara föranledd av att någon i bolaget har begått ett brott. Om det begärs, är revisorn skyldig att direkt till undersökningsledaren – i regel åklagaren – lämna faktiska upplysningar beträffande förhållanden i bolaget, som revisorn kan antas känna till i sin egenskap av revisor. Av naturliga skäl kommer uppgiftsskyldigheten därför främst att avse frågor som hänger samman med bolagets interna och externa redovisning.

Övergångsbestämmelserna

Övergångsbestämmelserna i fråga om kravet på s. k. kvalificerad revision i alla aktiebolag (se prop. 1981/82: 171, LU 38 och 42, rskr 389, SFS 1982: 739) innebär i gällande lydelse (punkt 2) att bolag vars konstituerande stämma har hållits före den 1 januari 1983 är skyldiga att utse en kvalificerad revisor senast vid den första ordinarie bolagsstämma som hålls efter utgången av år 1987.

Bestämmelserna i den nya *punkten 3* ger länsstyrelsen möjligheter att, om det är påkallat av särskilda omständigheter, tidigarelägga krav på kvalificerad revision för ett visst äldre aktiebolag. Länsstyrelsen får härvid också en självständig möjlighet att förordna en viss auktoriserad revisor eller godkänd revisor för bolaget, om det finns skäl till det. De nya bestämmelserna har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.4).

Omständigheter som talar för en tidigareläggning av kravet på kvalificerad revision för ett visst bolag kan vara att företaget inte sköter sina åtaganden mot leverantörer eller kunder eller att företaget brister i sina skyldigheter mot det allmänna i fråga om skatter och avgifter. Det kan också vara så att det blir känt att den ordinarie revisorsfunktionen i företaget fungerar mindre bra.

En av länsstyrelsen förordnad revisor ingår i det ordinarie revisionsorganet. Uppdraget för en sådan revisor skall dock bestämmas så att det upphör vid nästa ordinarie bolagsstämma vid vilken revisorsval förrättas (jfr 10 kap. 1 § *andra stycket* aktiebolagslagen samt prop. 1975: 103 s. 393). Från och med bolagsstämman gäller de vanliga reglerna för utseende av revisorer i företaget.

Enligt 10 kap. 5 § *andra stycket* aktiebolagslagen kan en revisor som har förordnats av länsstyrelsen entledigas av länsstyrelsen men däremot självfallet inte av bolagsstämman. Skulle den av länsstyrelsen enligt förevarande paragraf förordnade revisorn välja att frivilligt avgå innan mandatti-

den har löpt ut, skall länsstyrelsen förordna en annan auktoriserad eller godkänd revisor att tjänstgöra mandattiden ut.

4.2 Förslaget till lag om ändring i lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag

4 kap. 3 §

Paragrafen innehåller f. n. regler om skyldighet för företag att under vissa förutsättningar anlita auktoriserad revisor.

Tredje och fjärde styckena, som är nya, har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.6). De nya bestämmelserna överensstämmer i sak med den nya lagstiftningen för aktiebolag (se avsnitt 2.4 i den allmänna motiveringen).

Lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag gäller dels för handelsbolag och dels för andra företag än aktiebolag, ekonomiska föreningar och stiftelser. Lagen gäller således bl. a. för företag som drivs under enskild firma.

För sådana företag som är årsredovisningsskyldiga enligt lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag, dvs. främst handelsbolag och enskilda näringsidkare med minst 10 anställda, finns bestämmelser om skyldighet att anlita revisor. För revisionen i dessa företag gäller i stort sett samma regler som för revisionen i aktiebolag. De årsredovisningsskyldiga företagen är emellertid till skillnad mot aktiebolagen f. n. inte underkastade något generellt krav på kvalificerad revision. Sådana krav uppställs endast för de större företagen, dvs. sådana företag som har nått viss storlek i fråga om tillgångarnas värde eller antalet sysselsatta. För dessa större företag föreligger i princip en skyldighet att ha minst en auktoriserad revisor i företaget.

För de årsredovisningsskyldiga företagen innebär sålunda de nya bestämmelserna att företagen, oavsett storlek, kan underkastas krav på kvalificerad revision, om länsstyrelsen anser att det är påkallat av särskilda omständigheter. Härvid kan länsstyrelsen också utse en viss auktoriserad revisor eller godkänd revisor att ta del i revisionen i företaget.

Enligt fjärde stycket sista meningen skall mandattiden för den revisor som förordnats av länsstyrelsen bestämmas på det sättet att uppdragstiden löper ut, när en annan behörig revisor har blivit utsedd i föreskriven ordning.

4 kap. 5 §

Paragrafen reglerar tiden för revisors uppdrag.

I ett nytt *tredje stycke* tas upp bestämmelser om skyldighet för en revisor vars uppdrag upphör i förtid att anmäla detta till länsstyrelsen. Bestämmelserna, som har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.6),

överensstämmer i sak med den nya lagstiftningen för aktiebolag (se avsnitt 2.5 i den allmänna motiveringen).

Enligt 3 § första stycket handelsregisterlagen (1974: 157) är länsstyrelsen registreringsmyndighet för enskild näringsidkare och handelsbolag. Någon särskild föreskrift om att revisorn till registreringsmyndigheten skall sända in avskrift av sin anmälan har därför inte ansetts behövlig. En avskrift av anmälan skall alltid överlämnas till den som svarar för förvaltningen av företagets angelägenheter.

4 kap. 10 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelse.

Fjärde och femte styckena, som är nya, ålägger revisorn en gransknings- och anmälningsskyldighet på skatte- och avgiftsområdet. Bestämmelserna, som har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.6), överensstämmer i sak med den nya lagstiftningen för aktiebolag (se avsnitt 2.2 i den allmänna motiveringen och specialmotiveringen till 10 kap. 10 § aktiebolagslagen).

4 kap. 13 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisors tystnadsplikt.

I andra stycket har tagits upp nya bestämmelser om revisors upplysningsplikt. Bestämmelserna, som har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.6), överensstämmer i sak med den nya lagstiftningen för aktiebolag (se avsnitt 2.3 i den allmänna motiveringen).

5 Hemställan

Jag hemställer att lagrådets yttrande inhämtas över förslagen till

1. lag om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385),
2. lag om ändring i lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag.

6 Beslut

Regeringen beslutar i enlighet med föredragandens hemställan.

Kommissionens sammanfattning

I den allmänna debatten om företagsrevisionen har intresset under senare år i stor utsträckning inriktats på möjligheterna att effektivare utnyttja revisorerna i kampen mot den ekonomiska brottsligheten. Att en effektiv och sakkunnig revision har stor betydelse när det gäller att förhindra och motverka ekonomiska oegentligheter som kan förekomma i samband med näringsverksamhet står enligt kommissionens mening också utom tvivel.

Företagsrevisionen, som den utförs idag, har emellertid sina naturliga begränsningar när det gäller att uppdaga och förhindra ekonomisk brottslighet och andra oegentligheter i företagen. Revisionen är till sin uppläggning huvudsakligen inriktad på den offentliga redovisningen av företagets resultat och ställning. Utifrån denna inriktning styrs revisionen av kriterier om väsentlighet och relativ risk. Revisionen är inte heller heltäckande utan sker i stor utsträckning stickprovsmässigt. Om företagsrevisionen skall kunna bli ett verkamt medel mot ekonomisk brottslighet måste därför förändringar av gällande ordning komma till stånd.

Kommissionen föreslår vissa ändringar i de regler som styr företagsrevisionens innehåll. Ändringarna syftar till att ge revisionen en sådan inriktning att den bättre än f.n. skall kunna tjäna som ett komplement till samhällets insatser mot den ekonomiska brottsligheten. Det föreslås att revisorerna vid sin granskning av företagen skall kontrollera hur dessa uppfyller sina åligganden enligt vissa centrala skatte- och avgiftsförfattningar. Om revisorerna finner att företagen brister i sina åligganden skall detta anges i revisionsberättelsen. En sådan gransknings- och rapporteringsplikt har enligt kommissionens mening betydelse inte bara för samhällets bekämpning av skattefusk och skatteflykt utan är också av stort värde för företagens borgenärer och andra som träffar avtal med företagen. Underlåtenhet från ett företags sida att betala föreskrivna skatter och allmänna avgifter utgör ofta tecken på bristande solvens hos företaget.

Kommissionen föreslår vidare att de brottsbekämpande myndigheterna - polis och åklagare - och granskningsmyndigheterna på skatte- och avgiftsområdet skall ges utökade möjligheter till information från företagens revisorer. Sålunda föreslås att revisorerna skall vara skyldiga att på begäran lämna upplysningar om företagens förhållanden till vederbörande myndighet vid förundersökning i brottmål samt vid taxeringsrevision eller annan granskning för fastställande av skatt, tull eller avgift.

I debatten om företagsrevision har den tanken väckts att samhället skulle utse revisorer i samtliga företag. Enligt kommissionens mening talar emellertid vissa skäl mot en sådan ordning. Det främsta är att de flesta företag fungerar i stort sett bra och att det kan antas att deras revisorer arbetar på ett riktigt sätt. Det nyligen uppställda kravet på att samtliga aktiebolag i framtiden skall ha en kvalificerad revisor, dvs. en av kommerskollegium auktoriserad eller godkänd revisor, är också ägnat att stärka revisorernas oberoende och öka företagsrevisionens effektivitet. Det finns därför enligt kommissionens uppfattning inte anledning att införa en ordning som innebär att samhället regelmässigt utser revisorer i företagen. Ett sådant system skulle dessutom ta stora samhällsresurser i anspråk. Samhällets insatser bör istället riktas mot det mindre antal företag där missförhållanden från allmän synpunkt föreligger och där den ordinära revisionen inte förmår råda bot på dessa missförhållanden.

Kommissionen föreslår därför att samhället - genom länsstyrelsens försorg - under vissa omständigheter skall ha rätt att utse revisor i ett företag. Omständigheter som talar för att samhället bör utse revisor i ett företag kan vara att företaget ej sköter sina löpande betalningar eller släpar efter med inbetalning av skatter och allmänna avgifter eller missbrukar olika former av statliga stöd utan att företagets revisor anmärker mot förhållandena. En annan omständighet som kan motivera utseende av offentlig revisor i ett företag är den att

företagets revisor avsäger sig eller skiljs från revisionsuppdraget under löpande mandatperiod. Ytterligare en situation som kan påkalla förordnande av offentlig revisor är att företaget ej sänt in föreskrivna handlingar till registreringsmyndigheten.

För att missförhållanden av nu angivna slag ej heller skall kunna döljas inom ett företag genom att företaget entledigar revisorn innan denne hunnit avge revisionsberättelse föreslår kommissionen att revisor som skilts från sitt uppdrag i förtid genast skall anmäla förhållandet till länsstyrelsen samt avge en "preliminär" revisionsberättelse för den granskning som han hunnit utföra fram till entledigandet.

Slutligen föreslår kommissionen en komplettering av de bestämmelser som reglerar kommerskollegiums tillsyn över de auktoriserade och godkända revisorernas och revisionsbolagens verksamhet. Ändringen innebär att preskriptionstiden för disciplinpåföljden varning förlängs från nuvarande två år till fem år. Kommissionen förordar också viss förstärkning av kommerskollegiets resurser för tillsynsverksamheten.

Förslagen föreslås träda i kraft den 1 juli 1984.

Kommissionens lagförslag

1. Förslag till

Lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385)

Härigenom föreskrivs att 10 kap 1, 5, 10 och 13 §§ aktiebolagslagen (1975:1385)¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap

1 §

Revisor väljes av bolagsstämman. Skall flera revisorer utses, kan dock i bolagsordningen bestämmas att en eller flera av dem, dock inte alla, skall utses i annan ordning.

Revisors uppdrag gäller för tid som anges i bolagsordningen. Om uppdraget ej skall gälla tills vidare, skall uppdragstiden bestämmas så att uppdraget upphör vid slutet av ordinarie bolagsstämma på vilken revisorsval förrättas.

Bolagsstämman kan utse en eller flera revisorssuppleanter. Vad i denna lag sägs om revisor skall i tillämpliga delar gälla om suppleant.

Förslag att hos länsstyrelsen påkalla tillsättande av en revisor att med övriga revisorer deltaga i revisionen kan framställas på bolagsstämman där revisorsval skall ske eller förslaget enligt kallelsen till stämman skall behandlas. Biträdes förslaget av ägare till en tiondel av samtliga aktier eller till en tredjedel av de vid stämman företrädde aktierna, skall länsstyrelsen på begäran av aktieägare efter hörande av bolagets styrelse utse revisor för tiden till och med ordinarie bolagsstämma under nästföljande räkenskapsår.

¹ Lagen omtryckt 1982:739

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

Länsstyrelsen får, då särskilda omständigheter föranleder det, förordna en revisor (offentlig revisor) att med övriga revisorer delta i granskningen av styrelsens och verkställande direktörens förvaltning samt av bolagets räkenskaper.

Offentlig revisor har rätt till ersättning av allmänna medel med belopp som länsstyrelsen bestämmer. Beloppet skall av bolaget återgäldas till statsverket.

5 §

Uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när ny revisor utsetts.

Uppdrag som revisor upphör i förtid, om revisorn eller den som utsett honom begär det. Anmälan härom skall göras hos styrelsen och, om revisor som ej är vald på bolagsstämma vill avgå, hos den som tillsatt honom.

Revisor som på begäran av bolagsstämma i förtid entledigats från sitt uppdrag skall genast anmäla förhållandet till länsstyrelsen. Anmälan skall åtföljas av en redogörelse för den granskning som revisorn utfört under den tid hans uppdrag omfattat. För redogörelsen skall

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

i tillämpliga delar gälla vad
som i 10 § sägs om revisions-
berättelse. Avskrift av redo-
görelsen skall insändas till
registreringsmyndigheten.

Upphör revisors uppdrag i förtid eller uppkommer för honom hinder enligt 2 - 4 §§ enligt bolagsordningen att vara revisor och finnes ej suppleant, skall styrelsen vidtaga åtgärd för att ny revisor för den återstående mandattiden tillsättes.

10 §

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge revisionsberättelse till bolagsstämman. Berättelsen skall överlämnas till bolagets styrelse senast två veckor före ordinarie bolagsstämma.

Revisionsberättelsen skall innehålla uttalande, huruvida årsredovisningen uppgjorts enligt denna lag. Har i årsredovisningen icke lämnats sådana upplysningar som enligt 11 kap. skall lämnas, skall revisorerna ange detta och, om det kan ske, lämna erforderliga upplysningar i sin berättelse.

Har revisorerna vid sin granskning funnit att åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, ligger styrelseledamot eller verkställande direktör till last eller att styrelseledamot eller verkställande direktör eljest handlat i strid mot denna lag eller bolagsordningen skall det anmärkas i berättel-

Har revisorerna vid sin granskning funnit att åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, ligger styrelseledamot eller verkställande direktör till last eller att styrelseledamot eller verkställande direktör eljest handlat i strid mot denna lag eller bolagsordningen eller att bolaget ej uppfyllt sina

Nuvarande lydelse

sen. Revisionsberättelsen skall även innehålla uttalande angående ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. Revisorerna kan även i övrigt meddela upplysningar som de önskar bringa till aktieägarnas kännedom.

Föreslagen lydelse

åligganden enligt taxeringslagen (1956:623), uppbörds-
lagen (1953:272), lagen (1968:
430) om mervärdeskatt, för-
ordningen (1927:321) om skatt
vid utskiftning av aktiebo-
lags tillgångar, förord-
ningen (1933:395) om ersätt-
ningsskatt samt lagen (1959:
552) om uppbörd av vissa avgif-
ter enligt lagen (1981:691)
om socialavgifter skall det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen skall även innehålla uttalande angående ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen meddela upplysningar som de önskar bringa till aktieägarnas kännedom. Om revisions-
berättelsen innehåller anmärk-
ning om att bolaget ej uppfyllt
sina åligganden enligt de ovan
nämnda skatte- och avgiftsför-
fattningarna, skall revisorerna
genast insända avskrift av be-
rättelsen till länsstyrelsen.

Revisionsberättelsen skall innehålla yttrande huruvida förteckning enligt 12 kap. 9 § upprättats när skyldighet därtill förelegat och särskilt uttalande angående fastställandet av balansräkningen och resultaträkningen samt angående det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

I moderbolag skall revisor avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Bestämmelserna i första - fjärde styckena äger motsvarande tillämpning.

13 §

Revisor får ej till enskild aktieägare eller utomstående lämna upplysningar om sådana bolagets angelägenheter som han fått kännedom om vid fullgörande av sitt uppdrag, om det kan lända till förfång för bolaget.

Revisorn är skyldig att till bolagsstämman lämna alla upplysningar som bolagsstämman begär, om det ej skulle lända till väsentligt förfång för bolaget. Revisorn är vidare skyldig att lämna medrevisor, granskare som avses i 14 §, ny revisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltare erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter.

Revisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål samt, vid taxeringsrevision eller annan granskning för fastställande av skatt, tull eller avgift som avses i 1 § första stycket lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. till den som i sin tjänst har att övervaka denna granskning eller den som särskilt har förordnats att begära sådana upplysningar som här avses.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984.

2. Förslag till

lag om ändring i lagen (1980:1103) om årsredovisning m.m. i vissa företag

Härigenom föreskrivs att 4 kap 1, 5, 10 och 13 §§ lagen (1980:1103) om årsredovisning m.m. i vissa företag skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

4 kap

1 §

I företag som är skyldiga att upprätta årsredovisning enligt 2 kap 1 § skall den årsredovisningsskyldige utse en eller flera revisorer för bestämd tid eller tills vidare. Den årsredovisningsskyldige kan bestämma att annan än han själv skall utse revisor.

En eller flera revisorssuppleanter kan utses. Bestämmelserna i denna lag om revisorer gäller i tillämpliga delar om suppleanter.

Länsstyrelsen får, då särskilda omständigheter föranleder det, förordna en revisor (offentlig revisor) att med övriga revisorer delta i granskningen av företagets räkenskaper samt företagsledningens förvaltning.

Offentlig revisor har rätt till ersättning av allmänna medel med belopp som länsstyrelsen bestämmer. Beloppet skall av företaget återgäldas till statsverket.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

5 §

Uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när ny revisor har utsetts.

Uppdrag som revisor upphör i förtid, om revisorn eller den som har utsett honom begär det. Anmälan om detta skall göras hos den årsredovisningsskyldige samt, om revisorn har utsetts av någon annan, hos denne.

Revisor som på begäran av den årsredovisningsskyldige i förtid entledigats från sitt uppdrag skall genast anmäla förhållandet till länsstyrelsen. Anmälan skall åtföljas av en redogörelse för den granskning som revisorn utfört under den tid hans uppdrag omfattat. För redogörelsen skall i tillämpliga delar gälla vad som i 10 § sägs om revisionsberättelse.

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om det uppstår något hinder för att han skall vara revisor och om det inte finns någon suppleant, skall den som svarar för förvaltningen av företagets angelägenheter vidta åtgärder för att en ny revisor tillsätts för den återstående mandattiden.

10 §

Revisorn skall för varje räkenskapsår avge revisionsberättelse till den årsredovisningsskyldige. Berättelsen skall överlämnas till den som svarar för förvaltningen av företagets angelägenheter senast fem och en halv månader efter räkenskapsårets utgång.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande, huruvida årsredovisningen har uppgjorts enligt denna lag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt denna lag, skall revisorn ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

Har revisorn vid sin granskning funnit att åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger någon som ingår i företagsledningen till last, skall det anmärkas i berättelsen. Revisorn kan även i övrigt i berättelsen meddela upplysningar som han önskar bringa till den årsredovisningsskyldiges kännedom.

Har revisorn vid sin granskning funnit att åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger någon som ingår i företagsledningen till last eller att företaget ej uppfyllt sina åligganden enligt taxeringslagen (1956:623), uppbördslagen (1953:272), lagen (1968:430) om mervärdeskatt samt lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter skall det anmärkas i berättelsen. Revisorn kan även i övrigt i berättelsen meddela upplysningar som han önskar bringa till den årsredovisningsskyldiges kännedom. Om revisionsberättelsen innehåller anmärkning om att företaget ej uppfyllt sina åligganden enligt de ovan nämnda skatte- och avgiftsförfattningarna, skall revisorn genast insända avskrift av berättelsen till länsstyrelsen.

I ett moderföretag skall revisorn avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall första - tredje styckena tillämpas.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

13 §

En revisor får inte till dem som saknar rätt att erhålla kännedom om den årsredovisningsskyldiges angelägenheter lämna upplysningar om sådant som revisorn har fått kännedom om vid fullgörande av sitt uppdrag, om det kan lända till förfång för den årsredovisningsskyldige.

Revisorn är skyldig att lämna medrevisor, ny revisor och, om den årsredovisningsskyldige har försatts i konkurs, konkursförvaltaren erforderliga upplysningar om den årsredovisningsskyldiges angelägenheter.

Revisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om företagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål samt, vid taxeringsrevision eller annat granskning för fastställande av skatt, tull eller avgift som avses i 1 § första stycket lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m, till den som i sin tjänst har att övervaka denna granskning eller den som särskilt har förordnats att begära sådana upplysningar som här avses.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984.

3. Förslag tillLag om ändring i lagen (1951:308) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs att 45 och 51 §§ lagen (1951:308) om ekonomiska föreningar skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse45 §¹

En eller flera revisorer utses på föreningsstämma, om ej revisor enligt stadgarna skall tillsättas i annan ordning. Tillika kan en eller flera revisorssuppleanter utses. Bestämmelserna i denna lag om revisorer gäller i tillämpliga delar om suppleanter.

Revisorer skall utses för tiden till dess stämma som avses i 57 § 1 mom. har hållits. De får inte utses för längre tid än till och med den stämma som skall äga rum under andra räkenskapsåret efter det de utsetts. Även om den tid för vilken en revisor har blivit utsedd inte har gått till ända, får revisorn skiljas från uppdraget genom beslut av den som utsett honom. Om en revisor som är vald på föreningsstämma entledigas eller eljest avgår eller avlider eller det uppkommer hinder för honom enligt 46 § 1 eller 4 mom. att vara revisor och det ej finns någon suppleant, åligger det styrelsen att ofördröjligen föranstalta om val av ny revisor.

Revisor som på begäran av föreningsstämma skilts från uppdraget innan den tid för vilken han blivit utsedd gått till ända, skall genast anmäla förhållandet till länsstyrelsen. Anmälan skall åtföljas av en redogörelse för

¹ Senaste lydelse 1980:1105.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

den granskning som revisorn utfört under den tid hans uppdrag omfattat. För redogörelsen skall i tillämpliga delar gälla vad som i 51 § sägs om revisionsberättelse.

Den som har utsetts till revisor skall ofördröjligen underlättas om det. Har han valts på föreningsstämma, sker underlättelse genom styrelsens försorg och eljest av den som tillsatt honom.

Länsstyrelsen får, då särskilda omständigheter föranleder det, förordna en revisor (offentlig revisor) att med övriga revisorer delta i granskningen av föreningens räkenskaper samt styrelsens förvaltning.

Offentlig revisor har rätt till ersättning av allmänna medel med belopp som länsstyrelsen bestämmer. Beloppet skall av föreningen återgäldas till statsverket.

51 §²

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge en av dem undertecknad revisionsberättelse, som skall överlämnas till styrelsen minst två veckor före den i 57 § 1 mom. angivna föreningsstämman. Revisorerna skall också inom samma tid till styrelsen återställa de redovisningshandlingar som har överlämnats till dem.

² Senaste lydelse 1980:1105.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande, huruvida årsredovisningen har uppgjorts enligt denna lag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt lag, skall revisorn ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

Har revisorn vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet, ligger en styrelseledamot till last eller att en styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid mot denna lag eller stadgarna, skall det anmärkas i berättelsen.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande ifråga om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorn kan i övrigt i berättelsen meddela upplysningar, som han önskar bringa till medlemmarnas kännedom.

Har revisorn vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet, ligger en styrelseledamot till last eller att en styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid mot denna lag eller stadgarna eller att föreningen ej uppfyllt sina åligganden enligt taxeringslagen(1956:623), uppbördslagen(1953:272), lagen (1968:430) om mervärdeskatt, förordningen (1933:395) om ersättningsskatt samt lagen (1959:552) om upp-
börd av vissa avgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter, skall det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i fråga om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorn kan i övrigt i berättelsen meddela upplysningar, som han önskar bringa till medlemmarnas kännedom. Om revisionsberät-

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

telsen innehåller anmärkning
om att föreningen ej uppfyllt
sina åligganden enligt de ovan
nämnda skatte- och avgiftsför-
fattningarna, skall revisorn
genast insända avskrift av be-
rättelsen till länsstyrelsen.

Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust.

I en moderförening skall revisorn avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall första - fjärde styckena tillämpas.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1984.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden över betänkandet avgetts av hovrätten över Skåne och Blekinge, kammarrätten i Stockholm, riksåklagaren, rikspolisstyrelsen, brottsförebyggande rådet, bokföringsnämnden, kommerskollegium, bankinspektionen, försäkringsinspektionen, riksskatteverket, statens industriverk, patent- och registreringsverket, statskontoret, riksrevisionsverket, länsstyrelsen i Stockholms län, länsstyrelsen i Blekinge län, länsstyrelsen i Kristianstads län, länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län, länsstyrelsen i Västernorrlands län, kooperationsutredningen (I 1977:01), Utredningen (Fi 1973:01) om säkerhetsåtgärder m. m. i skatteprocessen, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Föreningen Sveriges taxeringsrevisorer, Institutet för Intern Revision, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Kooperativa förbundet, Svensk industriförening, Svenska arbetsgivareföreningen (SAF), Svenska bankföreningen, Svenska handelskammarförbundet, Landstingsförbundet, Svenska Revisorsamfundet SRS, Svenska sparbanksföreningen, Sveriges Ackordscentral, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers förbund SBRF, Företagareförbundet, Sveriges Grossistförbund, SHIO-Familjeföretagen, Sveriges industriförbund, Sveriges köpmannaförbund och Sveriges Redovisningskonsulters förbund.

Yttrande har dessutom inkommit från Enskilda Revisionsbyråer i samverkan – SVEREV, Stockholm.

Sveriges industriförbund, SHIO-Familjeföretagen, Svenska arbetsgivareföreningen, Svenska handelskammarförbundet, Sveriges grossistförbund och Sveriges köpmannaförbund har avgett ett gemensamt remissyttrande.

LAGRÅDET

Utdrag
PROTOKOLL
vid sammanträde
1984-10-09

Närvarande: f. d. justitierådet Petrén, regeringsrådet Mueller, justitierådet Jermsten.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 7 juni 1984 har regeringen på hemställan av statsrådet Sten Wickbom beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385),
2. lag om ändring i lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av hovrättsassessorn Ann-Christine Zachrisson.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*:

Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385)

Enligt första stycket i den nya punkten 3 i övergångsbestämmelserna till lagen (1982: 739) om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385) kan länsstyrelsen för visst aktiebolag föreskriva att det skall finnas en s. k. kvalificerad revisor även under tiden före utgången av år 1987. Enligt andra stycket i samma punkt kan länsstyrelsen därvid också utse en sådan revisor för bolaget.

I fråga om handläggningen av ärenden som avses i punkten 3 föreslås inte någon bestämmelse i första stycket. Detta innebär bl. a. att föreskrifterna i 15 § förvaltningslagen (1971: 290) blir tillämpliga. Länsstyrelsen får alltså i regel inte fatta beslut om skyldighet för ett aktiebolag att ha en kvalificerad revisor utan att bolaget beretts tillfälle att yttra sig.

I andra stycket finns däremot en uttrycklig föreskrift om att bolaget skall beredas tillfälle att yttra sig innan länsstyrelsen utser en kvalificerad revisor, vilket innebär bl. a. att motsvarande föreskrifter i 15 § förvaltningslagen inte blir tillämpliga i ärenden om utseende av revisor.

Enligt lagrådets mening bör samma handläggningsregler gälla för alla ärenden enligt punkten 3. I likhet med vad som skett i bl. a. 10 kap. 6 § aktiebolagslagen synes det lämpligt att i punkten 3 införs en uttrycklig reglering om handläggningen. Denna reglering bör avse såväl ärenden enligt första stycket som ärenden enligt andra stycket. En sådan ordning kan vinnas genom att man inför ett nytt tredje stycke av förslagsvis följande lydelse: "Innan länsstyrelsen meddelar beslut som avses i första eller andra stycket, skall bolaget beredas tillfälle att yttra sig." Därvid bör andra meningen i andra stycket utgå.

Förslaget till lag om ändring i lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag

4 kap. 3 §

I fråga om utformningen av denna paragraf får lagrådet hänvisa till vad lagrådet anført angående punkten 3 i övergångsbestämmelserna till lagen (1982: 739) om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385) och föreslå motsvarande jämkning i paragrafen.

JUSTITIEDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1984-10-18

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Feldt, Sigurdsen, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, Andersson, Boström, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Wickbom

Föredragande: statsrådet Wickbom

Proposition om effektivare företagsrevision

Föredraganden anmäler lagrådets yttrande¹ över förslag till

1. lag om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385),
2. lag om ändring i lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag.

Föredraganden redogör för lagrådets yttrande och anför.

Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen

Jag ansluter mig till vad lagrådet har uttalat i fråga om utformningen av den nya punkten 3 i övergångsbestämmelserna till lagen (1982: 739) om ändring i aktiebolagslagen och tillstyrker lagrådets förslag till ändring av lagtexten.

Härutöver har vissa redaktionella ändringar gjorts i lagen.

Förslaget till lag om ändring i lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag

Jag tillstyrker lagrådets förslag i fråga om utformningen av 4 kap. 3 §.

Härutöver har vissa redaktionella ändringar gjorts i lagen.

¹ Beslut om lagrådsremiss fattat vid regeringssammanträde den 7 juni 1984.

Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen
att anta de av lagrådet granskade förslagen med vidtagna ändringar.

Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar
att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredragan-
den har lagt fram.

Innehåll

Propositionen	1
Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Lagförslag	2
1 Lag om ändring i aktiebolagslagen (1975: 1385)	2
2 Lag om ändring i lagen (1980: 1103) om årsredovisning m. m. i vissa företag	5
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 7 juni 1984	8
1 Inledning	8
2 Allmän motivering	9
2.1 Allmänna synpunkter	9
2.2 Skatte- och avgiftsgranskning	10
2.3 Upplysningsskyldighet	12
2.4 Kvalificerade revisorer	14
2.5 Anmälningsskyldighet vid förtida entledigande	16
2.6 Revisionen i handelsbolag m. m.	17
2.7 Ikraftträdande m. m.	18
3 Upprättade lagförslag	18
4 Specialmotivering	19
4.1 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen	19
4.2 Förslaget till lag om ändring i lagen om årsredovisning m. m. i vissa företag	24
5 Hemställan	25
6 Beslut	25
<i>Bilaga 1</i> Kommissionens sammanfattning	26
<i>Bilaga 2</i> Kommissionens lagförslag	29
<i>Bilaga 3</i> Förteckning över remissinstanserna	42
<i>Bilaga 4</i> De remitterade förslagen (bilagan har uteslutits här)	
Utdrag av lagrådets protokoll den 9 oktober 1984	43
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 18 oktober 1984	45

