Regeringens proposition 2015/16:162

Revisorer och revision

Prop. 2015/16:162

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 7 april 2016

Stefan Löfven

Morgan Johansson
(Justitiedepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

Regeringen föreslår ändringar i reglerna om revisorer och revision. Huvudsyftet med förslagen är att stärka revisionskvaliteten och revisorns oberoende. Därmed stärks även allmänhetens förtroende för revisionen.

Förslagen bygger på ett EU-direktiv och en EU-förordning, det s.k. revisionspaketet. Bland nyheterna i revisionspaketet kan följande nämnas.

- Revisionsberättelsen ska innehålla mer information till nytta för företagens intressenter.
- Börsbolag och de mest betydande finansiella företagen ska byta revisionsbyrå efter viss tid (s.k. byrårotation). Valet av ny revisor ska föregås av ett anbudsförfarande.
- Revisionsutskotten, som övervakar att företagens redovisning sköts på ett bra sätt, får fler uppgifter. Fler finansiella företag ska ha ett revisionsutskott.
- Om ett börsbolag eller finansiellt företag åsidosätter sina skyldigheter när det gäller revision, ska Finansinspektionen kunna ingripa.
- Kraven på revisorns opartiskhet och självständighet skärps, bl.a. när det gäller möjligheten för revisorn att lämna konsulttjänster till det granskade företaget.
- Revisorsnämnden får utökade befogenheter och möjlighet att vidta nya former av disciplinära åtgärder, bl.a. beslut om sanktionsavgifter och tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet. Revisorsnämnden ska själv utföra kvalitetskontrollen av revisorer som har revisionsuppdrag i de mest betydande finansiella företagen.

Den nya lagregleringen föreslås träda i kraft den 17 juni 2016.

Innehållsförteckning

1 Förslag till riksdagsbeslut 5

2 Lagtext 6
- 2.1 Förslag till lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision 6
- 2.2 Förslag till lag om ändring i revisorslagen (2001:883) 10
- 2.3 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551) 28
- 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar 38
- 2.5 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079) 49
- 2.6 Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619) 53
- 2.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker 60
- 2.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder 67
- 2.9 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse 69
- 2.10 Förslag till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden 72
- 2.11 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043) 75
- 2.12 Förslag till lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder 81
- 2.13 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) 83
- 2.14 Förslag till lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar 84

3 Ärendet och dess beredning 86

4 Allmänna utgångspunkter 87

5 Företag av allmänt intresse 90

6 Godkännande och registrering 93

7 Revisorns opartiskhet och självständighet 96
- 7.1 Ett starkare skydd för revisorns opartiskhet och självständighet 96
- 7.2 Prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet 96
- 7.3 Revisionsarvoden och tilläggstjänster 102
- 7.4 Förbud mot att tillträda befattningar hos revisionsklienten 106
- 7.5 Revisorsförordningens regler om samråd i oberoendefrågor och den årliga rapporten 108

8 Revisionskvalitet ... 108
8.1 Högre krav på revisionens kvalitet ... 108
8.2 Oberoende kvalitetskontroll ... 109
8.3 Revisorn ska vara professionellt skeptisk ... 113
8.4 Revisionsbyråns interna organisation ... 114
8.5 Förberedelse av revisionsuppdraget ... 116
8.6 Organisation av revisionsarbetet ... 117

9 Revisorns rapportering och koncernrevision ... 119
9.1 Revisionsberättelsen ... 119
9.2 Revisorsförordningens regler om rapporten till revisionsutskottet ... 122
9.3 Koncernrevisorn och revisionen av dotterföretagen ... 124
9.4 Rapporteringsskyldighet vid revision av företag av allmänt intresse ... 126

10 Tillsyn över revisorer och rapportering av missförhållanden ... 127
10.1 Behörig myndighet ... 127
10.2 Revisorsnämndens tillsynsbefogenheter ... 130
10.3 Rapportering av överträdelser ... 134
10.4 Samarbetet med utländska tillsynsmyndigheter ... 140
10.5 Övervakning av kvalitet och konkurrens ... 141

11 Disciplinära åtgärder mot revisorer ... 142
11.1 Utgångspunkter för genomförandet ... 142
11.2 Sanktionsavgifter ... 145
11.3 Ett tidsbegränsat förbud mot att utöva revisionsverksamhet ... 156
11.4 Valet mellan olika disciplinära åtgärder ... 159
11.5 Hur sanktionerna ska beslutas ... 161

12 Val och entledigande av revisor ... 163
12.1 Val av revisor ... 163
12.2 Revisorsrotation – revisionsuppdraget ska vara tidsbegränsat ... 168
12.3 Revisorns entledigande och avgång ... 173

13 Revisionsutskott ... 177

14 Tillsyn över de granskade företagen ... 181
14.1 Allmänna utgångspunkter ... 181
14.2 Finansinspektionen ska vara behörig myndighet ... 184
14.3 Finansinspektionens tillsynsbefogenheter ... 185
14.4 Ingripanden mot juridiska personer ... 186
14.5 Ingripanden mot fysiska personer som företräder det granskade företaget ... 189
14.6 Föreläggande om rättelse ... 191
14.7 Sanktionsavgift för det granskade företaget ... 192
14.8 Sanktionsavgift för fysiska personer ... 193
14.9 Tidsbegränsat förbud att utöva uppdrag i företag av allmänt intresse ... 194
14.10 Omständigheter att beakta vid valet mellan olika sanktioner ... 195
14.11 Hur sanktionerna ska beslutas ... 196

15 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser 198

16 Förslagens konsekvenser 201

17 Författningskommentar 211

17.1 Förslaget till lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision 211

17.2 Förslaget till lag om ändring i revisorslagen (2001:883) 225

17.3 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551) 255

17.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar 269

17.5 Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079) 277

17.6 Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619) 279

17.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker 284

17.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder 288

17.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse 290

17.10 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden 292

17.11 Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043) 295

17.12 Förslaget till lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder 299

17.13 Förslaget till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) 300

17.14 Förslaget till lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar 301

Bilaga 1 Revisorsförordningen 303

Bilaga 2 Det konsoliderade revisorsdirektivet 339

Bilaga 3 Ändringsdirektivet 393

Bilaga 4 Rättelse av revisorsdirektivet 425

Bilaga 5 Sammanfattning av betänkandet (SOU 2015:49) 433

Bilaga 6 Betänkandets lagförslag 440

Bilaga 7 Betänkandets alternativa lagförslag 497

Bilaga 8 Förteckning över remissinstanserna 503

Bilaga 9 Lagrådsremissens lagförslag 504

Bilaga 10 Lagrådets yttrande 584

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 7 april 2016 594

Rättsdatablad 595

1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision,
2. lag om ändring i revisorslagen (2001:883),
3. lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551),
4. lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,
5. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079),
6. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
7. lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker,
8. lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder,
9. lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
10. lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden,
11. lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043),
12. lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder,
13. lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400),
14. lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision

Härigenom föreskrivs[1] följande.

Lagens innehåll

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om Finansinspektionens tillsyn över vissa revisionsklienter.

Lagen kompletterar Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

Lagens tillämpningsområde

2 § Lagen tillämpas i fråga om tillsynen över svenska företag som enligt 2 § 9 revisorslagen (2001:883) är företag av allmänt intresse.

I fråga om de överträdelser som anges i denna lag får Finansinspektionen inte ingripa med stöd av någon annan lag än denna.

Behörig myndighet

3 § Finansinspektionen är behörig myndighet för tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision enligt EU:s revisorsförordning och enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

Föreläggande att lämna uppgifter

4 § Finansinspektionen får förelägga ett företag av allmänt intresse, dess dotterföretag, närstående tredje parter och företagets revisor att tillhandahålla de handlingar och uppgifter i övrigt som behövs för tillsynen enligt denna lag.

Ett föreläggande får förenas med vite.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

5 § Finansinspektionen får ingripa mot ett företag av allmänt intresse, om företaget

1. inte inrättar ett revisionsutskott eller beslutar att styrelsen ska utföra utskottets uppgifter eller ser till att minst en ledamot i utskottet eller, i tillämpliga fall, styrelsen har föreskriven redovisningskompetens eller revisionskompetens i enlighet med 3 kap. 4 a § sparbankslagen (1987:619), 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 6 kap. 4 a § lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551),
2. inte väljer revisor i enlighet med artikel 16.1–16.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen,
3. anlitar samma revisor under en längre period än vad som är tillåtet enligt artikel 17 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, 4 a kap. 1 a § sparbankslagen, 8 kap. 8 a § lagen om ekonomiska föreningar, 7 a kap. 1 a § lagen om medlemsbanker eller 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen, eller
4. i förtid entledigar revisorn utan saklig grund i strid med 4 a kap. 6 § första stycket 2 sparbankslagen, 8 kap. 8 § andra stycket 2 lagen om ekonomiska föreningar, 7 a kap. 6 § första stycket 2 lagen om medlemsbanker eller 9 kap. 22 § första stycket 2 aktiebolagslagen.

6 § Om ett företag av allmänt intresse åsidosätter de skyldigheter som anges i 5 §, får Finansinspektionen ingripa mot en styrelseledamot i företaget eller dess verkställande direktör, eller mot en ersättare för en sådan befattningshavare.

Ett ingripande får ske endast om företagets överträdelse är allvarlig och personen i fråga uppsåtligen eller av grov oaktsamhet orsakat överträdelsen.

7 § Ett ingripande enligt denna lag får ske genom

1. ett föreläggande för ett företag av allmänt intresse att inom viss tid vidta en viss åtgärd för att komma till rätta med situationen eller att upphöra med ett visst agerande,
2. ett beslut att en person som avses i 6 § under en tid om högst tre år inte får vara styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse, eller ersättare för en sådan befattningshavare, eller
3. ett beslut om sanktionsavgift.

Ett föreläggande enligt första stycket 1 får förenas med vite.

8 § Sanktionsavgiften för ett företag av allmänt intresse ska fastställas till högst tio miljoner kronor. Avgiften får inte överstiga en procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen saknas eller är bristfälliga, får den uppskattas.

Sanktionsavgiften för en fysisk person ska fastställas till högst femhundratusen kronor.

Sanktionsavgiften får inte fastställas till ett lägre belopp än femtusen kronor.

Val av ingripande

9 § Vid valet av ingripande enligt 7 § ska Finansinspektionen ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.

Finansinspektionen får avstå från att ingripa om överträdelsen är ringa eller ursäktlig, om företaget gör rättelse eller om den fysiska personen har verkat för att företaget gör rättelse.

10 § Finansinspektionen ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat inspektionens utredning.

I försvårande riktning ska Finansinspektionen särskilt beakta om den som har begått överträdelsen tidigare har gjort sig skyldig till överträdelser. Inspektionen ska fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Sanktionsavgiftens storlek

11 § När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till

1. sådana omständigheter som anges i 9 och 10 §§,
2. företagets eller den fysiska personens finansiella ställning, och
3. den vinst som företaget har gjort eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen.

Sanktionsföreläggande

12 § Frågor om ingripanden mot fysiska personer tas upp av Finansinspektionen genom sanktionsföreläggande.

Ett sanktionsföreläggande innebär att den fysiska personen föreläggs att inom en viss tid godkänna ett ingripande enligt 7 § första stycket 2 eller 3 som är bestämt till tid eller belopp.

När föreläggandet har godkänts, gäller det som ett domstolsavgörande som fått laga kraft. Ett godkännande som görs efter den tid som angetts i föreläggandet är utan verkan.

13 § Ett sanktionsföreläggande ska innehålla uppgift om

1. den fysiska person som föreläggandet avser,
2. överträdelsen och de omständigheter som behövs för att kännetecknaden,
3. de bestämmelser som är tillämpliga på överträdelsen, och
4. den sanktion som föreläggs personen.

Föreläggandet ska också innehålla en upplysning om att ansökan om sanktion kan komma att ges in till domstol, om föreläggandet inte godkänns inom den tid som Finansinspektionen anger.

14 § Om ett sanktionsföreläggande inte har godkänts inom angiven tid, får Finansinspektionen ansöka hos domstol om att sanktionen ska beslutas. En sådan ansökan ska göras hos den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av Finansinspektionens beslut om ingripande mot företaget för samma överträdelse.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

15 § En sanktion får beslutas bara om sanktionsföreläggandet har delgetts den fysiska personen inom två år från överträdelsen.

Avgifter

16 § Företag av allmänt intresse ska med årliga avgifter bekosta Finansinspektionens verksamhet. Finansinspektionen får dessutom ta ut avgifter för prövning av ansökningar och anmälningar enligt EU:s revisorsförordning.

Regeringen får meddela föreskrifter om de avgifter som avses i första stycket.

Betalning av sanktionsavgift

17 § En sanktionsavgift ska betalas till Finansinspektionen inom trettio dagar från det att avgörandet fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes eller inom den längre tid som anges i beslutet eller föreläggandet.

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

Verkställighet av beslut om sanktionsavgift

18 § Om en sanktionsavgift inte har betalats inom den tid som anges i 17 §, får beslutet om avgift verkställas enligt utsökningsbalken. Finansinspektionen ska då lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

En sanktionsavgift som har påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes.

Överklagande

19 § Finansinspektionens beslut enligt denna lag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Ett beslut om sanktionsföreläggande enligt 12 § får dock inte överklagas.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Finansinspektionen får bestämma att ett beslut ska gälla omedelbart.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Lagen tillämpas inte på överträdelser som har skett före ikraftträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om revisorslagen (2001:883)[2]

dels att 22 a § ska upphöra att gälla,

dels att nuvarande 16 a och 21 §§ ska betecknas 16 och 21 a §§,

dels att 1–5, 8, 17, den nya 21 a, 22, 23, 24, 27–27 c, 30, 32, 34 och 35 §§ ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före den tidigare 16 a § ska sättas närmast före den nya 16 §,

dels att det ska införas arton nya paragrafer, 16 a, 21, 21 b, 22 a, 22 b, 25 a, 26 a, 28 b, 28 c och 32 a–32 i §§, och närmast före 16 a, 25 a, 26 a, 32, 32 a, 32 d, 32 f, 32 g, 32 h, 32 i, 34 och 35 §§ nya rubriker av följande lydelse,

dels att det närmast före 33 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Upphävande på grund av ändrade omständigheter”.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 §[3]	
Denna lag innehåller bestämmelser om	
1. Revisorsnämnden (3 §),	
2. auktorisation av revisorer (4 och 5 §§),	
3. godkända revisorer (6 §),	
4. revisionsföretag (8–12 §§),	
5. registrering av revisionsbolag och revisorer från tredjeland (13–16 b §§),	5. registrering av revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland (13–16 b §§),
6. huvudansvarig i revisionsverksamhet (17 §),	
7. giltighetstid för auktorisation, godkännande och registrering (18 §),	
8. revisorns skyldigheter (19–27 §§),	
9. kvalitetskontroll (27 a §),	
10. uppgiftslämnande m.m. (27 b–31 a §§),	
11. disciplinära åtgärder m.m. (32–35 §§), och	
12. överklagande, straffansvar m.m. (36–41 §§).	
	Bestämmelser som gäller vid revision av företag av allmänt intresse och för revisorer och registrerade revisionsbolag som utför sådan revision finns även i

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
16 a § 2013:735
22 a § 2009:564.

[3] Senaste lydelse 2013:217.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

2 §[4]

I denna lag avses med

1. *revisor*: en auktoriserad eller godkänd revisor,

2. *auktoriserad revisor*: en revisor som har auktoriserats enligt 4 §,

3. *godkänd revisor*: en revisor som ursprungligen har godkänts enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt revisorsexamen,

4. *revisionsföretag*:

a) en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare,

b) ett enkelt bolag med annan revisor, ett handelsbolag eller ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i, eller

c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision *och som en revisor utövar revisionsverksamhet i*,	c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision,
5. *registrerat revisionsbolag*: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13 eller 14 §,	5. *registrerat revisionsbolag*: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13, 14 eller *16 a* §,
6. *revisor från tredjeland*: någon som har registrerats enligt 16 b §,	6. *revisor från ett tredjeland*: någon som har registrerats enligt 16 b §,

7. *nätverk*: en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som

a) tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,

b) har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,

c) har gemensamma system för kvalitetssäkring,

d) har en gemensam affärsstrategi,

e) använder ett gemensamt namn, eller

f) i betydande omfattning har gemensam personal,

8. *revisionsverksamhet*:

a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt

b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,

[4] Senaste lydelse 2013:217.

	9. <u>företag av allmänt intresse</u>:
	a) företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,
	b) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
	c) värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden, eller
	d) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt försäkringsrörelselagen (2010:2043), utom sådana företag som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § i den lagen,
9. EES: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,	*10. <u>EES</u>*: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,
10. tredjeland: en stat utanför EES.	*11. <u>tredjeland</u>*: en stat utanför EES.

3 §[5]

Revisorsnämnden ska

1. pröva frågor om auktorisation, godkännande och registrering enligt denna lag,

2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland,	2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland,
3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag *och* revisorer från tredjeland, *samt*	3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag*,* revisorer från *ett* tredjeland *och, i den omfattning som framgår av 32 g §, före detta revisorer*, *och*

4. ansvara för att god revisorssed och god revisionssed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt.

Regeringen *meddelar* närmare föreskrifter om Revisorsnämnden.	Regeringen *kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela* närmare föreskrifter om Revisorsnämnden.

4 §[6]

En auktoriserad revisor ska

[5] Senaste lydelse 2013:217.
[6] Senaste lydelse 2013:217.

1. yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet,

2. vara bosatt i Sverige, i en annan stat inom EES *eller i Schweiz*,

2. vara bosatt i Sverige *eller* i en annan stat inom EES,

3. varken vara i konkurs, ha näringsförbud, ha förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, vara förbjuden att lämna juridiskt eller ekonomiskt biträde enligt 3 § lagen (1985:354) om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall eller vara föremål för någon motsvarande rådighetsinskränkning i en annan stat,

4. ha den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet,

5. hos Revisorsnämnden ha avlagt revisorsexamen, och

6. vara redbar och i övrigt lämplig att utöva revisionsverksamhet.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden i ett enskilt fall bevilja undantag från kraven i första stycket 1 och 2.

5 §[7]

Det krav på revisorsexamen som ställs upp i 4 § första stycket 5 ska anses uppfyllt också av den som

1. innehar ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i

a) någon stat inom EES *eller i Schweiz*, eller

b) ett *annat* tredjeland *än Schweiz*, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och

a) någon stat inom EES, eller

b) ett tredjeland, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och

2. hos Revisorsnämnden har genomgått ett särskilt lämplighetsprov.

8 §[8]

En revisor får utöva revisionsverksamhet endast som enskild näringsidkare eller i ett annat revisionsföretag.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden tillåta att en revisor utövar revisionsverksamhet i ett *annat* tredjeland *än Schweiz* trots att villkoret i första stycket inte är uppfyllt.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden tillåta att en revisor utövar revisionsverksamhet i ett tredjeland trots att villkoret i första stycket inte är uppfyllt.

Registrering av företag från andra stater inom EES

16 a §

Ett företag från en annan stat

[7] Senaste lydelse 2013:217.
[8] Senaste lydelse 2009:564.

inom EES än Sverige som har godkänts att utföra lagstadgad revision i den staten får registreras som ett revisionsbolag.

17 §[9]

Ett handelsbolag eller aktiebolag som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i bolaget att vara huvudansvarig. Den huvudansvarige ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. Bolaget ska utan dröjsmål underrätta uppdragsgivaren om vem som är huvudansvarig.

Den huvudansvarige ska underteckna revisionsberättelser och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, ska det anges vem som är huvudansvarig.

Första och andra styckena gäller även ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

21 §

En revisor ska avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om revisorn, någon av hans eller hennes anställda eller någon annan fysisk person vars tjänster står till förfogande för eller under kontroll av revisorn och som medverkar i revisionsuppdraget, eller en närstående till någon av dessa personer, under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod när revisionen utförs

1. har ett väsentligt vinstintresse i revisionsklienten, eller

2. handlar med ett finansiellt instrument med koppling till revisionsklienten.

Ingen av de nämnda personerna får delta i eller på något annat sätt påverka resultatet av revisionen om personen

1. äger finansiella instrument i revisionsklienten,

2. äger finansiella instrument i ett företag som är knutet till revi-

[9] Senaste lydelse 2013:217.

sionsklienten, om detta medför eller kan uppfattas medföra en intressekonflikt för revisorn, eller

3. har varit anställd av eller haft någon annan förbindelse med revisionsklienten under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod när revisionen utförs, om detta medför eller kan uppfattas medföra en intressekonflikt för revisorn.

Första och andra styckena gäller inte innehav av fondandelar eller andra indirekta innehav av finansiella instrument eller vinstintressen som grundar sig på sådana innehav.

21 §

En revisor *ska* för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,

1. om han eller hon eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam

21 a §[10]

Utöver vad som följer av 21 § ska en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,

1. om han eller hon eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam *eller någon annan fysisk person som kan påverka resultatet av revisionen*

a) har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet,

b) vid rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet har lämnat råd i en fråga som till någon del omfattas av granskningsuppdraget,

c) uppträder eller har uppträtt till stöd för eller mot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet,

d) har nära personliga relationer till uppdragsgivaren eller till någon person i dennes ledning,

e) utsätts för hot eller någon annan påtryckning som är ägnad att inge obehag, eller

2. om det *föreligger* något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Revisorn behöver dock inte

2. om det *finns* något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Revisorn behöver dock inte

[10] Senaste lydelse av tidigare 21 § 2009:564.

avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet *föreligger* sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet *förekommer* sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

21 b §

I artikel 5 i EU:s revisorsförordning finns bestämmelser om förbud i vissa fall mot tillhandahållande av andra tjänster än revision.

En revisor får, under de förutsättningar som anges i artikel 5.3 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, tillhandahålla företaget och dess moder- och dotterföretag följande tjänster:

1. upprättande av deklaration avseende skatt,

2. identifiering av offentliga bidrag och skatteincitament,

3. stöd i samband med skattekontroll,

4. beräkning av skatt,

5. skatterådgivning, och

6. värdering.

22 §

Revisorsnämnden *skall* på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida en viss *särskild* omständighet är sådan som avses i *21 §* första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget.

Revisorsnämnden *ska* på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida

1. förhållandena är sådana att revisorn enligt 21 § första stycket är skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget,

2. en viss omständighet är *en* sådan som avses i *21 a §* första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget*, eller*

3. en viss tjänst omfattas av förbudet mot tillhandahållande av andra tjänster än revision i artikel 5 i EU:s revisorsförordning och,

om så är fallet, huruvida tjänsten ändå får tillhandahållas enligt 21 b §.

När ett förhandsbesked har *vunnit* laga kraft, är det bindande för nämnden i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

När ett förhandsbesked har *fått* laga kraft, är det bindande för nämnden i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

22 a §

Revisorsnämnden får på ansökan av en revisor bevilja undantag från bestämmelserna om förhållandet mellan revisionsarvodet och arvodet för andra tjänster i artikel 4.2 i EU:s revisorsförordning. Ett undantag får beviljas om det finns särskilda skäl för det. Av EU:s revisorsförordning framgår att ett undantag som längst får gälla under två räkenskapsår.

22 b §

Med närstående enligt 21 § avses

1. make eller sambo,

2. omyndiga barn som personen i fråga har vårdnaden om,

3. andra personer som personen i fråga har gemensamt hushåll med sedan minst ett år,

4. en juridisk person vars verksamhet personen i fråga har ett väsentligt inflytande över och i vilken personen eller någon som avses i 1–3 eller flera av dem tillsammans innehar

a) en ägarandel som uppgår till tio procent eller mer av aktiekapitalet eller av andelarna,

b) en ekonomisk andel, innefattande rätt till tio procent eller mer av avkastningen, eller

c) en röstandel som uppgår till tio procent eller mer av röstetalet för samtliga aktier eller av röstetalet hos det högsta beslutande organet, och

5. en juridisk person vars verk-

samhet personen i fråga har ett väsentligt inflytande över och i vilken personen eller någon som avses i 1–4 eller flera av dem tillsammans innehar en sådan ägarandel, ekonomisk andel eller röstandel som anges i 4.

23 §[11]

Bestämmelserna i *20–22 a §§* gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag. *En rapport enligt 22 a § ska vara undertecknad av en behörig företrädare för revisionsbolaget.*

Bestämmelserna i *20–22 b §§* gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag.

24 §

Revisorer och registrerade revisionsbolag *skall* dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen *skall* innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete *samt* hans eller hennes opartiskhet och självständighet *skall* kunna bedömas i efterhand.

Revisorer och registrerade revisionsbolag *ska* dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen *ska* innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete *och* hans eller hennes opartiskhet och självständighet *ska* kunna bedömas i efterhand.

Dokumentationen ska inbegripa revisorns eller revisionsbolagets eventuella överträdelser av de bestämmelser som gäller för revisionsverksamheten och de åtgärder som har vidtagits med anledning av sådana överträdelser. Överträdelser som är av mindre betydelse behöver dock inte dokumenteras.

Dokumentationen *skall* ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande *avges*.

Dokumentationen *ska* ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande *lämnas*.

Tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient

25 a §

Den som i egenskap av revisor har medverkat i ett revisionsuppdrag får inte vara styrelseledamot, verkställande direktör eller någon

[11] Senaste lydelse 2009:564.

annan ledande befattningshavare i revisionsklienten om inte minst ett år har gått sedan han eller hon senast medverkade i revisionsuppdraget.

För den som har varit revisor i ett företag av allmänt intresse gäller förbudet till dess att två år har gått sedan han eller hon senast medverkade i revisionsuppdraget. Detsamma gäller för den som enligt 17 § har varit huvudansvarig för revisionen av ett sådant företag.

Interna rutiner för rapportering av överträdelser

26 a §

Ett registrerat revisionsbolag ska ha ändamålsenliga rutiner för att hantera anställdas rapportering av misstänkta överträdelser av de bestämmelser som gäller för bolagets verksamhet.

Personuppgiftslagen (1998:204) gäller vid behandling av personuppgifter inom ramen för sådan rapportering som avses i första stycket.

27 §[12]

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska teckna försäkring för den ersättningsskyldighet som revisorn eller bolaget kan ådra sig i sin revisionsverksamhet.

Kravet på försäkring gäller inte ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden i ett enskilt fall bevilja undantag från kravet på försäkring.

27 a §[13]

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska minst vart sjätte år vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll. *En revisor eller ett registrerat revisionsbolag som har revisionsuppdrag i ett eller*

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska*, på grundval av en riskbedömning men* minst vart sjätte år*,* vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll. *Ett registrerat revisionsbolag från en annan*

[12] Senaste lydelse 2013:217.
[13] Senaste lydelse 2009:564.

flera företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES, ska dock vara föremål för kontroll minst vart tredje år.	*stat inom EES än Sverige ska inte vara föremål för en sådan kontroll.*
En revisor från tredjeland ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket*, om revisorn inte redan har varit föremål för likvärdig kontroll i hemlandet*.	En revisor från *ett* tredjeland ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket. *Detta gäller dock inte om revisorn omfattas av ett krav på likvärdig kontroll i hemlandet eller om revisorn under de tre senaste åren redan har varit föremål för en kvalitetskontroll i någon annan stat inom EES eller annars för en likvärdig kontroll.*

27 b §[14]

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom EES *eller i Schweiz*, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.	Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom EES, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.
Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden. *De får inte lämnas till behörig myndighet i Schweiz, såvida inte sådana garantier som avses i 27 c § första stycket 2 har lämnats.*	Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

27 c §[15]

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett *annat* tredjeland *än Schweiz*, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om	Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett tredjeland, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om

1. uppgifterna har samband med revision av ett företag som har sitt säte inom EES och som har emitterat värdepapper upptagna till handel i

[14] Senaste lydelse 2009:564.
[15] Senaste lydelse 2010:689.

tredjelandet eller ingår i en koncern, för vilken koncernredovisning upprättas i tredjelandet,

2. tillräckliga garantier har lämnats för att uppgifterna inte kommer att utnyttjas för annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag,

3. Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och *sammanställd redovisning* och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och

4. Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.

2. Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av *årsredovisning,* årsbokslut och *koncernredovisning* och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och

3. Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.

Genom samarbetsavtalet ska det säkerställas

1. att tredjelandets behöriga myndighet inte utnyttjar uppgifterna för annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag, och

2. att revisionsklientens affärsintressen inte skadas.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

28 b §

I sin tillsyn över revision av företag av allmänt intresse får Revisorsnämnden förelägga följande fysiska och juridiska personer att lämna upplysningar om revisionen:

1. Anställda hos den revisor eller det registrerade revisionsbolag som har utfört revisionen.

2. Personer som på uppdrag av revisorn eller det registrerade revisionsbolaget har utfört en uppgift eller en funktion med anknytning till revisionen.

3. Personer som på något annat sätt är organisatoriskt eller funktionellt knutna till revisorn eller det registrerade revisionsbolaget.

4. Revisionsklienten, dess dotterföretag och närstående tredje parter.

Ett föreläggande får förenas med vite.

28 c §

I sin tillsyn över revision av företag av allmänt intresse får Revisorsnämnden, om det finns skäl för det, göra en platsundersökning hos en revisor eller ett registrerat revisionsbolag.

30 §[16]

Ingår ett revisionsföretag i ett nätverk, ska företaget underrätta Revisorsnämnden om vilka övriga företag som ingår i nätverket. Om nätverkets sammansättning ändras, ska företaget anmäla ändringen till nämnden.

Underrättelser enligt första stycket ska lämnas utan dröjsmål.

Skyldigheten att lämna underrättelser gäller inte för sådana revisionsföretag som avses i 2 § 4 c.

För sådana revisionsföretag som avses i 2 § 4 c *gäller skyldigheten att lämna underrättelser endast om företaget är ett registrerat revisionsbolag enligt 16 a §.*

Upphävande, varning och erinran

32 §[17]

Om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt handlar oredligt eller om en revisor inte betalar en sådan avgift som avses i 39 §, ska auktorisationen eller godkännandet upphävas. Om det finns förmildrande omständigheter, får i stället varning ges.

Om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för revisionsföretag, får varning ges. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället ge en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen eller godkännandet upphävas.

Om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för *ett* revisionsföretag, får varning ges. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället ge en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen eller godkännandet upphävas.

Om det uppkommer en fråga om upphävande, varning eller erinran,

[16] Senaste lydelse 2009:564.
[17] Senaste lydelse 2013:217.

ska revisorn genom skriftlig underrättelse ges tillfälle att yttra sig om det som anförs i ärendet.

Varning eller erinran får inte ges om det som läggs revisorn till last har inträffat mer än fem år innan revisorn fick underrättelse i ärendet.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

Varning förenad med sanktionsavgift eller tidsbegränsat förbud

32 a §

Om Revisorsnämnden ger en revisor en varning och det finns särskilda skäl för det, får nämnden även besluta om en sanktionsavgift eller om ett tidsbegränsat förbud att

1. utöva revisionsverksamhet,

2. underteckna revisionsberättelser, eller

3. ha ett sådant uppdrag i ett revisionsföretag som avses i 11 § första stycket 3.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

32 b §

En sanktionsavgift för en fysisk person ska fastställas till högst en miljon kronor.

En sanktionsavgift för en juridisk person ska fastställas till högst två procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen saknas eller är bristfälliga, får den uppskattas.

En sanktionsavgift får inte fastställas till ett lägre belopp än femtusen kronor.

32 c §

Ett tidsbegränsat förbud ska gälla under högst tre år.

Val av åtgärd

32 d §

Vid valet av disciplinär åtgärd enligt 32 och 32 a §§ ska Revisorsnämnden ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.

En sanktionsavgift får inte beslutas om överträdelsen uteslutande består i att revisorn inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet gentemot Revisorsnämnden.

32 e §

Revisorsnämnden ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat nämndens utredning.

I försvårande riktning ska Revisorsnämnden särskilt beakta om den som har begått överträdelsen tidigare har gjort sig skyldig till överträdelser. Nämnden ska fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Sanktionsavgiftens storlek

32 f §

När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till

1. sådana omständigheter som anges i 32 d § första stycket och 32 e §,

2. revisorns finansiella ställning, och

3. den vinst som revisorn har gjort eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen.

Sanktionsavgift vid tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient

32 g §

Om en före detta revisor tillträder en befattning i strid med 25 a § får Revisorsnämnden besluta att han eller hon ska betala en sanktionsavgift.

Sanktionsavgiftens storlek ska fastställas med tillämpning av 32 b § första och tredje styckena och 32 f §.

Bestämmelserna i 32 § tredje och fjärde styckena om underrättelse och preskription gäller även för en fråga om sanktionsavgift enligt denna paragraf.

Betalning av sanktionsavgiften

32 h §

En sanktionsavgift ska betalas till Revisorsnämnden inom trettio dagar från det att avgörandet fick laga kraft eller inom den längre tid som anges i beslutet.

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

Verkställighet av ett beslut om sanktionsavgift

32 i §

Om en sanktionsavgift inte har betalats inom den tid som anges i 32 h §, får beslutet om avgift verkställas enligt utsökningsbalken. Revisorsnämnden ska då lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

En sanktionsavgift som har påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft.

Registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland

34 §[18]

Föreskrifterna i *32 §* gäller även för registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland. Det som sägs där om upphävande av auktorisation eller godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Om ett registrerat revisionsbolag inte längre uppfyller de för bolaget gällande kraven i 10, 11, 13 *och* 14 *§§*, ska registreringen upphävas. Detsamma gäller i fråga om en revisor från tredjeland, om kraven för registrering enligt 16 b § inte längre är uppfyllda.

Om det för ett registrerat revisionsbolag inträder någon omständighet som innebär hinder för registrering, ska bolaget genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Detsamma gäller för en revisor från tredjeland.

Föreskrifterna i *32–32 i §§* gäller *i tillämpliga delar* även för registrerade revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland. Det som sägs där om upphävande av auktorisation eller godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Om ett registrerat revisionsbolag inte längre uppfyller de för bolaget gällande kraven i 10, 11, 13*,* 14 *eller 16 a §*, ska registreringen upphävas. Detsamma gäller i fråga om en revisor från *ett* tredjeland, om kraven för registrering enligt 16 b § inte längre är uppfyllda.

Om det för ett registrerat revisionsbolag inträder någon omständighet som innebär hinder för registrering, ska bolaget genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Detsamma gäller för en revisor från *ett* tredjeland.

Föreläggande om rättelse m.m.

35 §[19]

I stället för att upphäva en auktorisation, ett godkännande eller en registrering får Revisorsnämnden förelägga revisorn, det registrerade revisionsbolaget eller revisorn från tredjeland att inom viss tid vidta rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska Revisorsnämnden pröva enligt 32–34 §§ om auktorisationen, godkännandet eller registreringen ska upphävas.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva auktorisation, godkännande eller registrering ska gälla omedelbart.

I stället för att upphäva en auktorisation, ett godkännande eller en registrering får Revisorsnämnden förelägga revisorn, det registrerade revisionsbolaget eller revisorn från *ett* tredjeland att inom viss tid vidta rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska Revisorsnämnden pröva enligt 32–34 §§ om auktorisationen, godkännandet eller registreringen ska upphävas.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva auktorisation, godkännande eller registrering *eller ett beslut om tidsbegränsat*

[18] Senaste lydelse 2013:217.
[19] Senaste lydelse 2013:217.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. För en revisor som vid ikraftträdandet var bosatt i Schweiz eller som vid den tidpunkten innehade ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i Schweiz gäller 4 och 5 §§ i den äldre lydelsen.

3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande vid prövningen av en fråga om disciplininingripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn.

4. Bestämmelserna i 25 a § om tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient tillämpas inte om revisorns auktorisation eller godkännande har upphört att gälla före lagens ikraftträdande.

2.3 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om aktiebolagslagen (2005:551)[2]

dels att 8 kap. 50 a § och 9 kap. 6 a och 6 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 8 kap. 50 a § ska utgå,

dels att 2 kap. 5 §, 8 kap. 49 a och 49 b §§, 9 kap. 3, 9, 19, 21, 21 a, 29, 38 och 47 §§, 27 kap. 6 § och rubriken närmast före 9 kap. 19 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sju nya paragrafer, 9 kap. 1 b, 6 a, 16 a, 22 a, 28 a, 31 a och 35 a §§, och närmast före 9 kap. 1 b och 16 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	2 kap.
	5 §[3]
I stiftelseurkunden ska stiftarna ange	
1. hur mycket som ska betalas för varje aktie (teckningskursen), och	
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *samt*, i förekommande fall, revisor, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska *dess* organisationsnummer anges.	2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *och*, i förekommande fall, revisor, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska *bolagets* organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* anges.
I förekommande fall ska det även anges om	
1. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet att betala aktien med annan egendom än pengar,	
2. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier,	
3. en aktie ska kunna tecknas med andra villkor,	
4. bolaget ska ersätta kostnader för bolagets bildande, och	
5. någon på något annat sätt ska få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.	

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
8 kap. 50 a § 2009:565
9 kap. 6 a § 2009:565
9 kap. 6 b § 2009:565
rubriken närmast före 8 kap. 50 a § 2009:565.

[3] Senaste lydelse 2010:834.

En sådan bestämmelse som avses i andra stycket ska återges i sin helhet i stiftelseurkunden.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet ska *därvid* beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsordningen föreskrivs ett minimikapital och ett maximikapital och ett lägsta och högsta antal aktier, ska beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet ska *då* beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsordningen föreskrivs ett minimikapital och ett maximikapital och ett lägsta och högsta antal aktier, ska beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

8 kap.

49 a §[4]

I ett aktiebolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av bolaget. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.

I ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av bolaget. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*

Bolaget får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen

1. fullgör de uppgifter som anges i 49 b §, och

1. fullgör de uppgifter som anges i 49 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen*, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

[4] Senaste lydelse 2009:565.

49 b §[5]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering,	1. övervaka bolagets finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,
2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bolagets interna kontroll, internrevision och riskhantering,	
3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,	3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,
	4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,
4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än *revisionstjänster*, och	*5.* granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än *revision*, och
5. biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.	*6.* biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.
	Om bolaget har en valberedning som aktieägarna har ett betydande inflytande i, får bolaget ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till bolagsstämman om val av revisor.

9 kap.

Bestämmelser om revision i EU:s revisorsförordning

1 b §

Bestämmelser om revision av aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på

[5] Senaste lydelse 2009:565.

en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

3 §

Revisorn *skall* granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen *skall* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, *skall* revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes *för hållanden*.

Revisorn *ska* granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen *ska utföras med professionell skepticism och* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes *förhållanden*.

6 a §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

9 §[6]

En aktieägare får föreslå att en revisor som utses av Bolagsverket ska

[6] Senaste lydelse 2013:737.

delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer.

Förslaget ska framställas på en bolagsstämma där revisorsval ska ske eller förslaget enligt kallelsen till bolagsstämman ska behandlas. Om förslaget biträds av ägare till minst en tiondel av samtliga aktier i bolaget eller till minst en tredjedel av de aktier som är företrädda vid stämman och om någon aktieägare ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en revisor.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med *nästa årsstämma*.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med *årsstämman under nästa räkenskapsår*.

Avtalsvillkor om revisorsval

16 a §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att bolagsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i bolagsordningen.

Revisionsbolag

Registrerat revisionsbolag

19 §[7]

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den huvudansvarige:

17 och 18 §§ om jäv,

21 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,

40 § om närvaro vid bolagsstämma och

47 och 48 §§ om registrering.

21 §[8]

Uppdraget som revisor gäller till slutet av den första årsstämma som hålls efter det år då revisorn utsågs.

I bolagsordningen får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i första stycket. Uppdraget ska dock

I bolagsordningen får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i första stycket. *Det får också anges*

[7] Senaste lydelse 2010:1516.

[8] Senaste lydelse 2010:834.

upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.

att den som utser revisorn får välja mellan de alternativa mandattider som anges i bolagsordningen. Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.

Om revisorn i ett bolag vars bolagsordning innehåller alternativa mandattider inte utses för viss tid, ska uppdraget gälla för den kortaste av mandattiderna.

I de fall som avses i 24 § får en ny revisor utses för den tid som återstår av den tidigare revisorns mandattid.

21 a §[9]

Uppdraget som revisor för ett bolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, får gälla högst sju år i följd.

Den som har varit revisor i bolaget under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.

Uppdraget som revisor för ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd. Uppdraget får dock gälla högst

1. tjugo år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 a och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, eller

2. tjugofyra år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 b och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen.

22 a §

En revisor som har utsetts av bolagsstämman i ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får entledigas av tings-

[9] Senaste lydelse 2009:565.

rätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. aktieägare vars aktieinnehav i bolaget uppgår till minst fem procent av aktiekapitalet eller aktieägare som innehar minst fem procent av rösterna för samtliga aktier,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

28 a §

Om bolaget har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 28 § andra stycket om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 31 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

29 §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. bolagets firma och organisationsnummer,

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*

3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,

3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat*, och*

4. revisorns etableringsort.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

31 a §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bolagets förmåga att fortsätta sin

verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

35 a §

Utöver vad som följer av 31 a och 33 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bolagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

38 §[10]

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 29 § första stycket 2 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 32 § första stycket 1*, 35 och 36 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, *28 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt 29 § första stycket 2 *och 4* och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, *31 a §,* 32 § första stycket 1 *och 35–36 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen ska *det göras* en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen.

På koncernredovisningen ska *revisorn göra* en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen. *Om moderbolaget har fler än en revisor, gäller detta samtliga revisorer.*

47 §[11]

Bolaget ska för registrering i aktiebolagsregistret anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift

Anmälan ska innehålla uppgift

[10] Senaste lydelse 2009:37.
[11] Senaste lydelse 2013:737.

om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

27 kap.

6 §

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firmatecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekmannarevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, *skall* Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla.

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firmatecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekmannarevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, *ska* Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla *eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser*.

Avregistreringen *skall* ske omedelbart

Avregistreringen *ska* ske omedelbart

1. vid beslut om konkurs,
2. vid beslut om tillfälligt näringsförbud, eller
3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor *eller* ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor har bestämts att beslutet *skall* gälla omedelbart.

3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor*,* ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor *eller ett beslut om tidsbegränsat förbud för en revisor att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser* har bestämts att beslutet *ska* gälla omedelbart.

I övrigt *skall* avregistrering ske

I övrigt *ska* avregistrering ske

när beslutet har *vunnit* laga kraft.	när beslutet har *fått* laga kraft.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 9 kap. 6 a, 28 a, 31 a och 35 a §§ och i 9 kap. 29 och 38 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 9 kap. 16 a § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar[2]

dels att 6 kap. 4 a § och 8 kap. 10 a och 10 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att nuvarande 8 kap. 13 a § ska betecknas 8 kap. 13 d §,

dels att 6 kap. 7 och 7 a §§ och 8 kap. 3, 5, 8 a, 9, 10, 13 och 18 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sex nya paragrafer, 8 kap. 1 a, 1 b, 13 a–13 c och 16 a §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
6 kap.	
7 §[3]	
I en ekonomisk förening, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av föreningen. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av föreningen. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*
Föreningen får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i 7 a §, och	1. fullgör de uppgifter som anges i 7 a § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ur-*

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
6 kap. 4 a § 2009:566
8 kap. 10 a § 2009:566
8 kap. 10 b § 2009:566
8 kap. 13 a § 2003:693.

[3] Senaste lydelse 2009:566.

sprungliga lydelsen, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

7 a §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka föreningens finansiella rapportering,

1. övervaka föreningens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i föreningens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller föreningen andra tjänster än *revisionstjänster*, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller föreningen andra tjänster än *revision*, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

Om föreningen har en valberedning som medlemmarna har ett betydande inflytande i, får föreningen ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till föreningsstämman om val av revisor.

8 kap.

1 a §

Bestämmelser om revision av ekonomiska föreningar vars överlåtbara värdepapper är upptagna

[4] Senaste lydelse 2009:566.

till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

1 b §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att föreningsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgarna.

3 §[5]

Revisorer som inte är *auktoriserade* eller *godkända* ska vara *bosatta* inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen. Om det finns särskilda skäl, får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från bosättningskravet. Den som är underårig eller i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor.

Revisorerna ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av föreningens verksamhet *fordras* för uppdragets fullgörande.

Till revisor kan utses även ett registrerat revisionsbolag. Bestämmelser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 7*, 8 a* och 15 §§

En revisor som inte är *auktoriserad* eller *godkänd* ska vara *bosatt* inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen. Om det finns särskilda skäl, får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från bosättningskravet. Den som är underårig eller i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor.

Revisorn ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av föreningens verksamhet *krävs* för uppdragets fullgörande.

Till revisor kan utses även ett registrerat revisionsbolag. Bestämmelser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 7 och 15 §§ i

[5] Senaste lydelse 2014:541.

i detta kapitel tillämpas på den huvudansvarige.	detta kapitel tillämpas på den huvudansvarige.

Till revisor i dotterföretag bör utses minst en av moderföreningens revisorer, om det kan ske.

5 §[6]

Minst en revisor ska vara auktoriserad revisor, om föreningen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i föreningen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. föreningens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

För en förening som omfattas av första stycket får Bolagsverket besluta att det i stället för en auktoriserad revisor får utses en viss godkänd revisor. Ett sådant beslut får meddelas om den godkända revisorn är revisor i föreningen och det finns särskilda skäl. Vid bedömningen av om det finns särskilda skäl ska revisorns kompetens och erfarenhet av föreningen beaktas särskilt. Beslutet gäller i högst fem år.

Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

	I en förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska minst en revisor vara auktoriserad revisor.
I andra föreningar än som avses i första *eller* tredje *stycket* ska en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval ska ske.	I andra föreningar än som avses i första*,* tredje *och femte styckena* ska en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval ska ske.

[6] Senaste lydelse 2014:541.

8 a §[7]

Uppdraget som revisor för en förening, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, får gälla högst sju år i följd.	Uppdraget som revisor för en förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får gälla högst sju år i följd.
Den som har varit revisor i föreningen under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.	*Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd. Uppdraget får dock gälla högst* *1. tjugo år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 a och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, eller* *2. tjugofyra år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 b och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen.*

9 §[8]

Efter ansökan ska Bolagsverket utse en behörig revisor, om

1. någon auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 5 § första–tredje *styckena*,	1. någon auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 5 § första–tredje *eller femte stycket*,

2. en revisor är obehörig enligt 3 § första stycket eller 7 § första eller andra stycket, eller

3. en bestämmelse i stadgarna om antalet revisorer eller om revisors behörighet har åsidosatts.

Var och en kan göra en ansökan enligt första stycket. Styrelsen är skyldig att göra en ansökan, om inte rättelse utan dröjsmål sker genom den som utser revisor.

Om föreningsstämman, trots en begäran enligt 5 § *femte* stycket, inte har utsett någon auktoriserad eller godkänd revisor och om en röstberättigad inom en månad från föreningsstämman ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en sådan revisor.	Om föreningsstämman, trots en begäran enligt 5 § *sjätte* stycket, inte har utsett någon auktoriserad eller godkänd revisor och om en röstberättigad inom en månad från föreningsstämman ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en sådan revisor.

[7] Senaste lydelse 2009:566.
[8] Senaste lydelse 2013:736.

Ett förordnande enligt denna paragraf ska meddelas efter det att föreningen har hörts och avse tiden till dess att en annan revisor har blivit utsedd i föreskriven ordning. Vid förordnande på grund av att en revisor är obehörig enligt 3 § första stycket eller 7 § första eller andra stycket ska Bolagsverket entlediga den obehöriga revisorn.

10 §

Revisorerna skall i den omfattning som följer av god revisionssed granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning.	*Revisorn ska* granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning. *Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism.*
Om föreningen är en moderförening, *skall revisorerna* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.	Om föreningen är en moderförening, *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.
Revisorerna skall följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.	*Revisorn ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

13 §[9]

Revisorerna ska för varje räkenskapsår *avge* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. *Revisorerna* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *dem*.	*Revisorn* ska för varje räkenskapsår *lämna* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. *Revisorn* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *honom eller henne*.
Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt till-	Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt till-

[9] Senaste lydelse 2011:1327.

lämplig årsredovisningslag, ska *revisorerna* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.	lämplig årsredovisningslag, ska *revisorn* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.
Har *revisorerna* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. *Revisorerna* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *de* önskar meddela medlemmarna.	Har *revisorn* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller *den* verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller *den* verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och *den* verkställande direktören. *Revisorn* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *han eller hon* önskar meddela medlemmarna.
I revisionsberättelsen ska också anmärkas om *revisorerna* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet	I revisionsberättelsen ska *det* också anmärkas om *revisorn* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska *revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse *beträffande* koncernen. *Härvid* ska första–tredje och femte styckena tillämpas.	I en moderförening ska *revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse *för* koncernen. *Då* ska första–tredje och femte styckena *och 13 a §* tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen foga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska fogas till revisionsberättelsen.

13 a §

Revisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om

1. föreningens firma och organisationsnummer,

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, och

3. revisorns etableringsort eller hemort.

Revisionsberättelsen ska vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 b §

I fråga om revisionsberättelsen för en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad gäller, utöver vad som följer av 13 och 13 a §§, följande.

Revisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om vilket eller vilka normsystem för redovisning som föreningen har tillämpat.

I revisionsberättelsen ska det även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat. I förekommande fall ska det även anges

1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller någon annan revisors,

2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller

3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13 §.

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om föreningens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

Utöver vad som följer av fjärde stycket och 13 § tredje stycket får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om föreningens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrel-

sen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

Om föreningen har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 12 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer. Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § andra stycket och ange skälen för oenigheten.

Andra–sjätte styckena gäller även koncernrevisionsberättelsen för en sådan förening som avses i första stycket.

13 c §

I samband med en koncernrevision avseende en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

16 a §

En revisor som har utsetts av föreningsstämman i en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får entledigas av tingsrätten i den ort där

styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. röstberättigade som representerar minst fem procent av rösterna i föreningen,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

18 §[10]

En förening som enligt 5 § första eller tredje stycket eller enligt Bolagsverkets beslut ska ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan ska göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller ska anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första eller tredje stycket eller 6 § första styck-

En förening som enligt 5 § första*,* tredje eller *femte* stycket eller enligt Bolagsverkets beslut ska ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan ska göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller ska anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första*,* tredje eller *femte* stycket eller 6 §

[10] Senaste lydelse 2013:736.

et upphör, ska detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.	första stycket upphör, ska detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Bestämmelserna i 8 kap. 1 b § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

3. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 8 kap. 13 a–13 c §§ och i 8 kap. 13 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

2.5 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om revisionslagen (1999:1079)[2]
dels att rubriken närmast före 33 § ska utgå,
dels att nuvarande 27 a och 27 b §§ ska betecknas 27 b och 27 c §§,
dels att 5, den nya 27 b och 33 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det ska införas fem nya paragrafer, 9 a, 27 a, 27 d, 31 a och 32 b §§, och närmast före 9 a och 32 b §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
5 §	
Revisorn *skall* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *skall* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.	Revisorn *ska* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *ska* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. *Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism.*
Om företaget är moderföretag, *skall* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.	Om företaget är moderföretag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.
	Avtalsvillkor om revisorsval
	9 a §
	Ett avtalsvillkor som har till syfte att företaget ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgar eller motsvarande.
	27 a §
	Om företaget har fler än en revi-

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.
[2] Senaste lydelse av 27 b § 2004:978.

sor som är auktoriserad eller godkänd revisor eller registrerat revisionsbolag, ska de revisorerna lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 27 § andra stycket om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 28 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

27 a §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

27 b §[3]

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat*, och*
4. revisorns etableringsort eller hemort.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

27 d §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen, om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, innehålla ett uttalande i frågan.

31 a §

Utöver vad som följer av 27 d och 29 §§ får revisionsberättelsen

[3] Senaste lydelse av tidigare 27 a § 2004:978.

inte innehålla någon försäkran om företagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt företagsledningen har drivit eller kommer att driva verksamheten.

Koncernrevision

32 b §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska revisorn också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

33 §[4]

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt *27 a § första stycket 2 och andra stycket*, *27 b*, 28*, 31 och 32 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn *skall* på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen*, 27 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt *27 b § första stycket 2 och 4 och andra stycket*, *27 c, 27 d,* 28 *och 31–32 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn *ska* på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. *Om moderföretaget har fler än en revi-*

[4] Senaste lydelse 2004:978.

Koncernrevisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer *samt* om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

sor, gäller detta samtliga revisorer.

Koncernrevisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer *och* om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Bestämmelserna i 9 a § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

3. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 27 a, 27 d, 31 a och 32 b §§ och i 27 b och 33 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

2.6 Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om sparbankslagen (1987:619)[2]

dels att 3 kap. 3 a § och 4 a kap. 9 a och 9 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 4 a kap. 17 § ska utgå,

dels att nuvarande 4 a kap. 1 a, 12 a och 12 b §§ ska betecknas 4 a kap. 1 b, 12 b och 12 c §§,

dels att 3 kap. 4 a och 4 b §§, de nya 4 a kap. 1 b och 12 b §§ och 4 a kap. 3, 9, 17 och 22 §§ och rubriken närmast före 4 a kap. 9 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sju nya paragrafer, 4 a kap. 1 a, 1 c, 12 a, 13 a, 16 a, 16 b och 22 a §§, och närmast före 4 a kap. 16 b och 22 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3 kap.	
4 a §[3]	
I en sparbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en sparbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*
Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b §, och	1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende*

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Lagen omtryckt 1996:1005.
Senaste lydelse av
3 kap. 3 a § 2009:570
4 a kap. 9 a § 2009:570
4 a kap. 9 b § 2009:570
4 a kap. 12 b § 2004:975
rubriken närmast före 4 a kap. 17 § 2004:304.

[3] Senaste lydelse 2009:570.

lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

4 b §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering,

1. övervaka bankens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revisionstjänster*, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revision*, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval.

Om banken har en valberedning som huvudmännen har ett betydande inflytande i, får banken ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till sparbanksstämman om val av revisor.

[4] Senaste lydelse 2009:570.

4 a kap.

1 a §

Bestämmelser om revision av sparbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

1 a §

Uppdraget som revisor för en sparbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* får gälla högst sju år i följd.

Den som har varit revisor i banken under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.

1 b §[5]

Uppdraget som revisor för en sparbank får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd.

1 c §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att sparbanksstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i reglementet.

3 §[6]

Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en sparbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en sparbank.

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *fordras* för

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *krävs* för upp-

[5] Senaste lydelse av tidigare 4 a kap. 1 a § 2009:570.
[6] Senaste lydelse 2009:570.

uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna *i 1 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,* i 5 § om jäv, *i* 19 § om rätt att närvara på stämma och *i* 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

***Revisorernas* uppgifter**

Revisorerna i en sparbank *skall i den omfattning som följer av god revisionssed* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *samt* styrelsens förvaltning.

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *skall revisorerna* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorer som är *utsedda* av någon annan än Finansinspektionen *skall* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionssed.

dragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

***Revisorns* uppgifter**[7]

9 §[8]

Revisorn i en sparbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *och* styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

En revisor som är *utsedd* av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionssed.

12 a §

Om banken har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga

[7] Senaste lydelse 2004:304.
[8] Senaste lydelse 2004:304.

revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

12 a §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av *revisorerna* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

12 b §[9]

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat*, och*
4. revisorns etableringsort.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av *revisorn* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 a §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bankens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

16 a §

Utöver vad som följer av 13 a och 14 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

Koncernrevision

16 b §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och

[9] Senaste lydelse av tidigare 4 a kap. 12 a § 2004:975.

utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

17 §[10]

I en moderbank *skall revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *skall* 12–14 och 16 §§ tillämpas.

I en moderbank *ska revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *ska* 12–14*,* 16 och *16 a §§* tillämpas.

22 §[11]

En sparbank *skall* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *skall* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *skall* även *hemvistet* anges. Anmälan *skall* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* bolagets organisationsnummer anges.

Anmälan *skall* göras första gången när banken enligt 2 kap. 11 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållan-

En sparbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *ska* även *hemvisten* anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* anges.

Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 11 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållan-

[10] Senaste lydelse 2004:304.
[11] Senaste lydelse 2004:304.

de som har anmälts eller *skall* anmälas för registrering.	de som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

Domstols entledigande av revisorn

22 a §

En revisor som har utsetts av sparbanksstämman får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. huvudmän som representerar minst fem procent av rösterna i banken,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om en sparbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 3 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie sparbanksstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 4 a kap. 1 c § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 4 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b §§ och i 4 a kap. 12 b och 17 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

2.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om lagen (1995:1570) om medlemsbanker[2]

dels att 6 kap. 3 a § och 7 a kap. 9 a och 9 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 7 a kap. 17 § ska utgå,

dels att nuvarande 7 a kap. 1 a, 12 a och 12 b §§ ska betecknas 7 a kap. 1 b, 12 b och 12 c §§,

dels att 6 kap. 4 a och 4 b §§, 7 a kap. 1 b, 3, 9, 12 b, 17 och 22 §§ och rubrikerna närmast före 7 a kap. 3 och 9 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sju nya paragrafer, 7 a kap. 1 a, 1 c, 12 a, 13 a, 16 a, 16 b och 22 a §§, och närmast före 7 a kap. 16 b och 22 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	6 kap.
	4 a §[3]
I en medlemsbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en medlemsbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*
Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b §, och	1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av*

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
6 kap. 3 a § 2009:571
7 a kap. 9 a § 2009:571
7 a kap. 9 b § 2009:571
7 a kap. 12 b § 2004:977
rubriken närmast före 7 a kap. 17 § 2004:318.

[3] Senaste lydelse 2009:571.

	allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

4 b §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering,	1. övervaka bankens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,	3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,
	4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,
4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revisionstjänster*, och	*5*. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revision*, och
5. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.	*6*. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.
	Om banken har en valberedning som medlemmarna har ett betydande inflytande i, får banken ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till föreningsstämman om val av revisor.

[4] Senaste lydelse 2009:571.

7 a kap.

1 a §

Bestämmelser om revision av medlemsbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

1 a §

Uppdraget som revisor för en medlemsbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* får gälla högst sju år i följd.

Den som har varit revisor i banken under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.

1 b §[5]

Uppdraget som revisor för en medlemsbank får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd.

1 c §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att föreningsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgarna.

***Oberörighetsgrunder* och kompetenskrav**

***Obehörighetsgrunder* och kompetenskrav**[6]

3 §[7]

Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en medlemsbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en medlemsbank.

En revisor ska ha den insikt i

En revisor ska ha den insikt i

[5] Senaste lydelse av tidigare 7 a kap. 1 a § 2009:571.
[6] Senast lydelse 2004:318.
[7] Senaste lydelse 2009:571.

och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *fordras* för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i *1 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,* 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *krävs* för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

***Revisorernas* uppgifter**

9 §[9]

Revisorerna i en medlemsbank *skall i den omfattning som följer av god revisionssed* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *samt* styrelsens förvaltning.

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *skall revisorerna* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorer som är *utsedda* av någon annan än Finansinspektionen *skall* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

***Revisorns* uppgifter**[8]

Revisorn i en medlemsbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *och* styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

En revisor som är *utsedd* av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

12 a §

Om banken har fler än en revi-

[8] Senaste lydelse 2004:318.
[9] Senaste lydelse 2004:318.

sor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

12 a §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av *revisorerna* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

12 b §[10]

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat*, och*
4. *revisorns etableringsort*.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av *revisorn* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 a §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bankens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

16 a §

Utöver vad som följer av 13 a och 14 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

[10] Senaste lydelse av tidigare 7 a kap. 12 a § 2004:977.

Koncernrevision

16 b §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

17 §[11]

I en moderbank *skall revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *skall* 12–14 och 16 §§ tillämpas.

I en moderbank *ska revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *ska* 12–14, 16 och *16 a §§* tillämpas.

22 §[12]

En medlemsbank *skall* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *skall* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *skall* även *hemvistet* anges. Anmälan *skall* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* bolagets organisationsnummer anges.

En medlemsbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *ska* även *hemvisten* anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* bolagets organisationsnummer *eller något annat identifierings-*

[11] Senaste lydelse 2004:318.
[12] Senaste lydelse 2004:318.

Anmälan *skall* göras första gången när banken enligt 2 kap. 5 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *skall* anmälas för registrering.	*nummer* anges. Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 5 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

Domstols entledigande av revisorn

22 a §

En revisor som har utsetts av föreningsstämman får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. medlemmar som representerar minst fem procent av rösterna i banken,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om en medlemsbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 6 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 7 a kap. 1 c § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 7 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b §§ och i 7 a kap. 12 b och 17 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

2.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2004:46) om värdepappersfonder[2] ska införas två nya paragrafer, 2 kap. 3 b och 3 c §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	2 kap.
	3 b §[3]
	För fondbolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns det bestämmelser om uppdragstid för revisorn i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	3 c §
	För andra fondbolag än sådana som avses i 3 b § gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.
	Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.
	Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag gäller, i stället för andra stycket, att den huvudansvariga revisorn ska bytas ut senast efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.
[2] Senaste lydelse av lagens rubrik 2013:563.
[3] Tidigare 2 kap. 3 b § upphävd genom 2009:710.

2. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 2 kap. 3 c § andra stycket första meningen räknas från den årsstämma som hållits tre år före ikraftträdandet.

2.9 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse ska införas tio nya paragrafer, 10 kap. 8 d, 9 a, 11 a och 11 b §§ och 12 kap. 6 d, 9 b–9 d, 11 a och 11 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	10 kap.
	8 d §
	I fråga om revisionsutskott ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	9 a §
	I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett bankaktiebolag.
	11 a §
	I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	11 b §
	Bestämmelser om revision av bankaktiebolag finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

12 kap.

6 d §

I fråga om revisionsutskott ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

9 b §

I fråga om uppdragstid för revisorn ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i en kreditmarknadsförening.

9 c §

I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

9 d §

I fråga om koncernrevision ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

11 a §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

11 b §

Bestämmelser om revision av kreditmarknadsföreningar finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om ett bankaktiebolag eller ett kreditmarknadsbolag vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Om en kreditmarknadsförening vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 6 kap. 7 § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar först efter den första ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

2.10 Förslag till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden ska införas fem nya paragrafer, 3 kap. 5 a–5 e §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	3 kap.
	5 a §
	Bestämmelser om revision av värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.
	5 b §
	I fråga om revisionsutskott ska ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	5 c §
	För värdepappersbolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns det bestämmelser om uppdragstid för revisorn i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551).

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

Även ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 i denna lag ska i fråga om uppdragstid för revisorn anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen.

Möjligheten enligt 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett värdepappersbolag.

5 d §

För andra värdepappersbolag än sådana som avses i 5 c § gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.

Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.

Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag gäller, i stället för andra stycket, att den huvudansvariga revisorn ska bytas ut senast efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

5 e §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 8 kap. 49 a § första

stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 3 kap. 5 d § andra stycket första meningen räknas från den årsstämma som hållits tre år före ikraftträdandet.

2.11 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om försäkringsrörelselagen (2010:2043)

dels att 12 kap. 42 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sexton nya paragrafer, 11 kap. 7 b och 13 a–13 c §§, 12 kap. 25 a och 43 a–43 e §§ och 13 kap. 9 a och 18 a–18 e §§, och närmast före 11 kap. 7 b och 13 a–13 c §§, 12 kap. 25 a och 43 a–43 e §§ och 13 kap. 9 a och 18 a–18 e §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	11 kap.
	Revisionsutskott
	7 b §
	I fråga om revisionsutskott ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	Revisorns uppdragstid
	13 a §
	I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett försäkringsaktiebolag.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

Domstols entledigande av revisorn

13 b §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).

EU:s revisorsförordning

13 c §

Bestämmelser om revision av försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

12 kap.

Revisionsutskott

25 a §

I fråga om revisionsutskott ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

42 §

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar om revision och särskild granskning ska gälla för ömsesidiga försäkringsbolag med de avvikelser och tillägg som följer av *43 §*.

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar om revision och särskild granskning ska gälla för ömsesidiga försäkringsbolag med de avvikelser och tillägg som följer av *43–43 d §§*.

Revisorns uppdragstid

43 a §

I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett ömsesidigt försäkringsbolag.

Revisionsberättelsen

43 b §

I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Koncernrevision

43 c §

I fråga om koncernrevision ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Domstols entledigande av revisorn

43 d §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

EU:s revisorsförordning

43 e §

Bestämmelser om revision av ömsesidiga försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

13 kap.

Revisionsutskott

9 a §

I fråga om revisionsutskott ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Revisorns uppdragstid

18 a §

I fråga om uppdragstid för revisorn ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i en försäkringsförening.

Revisionsberättelsen

18 b §

I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska en försäkringsfören-

ing som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Koncernrevision

18 c §

I fråga om koncernrevision ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Domstols entledigande av revisorn

18 d §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

EU:s revisorsförordning

18 e §

Bestämmelser om revision av försäkringsföreningar som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om ett försäkringsaktiebolag vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i

8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Om ett ömsesidigt försäkringsbolag eller en försäkringsförening vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 6 kap. 7 § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar först efter den första ordinarie bolagsstämma respektive ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

2.12 Förslag till lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder ska införas en ny paragraf, 8 kap. 2 b §, och närmast före 8 kap. 2 b § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	8 kap.
	Revisorns uppdragstid
	2 b §
	För AIF-förvaltare som förvaltar specialfonder eller andra alternativa investeringsfonder som får marknadsföras till icke-professionella investerare i Sverige eller har tillstånd enligt 3 kap. 2 §, och som inte omfattas av bestämmelser om uppdragstid för revisorn i någon annan lag, gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.
	Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.
	Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag gäller, i stället för andra stycket, att den huvudansvariga revisorn ska bytas ut senast efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

2. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 8 kap. 2 b § andra stycket första meningen räknas från den ordinarie stämma som hållits tre år före ikraftträdandet. Om AIF-förvaltaren inte enligt lag är skyldig att hålla stämma, ska tiden i stället räknas från den 17 juni 2013.

2.13 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Härigenom föreskrivs[1] att det i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska införas en ny paragraf, 30 kap. 4 c §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	30 kap.
	4 c §
	Sekretess gäller i en statlig myndighets verksamhet som består i tillsyn med avseende på auktoriserade och godkända revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland för uppgift i en anmälan eller utsaga om överträdelse av en bestämmelse som gäller för den som myndighetens verksamhet avser, om uppgiften kan avslöja anmälarens identitet och det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att anmälaren eller någon närstående till honom eller henne lider skada eller men.
	För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst femtio år.

Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

2.14 Förslag till lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 13 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar i stället för lydelsen enligt lagen (2016:108) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	8 kap.
	13 §
Revisorerna ska för varje räkenskapsår *avge* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast tre veckor före årsstämman. *Revisorerna* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *dem*.	*Revisorn* ska för varje räkenskapsår *lämna* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast tre veckor före årsstämman. *Revisorn* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *honom eller henne*.
Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska *revisorerna* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.	Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska *revisorn* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.
Har *revisorerna* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan leda till ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat i strid med denna lag, tillämplig lag om årsredovisning	Har *revisorn* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan leda till ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat i strid med denna lag, tillämplig lag om årsredovisning

eller stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören. I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorerna* har funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet att föra medlemsförteckning enligt 3 kap. och förteckning över innehavare av förlagsandelar enligt 5 kap. *Revisorerna* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *de* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorerna* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

eller stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören. I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorn* har funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet att föra medlemsförteckning enligt 3 kap. och förteckning över innehavare av förlagsandelar enligt 5 kap. *Revisorn* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *han eller hon* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorn* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska *revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska första–tredje och femte styckena tillämpas.

I en moderförening ska *revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska första–tredje och femte styckena *och 13 a §* tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen bifoga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska bifogas revisionsberättelsen.

3 Ärendet och dess beredning

Den 16 april 2014 antog Europaparlamentet och rådet en förordning om revisorer och revision (”EU:s revisorsförordning” eller ”revisorsförordningen”)[1] samt ett direktiv[2] med ändring i 2006 års revisorsdirektiv[3], se *bilaga 1–4*. I propositionen används samlingsbenämningen ”revisionspaketet” för rättsakterna.

Regeringen beslutade den 13 mars 2014 att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att lämna förslag till åtgärder som är nödvändiga för att anpassa svensk rätt till EU-reglerna (dir. 2014:36). I uppdraget ingick även att överväga om ansvarsfördelningen mellan bolagets revisor, styrelse och verkställande direktör borde förtydligas. Utredningen antog namnet Utredningen om EU:s revisionspaket (Ju 2014:06). I maj 2015 överlämnade utredningen delbetänkandet Nya regler för revisorer och revision (SOU 2015:49). En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 5*. Utredningens lagförslag och alternativa lagförslag finns i *bilaga 6* respektive *bilaga 7*.

I Europeiska kommissionens regi har sex möten hållits om genomförandet av direktivet och om förordningen.

Betänkandet har remissbehandlats. Remissvaren finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (Ju2015/04660/L1). En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 8*.

Justitiedepartementet har under beredningen av lagstiftningsärendet gett företrädare för de närmast berörda myndigheterna och branschorganisationerna tillfälle att lämna synpunkter på utkast till delar av lagrådsremissen respektive propositionen.

I propositionen behandlas de lagförslag som läggs fram i betänkandet.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 3 mars 2016 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 9*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 10*.

Lagrådets synpunkter behandlas i avsnitt 4, 6, 7.2, 8.6, 9.1, 11.2 11.4, 12.1, 12.2, 14.8, 14.10 och i författningskommentaren.

I förhållande till lagrådsremissens lagförslag görs det också vissa språkliga och redaktionella ändringar.

[1] Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

[2] Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning.

[3] Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG.

4 Allmänna utgångspunkter

De svenska reglerna om revisorer och revision…

I ett aktiebolag ska enligt huvudregeln räkenskaperna och styrelsens förvaltning fortlöpande granskas av en eller flera revisorer. Revisorn ska varje år upprätta en revisionsberättelse, där resultatet av granskningen redovisas. Revisionsberättelsen ska lämnas till bolagsstämman och senare också offentliggöras. Revisorn förutsätts också löpande lämna företagsledningen erinringar och påpekanden om sådant som han eller hon anser bör komma till dess kännedom men som inte behöver tas upp i revisionsberättelsen. De aktiebolagsrättsliga bestämmelserna om revision har varit förebild för motsvarande bestämmelser för andra associationsformer.

Till att börja med motiverades kravet på revision huvudsakligen av hänsynen till aktieägarna. För dem är det viktigt att bolagets verksamhet och ställning kontrolleras av ett sakkunnigt och självständigt organ. Senare har revisionens värde för andra också betonats. Företagsledningen kan dra nytta av en kompetent granskning. Även företagets borgenärer, anställda och det allmänna har intresse av en ändamålsenlig kontroll av att bolagets affärer sköts på ett lagenligt och korrekt sätt och att dess ställning och resultat redovisas riktigt.

I revisorslagen (2001:883) finns bestämmelser om auktorisation av revisorer och registrering av revisionsbolag, om revisorns skyldigheter samt om tillsyn och disciplinära åtgärder. Lagen kompletteras av förordningen (1995:665) om revisorer och av Revisorsnämndens föreskrifter.

Revisionslagen (1999:1079) innehåller bestämmelser om revision. Den är tillämplig på företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning.

Enskilda näringsidkare m.fl. som inte är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning omfattas inte av reglerna i revisionslagen. Revisionslagen är inte heller tillämplig på företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag. Sådana regler finns för aktiebolag i aktiebolagslagen (2005:551), för ekonomiska föreningar i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar samt för stiftelser i stiftelselagen (1994:1220) och lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. Regler om revision finns även i de s.k. rörelselagarna för de finansiella företagen: lagen (2004:46) om värdepappersfonder, lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden, försäkringsrörelselagen (2010:2043), sparbankslagen (1987:619), lagen (1995:1570) om medlemsbanker och lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder.

De nu nämnda författningarna innehåller grundläggande regler för revisorer och revision. Det finns också en betydande mängd kompletterande normer.

Av revisorslagen följer att en revisor ska iaktta god revisorssed (19 §). I de associationsrättsliga lagarna hänvisas vidare till god revisionssed (se t.ex. 5 § revisionslagen). Revisorsnämnden ansvarar för att god revisorssed och god revisionssed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt (3 § första stycket 4 revisorslagen). De föreskrifter, uttalanden och beslut i enskilda ärenden som Revisorsnämnden meddelar har därför särskild betydelse

när en fråga om innebörden av god revisorssed eller god revisionssed prövas. Av betydelse är också de rekommendationer, standarder och uttalanden som FAR (branschorganisationen för redovisningskonsulter, revisorer och rådgivare) utarbetar, liksom direktiv och rekommendationer som utarbetas inom EU. Dessutom finns de internationella revisionsstandarderna ISA (International Standards on Auditing) som tas fram av det oberoende standardiseringsorganet IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board). Revisorsnämnden har tolkningsföreträde i fråga om innebörden av god revisionssed och god revisorssed (se prop. 2000/01:146 s. 87 f.).

Nära kopplade till reglerna om revisorer och revision är reglerna om bolagsstyrning. För aktiebolag finns det regler i aktiebolagslagen, med kompletterande bestämmelser i exempelvis försäkringsrörelselagen för försäkringsaktiebolag och i lagen om bank- och finansieringsrörelse för bankaktiebolag och kreditmarknadsbolag. Bolagsstyrningen i svenska börsbolag regleras av en kombination av lagstiftning, självreglering och praxis. Självregleringen utgörs främst av Svensk kod för bolagsstyrning och det regelverk för emittenter som gäller på den reglerade marknad där bolagets aktier är upptagna till handel.

... är grundade på EU-regler...

Samarbetet inom EU har lett fram till flera direktiv som direkt eller indirekt berör revisorer och revision.

I samband med att Sverige blev medlem i EU genomfördes de s.k. fjärde och sjunde bolagsrättsliga direktiven, bankredovisningsdirektivet och försäkringsredovisningsdirektivet i svensk rätt. De fjärde och sjunde bolagsrättsliga direktiven har nyligen ersatts genom redovisningsdirektivet[4].

Vid Sveriges inträde i EU genomfördes även det åttonde bolagsrättsliga direktivet om revisorer och revision. Direktivet ersattes 2006 av revisorsdirektivet i syfte att återupprätta konsumenters och investerares förtroende för marknaderna. Revisorsdirektivet skulle också stärka aktieägarnas rättigheter, förbättra de europeiska företagens konkurrenskraft och garantera den inre marknadens fördelar.

... och behöver anpassas till revisionspaketet

Revisionspaketet är en fortsättning på den process mot mer harmoniserade regler om lagstadgad revision inom EU som inleddes med det åttonde bolagsrättsliga direktivet. Det ska ses mot bakgrund av den finansiella kris som ägde rum för några år sedan. Reformen syftar bl.a. till att höja kvaliteten på revisionen inom EU och att stärka revisorernas opartiskhet och självständighet. Därmed stärks även allmänhetens förtroende för revisionen. Ytterst ska revisionspaketet bidra till att stärka den finansiella stabiliteten.

[4] Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG.

Regeringen välkomnar att revisionens roll har uppmärksammats på EU-nivå. En harmonisering av det regelverk som styr företagen har positiva effekter för de europeiska företagens konkurrenskraft. Harmoniserade regler underlättar för företag med gränsöverskridande verksamhet och förbättrar rättssäkerheten. Genom harmoniserade minimiregler som säkerställer en hög kvalitet på revision och finansiell rapportering inom EU stärks också skyddet för investerare på kapitalmarknaderna och andra som kommer i kontakt med de europeiska företagen. Detta är ägnat att ytterligare öka allmänhetens förtroende för dessa företag och därmed förbättra deras konkurrenskraft.

Ändringarna i revisorsdirektivet innebär bl.a. att det införs nya regler om revisorns professionella skepticism, prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet, revisionsberättelsens innehåll samt kvalitetskontroll. Vidare får Revisorsnämnden tillgång till nya disciplinära åtgärder.

Revisorsförordningen gäller för börsbolag och för de mest betydande finansiella företagen (företag av allmänt intresse, se avsnitt 5). I förordningen finns bl.a. bestämmelser om revisionsutskott, förfarandet vid revisorsval, revisorsrotation, förbud mot vissa konsulttjänster, revisionsarvoden, revisionsberättelsens innehåll, kvalitetskontroll samt tillsynsmyndighetens organisation och befogenheter. EU-förordningen gäller direkt i Sverige.

Revisionspaketet gäller i samtliga medlemsstater i EU. När det i de bestämmelser som regeringen föreslår är aktuellt att avgränsa bestämmelsernas geografiska tillämpningsområde jämställs stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), dvs. Island, Liechtenstein och Norge, med EU:s medlemsstater. Av avsnitt 6 framgår att Schweiz inte längre ska jämställas med stater inom EES.

Enligt regeringens mening är det viktigt att de positiva effekter som revisionspaketet kan leda till tas till vara. I genomförandet av rättsakterna bör det också beaktas att den administrativa bördan för företagen inte blir större än nödvändigt och att den svenska bolagsstyrningsmodellen värnas. Mer ingripande eller strängare regler än vad revisionspaketet kräver bör således undvikas om inte starka skäl talar för något annat. Möjligheterna till undantag från administrativt betungande bestämmelser bör utnyttjas i hög utsträckning.

Regeringen lämnar i propositionen de förslag till lagändringar som bedöms behövas för att genomföra revisionspaketet. I övriga delar görs bedömningen att svensk rätt uppfyller revisionspaketets krav, i vissa fall efter förordningsändringar eller ändringar i myndighetsföreskrifter.

Hänvisningar till EU-bestämmelser och vissa hänvisningar i rörelselagarna

Enligt nya anvisningar för författningsskrivning är utgångspunkten vid hänvisningar till EU-förordningar att man hänvisar till EU-bestämmelserna i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning. En följd av att ha statiska hänvisningar blir att om EU-bestämmelserna ändras behöver lagstiftaren överväga om någon ändring behöver göras i den nationella lagstiftningen.

Det finns skäl att använda en statisk hänvisning till de relevanta bestämmelserna i EU:s revisorsförordning i flera fall:

- s.k. byrårotation (se bl.a. 5 § 3 lagen om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision och 9 kap. 21 a § andra stycket 1 och 2 aktiebolagslagen),
- undantagen från förbudet för revisorn att tillhandahålla vissa konsulttjänster (se 21 b § andra stycket revisorslagen), och
- revisionsutskott (se bl.a. 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen och 3 kap. 4 a § sparbankslagen).

I dessa fall är det lämpligt att lagstiftaren får tillfälle att överväga om någon ändring ska göras i den nationella lagstiftningen till följd av framtida ändringar i förordningen. Hänvisningarna till EU:s revisorsförordning bör göras till den ursprungliga lydelsen eftersom ingen ändring ännu skett av förordningen.

Regeringen föreslår i många fall att vad som sägs i de nya bestämmelserna i aktiebolagslagen och föreningslagen ska gälla även för ett finansiellt företag. Detta uttrycktes i lagrådsremissen så att det finansiella företaget enligt den rörelselag som gäller för företaget ska anses som ett aktiebolag respektive en ekonomisk förening ”i fråga om” en viss företeelse, t.ex. revisionsutskott, följt av angivandet av en viss paragraf i aktiebolagslagen eller föreningslagen. *Lagrådet* anför att denna lagstiftningsteknik medför att lagtexten för en läsare utan specialkunskaper om finansiella företag blir intetsägande. Lagrådet föreslår därför att bestämmelserna utformas efter mönstret ”Ett bankaktiebolag ska tillämpa bestämmelserna om revisionsutskott i 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen (2005:551).”

Enligt regeringens mening leder den av Lagrådet föreslagna lagtekniska utformningen i flertalet fall till att lagtexten blir mer komplicerad, eftersom den förutsätter ett återgivande av stora delar av bestämmelsernas materiella innehåll. Den av regeringen förordade lagstiftningstekniken används dessutom redan på flera ställen i rörelselagarna, se t.ex. 10 kap. 12 a § lagen om bank- och finansieringsrörelse. Regeringen håller därför fast vid lagrådsremissens förslag.

5 Företag av allmänt intresse

Regeringens förslag: I revisorslagen anges att följande företag ska anses som företag av allmänt intresse enligt den lagen:

- företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,
- banker och kreditmarknadsföretag,
- vissa värdepappersbolag, och
- försäkringsföretag, utom sådana som omfattas av vissa undantag enligt försäkringsrörelselagen.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens förslag. Utredningen föreslår dock en annan lagteknisk lösning (se betänkandet s. 168 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker eller har ingen invändning mot förslaget. *Riksgäldskontoret* anser att det bör övervägas om det finns anledning att bredda definitionen av finansiella företag av allmänt intresse eller i vart fall ytterligare motivera varför definitionen bör vara snävare än definitionen av finansiella företag i t.ex. FAR:s rekommendation om revision av finansiella företag (RevR 100). *Finansinspektionen* föreslår att gruppen av företag som ska anses vara av allmänt intresse utvidgas med samtliga värdepappersbolag, Svenska Skeppshypotekskassan, finansiella holdingföretag, fondbolag, AIF-förvaltare som har diskretionärt tillstånd eller som riktar sig till icke-professionella investerare samt inlåningsföretag. Även *Revisorsnämnden* anför att det finns goda skäl för en bredare definition av företag av allmänt intresse. Nämnden bedömer dock att reglerna i revisionspaketet är så ekonomiskt betungande för företagen att definitionen inte bör utvidgas.

Skälen för regeringens förslag

Begreppet företag av allmänt intresse

Företag av allmänt intresse förekommer sedan tidigare som begrepp inom EU-rätten. I revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse och i det tidigare redovisningsdirektivet finns likalydande definitioner. Någon definition finns dock inte i lag. Vid genomförandet av revisorsdirektivet ansågs det inte finnas något omedelbart behov av en sådan definition (se prop. 2008/09:135 s. 61 f.).

Vilka företag som ska anses vara av allmänt intresse får betydelse genom att revisorsdirektivet innehåller bestämmelser som ska gälla åtminstone vid revisionen av dessa företag. Dessutom är det endast företag av allmänt intresse som omfattas av regleringen i revisorsförordningen (se artikel 3 i förordningen, som hänvisar till artikel 2 i direktivet).

Följande företag omfattas av revisionspaketets definition av företag av allmänt intresse:

- Företag som omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i någon medlemsstat enligt MiFID[5].
- Kreditinstitut enligt definitionen i kapitaltäckningsdirektivet[6], med undantag för kreditinstitut som avses i artikel 2 i det direktivet.
- Försäkringsföretag enligt artikel 2.1 i försäkringsredovisningsdirektivet[7].

[5] Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG av den 21 april 2004 om marknader för finansiella instrument och om ändring av rådets direktiv 85/611/EEG och 93/6/EEG och Europaparlamentets och rådets direktiv 2000/12/EG samt upphävande av rådets direktiv 93/22/EEG.

[6] Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU av den 26 juni 2013 om behörighet att utöva verksamhet i kreditinstitut och om tillsyn av kreditinstitut och värdepappersföretag, om ändring av direktiv 2002/87/EG och om upphävande av direktiv 2006/48/EG och 2006/49/EG.

[7] Rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag.

- Företag som är utsedda av medlemsstaterna till företag av allmänt intresse, t.ex. på grund av arten av sin verksamhet, sin storlek eller antalet anställda.

Samma definition finns i det nya redovisningsdirektivet.

Bör fler företag anses vara företag av allmänt intresse?

Regeringen delar utredningens uppfattning i fråga om vilka svenska företag som omfattas av revisorsdirektivets obligatoriska definition, nämligen följande:

- Börsnoterade företag, dvs. företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad.
- Kreditinstitut, dvs. företag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen om bank- och finansieringsrörelse och värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen om värdepappersmarknaden.
- Försäkringsföretag, dvs. företag som har tillstånd att driva rörelse enligt försäkringsrörelselagen – utom sådana företag som har medgetts undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § i den lagen, i den lydelse som gäller sedan den 1 januari 2016 då de EU-bestämmelser som försäkringsredovisningsdirektivet hänvisar till genomfördes i svensk rätt (se prop. 2015/16:9 s. 207 f.).

Som nämns ovan ger direktivet medlemsstaterna möjlighet att bestämma att ytterligare företag ska anses vara företag av allmänt intresse och därmed även träffas av direktivets i vissa avseenden strängare bestämmelser för sådana företag, liksom av förordningen.

I sak handlar det bl.a. om att ett företag av allmänt intresse, eller företagets revisor, ska följa mer långtgående regler om bl.a. revisionsarvoden och konsulttjänster (se avsnitt 7.3), kvalitetskontroll (se avsnitt 8.2), revisorsval (se avsnitt 12.1), revisorsrotation (se avsnitt 12.2) och revisionsutskott (se avsnitt 13). Sammantaget innebär dessa bestämmelser att företag av allmänt intresse, och deras revisorer, ska följa ingående krav som syftar till att revisionen av samhällsviktiga företag ska vara av särskilt hög kvalitet. Typiskt sett är det fråga om betungande krav som är framtagna med börsnoterade företag och systemviktiga finansiella företag i åtanke.

Den administrativa börda som revisionspaketet leder till för företag av allmänt intresse och deras revisorer är ansenlig. Regeringen delar därför, till skillnad från bl.a. *Finansinspektionen*, utredningens bedömning att möjligheten för medlemsstaterna att generellt utöka kretsen av företag av allmänt intresse inte bör utnyttjas. Regeringen har nyligen med anledning av det nya redovisningsdirektivet gjort motsvarande ställningstagande, dvs. att ytterligare företag inte bör anses vara av allmänt intresse (prop. 2015/16:3 s. 135 f.). Detta utesluter inte att det i någon fråga kan finnas skäl att låta bestämmelserna i revisionspaketet gälla för en utökad krets av företag (se avsnitt 12.2 om revisorsrotation i vissa finansiella företag som inte är företag av allmänt intresse).

EU:s revisorsförordning gäller för företag av allmänt intresse, och för revisionen av sådana företag. De berörda företagen och deras revisorer har att tillämpa förordningen direkt. Den ska inte genomföras i svensk rätt. Det underlättar därför för företagen om definitionen, som finns i direktivet och hänvisar till flera andra EU-rättsakter, även tas in i lag. Det finns också lagtekniska fördelar med detta. I likhet med utredningen anser regeringen att definitionen bör tas in i revisorslagen.

Utredningen föreslår vidare att begreppet företag av allmänt intresse ska användas även i aktiebolagslagen, för att ange tillämpningsområdet för vissa regler. En sådan lagteknisk lösning skulle emellertid innebära att aktiebolagslagen skulle reglera vissa finansiella företag. Enligt regeringens mening bör den hittillsvarande systematiken behållas. Regleringen av de finansiella företagen bör alltså vara samlad i de s.k. rörelselagarna, även om dessa i stor utsträckning hänvisar till aktiebolagslagen och lagen om ekonomiska föreningar i fråga om associationsrätten. Rörelselagarna bör därför även fortsättningsvis innehålla de bestämmelser om t.ex. revisionsutskott som gäller för finansiella företag.

6 Godkännande och registrering

Regeringens förslag: En revisionsbyrå som har godkänts i en annan stat inom EES än Sverige ska få registreras som ett revisionsbolag. Sådana revisionsbyråer ska inte omfattas av Revisorsnämndens kvalitetskontroll eller skyldigheten att teckna försäkring. I övrigt ska de vara likställda med andra registrerade revisionsbolag.

Schweiz ska i revisorslagen inte längre jämställas med stater inom EES.

Regeringens bedömning: Det bör inte införas någon möjlighet för revisorer som har godkänts i en annan stat inom EES än Sverige att uppfylla kravet på revisorsexamen genom fullgörandet av en anpassningsperiod.

De författningsändringar som revisionspaketet föranleder när det gäller Revisorsnämndens registrering av revisionsbyråer och nämndens skyldighet att underrätta en revisionsbyrås hemmedlemsstat om vissa registreringsåtgärder bör göras på förordningsnivå.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Utredningen föreslår att en revisor med examensbevis från en annan stat inom EES ska kunna uppfylla kravet på revisorsexamen genom att fullgöra en anpassningsperiod. Utredningen föreslår vidare att revisionsföretag som har godkänts i en annan stat inom EES och som registreras i Sverige ska utgöra en separat kategori av revisionsbyråer med benämningen EES-revisionsföretag (se betänkandet s. 189 f., 195 f., 201 f., 208, 354 och 463).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. Enligt *Revisorsnämnden* ger direktivet utrymme för medlemsstaterna att inte

tillhandahålla möjligheten att undergå en anpassningsperiod. Nämnden anser att det konsumentskyddsintresse som bär upp försäkringskravet urgröps, om kravet inte ställs även på revisionsbyråer som är godkända i en annan EES-stat.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Godkännandet av revisorer från andra stater inom EES

Den som har avlagt en examen som ger rätt att utföra lagstadgad revison i en annan stat inom EES och som har genomgått ett lämplighetsprov hos Revisorsnämnden anses ha avlagt svensk revisorsexamen (5 § revisorslagen). Lämplighetsprovet ska säkerställa att en utländsk revisor har de kunskaper i svensk rätt som behövs för att utföra lagstadgad revision i Sverige som auktoriserad revisor. Provet ska vara anpassat till den utländska revisorns utbildning och yrkeserfarenhet (3 § förordningen om revisorer).

Även enligt revisionspaketet ska en revisor med examensbevis från en medlemsstat, hemmedlemsstaten, efter ett lämplighetsprov kunna bli godkänd i en annan medlemsstat, värdmedlemsstaten (artikel 14 i direktivet). I revisionspaketet finns ett alternativ till lämplighetsprov: en treårig anpassningsperiod med efterföljande utvärdering (artikel 14.2 i direktivet). Med anpassningsperiod avses inom EU-rätten en period av praktiskt utövande av yrket i värdmedlemsstaten under en behörig yrkesutövares ansvar (se artikel 3.1 g i yrkeskvalifikationsdirektivet[8]).

Direktivets lydelse ger, som utredningen påpekar, inte något säkert svar på frågan om huruvida direktivet överlåter till värdmedlemsstaten att avgöra om revisorer med utländsk examen ska ges möjlighet att genomgå en anpassningsperiod, eller om det är tillräckligt att de ges möjlighet att avlägga ett lämplighetsprov. Som *Revisorsnämnden* anför riktar sig direktivbestämmelsen dock till medlemsstaterna och inte till de behöriga myndigheterna. Regeringen tar detta till intäkt för att direktivet inte kräver att en möjlighet att genomgå en anpassningsperiod införs.

Frågan är då om en sådan möjlighet ändå, trots att direktivet inte kräver det, bör införas. Det bör noteras att lämplighetsprovet är en etablerad och väl fungerande metod för att pröva om en revisor som har godkänts i en annan medlemsstat bör få utöva revisionsverksamhet i Sverige. Ett godkänt lämplighetsprov innebär, som nämns ovan, att revisorn jämställs med en examinerad revisor. Förfarandet är icke-diskriminerande och proportionerligt.

Inte heller i ett tillsynsperspektiv finns det skäl att införa en anpassningsperiod. Lämplighetsprovet är en säkrare metod för att pröva att revisorn har de kunskaper i svensk rätt som är nödvändiga för utövandet av revisorsyrket. En möjlighet att genomgå anpassningsperiod bör alltså inte införas.

[8] Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG av den 7 september 2005 om erkännande av yrkeskvalifikationer i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/55/EU.

Schweiz jämställs inte med stater inom EES

Enligt ett bilateralt avtal mellan EU, dess medlemsstater och Schweiz om fri rörlighet för personer likställs medborgare och företagare från Schweiz i vissa avseenden med medborgare och företag i stater inom EES.[9] Detta innebär dock inte att revisorsdirektivets bestämmelser utan vidare är tillämpliga i förhållande till Schweiz (se prop. 2008/09:135 s. 60). I stället betraktas Schweiz som ett tredjeland enligt revisorsdirektivet. Schweiz bör alltså inte i revisorslagen längre jämställas med stater inom EES. Detta gäller inte endast i fråga om godkännandet av revisorer från Schweiz, utan även i andra avseenden.

Registreringen av revisionsbyråer från andra stater inom EES

Enligt revisionspaketet ska en revisionsbyrå som har godkänts i hemmedlemsstaten ha rätt att utöva revision även i värdmedlemsstaten, förutsatt dels att revisionsbyrån registreras i värdmedlemsstaten, dels att den för det enskilda uppdraget huvudansvariga revisorn är auktoriserad i värdmedlemsstaten och uppfyller vissa krav (artikel 3.2, artikel 3a och artikel 15.1 i revisorsdirektivet). En sådan revisionsbyrå bör alltså kunna registreras av Revisorsnämnden och, i likhet med en motsvarande svensk revisionsbyrå, benämnas registrerat revisionsbolag. Författningsändringar som gäller registreringen bör göras på förordningsnivå (artikel 3a.3 och artikel 17.1).

Det finns inte anledning att, som utredningen föreslår, låta byråerna i fråga utgöra en särskild kategori av revisionsbyråer. I stort sett bör samma regler gälla för dem som för andra revisionsbyråer. När det gäller kvalitetskontroll gäller principen om hemlandstillsyn (artikel 34.1 i revisorsdirektivet). Det innebär att en revisionsbyrå vars hemmedlemsstat är en annan EES-stat ska vara föremål för kvalitetskontroll i hemmedlemsstaten, se avsnitt 8.2. Tillsynen i fråga om enskilda revisionsuppdrag ska dock ske i värdmedlemsstaten. Bortsett från kvalitetskontrollen bör alltså Revisorsnämnden utöva samma tillsyn över dessa revisionsbyråer som över andra registrerade revisionsbolag. Det ligger i sakens natur att tillsynen bör begränsas till de aspekter av de utländska revisionsbyråernas verksamhet som i något avseende rör Sverige (se prop. 2008/09:135 s. 124).

Ett registrerat revisionsbolag ska ha en försäkring mot skadeståndsansvar (27 § revisorslagen). Som *Kommerskollegium* anför ska nationella krav prövas mot reglerna om fri rörlighet i EU:s fördrag. Enligt regeringens bedömning bör försäkringskravet inte gälla en revisionsbyrå vars hemmedlemsstat är en annan EES-stat. Det får antas att de många gånger ändå är försäkrade. Vidare bör det noteras att den huvudansvariga revisorn i ett uppdrag som innehas av ett på detta sätt registrerat revisionsbolag måste omfattas av en försäkring. Det är alltså, som *Lagrådet* noterar, inte möjligt att utföra oförsäkrad lagstadgad revision i Sverige genom ett utländskt registerat revisionsbolag.

[9] Avtal mellan Europeiska gemenskapen och dess medlemsstater, å ena sidan, och Schweiziska edsförbundet, å andra sidan, om fri rörlighet för personer. Se även prop. 2000/01:55 s. 79 f. och 93 f.

Enligt revisionspaketet ska Revisorsnämnden, när den registrerar en revisionsbyrå vars hemmedlemsstat är en annan EES-stat, underrätta revisionsbyråns hemmedlemsstat om registreringen. Och om Revisorsnämnden upphäver registreringen av en revisionsbyrå med Sverige som hemmedlemsstat som även är registrerad i en annan EES-stat, ska Revisorsnämnden underrätta värdmedlemsstaten. Värdmedlemsstaten bör i förekommande fall även underrättas om disciplinära åtgärder. De författningsändringar som detta föranleder bör genomföras på förordningsnivå (artikel 3a.3 och artikel 5 i direktivet).

7 Revisorns opartiskhet och självständighet

7.1 Ett starkare skydd för revisorns opartiskhet och självständighet

För att det ska vara möjligt att lita på den finansiella information som företagen ger delägarna och allmänheten är det av stor vikt att informationen har granskats av revisorer som är oberoende av de granskade företagen. Höga krav på opartiskhet och självständighet är en förutsättning för att förtroendet för revisorskåren och revisionsverksamheten ska kunna upprätthållas. Ett av revisionspaketets huvudsyften är att skärpa dessa krav.

Många av bestämmelserna i både revisorsdirektivet och revisorsförordningen berör revisorns opartiskhet och självständighet i vid bemärkelse. Flertalet av dem behandlas i detta avsnitt. Det handlar om frågor av vitt skilda slag – bl.a. prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet, tillhandahållande av icke-revisionstjänster och revisorns tillträdande av befattningar hos revisionsklienten. I andra avsnitt behandlas ytterligare frågor som har koppling till revisorns oberoende, t.ex. revisorsrotation (avsnitt 12.2).

7.2 Prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet

Regeringens förslag: Prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet enligt den s.k. analysmodellen ska göras i förhållande till varje fysisk person som kan påverka resultatet av revisionen.

Utöver det som följer av en prövning enligt analysmodellen ska en revisor eller revisionsbyrå (registrerat revisionsbolag) avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om revisorn eller byrån, någon av deras anställda eller någon annan fysisk person vars tjänster står till revisorns eller byråns förfogande och som medverkar i revisionsuppdraget, eller en närstående till någon av dessa personer, under den

räkenskapsperiod som revisionen avser eller den tid när revisionsarbetet utförs

1. har ett väsentligt vinstintresse i det granskade företaget, eller
2. handlar med ett finansiellt instrument med koppling till det granskade företaget.

Vidare ska ingen av de nämnda personerna få delta i eller på något annat sätt påverka resultatet av revisionen om personen

1. äger finansiella instrument i det granskade företaget,
2. äger finansiella instrument i ett företag som har anknytning till det granskade företaget, eller
3. har varit anställd av eller haft någon annan relation till det granskade företaget under den räkenskapsperiod som revisionen avser eller den tid när revisionsarbetet utförs.

Punkterna 2 och 3 ska anses ha betydelse bara om förhållandena orsakar eller kan uppfattas orsaka en intressekonflikt.

I lagen ska det anges vilka fysiska och juridiska personer som ska anses vara närstående.

En revisor eller revisionsbyrå ska kunna få förhandsbesked av Revisorsnämnden om huruvida förhållandena är sådana att revisorn eller byrån är skyldig att avböja eller avsäga sig ett uppdrag enligt de nya bestämmelserna.

Regeringens bedömning: Svensk rätt är förenlig med revisorsdirektivets övriga reglering av revisorns opartiskhet och självständighet.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Utredningen föreslår dock att det införs en uttrycklig bestämmelse om vilka tidsperioder som en prövning enligt analysmodellen åtminstone ska ta sikte på. Utredningen föreslår också att varje innehav av finansiella instrument i det granskade företaget ska hindra revisorn eller revisionsbyrån från att acceptera eller fullfölja ett revisionsuppdrag samt att innehav av finansiella instrument i ett företag som är knutet till det granskade företaget, eller en anställning i det granskade företaget, ska kunna hindra det (se betänkandet s. 215 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. *Revisorsnämnden* och *FAR* anser att revisorn inte bör vara förbjuden att acceptera eller behålla ett revisionsuppdrag enbart på den grunden att han eller hon har ett oväsentligt innehav av finansiella instrument i det granskade företaget. Enligt FAR bör vidare en revisor som avvärjer oberoendehotet genom att avyttra sitt innehav av finansiella instrument etc. kunna anta eller fullfölja revisionsuppdraget.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Revisorslagens analysmodell

Revisorns opartiskhet och självständighet är av stor betydelse för upprätthållandet av en hög revisionskvalitet och förtroendet för revisionen. I revisorslagen anges därför att en revisor ska utföra sina uppdrag i revisionsverksamheten med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden (20 §).

En annan central regel i revisorslagen är den s.k. analysmodellen (hittillsvarande 21 §). Den ålägger revisorn att i varje uppdrag särskilt granska förekomsten av förhållanden som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet. Om det vid en sådan granskning visar sig att det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för revisorn, är han eller hon skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget.

Paragrafen innehåller en uppräkning av vissa typsituationer som utlöser en presumtion för att revisorn är hindrad att utföra ett uppdrag. Bland typsituationerna kan nämnas att revisorn har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet (s.k. egenintressehot) eller att revisorn vid rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet har lämnat råd i en fråga som omfattas av granskningsuppdraget (s.k. självgranskningshot). De i paragrafen angivna typsituationerna kompletteras med en generalklausul som tar sikte på andra situationer där förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet kan ifrågasättas.

Om revisorn i sin prövning kommer fram till att det finns en presumtion för att uppdraget ska avböjas eller avsägas, kan han eller hon ändå acceptera eller behålla det om det i det enskilda fallet förekommer sådana särskilda omständigheter eller vidtas sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta revisorns opartiskhet eller självständighet. Presumtionen kan alltså brytas (se hittillsvarande 21 § andra stycket revisorslagen).

Tanken bakom analysmodellen är att revisorn ska använda sitt sunda förnuft och göra en samlad bedömning av samtliga omständigheter kring uppdraget, inte enbart bocka av en checklista. Det är inte tillräckligt att revisorn i objektiv mening är opartisk och självständig – redan förekomsten av omständigheter som gör att opartiskheten eller självständigheten kan ifrågasättas skapar en presumtion för att revisorn ska avböja eller avsäga sig ett uppdrag (jfr prop. 2000/01:146 s. 59 f. och 2008/09:135 s. 77).

Direktivets analysmodell

Även revisorsdirektivet innehåller en analysmodell som ska användas för att avgöra om revisorn kan anta eller fullfölja ett uppdrag (artikel 22.1). När direktivet genomfördes i Sverige bedömde regeringen att den svenska analysmodellen var förenlig med den i direktivet (se prop. 2008/09:135 s. 78).

Genom revisionspaketet utvecklas direktivets analysmodell. Kretsen av personer som ska uppfylla kravet på oberoende utvidgas till att, utöver revisorer, revisionsbyråer och personer i deras nätverk, omfatta varje fysisk person som direkt eller indirekt kan påverka resultatet av revisionen. Vidare anges att revisorn eller byrån åtminstone ska vara opartiska och självständiga under perioden för de finansiella rapporter som ska revideras och den period under vilken revisionen utförs (artikel 22.1 första och andra styckena).

En närliggande fråga handlar om vilka omständigheter som kan hota oberoendet och om hur sådana hot ska förebyggas. Direktivets bestämmelser är i dessa delar, som utredningen konstaterar, i stor utsträckning oförändrade i sak. De har dock fått en annan uppbyggnad och ett utvidgat innehåll. Skyddsåtgärder ska vidtas mot oberoendehot kopplade till en bredare krets av personer än hittills. Kretsen omfattar revisorn eller revi-

sionsbyrån och deras nätverk, ledning, revisorer och anställda samt varje annan fysisk person vars tjänster står till förfogande för eller under kontroll av revisorn eller revisionsbyrån och andra personer som genom kontroll direkt eller indirekt är knutna till revisorn eller revisionsbyrån (artikel 22.1 tredje och fjärde styckena).

Det är troligt att flertalet av de personer som ska omfattas av prövningen enligt direktivet också omfattas av den svenska analysmodellen. Som utredningen pekar på är det emellertid inte självklart att alla fysiska personer vars tjänster står till förfogande för revisorn eller som av något annat skäl direkt eller indirekt kan påverka resultatet av revisionen inbegrips. Den personkrets som omfattas av den svenska analysmodellen bör därför utvidgas så att den motsvarar direktivets krav.

Utredningen anser dessutom att det uttryckligen bör framgå att oberoendeprövningen ska ta sikte på åtminstone omständigheter som finns under den period som granskningen avser och den period när revisionen utförs. Det råder dock inte något tvivel om att den svenska analysmodellen omfattar dessa skeden. Som *Göta hovrätt* anför kan en bestämmelse av det slag utredningen föreslår skapa tvivel om huruvida omständigheter utanför de angivna tidsperioderna ska beaktas eller inte. Detta vore olyckligt och skulle försvaga analysmodellen, som bygger på att alla oberoendehot ska beaktas oavsett när i tiden de förekommer. Enligt regeringens mening bör några uttryckliga tidsangivelser inte tas in i den svenska analysmodellen. Svensk rätt lever ändå upp till direktivets krav.

Den största förändring som revisorsdirektivet för med sig i det här sammanhanget är att det införs detaljerade regler som syftar till att motverka ekonomiska kopplingar av olika slag mellan revisorn och andra personer på den ena sidan och det granskade företaget på den andra (artikel 22.2 och 22.4).

Direktivet är i dessa delar inte helt likalydande i de olika språkversionerna. Den personkrets som omfattas av reglerna beskrivs inte på exakt samma sätt. Klart är att kretsen omfattar revisorn eller revisionsbyrån, den huvudansvariga revisorn och deras anställda samt närstående till dessa personer. Innebörden av den svenska språkversionen tycks vara att bl.a. fysiska personer som står under kontroll av revisorn eller revisionsbyrån dessutom omfattas. Det är också så utredningen tolkar bestämmelsen.

I de engelska, franska och tyska språkversionerna talas det i stället, i översättning, om varje annan fysisk person vars tjänster står till förfogande för eller under kontroll av revisorn eller revisionsbyrån. Enligt regeringens mening ger de nämnda språkversionerna reglerna, i ett oberoendeperspektiv, ett mer ändamålsenligt tillämpningsområde. Oberoendeprövningen bör ta sikte på alla personer vars tjänster revisorn kan kontrollera och inte enbart den mer begränsade kretsen personer som står under revisorns kontroll. Det kan t.ex. handla om bemanningsanställda eller helt fristående konsulter som på avtalsmässig grund är bundna att utföra vissa arbetsuppgifter åt revisorn. Regleringen bör utformas med detta i beaktande.

Av direktivet följer att närståendebegreppet enligt bestämmelserna om opartiskhet och självständighet är detsamma som i kommissionens genomförandedirektiv 2004/72/EG. I revisorslagen bör det tas in en motsvarande definition. Den bör utformas med förebild i den definition som

finns i lagen (2000:1087) om anmälningsskyldighet för vissa innehav av finansiella instrument (5 §), vilken bygger på definitionen i genomförandedirektivet.

Som *Revisorsnämnden* och *FAR* påpekar är det oklart vilka ekonomiska kopplingar mellan den relevanta personkretsen och det granskade företaget som är otillåtna enligt direktivet. Medlemsstaterna ska se till att personer i den relevanta kretsen ”inte innehar eller har ett väsentligt och direkt vinstintresse i, eller inleder någon annan transaktion med något finansiellt instrument som emitterats, garanterats eller på annat sätt varit föremål för insatser från, något granskat företag” (artikel 22.2). Utredningen tolkar direktivet så att det förbjuder alla innehav av finansiella instrument som har varit föremål för insatser från ett granskat företag.

Enligt regeringens mening kan det ifrågasättas om en reglering som utan undantag hindrar en revisionsbyrå att acceptera ett revisionsuppdrag, om en av dess anställda äger ett obetydligt antal aktier i den tilltänkta revisionsklienten, är rimlig. Det vore att gå betydligt längre än vad skyddet för revisorernas oberoende kräver. Revisionsklienterna skulle dessutom i många fall förorsakas onödiga kostnader genom att de blir tvungna att byta revisionsbyrå tidigare än planerat. Enligt regeringens mening bör regleringen i stället utformas på så sätt att den hindrar personer i den relevanta kretsen från att ha ett väsentligt vinstintresse i det granskade företaget eller att handla med finansiella instrument som har koppling till företaget. Hindret bör gälla under den räkenskapsperiod som revisionen avser och under den tid när revisionsarbetet utförs. En sådan tolkning av direktivet vinner ytterligare stöd vid en läsning av andra språkversioner än den svenska.

Sammanfattningsvis innebär således de nya bestämmelserna att en revisor eller revisionsbyrå ska avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om revisorn eller byrån, någon av deras anställda eller någon annan fysisk person vars tjänster står till revisorns eller byråns förfogande och som direkt medverkar i revisionsuppdraget, eller en närstående till någon av dessa personer, under den räkenskapsperiod som revisionen avser eller den tid när revisionsarbetet utförs har ett väsentligt vinstintresse i det granskade företaget eller handlar med ett finansiellt instrument med koppling till företaget. I detta ligger att revisorn inte är skyldig att avböja eller avsäga sig ett uppdrag om han eller hon i stället ser till att det aktuella oberoendehotet upphör innan den relevanta tidsperioden infaller, t.ex. genom att minska vinstintresset i det granskade företaget så mycket att det inte längre är väsentligt. Det är givetvis viktigt att revisorn informerar sina anställda och andra berörda om reglernas innebörd.

Eftersom de nya bestämmelserna ska gälla vid sidan av den mer generella analysmodellen blir ett naturligt tillvägagångssätt för att avgöra om en revisor kan anta eller behålla ett uppdrag att först pröva om de nya bestämmelserna utgör ett hinder. Om de inte gör det, får därefter en prövning enligt analysmodellen göras.

Lagrådet påtalar att regleringen inger betänkligheter. Som ett exempel nämner Lagrådet att revisorn under ett pågående revisionsuppdrag genom arv eller gåva blir ägare till finansiella instrument med koppling till uppdragsgivaren. Även om innehavet skulle ge honom eller henne ett väsentligt vinstintresse i uppdragsgivaren, kan revisorn inte sälja de finansiella instrumenten utan att bryta mot de nya bestämmelserna. Lag-

rådet anför vidare att prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet blir svår för att inte säga omöjlig när den berörda kretsen av närstående till revisorn är så vid.

Regeringen instämmer i att oberoendeprövningen i vissa fall kan få svårhanterliga följder för revisorn och i förlängningen för det granskade företaget. Det bör dock framhållas att de ekonomiska kopplingar mellan revisorn och uppdragsgivaren som omfattas av de nya reglerna redan i stor utsträckning är otillåtna enligt revisorslagens analysmodell eller enligt de associationsrättsliga jävsbestämmelserna. Icke desto mindre innebär bl.a. den utvidgade personkretsen som berörs av oberoendeprövningen en komplikation.

Under förutsättning att det är tillåtet enligt analysmodellen och jävsbestämmelserna bör det nya inslaget i oberoendeprövningen emellertid inte hindra att en revisor som på grund av någon oförutsedd händelse, t.ex. ett arv, får ett väsentligt vinstintresse i uppdragsgivaren omedelbart avyttrar eller minskar det. I Europeiska kommissionens rekommendation om revisorers oberoende i EU[10] anges att en sådan åtgärd måste vidtas inom en månad från det att personen har fått kännedom om det ekonomiska intresset och rätt att förfoga över det. Under tiden behövs kompletterande skyddsåtgärder för att upprätthålla revisorns oberoende.

Andra bestämmelser i direktivet om opartiskhet och självständighet

Direktivet innehåller vidare ett förbud för en person i den relevanta kretsen att delta i eller påverka resultatet av revisionen om han eller hon äger finansiella instrument i det granskade företaget eller i ett företag som är knutet till det granskade företaget. Detsamma gäller om personen har varit anställd av eller haft någon annan relation med det granskade företaget under den tidsperiod som omfattas av granskningen eller den period när revisionen utförs. För att ett ägande av finansiella instrument i ett anknutet företag eller en anställning m.m. i det granskade företaget ska förhindra ett deltagande i revisionen krävs dock att dessa förhållanden kan orsaka, eller allmänt kan uppfattas som att de orsakar, en intressekonflikt (artikel 22.4).

För en personvald revisor som själv träffas av förbudet, t.ex. genom att han eller hon äger finansiella instrument i det granskade företaget, innebär förbudet att revisorn i praktiken inte kan acceptera eller fullfölja ett revisionsuppdrag. I det avseendet överlappar förbudet regleringen i artikel 22.2. I övriga fall bör dock revisorn eller revisionsbyrån inte vara tvungen att avböja eller avsäga sig uppdraget, så länge en prövning enligt analysmodellen inte föranleder en annan bedömning. Det är tillräckligt att revisorn eller revisionsbyrån ser till att den berörda personen inte deltar i eller på något annat sätt kan påverka resultatet av revisionen, alternativt att det förhållande som utgör ett hot mot oberoendet upphör. Revisorslagen bör utformas i enlighet med detta.

Enligt direktivet gäller vidare att de som ingår i den relevanta personkretsen inte får begära eller ta emot sådana ersättningar eller förmåner

[10] Kommissionens rekommendation av den 16 maj 2002 - Revisorers oberoende i EU: Grundläggande principer (2002/590/EG).

som är av mer än ringa värde från det granskade företaget (artikel 22.5). Ett sådant agerande faller in under analysmodellen (hittillsvarande 21 § revisorslagen). Svensk rätt överensstämmer därför med direktivet i denna del.

Slutligen ska det enligt direktivet ske en ny prövning av revisorns oberoende, om revisionsklienten till följd av uppköp eller liknande kommer i intressegemenskap med ett nytt företag (artikel 22.6). Som utredningen anför förutsätter den svenska analysmodellen att prövningen av opartiskheten och självständigheten görs kontinuerligt under hela revisionsuppdraget och alltså även i samband med en sådan händelse.

Förhandsbesked av Revisorsnämnden

I likhet med vad som gäller enligt analysmodellen bör det vara möjligt för en revisor eller revisionsbyrå att få ett förhandsbesked av Revisorsnämnden om huruvida förhållandena är sådana att revisorn är skyldig att avböja eller avsäga sig ett uppdrag enligt de nya bestämmelserna om opartiskhet och självständighet.

7.3 Revisionsarvoden och tilläggstjänster

Regeringens förslag: Revisorsnämnden ska, med undantag från huvudregeln i EU:s revisorsförordning, kunna medge en revisor i ett företag av allmänt intresse att i ett enskilt fall överskrida gränsvärdet för relationen mellan arvodet för icke-revisionstjänster och revisionsarvodet. Ett undantag ska förutsätta att det finns särskilda skäl och gälla för en period om högst två räkenskapsår.

Det ska, med undantag från revisorsförordningens huvudregel, vara tillåtet för revisorn att tillhandahålla vissa skattetjänster och värderingstjänster, om de inte har mer än obetydlig effekt på de granskade finansiella rapporterna och om en uppskattning av denna effekt dokumenteras i den kompletterande rapporten till revisionsutskottet. Tjänsterna ska dessutom vara förenliga med övriga bestämmelser om revisorns opartiskhet och självständighet.

Revisorsnämnden ska på ansökan ge förhandsbesked om huruvida en viss tjänst får tillhandahållas.

Regeringens bedömning: Inga andra tjänster än de som anges i revisorsförordningen bör förbjudas.

Den som ansöker om undantag eller förhandsbesked bör betala en avgift. Detta bör regleras i förordning.

De krav som revisorsförordningen i övrigt ställer i fråga om revisionsarvoden och tillhandahållande av icke-revisionstjänster kräver inga författningsändringar.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Enligt utredningens förslag ska möjligheten att få förhandsbesked från Revisorsnämnden vara begränsad till frågan om huruvida en viss tjänst får tillhandahållas enligt undantagen för skattetjänster och värderingstjänster (se betänkandet s. 231 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. *Finansinspektionen* och *Sveriges advokatsamfund* anser att det även bör vara otillåtet för revisorn att tillhandahålla tjänster som är kopplade till det granskade företagets funktioner för riskhantering och regelefterlevnad. Enligt *Skatteverket* är det olämpligt att undanta skattetjänster och värderingstjänster från de förbjudna tjänsterna. Verket ifrågasätter om revisorn kan upprätthålla opartiskheten i revisionen om han eller hon har tillhandahållit revisionsklienten de aktuella tjänsterna.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Strängare regler om revisionsarvoden och om tillhandahållande av icke-revisionstjänster

Om en revisor eller revisionsbyrå får en stor andel av sina inkomster från en enda revisionsklient, kan ett beroendeförhållande till klienten uppstå. Detsamma gäller om revisorn eller byrån i stor omfattning tillhandahåller andra tjänster än revisionstjänster till klienten. Då kan det uppkomma en misstanke att revisionen av företaget påverkas av att revisorn eller byrån vill fortsätta att sälja konsulttjänsterna. Detta gäller särskilt om arvodet för konsulttjänsterna utgör en stor andel av den totala ersättningen från företaget. Det kan också vara problematiskt om revisorn eller revisionsbyrån utför tjänster som berör områden som omfattas av revisionen. Då kan det bl.a. uppstå en risk för s.k. självgranskning.

Revisionspaketet syftar till att motverka olämpliga arvodesstrukturer och att revisorn eller revisionsbyrån blir alltför beroende av att tillhandahålla sina revisionsklienter andra tjänster än revision.

Även i revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse finns regler om revisionsarvodet. Syftet är att revisionsarvodet inte ska påverkas eller styras av att revisorn erbjuder det granskade företaget andra tjänster vid sidan av revisionen och att revisionsarvodet inte ska villkoras av t.ex. utfallet av en transaktion eller resultatet av arbetet (artikel 25). När direktivet genomfördes i Sverige gjordes bedömningen att direktivet tillgodoses genom den prövning av revisorns opartiskhet och självständighet som ska göras enligt den s.k. analysmodellen (hittillsvarande 21 § revisorslagen och prop. 2008/09:135 s. 84 f.).

I revisorsförordningen finns strängare och mer detaljerade regler om både revisionsarvoden och om tillhandahållande av icke-revisionstjänster. Skärpningen ska ses mot bakgrund av att det är särskilt viktigt att opartiskhet och självständighet upprätthålls vid revision av företag av allmänt intresse.

Förhållandet mellan revisionsarvodet och arvodet för icke-revisionstjänster

I förordningen finns bestämmelser om hur revisionsarvodet får beräknas. Vidare behandlas relationen mellan revisionsarvodet och arvodet för andra tjänster som tillhandahålls revisionsklienten och relationen mellan revisionsarvodet från en viss klient och de totala arvoden som revisorn eller revisionsbyrån erhåller (artikel 4).

Förordningen gäller direkt och ska inte genomföras i Sverige. Förordningen anger en gräns för hur stora arvoden för icke-revisionstjänster som en revisor får ta emot från en revisionsklient som är ett företag av allmänt intresse. Gränsen uttrycks sammanfattningsvis så att arvodet för konsulttjänster som revisorn tillhandahåller klienten inte får överstiga 70 procent av arvodet för revisionen. I förordningen anges närmare hur arvodena ska beräknas.

Medlemsstaterna får ge den behöriga myndigheten möjlighet att i ett enskilt fall bevilja en revisor undantag från gränsvärdet på 70 procent. Om undantag beviljas, kan revisorn under en period av högst två räkenskapsår ta emot arvode för andra tjänster än revision som överstiger 70-procentsgränsen.

En möjlighet för Revisorsnämnden att bevilja undantag kan utgöra ett slags säkerhetsventil för situationer då 70-procentsgränsen till följd av särskilda och oförutsebara omständigheter skulle slå orimligt hårt. Liksom utredningen anser regeringen därför att möjligheten att låta Revisorsnämnden bevilja undantag ska utnyttjas. Undantag bör endast beviljas om det finns särskilda skäl och för en period om högst två räkenskapsår. En ansökan om undantag bör vara avgiftsbelagd. Den frågan bör regleras i förordning.

Revisorsförordningen öppnar även för att medlemsstaterna inför strängare regler om revisionsarvoden (artikel 4.4). Liksom utredningen anser regeringen att det inte finns skäl att göra det.

Revisorns möjlighet att utföra tilläggstjänster åt det granskade företaget

I förordningen finns det också bestämmelser som förbjuder en revisor som utför revision av ett företag av allmänt intresse och medlemmar av det nätverk som revisorn tillhör att direkt eller indirekt utföra vissa angivna konsulttjänster åt det granskade företaget, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag inom unionen. Förbudet gäller under perioden från början av den period som granskas till utfärdandet av revisionsberättelsen. För tjänster som avser utformning och införande av processer för internkontroll eller riskhantering relaterade till finansiell information innefattas även räkenskapsåret närmast före den perioden (artikel 5).

Förordningens lista över förbjudna tjänster är, som *Revisorsnämnden* och *FAR* framhåller, inte helt enkel att tolka i alla delar. Det ankommer dock inte på regeringen att ge några anvisningar till tillämparna om hur förordningen bör tolkas. Sammanfattningsvis är följande tjänster förbjudna:

- Vissa skattetjänster.
- Tjänster som inbegriper medverkan i förvaltningen eller beslutsprocessen i det granskade företaget.
- Bokföring och utarbetande av redovisningshandlingar och finansiella rapporter.
- Löneadministration.
- Utformning och införande av processer för internkontroll eller riskhantering relaterade till finansiell information eller utformning och genomförande av tekniska system för finansiell information.
- Värderingstjänster.

- Vissa juridiska tjänster.
- Tjänster relaterade till det granskade företagets internrevision.
- Tjänster relaterade till revisionsklientens finansiering, kapitalstruktur och allokering samt investeringsstrategi, utom tillhandahållande av vissa bestyrkandeuppdrag.
- Främjande av, handel med eller utställande av en emissionsgaranti för aktier i det granskade företaget.
- Vissa personaltjänster.

Andra icke-revisionstjänster än de förbjudna får tillhandahållas ett företag av allmänt intresse under förutsättning att revisionsutskottet har godkänt detta efter en bedömning av oberoendehot och skyddsåtgärder (artikel 5.4). Dessutom får även de förbjudna tjänsterna tillhandahållas utanför den tidsperiod då förbudet gäller. En prövning enligt revisorslagens bestämmelser om opartiskhet och självständighet samt om förtroenderubbande sidoverksamhet måste dock alltid göras.

Förordningen gäller direkt och ska inte genomföras i Sverige. Det finns dock två möjligheter att införa nationella regler. Förordningen öppnar nämligen dels för ett förbud mot andra tjänster än de angivna, om medlemsstaterna anser att tjänsterna utgör ett hot mot opartiskheten och självständigheten, dels för att medlemsstaterna inför undantag från förbudet när det gäller vissa av skattetjänsterna och värderingstjänsterna (artikel 5.2 och 5.3).

När det gäller möjligheten att införa strängare bestämmelser, vilket föreslås av *Finansinspektionen* och *Sveriges advokatsamfund*, bör det beaktas att den omständigheten att en viss tjänst inte omfattas av förordningens förbudskatalog inte automatiskt innebär att tjänsten alltid kan tillhandahållas. Så får endast ske om det är förenligt med kravet på opartiskhet och självständighet. Enligt regeringens mening finns det varken anledning att förbjuda andra tjänster än de särskilt angivna eller att införa strängare bestämmelser när det gäller villkoren för att tillhandahålla i och för sig tillåtna icke-revisionstjänster.

Beträffande möjligheten att tillåta vissa skattetjänster och värderingstjänster konstaterar regeringen att förordningen endast öppnar för att tillåta sådana tjänster som sedda för sig eller sammantagna inte har mer än obetydlig effekt på de granskade finansiella rapporterna. Dessutom måste principerna om opartiskhet och självständighet respekteras samtidigt som en uppskattning av tjänsternas effekt på de finansiella rapporterna ska redovisas i revisorns kompletterande rapport till revisionsutskottet (artikel 5.3 i förordningen).

Det utrymme för att erbjuda icke-revisionstjänster som skapas genom ett undantag är mycket snävt och riskerna ur ett oberoendeperspektiv torde vara små. Att tjänsterna kan levereras är ofta av stort värde för det granskade företaget. Undantagsmöjligheten bör därför utnyttjas. Regeringen avser dock att följa utvecklingen.

Förhandsbesked av Revisorsnämnden

Revisorsnämnden meddelar enligt hittillsvarande regler förhandsbesked om huruvida en viss omständighet träffas av revisorslagens bestämmelser om opartiskhet och självständighet eller om en viss verksamhet är för-

enlig med reglerna om förtroenderubbande sidoverksamhet (se 21, 22 och 25 §§). Enligt regeringens mening bör det även vara möjligt att få förhandsbesked om huruvida en viss tjänst kan tillhandahållas. Utredningen föreslår att möjligheten att få förhandsbesked ska vara begränsad till frågan om en viss tjänst får tillhandahållas på grund av de svenska undantagen för skattetjänster och värderingstjänster. Enligt regeringens mening är det av minst lika stor betydelse för revisorn att kunna få besked om huruvida en viss tjänst omfattas av förordningens förbud. Detta bör därför vara möjligt.

7.4 Förbud mot att tillträda befattningar hos revisionsklienten

Regeringens förslag: En revisor som har deltagit i ett revisionsuppdrag ska inte få vara styrelseledamot, verkställande direktör eller någon annan ledande befattningshavare i revisionsklienten under ett år efter det att revisorn senast medverkade i uppdraget. För den som har varit revisor i ett företag av allmänt intresse eller haft ansvar för revisionen i ett sådant företag ska tidsgränsen i stället vara två år.

Revisorsnämnden ska pröva frågor om överträdelse av förbudet även om revisorn har avsagt sig sin auktorisation.

Förbudet för tidigare revisorer att tillträda vissa befattningar i revisionsklienten i aktiebolagslagen och övrig associationsrättslig lagstiftning ska upphävas.

Utredningens förslag: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens. Utredningens förslag omfattar även befattningar hos revisionsklientens moderföretag och dotterföretag (se betänkandet s. 241).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen eller har ingen invändning mot dem. *FAR* anser att revisorsdirektivet inte kräver att förbudet att tillträda tjänster hos det granskade företaget omfattar företagets moderföretag eller dotterföretag.

Skälen för regeringens förslag: Utifrån ett oberoendeperspektiv är det viktigt att motverka att revisorer låter sig influeras av möjligheten att få en ledande befattning eller någon annan anställning hos revisionsklienten efter det att revisionsuppdraget har slutförts. Redan misstanken om att sådana förhållanden påverkar revisorns arbete kan vara skadligt för förtroendet för revisionen.

De bestämmelser i svensk rätt som syftar till att motverka detta oberoendehot är inte utformade som ett förbud för revisorn att ta anställning i revisionsklienten efter det att revisionsuppdraget har avslutats. Förbudet riktar sig i stället mot revisionsklienten. Enligt aktiebolagslagen får den som har varit revisor i ett börsbolag inte vara styrelseledamot, verkställande direktör eller annan ledande befattningshavare i bolaget, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget. Detsamma gäller även den som har varit huvudansvarig för revisionen (8 kap. 50 a §). Med ledande befattningshavare avses personer som ingår i ledningsgrupper eller liknande organ och chefer som är direkt under-

ställda den verkställande direktören (jfr 8 kap. 51 § aktiebolagslagen). Motsvarande reglering finns i övrig associationsrättslig lagstiftning.

Den hittillsvarande direktivbestämmelsen, som bara gäller företag av allmänt intresse, upphävs genom revisionspaketet. I stället införs en ny bestämmelse enligt vilken förbudet utvidgas till att gälla alla revisionsklienter (artikel 22a). En revisor får inte bli styrelseledamot eller tillträda någon annan ledande befattning i det granskade företaget. Förbudet gäller under ett år efter det att revisorn upphörde att vara revisor i företaget. Om det är fråga om ett företag av allmänt intresse, gäller förbudet i två år. Förutom revisorn omfattar direktivets förbud även en huvudansvarig revisor, om det är en revisionsbyrå som är revisor.

Om andra revisorer deltar i ett revisionsuppdrag i egenskap av anställda hos en revisor eller revisionsbyrå (registrerat revisionsbolag) eller i egenskap av delägare i en byrå, får inte heller de tillträda någon av de nämnda befattningarna förrän minst ett år har förflutit sedan de medverkade i uppdraget. Detsamma gäller andra revisorer vars tjänster har ställts till förfogande för eller under kontroll av revisorn eller revisionsbyrån när de har deltagit i ett revisionsuppdrag.

Eftersom förbudet att tillträda vissa befattningar numera gäller alla företag och inte enbart de av allmänt intresse, är det knappast proportionerligt att införa ett tillsyns- eller sanktionssystem med syfte att säkra att revisionsklienterna följer de nya reglerna. Reglerna bör därför inte rikta sig mot klienterna.

Regeringen delar utredningens uppfattning att det lämpligaste sättet att genomföra revisorsdirektivet i denna del är att flytta aktiebolagslagens förbud till revisorslagen. Ansvaret för att iaktta förbudet läggs därmed helt och hållet på revisorn. För att reglerna inte ska bli tandlösa krävs det att Revisorsnämnden får möjlighet att besluta om åtgärder gentemot personer som inte längre står under nämndens tillsyn. Om en revisor har tillträtt en befattning i ett annat företag än ett revisionsföretag, har ju han eller hon typiskt sett redan avsagt sig sin auktorisation (godkännande). Som utredningen konstaterar är en administrativ sanktionsavgift den enda åtgärd som framstår som verkningsfull. Utformningen av Revisorsnämndens disciplinåtgärder inklusive sanktionsavgiften behandlas i avsnitt 11.

Förbudet mot att tillträda vissa befattningar bör omfatta personvalda revisorer samt huvudansvariga revisorer och andra revisorer som har deltagit i granskningen av företaget. Som *FAR* är inne på är det emellertid tveksamt om det av direktivet kan utläsas att revisorn även ska hindras från att tillträda ledande befattningar i andra företag än det granskade företaget. Några starka skäl att ändå utsträcka förbudet till tillträde av ledande befattningar i dotterföretag eller moderföretag finns inte heller, särskilt som åtgärden har karaktär av en inskränkning i yrkesfriheten.

Det kan i sammanhanget framhållas att Revisorsnämnden kan ingripa mot en revisionsbyrå som behåller ett revisionsuppdrag trots att en av byråns före detta revisorer får en ledande befattning i det granskade företaget eller i ett dotterföretag eller moderföretag till detta. Ett sådant agerande av revisionsbyrån bör i många fall kunna anses strida mot reglerna om opartiskhet och självständighet i revisorslagen.

7.5 Revisorsförordningens regler om samråd i oberoendefrågor och den årliga rapporten

Regeringens förslag: Bestämmelserna i den associationsrättsliga lagstiftningen om revisorns samråd med revisionsutskottet i oberoendefrågor ska upphävas. Även bestämmelserna om en årlig rapport om öppenhet och insyn ska upphävas.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 247 och 269).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker förslagen eller har ingen invändning mot dem.

Skälen för regeringens förslag: Revisorsdirektivet innehåller i den hittillsvarande lydelsen särskilda krav på revisorn i ett företag av allmänt intresse att varje år bl.a. bekräfta sin opartiskhet och självständighet för företagets revisionsutskott och diskutera eventuella oberoendehot med utskottet (artikel 42.1). De reglerna flyttas till revisorsförordningen (artikel 6.2). Förordningen är direkt tillämplig och ska inte genomföras i svensk rätt. Bestämmelserna i den associationsrättsliga lagstiftningen om revisorns samråd med revisionsutskottet i oberoendefrågor bör därför upphävas (9 kap. 6 b § aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning). Beträffande den rapport om olika förhållanden som revisorn ska lämna till revisionsutskottet (artikel 11 i revisorsförordningen) hänvisas till avsnitt 9.2.

Ett viktigt led i upprätthållandet av förtroendet för revisorer och revisionen är att det finns goda möjligheter till insyn i revisorernas verksamhet. I revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse finns det därför regler om att revisorer och revisionsbyråer ska offentliggöra årliga rapporter om öppenhet och insyn på sina webbplatser (artikel 40). I svensk rätt omfattar denna skyldighet enbart revisorer som har revisionsuppdrag i börsnoterade företag (22 a § revisorslagen och 18 § förordningen om revisorer).

Genom revisionspaketet flyttas även bestämmelserna om den årliga rapporten till EU:s revisorsförordning (artikel 13). Förordningen är tillämplig på alla företag av allmänt intresse. Förordningen gäller direkt och ska inte genomföras i Sverige. De svenska bestämmelserna bör därför upphävas.

8 Revisionskvalitet

8.1 Högre krav på revisionens kvalitet

Revision har under lång tid bidragit till förtroendet för företagens rapportering. Förväntningarna på revisionen gör att den måste präglas av hög kvalitet. Revisionskvalitet omfattar såväl revisorns etik och professionella bedömningar som den tekniska kvaliteten på genomförandet av revisionen. Många av bestämmelserna i revisionspaketet, t.ex. de om revisorns opartiskhet och självständighet, bidrar till att skapa förutsätt-

ningar för en god revisionskvalitet. Ett antal bestämmelser är dessutom direkt avsedda att höja revisionskvaliteten. Det handlar bl.a. om oberoende kvalitetskontroll, revisorns professionella skepticism, revisionsbyråns interna organisation och organisationen av revisionsarbetet.

8.2 Oberoende kvalitetskontroll

Regeringens förslag: Det ska tydliggöras att tidpunkten för den oberoende kvalitetskontroll som revisorer och revisionsbyråer ska vara föremål för ska bestämmas på grundval av en riskbedömning. Kontrollen ska dock ske minst vart sjätte år.

Bestämmelsen om hur ofta det ska göras en kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbyråer som reviderar ett eller flera börsbolag ska tas bort.

En revisionsbyrå från en annan stat inom EES ska inte vara föremål för en kvalitetskontroll.

En revisor eller en revisionsbyrå från ett tredjeland, som omfattas av ett likvärdigt system i hemlandet, ska inte behöva vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll i Sverige. Inte heller ska en oberoende kvalitetskontroll behöva göras om en revisor eller en revisionsbyrå från ett tredjeland under de tre senaste åren varit föremål för en kvalitetskontroll i en annan EES-stat eller en likvärdig kvalitetskontroll i ett tredjeland.

Regeringens bedömning: De övriga förändringar av teknisk natur, bl.a. i fråga om kvalitetskontrollens omfattning, som revisionspaketet föranleder bör göras på förordningsnivå.

EU:s revisorsförordnings bestämmelser om kvalitetskontroll, bl.a. med avseende på att Revisorsnämnden själv ska utföra kvalitetskontrollen av revisorer och revisionsbyråer som har revisionsuppdrag i finansiella företag som är företag av allmänt intresse, kräver inga författningsändringar.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Utredningen föreslår att revisorer och revisionsbyråer som utför revisionsuppdrag i revisionspliktiga företag ska genomgå kvalitetskontroll minst vart sjätte år. För att en revisor från ett tredje land ska undantas från kravet på kvalitetskontroll ska enligt utredningen en likvärdig kontroll ha skett i hemlandet. (se betänkandet s. 342 och 463).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker förslagen och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. *Göta hovrätt* lämnar vissa lagtekniska synpunkter.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Allmänt om kvalitetskontroll

Revisorer och revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag) är föremål för extern kvalitetskontroll. Syftet med sådan oberoende kvalitetskontroll är att säkerställa att revisorn håller en kvalitetsnivå i sitt arbete som svarar mot gällande normer och yrkesetiska regler. Kontrollen kan också ses

som ett stöd för revisorns eget kvalitetsarbete. Kvalitetskontroll utförs även internt, dvs. av byrån själv (se avsnitt 8.4).

Kvalitetskontrollen ska inbegripa att kontrollanten bedömer i vart fall följande förhållanden (20 § förordningen om revisorer).

- Efterlevnaden av revisionsstandarderna.
- Hur kraven på opartiskhet och självständighet tillämpas.
- Omfattningen av och kvaliteten på de resurser som har lagts ned på uppdragen.
- Ersättningen för uppdragen.
- Det interna kvalitetssäkringsarbetet, om kontrollen avser en revisionsbyrå.

Kvalitetskontroll är en del av Revisorsnämndens tillsynsverksamhet. Revisorer, revisionsbyråer och revisorer från tredjeland är skyldiga att låta Revisorsnämnden vid sin tillsyn granska akter, bokföring och övriga handlingar som hör till verksamheten och att lämna nämnden de uppgifter som behövs för tillsynen (28 § revisorslagen).

Revisorsnämnden och branschorganisationen FAR har träffat en överenskommelse om samarbete när det gäller FAR:s kvalitetskontroller av sina medlemmar. Mot bakgrund av överenskommelsen kan Revisorsnämnden förlita sig på de kontroller som FAR utför.

Enligt överenskommelsen ska FAR underrätta Revisorsnämnden om det visar sig att en kvalificerad revisor eller en revisionsbyrå på ett allvarligt sätt har åsidosatt sina skyldigheter, inklusive om en revisor vägrar att genomgå kvalitetskontroll. Härigenom finns en koppling till Revisorsnämndens disciplinära verksamhet (jfr artikel 29.1 andra stycket i revisorsdirektivet).

Den kvalitetskontroll som genomförs av FAR kvalitetssäkras av Revisorsnämnden genom att stickprov tas på ett antal kontroller varje år. När Revisorsnämnden kvalitetskontrollerar de revisorer som inte är medlemmar av FAR anlitar Revisorsnämnden FAR:s kvalitetskontrollanter.

Revisionspaketet ger inte anledning att ompröva dessa huvuddrag i ordningen för hur kvalitetskontroll utförs.

Direktivet föranleder dock några mindre justeringar av regelverket om kvalitetskontroll. För det första sägs uttryckligen att kvalitetskontrollen ska vara ändamålsenlig och proportionerlig i förhållande till omfattningen av och komplexiteten i revisorns verksamhet (artikel 29.1 första stycket k). För det andra anges att den som utför kontrollen under de tre senaste åren inte får ha varit delägare i, anställd hos eller på annat sätt varit knuten till den som är föremål för kvalitetskontrollen (artikel 29.2 b). Slutligen ska kvalitetskontrollanten intyga att det inte finns någon intressekonflikt (artikel 29.2 c). För att tillgodose kraven i direktivet bör ändringar göras i förordningen om revisorer, som redan innehåller andra riktlinjer för kvalitetskontrollen.

Hur ofta?

Kvalitetskontroll ska som huvudregel utföras minst vart sjätte år (27 a § revisorslagen).

Enligt revisionspaketet ska frågan om hur ofta kvalitetskontroll ska utföras avgöras på grundval av en analys av riskerna för brister i revi-

sionskvaliteten. Revisorer och revisionsbyråer som har revisionsuppdrag i företag, som enligt unionsrätten är revisionspliktiga, ska dock alltid genomgå kvalitetskontroll minst vart sjätte år (artikel 1 och artikel 29.1 h i revisorsdirektivet).

Regeringen noterar att så gott som samtliga revisorer och revisionsbyråer torde ha åtminstone något revisionsuppdrag i ett aktiebolag. Revisionspaketet ställer därmed, liksom hittillsvarande reglering, i praktiken ett krav på att kvalitetskontroll utförs minst vart sjätte år. Kvalitetskontroll av revisorns arbete är av avgörande betydelse för att säkerställa en god revisionskvalitet. Den nuvarande ordningen med kvalitetskontroll minst vart sjätte år har fungerat väl och bör således behållas. Det bör dock, med anledning av direktivet, tydliggöras att kontrollerna ska utföras oftare om en riskbedömning gör det motiverat. Det innebär att Revisorsnämnden, inom ramen för ett riskbaserat arbetssätt, kan kontrollera revisorer med högriskuppdrag oftare än vart sjätte år. Så är fallet redan i dag.

För revisorer och revisionsbyråer som har revisionsuppdrag i ett eller flera företag av allmänt intresse gäller i denna del inte direktivet, utan revisorsförordningen. Sådana revisorer och revisionsbyråer ska vara föremål för en kvalitetskontroll minst vart tredje år. Om de granskade företagen av allmänt intresse är små eller medelstora, behöver kontroll dock ske bara minst vart sjätte år (artikel 26 i förordningen).

Revisorslagens bestämmelse om att det ska göras en kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbolag som reviderar ett eller flera börsbolag vart tredje år bör tas bort. EU:s revisorsförordning föranleder inga andra författningsändringar.

Även de särskilda reglerna om kvalitetskontroll av revisorer med uppdrag i företag som noterats på en marknad utanför EES bör tas bort. Eftersom en kvalitetskontroll ska genomföras så ofta som det på grundval av en riskbedömning är motiverat, finns inget som hindrar att kontroller i dessa fall sker oftare än vart sjätte år, om det finns skäl för det.

Kvalitetskontrollen av revision av finansiella företag

Revisorsnämnden utför själv kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbyråer som har uppdrag i börsbolag. Det finns ett starkt intresse av förtroende för revisionen av dessa företag och revisorns synbara oberoende, dvs. att revisorn uppfattas som opartisk och självständig.

I EU:s revisorsförordning tas det in omfattande föreskrifter om kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbyråer som har revisionsuppdrag i företag av allmänt intresse (artikel 26 i förordningen). I förordningen anges bl.a. vilka krav som ska ställas på de inspektörer, kontrollanter och sakkunniga som deltar i kontrollen.

Revisorsnämnden ska enligt förordningen vidare inrätta ett effektivt s.k. kvalitetskontrollsystem. Kvalitetskontrollerna ska göras på grundval av en analys av riskerna. Revisorsnämnden ska ha ansvaret för inspektionsmetoder, uppföljningsmanualer, rapporteringsmetoder och program för regelbundna inspektioner samt för valet av inspektörer för varje inspektion. Det ska finnas tillräckliga resurser för kvalitetskontrollsystemet, som ska organiseras på ett sådant sätt att det är oberoende i förhållande till de granskade revisorerna och revisionsbyråerna.

En inspektion ska omfatta minst följande moment.

- En utvärdering av utformningen av revisorns eller revisionsbyråns interna kvalitetskontrollsystem, inbegripet bl.a. efterlevnaden av revisionsstandarder och kvalitetskontrollstandarder samt av kraven på etik, opartiskhet och självständighet.
- En godtagbar verifiering av rutiner och en granskning av dokumentationen för företag av allmänt intresse för att säkerställa att det interna kvalitetskontrollsystemet fungerar.
- En bedömning av innehållet i den senaste rapporten om öppenhet och insyn som offentliggjorts av revisorn eller revisionsbyrån.

Inspektionen ska leda till en rapport med de viktigaste slutsatserna och rekommendationerna från granskningen av kvalitetskontrollsystemet. De resultat och slutsatser som rekommendationerna grundas på ska delges och diskuteras med den som har granskats. Revisorn eller revisionsbyrån har sedan en rimlig tid på sig att uppfylla rekommendationerna. Tiden fastställs av Revisorsnämnden.

Revisorsnämnden ska enligt förordningen regelbundet se över de metoder som revisorer och revisionsbyråer använder för att utföra revision.

Revisionspaketet hindrar inte att Revisorsnämnden även fortsättningsvis samarbetar med FAR när det gäller kvalitetskontroller. Däremot ska Revisorsnämnden själv utföra kvalitetskontrollen av revisorer och revisionsbyråer som har uppdrag i ett eller flera företag av allmänt intresse (artikel 32.4 d i direktivet och artikel 24.1 i förordningen). Det innebär att Revisorsnämnden får ett utökat uppdrag med avseende på kvalitetskontroll av revision av finansiella företag som är företag av allmänt intresse, t.ex. banker och försäkringsföretag. Genom Revisorsnämndens utökade uppdrag tydliggörs vikten av förtroendet för revisionen av finansiella företag.

I övrigt överensstämmer de krav som förordningen ställer på kvalitetskontrollen och inspektionerna väl med hur Revisorsnämnden i dag sköter kvalitetskontrollen av revisorer med uppdrag i börsbolag.

Revisorsnämndens utökade uppdrag föranleder en ändring av förordningen om revisorer i fråga om avgifter (jfr 26 §).

Kvalitetskontrollen av revisorer från andra stater

Kvalitetskontrollen av revisionsbyråer från en annan stat inom EES är enligt revisionspaketet förbehållen tillsynsmyndigheten i hemmedlemsstaten (artikel 34.1 i direktivet). Det innebär att Revisorsnämnden inte ska utföra kvalitetskontroll av sådana revisionsbyråer. Vad gäller revisorer (fysiska personer) från en annan stat inom EES omfattas de av Revisorsnämndens tillsyn så snart nämnden har beviljat dem auktorisation (4 och 5 §§ samt 27 a § första stycket revisorslagen).

När det gäller revisorer och revisionsbyråer från ett tredjeland är dessa föremål för Revisorsnämndens kvalitetskontroll, om revisorn eller revisionsbyrån inte redan har varit föremål för en likvärdig kontroll i hemlandet (27 a § andra stycket revisorslagen). Revisionspaketet föranleder en precisering av denna huvudregel. Revisorer och revisionsbyråer från ett tredjeland ska sålunda inte behöva kvalitetskontrolleras av Revisorsnämnden, om de under de senaste tre åren varit föremål för en likvärdig

kvalitetskontroll av en tillsynsmyndighet i ett annat land (artikel 45.3 i direktivet). Revisorsnämnden ska också kunna avstå från att utföra egen kvalitetskontroll, om det tredjelandet omfattas av ett beslut som innebär att landet ska anses ha en likvärdig ordning för kvalitetskontroll (artikel 46.1 i direktivet). Ett sådant beslut kan fattas av Europeiska kommissionen eller av Sverige.

8.3 Revisorn ska vara professionellt skeptisk

Regeringens förslag: Det ska uttryckligen framgå av lag att revisorn ska utföra sitt uppdrag med professionell skepticism. Detta ska inte gälla då revisionen utförs av en revisor som inte är kvalificerad.

Utredningens förslag: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag. Enligt utredningens förslag ska kravet på professionell skepticism alltid ställas på revisorn i en ekonomisk förening, oavsett om revisorn är auktoriserad eller inte (se betänkandet s. 211 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker förslaget eller har ingen invändning mot det.

Skälen för regeringens förslag: Genom revisionspaketet kompletteras revisorsdirektivets bestämmelser om yrkesetik med regler om professionell skepticism. I dessa anges att medlemsstaterna ska se till att revisorn agerar med professionell skepticism när han eller hon utför en lagstadgad revision. Revisorn ska vara medveten om att det kan förekomma väsentliga felaktigheter, inklusive bedrägeri, även i de fall revisorns tidigare erfarenhet av det granskade företagets ledning tyder på ärlighet och integritet hos dessa personer. Revisorn ska särskilt upprätthålla professionell skepticism i granskningen av ledningens uppskattningar av verkliga värden, nedskrivningar av tillgångar, avsättningar och framtida kassaflöden relevanta för företagets kapacitet till fortsatt drift. Med professionell skepticism avses en ifrågasättande inställning, att vara uppmärksam på förhållanden som eventuellt kan tyda på felaktigheter till följd av bl.a. bedrägeri och att göra en kritisk bedömning av revisionsbevis (artikel 21.2).

Direktivets definition av professionell skepticism överensstämmer i hög grad med den i den internationella revisionsstandarden ISA 200. Där anges bl.a. att en revisor ska förhålla sig professionellt skeptisk och följa relevanta yrkesetiska krav (se punkterna 13(1), 15 och A18–A22). ISA, som tas fram och förvaltas av det internationella branschorganet IAASB, ingår i god revisionssed (jfr 9 kap. 3 § aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning).

Med den utformning kravet på professionell skepticism har enligt revisorsdirektivet blir det en del av god revisionssed, som revisorn alltid är skyldig att iaktta. Liksom utredningen gör regeringen emellertid bedömningen att den ökade betoningen av revisorns skeptiska förhållningssätt bör komma till uttryck i lagtexten. Utöver den allmänt hållna bestämmelsen om god revisionssed bör det därför i lag tas in ett uttryckligt krav på att revisorn ska utföra sina uppdrag med professionell skepticism. Av avsnitt 8.4 framgår att revisionsbyrån ska organiseras så att revisorn kan

leva upp till kraven på honom eller henne, bl.a. kravet på professionell skepticism.

Som utredningen konstaterar får den närmare innebörden av begreppet professionell skepticism preciseras och utvecklas genom normgivning och praxis, inom de ramar som EU-rätten ställer upp. Att Revisorsnämnden har ett ansvar för detta följer av revisorslagen (3 §).

Till skillnad från utredningen anser regeringen dock att kravet på professionell skepticism inte bör gälla vid revision av en ekonomisk förening vars revisor inte är en kvalificerad revisor, då ett sådant krav i praktiken utesluter andra än kvalificerade revisorer.

8.4 Revisionsbyråns interna organisation

Regeringens bedömning: Revisorsdirektivets krav på revisorers och revisionsbyråers interna organisation bör genomföras i Revisorsnämndens föreskrifter. Bestämmelserna om intern kvalitetskontroll i EU:s revisorsförordning kräver inga författningsändringar.

Utredningens bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning (se betänkandet s. 255).

Remissinstanserna: Remissinstanserna instämmer i bedömningen eller har ingen invändning mot den.

Skälen för regeringens bedömning

Krav på revisionsbyråns interna organisation

En förutsättning för god revisionskvalitet är att revisorn organiserar sin verksamhet på ett lämpligt sätt. Enligt revisorslagen ska revisionsverksamheten organiseras så att revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet säkerställs (20 §). Detta är enligt förarbetena ett uttryck för principen om en god byråorganisation (se prop. 2000/01:146 s. 58 och 100). Någon närmare precisering av vad som avses med detta finns inte i lagtext eller förarbeten.

Hittills har det enda EU-rättsliga kravet i den riktningen varit att en revisor som utför revision av företag av allmänt intresse varje år ska offentliggöra en rapport som bl.a. ska innehålla en beskrivning av revisionsbyråns ledningsstruktur och system för kvalitetskontroll (artikel 40 i direktivet, se vidare avsnitt 7.5). Revisionspaketet reglerar däremot i detalj hur revisorer och revisionsbyråer ska organisera sin verksamhet (artikel 24a i revisorsdirektivet). Kraven motsvaras delvis av sådana omständigheter som ska anges i den offentliga rapporten men nya krav har lagts till. Kraven gäller dessutom även revisorer och revisionsbyråer som inte har några uppdrag i företag av allmänt intresse.

Sammanfattningsvis ska revisorer och revisionsbyråer

- se till att varken deras ägare eller ställföreträdare ingriper i revisionsarbetet på ett sätt som äventyrar revisorns oberoende och objektivitet,

- tillämpa sunda förfaranden för förvaltning och redovisning och ha mekanismer för intern kvalitetskontroll och effektiva riskbedömningsmetoder,
- säkerställa att anställda och andra som direkt medverkar i revisionen har tillfredsställande kunskap och erfarenhet för sin uppgift,
- se till att delegering av viktiga revisionsfunktioner inte sker på ett sådant sätt att det försämrar den interna kvalitetskontrollen eller Revisorsnämndens möjligheter att övervaka att revisorn fullgör sina skyldigheter,
- förebygga, upptäcka, undanröja eller hantera och rapportera eventuella oberoendehot,
- styra, övervaka och utvärdera de anställdas arbete och utforma revisionsdokumentationen,
- ha ett internt system för kvalitetskontroll, för vilket en revisor ska ha ansvaret,
- hantera och registrera händelser som har, eller kan få, allvarliga konsekvenser för integriteten i revisionen,
- ha lämpliga riktlinjer för ersättningar i syfte att säkerställa revisionskvaliteten, och
- övervaka och utvärdera de system och rutiner som inrättats i enlighet med revisorsdirektivet och revisorsförordningen, bl.a. genom att göra en årlig utvärdering av det interna systemet för kvalitetskontroll.

Medlemsstaterna får ställa lägre krav för revision av små företag (artikel 24a.1 tredje stycket i direktivet).

Någon motsvarighet till direktivets kravspecifikation finns inte i svensk rätt. Revisorslagens regler slår, som nämns ovan, endast fast att revisionsverksamheten ska organiseras så att revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet säkerställs. Även om de flesta av direktivets krav på den interna organisationen är allmänt formulerade med få konkreta inslag, måste de därför införas i svensk rätt.

Genomförandet bör ske genom föreskrifter från Revisorsnämnden. En sådan lösning är att föredra för så detaljerade krav som de aktuella, särskilt som de i flera avseenden kan behöva ges en mer konkret innebörd. Det bör också överlåtas på nämnden att ta ställning till om det ska göras undantag för revision av små företag och i så fall i vilka avseenden och i vilken mån det finns anledning att göra skillnad på vilka krav som ställs på revisionsbyråer av olika slag respektive revisorer som driver egen verksamhet.

Direktivets regler är i flera avseenden inriktade på förhållandet mellan revisorn som arbetsgivare och hans eller hennes anställda. När Revisorsnämnden tar fram sina föreskrifter är det därför lämpligt att nämnden inhämtar synpunkter från berörda parter på arbetsmarknaden.

Kvalitetssäkring av revisionsuppdraget (intern kvalitetskontroll)

Genom revisorsförordningen införs det ett krav på intern kvalitetskontroll vid revision av företag av allmänt intresse. Något sådant krav finns inte i den hittillsvarande lagregleringen, men i ISA 220. Av revisorslagen

följer vidare att den kvalitetskontroll som görs av ett revisionsuppdrag ska dokumenteras (24 §).

Förordningens krav på den interna kvalitetskontrollen är detaljerade. Sammanfattningsvis ska revisorn eller revisionsbyrån kvalitetssäkra revisionen genom att låta den kontrolleras av en revisor som inte själv har deltagit i revisionsuppdraget. Kontrollen ska genomföras innan revisionsberättelsen och den kompletterande rapporten till revisionsutskottet lämnas. Kvalitetskontrollen ska syfta till att bedöma om revisorn på ett rimligt sätt har kommit fram till de utlåtanden och slutsatser som anges i utkasten till de nämnda rapporterna (artikel 8 i förordningen).

Förordningen gäller direkt och ska inte genomföras i svensk rätt. Det finns inget utrymme för nationella särlösningar och några författningsändringar aktualiseras inte.

8.5 Förberedelse av revisionsuppdraget

Regeringens bedömning: Kraven på dokumentation av de förberedande åtgärder som revisorn ska vidta inför ett revisionsuppdrag bör regleras i Revisorsnämndens föreskrifter.

Svensk rätt är förenlig med revisorsdirektivets övriga bestämmelser om förberedelser inför revisionen. Bestämmelserna i EU:s revisorsförordning om dessa frågor föranleder inte heller några författningsändringar.

Utredningens bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning (se betänkandet s. 248).

Remissinstanserna: Remissinstanserna instämmer i bedömningen eller har ingen invändning mot den.

Skälen för regeringens bedömning: Revisorn är skyldig att dokumentera sina revisionsuppdrag. Dokumentationen ska innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete och hans eller hennes opartiskhet och självständighet ska kunna bedömas i efterhand. Dokumentationen ska ha färdigställts när revisionsberättelsen lämnas (24 § revisorslagen och artikel 22.3 i revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse). Dokumentationen ska förvaras så att obehöriga inte kommer åt den. Den ska på begäran utan dröjsmål ges in till Revisorsnämnden (4 § i nämndens föreskrifter om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet, RNFS 2001:2).

Genom revisionspaketet införs det krav på vissa förberedande åtgärder som måste vidtas inför ett revisionsuppdrag (artikel 22b i direktivet). Följande förhållanden ska bedömas och dokumenteras innan revisorn eller revisionsbyrån (det registrerade revisionsbolaget) accepterar eller fortsätter ett revisionsuppdrag:

- Om kraven på opartiskhet och självständighet är uppfyllda.
- Om det finns hot mot oberoendet eller mot de skyddsåtgärder som har vidtagits för att minska sådana hot.
- Om revisorns anställda har tillräcklig kompetens för uppdraget och om den tid och de resurser finns som krävs för att utföra revisionen på ett lämpligt sätt.

- När det gäller revisionsbyråer, om nyckelrevisorn är godkänd som revisor i den medlemsstat där revisionen ska utföras.

Medlemsstaterna får bestämma att förenklade krav ska gälla vid revision av små företag.

De krav som uppställs i de två första punkterna, som tar sikte på revisorns opartiskhet och självständighet, tillgodoses enligt regeringens mening av den s.k. analysmodellen och de dokumentationskrav som följer av revisorslagen (21 och 24 §§). I dessa delar krävs det därför inga genomförandeåtgärder.

De två sista punkterna tar sikte på att revisorn eller revisionsbyrån ska ha relevant kompetens och tillräckliga personella och andra resurser (jfr 9 kap. 3 och 11 §§ aktiebolagslagen). Dessutom ska nyckelrevisorn vara godkänd i den medlemsstat där revisionen ska utföras. I svensk rätt finns det inga uttryckliga bestämmelser om att dessa förhållanden måste prövas och dokumenteras inför ett revisionsuppdrag. Direktivet bör i denna del lämpligen genomföras genom föreskrifter av Revisorsnämnden om att de angivna förhållandena ska dokumenteras. De förhållanden som dokumenteras måste givetvis också prövas.

När Revisorsnämnden beslutar föreskrifter bör nämnden också ta ställning till om det finns anledning att utnyttja möjligheten att ställa lägre krav vid revision av små företag.

Vid revision av företag av allmänt intresse ställs det i EU:s revisorsförordning upp ytterligare krav på förberedande åtgärder (artikel 6.1). Enligt förordningen ska revisorn eller revisionsbyrån bedöma och dokumentera följande innan revisorn eller byrån accepterar eller fortsätter ett revisionsuppdrag:

- Om revisorn eller byrån uppfyller förordningens regler om revisionsarvoden och tillhandahållande av icke-revisionstjänster.
- Om förordningens regler om revisionsuppdragets varaktighet är uppfyllda.
- Integriteten hos det granskade företagets styrelseledamöter och verkställande direktör.

Bestämmelserna i förordningen gäller direkt och ska inte genomföras.

8.6 Organisation av revisionsarbetet

Regeringens förslag: Revisorn ska dokumentera sina eventuella regelöverträdelser och de åtgärder som vidtagits med anledning av överträdelserna. Överträdelser av mindre betydelse ska dock inte behöva dokumenteras.

Regeringens bedömning: Revisorns skyldighet att årligen upprätta en rapport med en översikt över de åtgärder som har vidtagits med anledning av regelöverträdelser bör regleras i förordning.

Dokumentationen av revisorns förfrågningar till externa sakkunniga och rådgivning som lämnas av sådana bör regleras i Revisorsnämndens föreskrifter. Detsamma gäller det klientregister som revisorn ska föra.

Svensk rätt är i övrigt förenlig med revisorsdirektivets bestämmelser om organisation och dokumentation av revisionsarbetet.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning (se betänkandet s. 261).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker förslaget och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Genom revisionspaketet införs detaljerade krav på hur revisorer och revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag) ska utföra revisionsuppdraget och på hur uppdraget ska dokumenteras (artikel 24b i revisorsdirektivet). Som utredningen konstaterar tillgodoses flera av kraven redan av svensk lagstiftning.

Till exempel ska en revisionsbyrå som utför revision utse minst en nyckelrevisor som ska ha tillgång till den personal och de andra resurser som krävs för att utföra uppgiften. Nyckelrevisorn ska delta aktivt i revisionen (artikel 24b.1 i direktivet). Med nyckelrevisor avses, förutom den som har utsetts till huvudansvarig revisor för ett visst revisionsuppdrag, även huvudansvariga för revisionen av större dotterföretag (artikel 2 16 i direktivet).

Kravet på att en nyckelrevisor ska utses och delta aktivt i revisionen tillgodoses enligt regeringens mening genom att en huvudansvarig revisor ska utses för varje uppdrag i revisionsverksamhet som bedrivs av ett handelsbolag eller aktiebolag samt att den huvudansvariga revisorn ska underteckna revisionsberättelsen (17 § revisorslagen).

Kravet på att den huvudansvariga revisorn ska förses med tillräckliga resurser och med personal som har den kompetens och förmåga som krävs för att utföra sina uppgifter på lämpligt sätt innebär enbart att revisionen ska genomföras i enlighet med god revisionssed. Detsamma gäller kravet i direktivet att revisorn ska ägna tillräcklig tid åt uppdraget och anslå tillräckliga resurser för att kunna utföra sina uppgifter (artikel 24b.2). Dessa krav på revisionen föranleder därmed inga författningsändringar.

Direktivet innehåller även ett flertal dokumentationskrav som tar sikte på revisionsarbetets utförande. Revisorn ska t.ex. dokumentera alla eventuella överträdelser av revisionspaketet, vilka åtgärder som vidtagits med anledning av sådana överträdelser, förfrågningar som revisorn har gjort till externa sakkunniga som har anlitats och klagomål på revisionsarbetet som har lämnats in skriftligen (artikel 24b.3 och 24b.6). Revisorn ska också dokumentera varje revisionsuppdrag och föra ett klientregister med vissa specificerade uppgifter (artikel 24b.4 och 24b.5). När det gäller överträdelser av revisionspaketet ska revisorn dessutom utarbeta en årlig rapport med en översikt över de åtgärder som har vidtagits. Rapporten ska spridas internt (artikel 24b.3).

De dokumentationskrav som följer av revisorslagen uppfyller i hög grad direktivets krav. Revisorn är exempelvis skyldig att dokumentera uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen ska innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete och hans eller hennes opartiskhet och självständighet ska kunna bedömas i efterhand (24 §). Av detta följer att även skriftliga klagomål ska dokumenteras. Som utredningen konstaterar får klagomål nämligen anses utgöra infor-

mation som är väsentlig för att revisorns arbete ska kunna bedömas i efterhand och de tillhör därmed det som ska dokumenteras.

Som utredningen anför är emellertid inte alla tänkbara överträdelser av revisionspaketet kopplade till enskilda revisionsuppdrag, vilket innebär att revisorslagens dokumentationskrav inte är tillräckligt långtgående i den delen. Det bör därför anges i lagen att revisorn ska dokumentera överträdelser av vad som gäller för revisionsverksamheten och de åtgärder som har vidtagits med anledning av detta. Som *Lagrådet* anför finns det ingen skyldighet att dokumentera eventuella straffbara gärningar. Detta innebär inte någon inskränkning i vad som ska dokumenteras enligt hittillsvarande reglering (jfr 2 och 3 §§ i Revisorsnämndens föreskrifter om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet). Direktivet öppnar för att medlemsstaterna beslutar om undantag från dokumentationsskyldigheten i fråga om överträdelser som är av mindre betydelse. Den möjligheten bör utnyttjas.

I svensk rätt saknas det ett krav på att revisorn ska upprätta en årlig rapport med en översikt över de åtgärder som har vidtagits med anledning av inträffade överträdelser. Ett sådant krav bör därför införas på förordningsnivå.

Inte heller kraven på att revisorn ska dokumentera förfrågningar till externa sakkunniga och föra ett klientregister har någon motsvarighet i svensk rätt. Bestämmelser om detta bör därför införas. Det bör ske i form av föreskrifter från Revisorsnämnden.

Regeringen delar utredningens bedömning att reglerna bör omfatta alla revisionsuppdrag. Möjligheten att beträffande vissa krav göra undantag för revision av små företag bör därför inte utnyttjas (artikel 24b.7 i direktivet).

9 Revisorns rapportering och koncernrevision

9.1 Revisionsberättelsen

Regeringens förslag: Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som kan medföra betydande tvivel om det granskade företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet. I revisionsberättelsen ska det annars inte tas in några försäkringar om företagets framtida lönsamhet eller om hur ändamålsenligt företagets styrelse eller verkställande direktör har bedrivit eller kommer att bedriva företagets verksamhet.

Om företaget har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Om revisorerna är oense om resultatet av revisionen, ska varje revisor göra ett eget uttalande om huruvida årsredovisningen ger en rättvisande bild av företaget. Revisorerna ska då också ange skälen för oenigheten.

I revisionsberättelsen ska det vidare upplysas om revisorns etableringsort.

Det som sägs ovan ska vara tillämpligt även vid koncernrevision.

I fråga om ekonomiska föreningar som är företag av allmänt intresse ska revisionsberättelsens form och innehåll anpassas till de krav som EU-rätten ställer på sådana revisionsberättelser. När det gäller revision av övriga ekonomiska föreningar ska enbart vissa formkrav läggas till.

Regeringens bedömning: De krav som EU:s revisorsförordning ställer på revisionsberättelsens innehåll när det gäller revision av företag av allmänt intresse, bl.a. att det ska finnas en beskrivning av de viktigaste bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter, kräver inga författningsändringar.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Enligt utredningen bör kraven på revisionsberättelsens innehåll ställas högre än enligt regeringens förslag vid revision av ekonomiska föreningar (se betänkandet s. 296 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. *Göta hovrätt*, som även för fram vissa lagtekniska synpunkter, anser att utredningens förslag om revisionen av ekonomiska föreningar i praktiken utgår från att revisorn i en sådan förening alltid är en kvalificerad revisor.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Revision ska utmynna i en årlig granskningsrapport, en revisionsberättelse. Riktlinjer för revisionsberättelsens form och innehåll finns i bl.a. aktiebolagslagen (9 kap. 28–38 §§), lagen om ekonomiska föreningar (8 kap. 13 §), revisionslagen (27–33 §§) och sparbankslagen (4 a kap. 11–17 §§). Revisionsberättelsens utformning enligt lagen om ekonomiska föreningar avviker delvis från den utformning som föreskrivs i de övriga lagarna.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om att årsredovisningen har upprättats enligt tillämplig lag om årsredovisning, dvs. i de allra flesta fall årsredovisningslagen (1995:1554). Den ska vidare innehålla uttalanden om huruvida stämman bör fastställa balansräkningen och resultaträkningen. Om revisorn vid sin granskning har funnit att en styrelseledamot har vidtagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet, ska det anmärkas i berättelsen. Det ska även anmärkas om revisorn har funnit att företaget inte har fullgjort vissa skyldigheter mot det allmänna. Revisorn får i revisionsberättelsen också lämna andra upplysningar som han eller hon anser att aktieägarna eller motsvarande bör få kännedom om.

Lagreglerna om revisionsberättelsen kompletteras av god revisionssed, främst de internationella revisionsstandarderna ISA med vissa anpassningar och tillägg beroende på svensk lagstiftning.

Enligt revisionspaketet ska en revisionsberättelse som upprättas vid revision av ett företag av allmänt intresse innehålla bl.a. följande information, utöver vad som följer av revisorsdirektivet (artikel 10 i revisorsförordningen).

- En beskrivning av de viktigaste bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter, inklusive bedömda risker för väsentliga felaktigheter på grund av bedrägeri.
- En sammanfattning av revisorns åtgärder till följd av dessa risker.
- Revisorns viktigaste iakttagelser med anledning av dessa risker.

- En förklaring av i vilken utsträckning revisionen har ansetts kunna upptäcka oegentligheter, inklusive bedrägeri.
- En försäkran om att icke-revisionstjänster som är förbjudna enligt förordningen inte har tillhandahållits, och att revisorn har varit opartisk och självständig i förhållande till det granskade företaget under revisionens utförande.
- En uppgift om vilka tjänster som utöver revisionen har tillhandahållits det granskade företaget och dess dotterföretag av revisorn och som inte har angetts i förvaltningsberättelsen eller i de finansiella rapporterna.
- Hur lång tid revisorn har innehaft uppdraget.

Medlemsstaterna får ställa upp ytterligare krav på revisionsberättelsens innehåll.

Förordningens krav på revisionsberättelsen gäller direkt i Sverige. Särskilt kraven i fråga om de viktigaste bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter utgör en betydelsefull nyhet för företagens intressenter. Det behövs inte några författningsändringar.

Även direktivet innehåller nya bestämmelser om revisionsberättelsen. Dessa bestämmelser är tillämpliga vid all lagstadgad revision. I det följande anges vilka anpassningar av lagstiftningen som bör göras.

Enligt direktivet ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om alla eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel på företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet (artikel 28.2 f). Även om ett motsvarande krav redan gäller enligt god revisionssed om s.k. fortsatt drift (ISA 570), måste kravet införas i den associationsrättsliga lagstiftningen.

Lagrådet anför att ett uttalande från revisorn med den aktuella innebörden skapar svårigheter för det reviderade företaget och kan leda till att företaget tvingas i konkurs. Mot den bakgrunden erinrar Lagrådet om uttalanden om en liknande situation som gjordes i förarbetena till 1975 års aktiebolagslag. Där anförs bl.a. att bolagets styrelse i nödliknande fall bör kunna underlåta att redovisa förhållanden om det skulle vara uppenbart oförsvarligt med hänsyn till bolagets intressen (prop. 1975:103 s. 769 och 789).

Regeringen noterar att de uttalanden i 1975 års förarbeten som Lagrådet refererar till tar sikte på styrelsens skyldighet att lämna upplysningar i förvaltningsberättelsen bl.a. om vissa för bedömningen av bolagets verksamhetsresultat och ställning viktiga förhållanden (numera 6 kap. 1 § årsredovisningslagen). Vilket utrymme, om något, som det finns för revisorn att i revisionsberättelsen underlåta att fullt ut rapportera om väsentliga osäkerhetsfaktorer som kan medföra betydande tvivel om företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet får avgöras inom ramen för god revisionssed. Det kan dock konstateras att det inte finns något sådant utrymme i den tillämpliga revisionsstandarden (ISA 570).

I direktivet anges det vidare att revisionsberättelsen, bortsett från uttalandet om fortsatt verksamhet (drift), inte ska innehålla några försäkringar om det granskade företagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt företagets styrelse eller verkställande direktör har drivit eller kommer att driva företagets verksamhet (artikel 25a). Motsvarande bestämmelser bör tas in i relevanta lagar.

I direktivet finns vidare anvisningar för situationen att företaget har fler än en revisor. Enligt direktivet ska revisorerna då överlämna en gemensam revisionsberättelse och ett gemensamt s.k. revisionsutlåtande. Vid oenighet om revisionens utfall ska varje revisor i revisionsberättelsen lämna ett separat uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning (jfr 9 kap. 31 § aktiebolagslagen), och ange skälen för oenigheten. Även dessa bestämmelser bör införas i lag. Det bör vidare föreskrivas att den hänvisning till revisionsberättelsen som revisorn ska göra på årsredovisningen ska göras av samtliga revisorer (se t.ex. 9 kap. 28 § andra stycket aktiebolagslagen).

Slutligen bör det, med anledning av revisorsdirektivet, tas in ett krav på att revisionsberättelsen ska innehålla en uppgift om revisorns eller revisionsbyråns etableringsort (artikel 28.2 a).

De nya kraven på revisionsberättelsen som revisorsdirektivet föranleder bör gälla även för koncernrevisionsberättelsen, dvs. den särskilda berättelse som revisorn ska lämna om företaget är ett moderföretag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning (se t.ex. 9 kap. 5 § andra stycket aktiebolagslagen).

En särskild fråga är vad som bör gälla för revisionen av ekonomiska föreningar som inte är företag av allmänt intresse. Revisionen av sådana föreningar omfattas inte av revisionspaketet. Det finns därför inget som hindrar att det för ekonomiska föreningar i allmänhet föreskrivs regler som avviker från vad som gäller för aktiebolag. Samtidigt finns det ett önskemål om att innebörden i revisionen ska vara densamma för de båda företagsformerna (se SOU 2010:90 s. 504 f.).

Det bör dock observeras att det finns många ekonomiska föreningar som visserligen är skyldiga att ha en revisor, men inte en auktoriserad (eller godkänd) revisor. Som *Göta hovrätt* är inne på är det inte lämpligt att ålägga sådana revisorer att följa regler för revisionen som i praktiken mer eller mindre förutsätter att revisorn är auktoriserad. Enligt regeringens mening bör det nu därför göras endast en begränsad anpassning av kraven på revisionsberättelsens form (jfr även avsnitt 8.3, motsvarande fråga om revisorns professionella skepticism). Bland annat bör det föreskrivas i lagen att revisorn ska ange vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt revisorns etableringsort eller hemort.

Det finns givetvis ingenting som hindrar att revisorn i en ekonomisk förening, oavsett om han eller hon är auktoriserad revisor eller inte, tillämpar de ytterligare krav på revisionsberättelsens form och innehåll som gäller vid revisionen av aktiebolag. Regeringen avser att återkomma till frågan om revision av ekonomiska föreningar i samband med det pågående arbetet med ett förslag till en ny lag om ekonomiska föreningar.

9.2 Revisorsförordningens regler om rapporten till revisionsutskottet

Regeringens förslag: Bestämmelserna i den associationsrättsliga lagstiftningen om att revisorn ska rapportera till och rådgöra med revisionsutskottet ska upphävas.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 308).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem.

Skälen för regeringens förslag: Enligt aktiebolagslagen ska styrelsen i ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ha ett revisionsutskott (se avsnitt 13).

Bolagets revisor ska rapportera till revisionsutskottet (hittillsvarande 9 kap. 6 a § aktiebolagslagen). Detta gäller särskilt för brister i bolagets interna kontroll av den finansiella rapporteringen. Om bolaget har beslutat att styrelsen fullgör de uppgifter som annars åvilar revisionsutskottet, ska revisorn i stället rapportera till styrelsen.

Motsvarande reglering finns, för företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, i övriga associationsrättsliga lagar.

Genom revisorsförordningen införs en, jämfört med hittillsvarande regelverk, mycket omfattande skyldighet för revisorn i ett företag av allmänt intresse att rapportera olika förhållanden till revisionsutskottet (artikel 11). Rapporten, som inte är avsedd att påverka revisionen i sig, ska överlämnas till revisionsutskottet senast när revisionsberättelsen lämnas. Om bolaget har beslutat att styrelsen som helhet fullgör de uppgifter som annars åvilar revisionsutskottet, ska rapporten överlämnas till styrelsen. Medlemsstaterna får bestämma att rapporten ska läggas fram, utom för revisionsutskottet, även för styrelsen eller den verkställande direktören.

Rapporten ska vara skriftlig och, förenklat, innehålla följande uppgifter.

- En bekräftelse av revisorns opartiskhet och självständighet.
- Uppgifter om vissa personer som medverkat i revisionsarbetet.
- En beskrivning av revisionens omfattning.
- En beskrivning av den metod som har använts, inbegripet vilka poster i balansräkningen som faktiskt har verifierats och vilka poster som har verifierats genom systemgranskning och internkontrollgranskning.
- En beskrivning av den kvantitativa väsentlighetsnivå som har tillämpats vid revisionen.
- En bedömning av händelser eller förhållanden som kan sprida betydande osäkerhet om företagets förmåga att fortsätta verksamheten och ett sammandrag av alla garantier, myndighetsåtgärder m.m. som har beaktats i bedömningen av det granskade företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet.
- En beskrivning av eventuella betydande brister i företagets interna finansiella kontrollsystem eller redovisningssystem och av om företagets ledning har åtgärdat bristerna.
- Betydande konstaterade eller misstänkta överträdelser av lagar och andra regler som är relevanta för revisionsutskottets uppgifter.
- En bedömning av de värderingsmetoder som har tillämpats på de olika posterna i årsredovisningen, inklusive följder av att en sådan metod har ändrats.
- Vid koncernrevision, en förklaring avseende konsolideringens omfattning.

- Om alla förklaringar och dokument som revisorn har begärt från företaget har lämnats.
- Eventuella betydande svårigheter under revisionen.
- Eventuella viktiga frågor som har diskuterats eller varit föremål för skriftväxling med företagets ledning.
- Eventuella andra frågor som enligt revisorn är av betydelse för tillsynen av företagets finansiella rapportering.

Medlemsstaterna får ställa ytterligare krav på rapportens innehåll.

I revisorsförordningen anges vidare att både revisorn och revisionsutskottet har rätt och skyldighet att diskutera viktiga frågor som behandlas i rapporten, både sinsemellan och med företagets styrelse och verkställande direktör.

Om företaget har fler än en revisor och de är oeniga om vilka granskningsåtgärder som ska vidtas, om innebörden av redovisningsregler eller om andra frågor som rör revisionsarbetet, ska de enligt förordningen ange skälen för detta i rapporten.

Slutligen följer det av förordningen att revisorn på begäran och i enlighet med nationell rätt utan dröjsmål ska överlämna rapporten till Revisorsnämnden eller Finansinspektionen.

Sammanfattningsvis har hittillsvarande bestämmelser i revisorsdirektivet ersatts av en betydligt mer omfattande reglering i revisorsförordningen. Eftersom även de mest betydande finansiella företagen (de som är företag av allmänt intresse) framöver ska ha ett revisionsutskott, får regleringen också ett vidare tillämpningsområde. Enligt regeringens mening finns det inte anledning att ställa ytterligare krav på rapportens innehåll. Eftersom revisionsutskottet i den svenska modellen är ett styrelseutskott finns det inte heller skäl att införa särskilda regler om att rapporten ska läggas fram även för styrelsen eller den verkställande direktören. Förordningen kräver därmed inga kompletterande regler. De lagregler som behandlar rapporten till revisionsutskottet bör dock upphävas.

9.3 Koncernrevisorn och revisionen av dotterföretagen

Regeringens förslag: Koncernrevisorn ska bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Koncernrevisorn ska se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om koncernrevisorn är förhindrad att göra bedömningen och utvärderingen, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Han eller hon ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

När det gäller ekonomiska föreningar ska koncernrevisorns nya skyldigheter endast gälla vid revision av ekonomiska föreningar som är företag av allmänt intresse.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 289).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker eller har ingen invändning mot förslagen.

Skälen för regeringens förslag: Revisorn ska granska ett aktiebolags årsredovisning och bokföring och styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. I avsnitt 8.3 föreslås att ett uttryckligt krav på att granskningen ska utföras med professionell skepticism införs.

Om bolaget är moderbolag, ska revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes förhållanden (9 kap. 3 § aktiebolagslagen). Revisorn i moderbolaget (koncernrevisorn) ska underteckna koncernrevisionsberättelsen (9 kap. 29 § andra stycket och 38 § aktiebolagslagen). Styrelsen, den verkställande direktören och revisorn i ett dotterbolag har en skyldighet att lämna upplysningar m.m. till koncernrevisorn (9 kap. 7 § andra stycket aktiebolagslagen).

Motsvarande reglering finns i övriga associationsrättsliga lagar.

I den hittillsvarande lydelsen av revisorsdirektivet finns bestämmelser om ansvarsfördelningen mellan koncernrevisorn och andra revisorer som granskar företag i samma koncern. Det är koncernrevisorn som bär hela ansvaret för revisionsberättelsen. Revisionspaketet innehåller kompletterande bestämmelser. Koncernrevisorn ska bedöma och utvärdera de andra revisorernas arbete och dokumentera typen av, tidpunkten för och omfattningen av detta arbete (artikel 27.1 första stycket b i direktivet). Bestämmelser om bedömningen och utvärderingen bör införas i aktiebolagslagen och övriga relevanta associationsrättsliga lagar.

Att koncernrevisorns bedömning och utvärdering ska dokumenteras framgår av revisorslagen (24 §). Enligt revisionspaketet ska koncernrevisorn, förutom att dokumentera sin egen bedömning och utvärdering av det revisionsarbete som utförts av andra revisorer för koncernrevisionens ändamål, även dokumentera det arbete som har utförts av dessa revisorer (artikel 27 i direktivet). Koncernrevisorn ska vidare se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som har utförts av andra revisorer och som är relevant för koncernrevisionen. Om koncernrevisorn inte får tillgång till ett tillräckligt underlag eller av någon annan anledning inte kan bedöma och utvärdera de andra revisorernas arbete, ska han eller hon vidta lämpliga åtgärder, t.ex. utföra kompletterande revisionsarbete hos det berörda dotterföretaget. Han eller hon ska dessutom underrätta Revisorsnämnden om hindret. Det kompletterande revisionsarbetet kan utföras av revisorn själv eller någon som han eller hon anlitar. Även dessa bestämmelser bör införas i den associationsrättsliga lagstiftningen.

När det gäller ekonomiska föreningar bör koncernrevisorns nya lagstadgade skyldigheter endast gälla vid revision av ekonomiska föreningar som är företag av allmänt intresse.

9.4 Rapporteringsskyldighet vid revision av företag av allmänt intresse

Regeringens bedömning: Revisorsförordningens bestämmelser om revisorns skyldighet att till en myndighet anmäla vissa förhållanden med bäring på ett företag av allmänt intresse, bl.a. oegentligheter beträffande företagets finansiella rapportering, kräver inga författningsändringar.

Utredningens bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning (se betänkandet s. 269).

Remissinstanserna: Remissinstanserna instämmer i bedömningen eller har ingen invändning mot den.

Skälen för regeringens bedömning: Genom revisorsförordningen införs det nya bestämmelser om rapportering, information och arkivering som är tillämpliga vid revision av företag av allmänt intresse (artiklarna 7, 12, 14 och 15). Dessa bestämmelser gäller direkt och kräver som utgångspunkt inga författningsändringar.

Till att börja med anges att en revisor i ett företag av allmänt intresse ska informera företaget och berörda myndigheter om misstänkta oegentligheter (artikel 7). Denna skyldighet har sin motsvarighet i aktiebolagslagens bestämmelser om att revisorn ska anmäla misstankar om brott till styrelsen och, under vissa förutsättningar, till åklagaren (9 kap. 42–44 §§).

Enligt förordningen ska revisorn därutöver rapportera vissa förhållanden som rör det granskade företaget till de behöriga myndigheter som utövar tillsyn över företaget (artikel 12). Det gäller bl.a. väsentliga överträdelser av lagar och andra författningar som reglerar villkoren för auktorisation eller som särskilt reglerar bedrivandet av verksamheten i företaget. Dessa bestämmelser får antas omfatta endast revisorer i företag av allmänt intresse som är finansiella företag. Även i detta avseende finns det en motsvarighet i svensk rätt; i rörelselagarna på finansmarknadsområdet sägs att revisorn omgående ska rapportera till Finansinspektionen, om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag får kännedom bl.a. om förhållanden som kan utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar företagets verksamhet (se t.ex. 13 kap. 10 § lagen om bank- och finansieringsrörelse). Regleringen i rörelselagarna bygger på EU-direktiv.

Regeringen delar utredningens uppfattning att revisorsförordningen inte ger anledning att ompröva den rapporteringsskyldighet (anmälningsskyldighet) som revisorn har enligt svensk rätt. Det är enligt förordningen uttryckligen tillåtet för medlemsstaterna att ställa högre krav på revisorns rapportering, om det är nödvändigt för en effektiv tillsyn av finansmarknaden i enlighet med nationell rätt (artikel 12.1 tredje stycket). När det gäller de nämnda bestämmelserna i aktiebolagslagen bör det vidare noteras att revisorns skyldighet att agera tar sikte på misstänkta brott inom ramen för bolagets verksamhet, medan revisorsförordningen främst gäller oegentligheter med koppling till bolagets årsredovisning.

En tillämpning av revisorsförordningen förutsätter att det finns en eller flera myndigheter som ansvarar för utredningen av oegentligheter i företaget (artikel 7 andra stycket och artikel 12.1). I likhet med utredningen

anser regeringen att förordningen inte gör det nödvändigt att dessa myndigheter uttryckligen pekas ut i författning. Frågan om vilken myndighet en anmälan bör riktas till får i stället bedömas av revisorn från fall till fall beroende på vad misstanken eller informationen avser. Om rapporteringen avser ett finansiellt företag, är det Finansinspektionen som är rätt mottagare i egenskap av tillsynsmyndighet för sådana företag. Om anmälan tar sikte på ett misstänkt brott, kan det vara till åklagaren som anmälan ska göras. Eftersom revisorns skyldighet att rapportera enligt aktiebolagslagen och rörelselagarna kvarstår vid sidan av revisorsförordningen, kan revisorn i vissa fall behöva rapportera till fler än en myndighet.

Av revisorsförordningen följer vidare att revisorer och revisionsbyråer varje år ska upprätta en förteckning över reviderade företag av allmänt intresse utifrån de intäkter som revisorn eller byrån får från de företagen (artikel 14). Förteckningen ska lämnas till Revisorsnämnden. Detta föranleder inga författningsändringar.

Slutligen anges det i revisorsförordningen att revisorer ska bevara vissa handlingar eller uppgifter under minst fem år efter det att de har upprättats (artikel 15). Medlemsstaterna får bestämma att handlingarna eller uppgifterna ska bevaras under längre tid. I Revisorsnämndens förskrifter om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet (RNFS 2001:2) finns det ett krav på att revisorer bevarar sin dokumentation i minst tio år från utgången av det kalenderår då granskningen avslutades (4 §). Förordningen tillåter att det kravet behålls.

10 Tillsyn över revisorer och rapportering av missförhållanden

10.1 Behörig myndighet

Regeringens bedömning: Revisorsnämnden bör vara behörig myndighet enligt EU:s revisorsförordning i frågor som avser tillsyn över revisorer och revisionsbyråer. Detta bör regleras på förordningsnivå. Detsamma gäller de övriga förändringar i fråga om Revisorsnämndens ledning och uppgifter som revisionspaketet föranleder.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning (se betänkandet s. 316).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. *Finansinspektionen* anser att det är olämpligt att även fortsättningsvis, som utredningen föreslår, låta ledamöter som inte är oberoende gentemot revisorskåren ingå i Tillsynsnämnden vid Revisorsnämnden. *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* anför att utredningens slutsats att det är möjligt att låta yrkesrevisorer ingå i Tillsynsnämnden bygger på en snäv och teknisk läsning av revisionspaketet, men att yrkesverksamma revisorer kan accepteras i Tillsynsnämnden om den kunskap de tillför är oundgänglig. Enligt *Revisorsnämnden* är det angeläget att

myndighetschefen också i fortsättningen får fatta beslut i vissa frågor som i dag fattas med stöd av delegation från Tillsynsnämnden.

Skälen för regeringens bedömning

Revisorsnämnden bör vara behörig myndighet

Revisorsnämnden bör även fortsättningsvis ansvara för tillsyn över revisorer och revisionsbyråer i Sverige. Detta förutsätter inga lagändringar. I förordningen (2007:1077) med instruktion för Revisorsnämnden bör det dock för tydlighets skull tas in en bestämmelse om att nämnden är behörig myndighet enligt EU:s revisorsförordning, i frågor som avser tillsyn över revisorer och registrerade revisionsbolag.

Revisionspaketet innehåller både i direktivet och i förordningen bestämmelser som har betydelse för Revisorsnämndens organisation och uppgifter. Frågan om i vilken mån reglerna förutsätter författningsändringar för svensk del behandlas nedan.

Öppenhet och insyn i Revisorsnämndens verksamhet

Revisorsdirektivets bestämmelse om öppenhet och insyn i tillsynsmyndighetens verksamhet ändras inte genom revisionspaketet (artikel 32.6). I revisorsförordningen införs det dock ytterligare krav på myndigheten att offentliggöra vissa rapporter och annan information (artikel 28). Förordningen gäller direkt och någon genomförandeåtgärd behövs inte i denna del.

Förordningen tillåter att medlemsstaterna ålägger tillsynsmyndigheten att offentliggöra resultat och slutsatser om enskilda inspektioner. Liksom utredningen ser regeringen inget behov av att införa ett sådant åläggande, utan det bör liksom hittills överlämnas till Revisorsnämnden att avgöra i vilken utsträckning informationen ska offentliggöras.

Revisorsnämndens ledning

Enligt direktivets hittillsvarande lydelse ska tillsynsmyndigheten ledas av personer som inte är yrkesrevisorer men som har kunskaper på områden av relevans för revision. En medlemsstat får dock tillåta att en minoritet av yrkesrevisorer deltar i myndighetens ledning (artikel 32.3). Denna möjlighet tas nu bort och myndighetens ledning ska således uteslutande bestå av personer som inte är yrkesrevisorer. Ett motsvarande krav ställs i revisorsförordningen där det anges att en person inte får vara ledamot i myndighetens styrande organ om personen under sin medverkan eller under de tre senaste åren har utfört revision, varit delägare i en revisionsbyrå, varit ledamot av en revisionsbyrås ledningsorgan eller har varit anställd hos eller på annat sätt anlitats av en revisionsbyrå (artikel 21 tredje stycket).

Som utredningen konstaterar framgår det inte av revisionspaketet vad som närmare avses med myndighetens ledning eller med styrande organ. Av skälen i direktivet och förordningen framgår dock att syftet med bestämmelserna om tillsynsmyndighetens organisation är att myndigheten ska vara oberoende gentemot revisorskåren, ha lämplig kapacitet och sakkunskap och tillräckliga resurser samt fungera effektivt och utföra till-

synen med integritet (skäl 18 i ändringsdirektivet och skäl 22 i förordningen).

Revisorsnämnden är en enrådighetsmyndighet som leds av en myndighetschef (direktör). Direktören anställs av regeringen (2 och 7 §§ förordningen med instruktion för Revisorsnämnden och 23 § myndighetsförordningen [2007:515]). Nämndens chefsjurist är ställföreträdare för direktören och tjänstgör därmed i hans eller hennes ställe när han eller hon inte är i tjänst. Chefsjuristen ersätter även i övrigt direktören i den utsträckning som direktören bestämmer (24 § myndighetsförordningen).

Direktören och hans eller hennes ställföreträdare måste anses ingå i myndighetens ledning enligt direktivet och i det styrande organet enligt EU:s revisorsförordning. Därmed får varken direktören eller ställföreträdaren vara yrkesrevisorer. Detta bör anges i förordning.

Regeringen instämmer i utredningens bedömning att Tillsynsnämnden vid Revisorsnämnden inte utövar en sådan ledning av Revisorsnämnden att den i revisionspaketets mening utgör en del av Revisorsnämndens ledning eller styrande organ (se vidare om Tillsynsnämnden nedan). Någon annan person eller funktion som skulle kunna anses ingå i ledningen eller det styrande organet finns inte heller.

Beslutsfattandet i Revisorsnämnden

Även förutsättningarna för Revisorsnämndens beslutsfattande påverkas av revisionspaketet. I revisorsdirektivet anges att den behöriga myndigheten får anlita yrkesrevisorer för att utföra särskilda uppgifter. Yrkesrevisorerna får dock inte delta i myndighetens beslutsfattande (artikel 32.3). Motsvarande reglering finns i revisorsförordningen (artikel 21 tredje stycket).

Flera viktiga uppgifter som ingår i Revisorsnämndens verksamhet utförs av Tillsynsnämnden. Bland dessa kan nämnas att besluta om föreskrifter och disciplinära åtgärder och att avge förhandsbesked (3 § förordningen med instruktion för Revisorsnämnden). Tillsynsnämnden består av nio ledamöter, varav en ordförande, som utses av regeringen för en bestämd tid. Ordföranden och vice ordföranden ska vara jurister och ha domarerfarenhet. Av de andra ledamöterna ska två vara auktoriserade eller godkända revisorer. Övriga ledamöter ska ha erfarenhet från verksamhet som berörs av revision (se 4, 5 och 8 §§ förordningen med instruktion för Revisorsnämnden).

Enligt regeringens mening är yrkesrevisorernas deltagande i Tillsynsnämndens arbete värdefullt ur flera synvinklar. De bidrar med dagsaktuell kunskap om det praktiska revisionsarbetet som är svår att ersätta på något annat sätt. En annan viktig funktion som yrkesrevisorernas deltagande fyller är att det bidrar till att öka förtroendet för tillsynen hos revisorerna. Om möjligt bör alltså den hittillsvarande ordningen bevaras.

Revisionspaketets förbud mot att låta yrkesrevisorer delta i tillsynsmyndighetens beslutsfattande är inte utan undantag. Både direktivet och förordningen öppnar således för att uppgifter delegeras till en annan myndighet eller ett annat organ (artikel 32.4b i direktivet och artikel 24 i förordningen). Direktivet innehåller ingen begränsning av vilka uppgifter som får delegeras. För att uppgifter som gäller disciplinära åtgärder ska få delegeras enligt förordningen krävs dock att majoriteten av de person-

er som deltar i ledningen av den myndighet eller det organ som utför de delegerade uppgifterna är oberoende gentemot revisorskåren (artikel 24.4).

Tillsynsnämndens sammansättning och funktion tillgodoser de krav som revisionspaketet ställer på de organ som ska kunna utföra delegerade tillsynsuppgifter. Endast två av nämndens nio ledamöter är yrkesrevisorer och nämndens verksamhet är författningsreglerad. Som utredningen konstaterar kan det inte anses vara av avgörande betydelse att Tillsynsnämnden organisatoriskt är en del av Revisorsnämnden. Viktigare är att den är helt självständig i sitt beslutsfattande. Regeringen delar därför utredningens bedömning att Tillsynsnämnden är ett sådant organ som genom delegation kan anförtros att handlägga disciplinärenden. Två yrkesrevisorer bör därmed även i fortsättningen kunna ingå i Tillsynsnämnden.

I vissa avseenden bör Tillsynsnämndens självständighet förstärkas. De förslag med den inriktningen som utredningen lämnar är enligt regeringens mening lämpliga. Det innebär att Tillsynsnämnden fortsättningsvis bör fatta beslut i eget namn och byta benämning till Tillsynsnämnden för revisorer. Vidare bör det inte vara möjligt för Tillsynsnämnden att överlämna till direktören att avgöra ärenden som är brådskande eller som är av det slaget att de inte behöver prövas av Tillsynsnämnden. Direktören bör i stället ges en självständig behörighet att fatta sådana beslut (jfr 3 § förordningen med instruktion för Revisorsnämnden). Slutligen bör uppgiften att besluta om föreskrifter inte längre ligga på Tillsynsnämnden utan på myndighetschefen (direktören). Samtliga nu nämnda förändringar bör göras på förordningsnivå.

10.2 Revisorsnämndens tillsynsbefogenheter

Regeringens förslag: Skyldigheten att efter föreläggande från Revisorsnämnden lämna uppgifter till nämnden ska utvidgas till att också omfatta personer som deltar i revisorns eller revisionsbyråns verksamhet, personer som har utfört uppgifter med anknytning till revisionen på uppdrag av revisorn eller byrån och personer som på annat sätt är knutna till revisorn eller byrån. Samma skyldighet ska finnas för det granskade företaget, dess dotterföretag och närstående tredje parter till företaget.

Ett föreläggande om att lämna uppgifter ska få förenas med vite.

Om det finns skäl för det, ska Revisorsnämnden få göra en undersökning på plats hos revisorn eller revisionsbyrån.

De nya tillsynsbefogenheterna ska få användas endast vid tillsyn över revision av företag av allmänt intresse.

Utredningens förslag: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag. Utredningen uttrycker förutsättningen för att en platsundersökning ska få genomföras något annorlunda – enligt dess förslag krävs att åtgärden är nödvändig för tillsynen (se betänkandet s. 329 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker eller har ingen invändning mot förslagen.

Nya tillsynsbefogenheter

En förutsättning för att Revisorsnämndens tillsynsverksamhet ska fungera på bästa sätt är att nämnden har effektiva tillsynsbefogenheter. Liksom andra tillsynsmyndigheter behöver Revisorsnämnden kunna få tillgång till de uppgifter och handlingar som krävs för att nämnden ska kunna fatta väl underbyggda beslut. En omständighet som i detta avseende särskiljer revisorsområdet från andra områden är att stora delar av den information som Revisorsnämnden behöver inte finns tillgänglig någon annanstans än hos revisorerna själva. Det är t.ex. inte möjligt att få tillgång till revisionsdokumentationen från det granskade företaget eller från någon utomstående källa.

EU-rätten har hittills inte innehållit någon reglering av vilka tillsynsbefogenheter som den behöriga myndigheten ska ha. Sådana regler införs nu i revisorsförordningen (artikel 23). Enligt dessa regler, som enbart gäller vid tillsyn över revision av företag av allmänt intresse, ska medlemsstaterna se till att den behöriga myndigheten åtminstone har befogenhet att

- skaffa sig tillgång till uppgifter om revisionen eller andra dokument som innehas av revisorer eller revisionsbyråer,
- få upplysningar om revisionen från varje person,
- genomföra kontroller av revisorer eller revisionsbyråer på plats,
- överlämna ärenden till åtal, och
- utse sakkunniga att utföra kontroller eller utredningar.

De uppräknade befogenheterna ska enligt förordningen endast få utnyttjas i förhållande till

- revisorer och revisionsbyråer som utför revision av företag av allmänt intresse,
- personer som deltar i verksamheten hos revisorer och revisionsbyråer som utför sådan revision,
- granskade företag av allmänt intresse, deras dotterföretag och närstående tredje parter,
- tredje parter till vilka revisorer och revisionsbyråer som utför revision av företag av allmänt intresse delegerar uppgifter, och
- andra personer som på något annat sätt har samband med revisorer och revisionsbyråer som utför revision av företag av allmänt intresse.

Befogenheterna ska utövas i full överensstämmelse med nationell rätt, särskilt med principerna om respekt för privatlivet och rätten till försvar.

De tillsynsbefogenheter som föreskrivs i förordningen motsvaras delvis av den hittillsvarande svenska regleringen. I det följande bedömer regeringen vilka tillägg och justeringar som föranleds av förordningen.

Föreläggande om att lämna uppgifter

Revisor, revisionsbyråer och revisorer från tredjeland är skyldiga att låta Revisorsnämnden vid sin tillsyn granska akter, bokföring och övriga handlingar som hör till verksamheten och att lämna myndigheten de uppgifter som behövs för tillsynen. Detsamma gäller vid tillsyn som Revi-

sorsnämnden utför på begäran av en behörig myndighet i en annan stat (28 § revisorslagen). Vidare gäller att en revisor eller revisionsbyrå som har ett revisionsuppdrag i ett moderföretag ska låta Revisorsnämnden granska dokumentation som avser sådan del av koncernrevisionen som har utförts av en revisor i ett tredjeland vars behöriga myndighet saknar samarbetsavtal med Revisorsnämnden (28 a §).

Dessutom ska ett företag som har en särskilt stark affärsmässig anknytning till en revisionsbyrå, efter föreläggande från Revisorsnämnden, lämna nämnden upplysningar om rådgivning eller annat biträde åt dem som gett revisionsbyrån eller en i byrån verksam revisor i uppdrag att utföra revisionsverksamhet (29 §).

En revisionsbyrå som ingår i ett nätverk är skyldig att underrätta Revisorsnämnden om vilka övriga företag som ingår i nätverket (30 §).

Ett föreläggande som riktar sig mot ett företag med affärsmässig anknytning till en revisionsbyrå får förenas med vite (29 §). Revisorsnämndens övriga föreläggande med begäran om uppgifter får inte det. Föreläggande som riktar sig mot revisorer eller revisionsbyråer sanktioneras i stället på så sätt att den som inte följer föreläggandet kan drabbas av disciplinära åtgärder (32–35 §§).

Revisorsförordningens krav på att tillsynsmyndigheten ska ha tillgång till och kunna få kopior av handlingar som innehas av revisorer eller revisionsbyråer och få upplysningar om revisionen från dessa uppfylls enligt regeringens bedömning av gällande regler. Förordningen kräver emellertid att tillsynsmyndigheten ska kunna begära in sådana handlingar och upplysningar även från andra personer. I personkretsen ingår, som nämns ovan, bl.a. personer som deltar i revisorns eller revisionsbyråns verksamhet, granskade företag av allmänt intresse, tredje parter till vilka revisorer och revisionsbyråer delegerar uppgifter och andra personer som på något annat sätt har samband med revisorer och revisionsbyråer. Regeringen delar utredningens bedömning att förordningen kräver att Revisorsnämndens möjlighet att förelägga om uppgifter utvidgas till att omfatta även dessa personer.

Som utredningen anför bör den utvidgade skyldigheten att lämna uppgifter, i enlighet med förordningens minimikrav, enbart omfatta uppgifter om revision som avser företag av allmänt intresse.

Ett föreläggande bör kunna förenas med vite. Om föreläggandet riktar sig till en person som står under Revisorsnämndens tillsyn är det dock typiskt sett lämpligare för nämnden att använda sig av disciplinära åtgärder om föreläggandet inte besvaras.

Förfarandet hos Revisorsnämnden är inte straffrättsligt (se avsnitt 11.2). Det är dessutom fristående från de brottsutredande myndigheternas verksamhet. Varken förbudet mot dubbelbestraffning i det sjunde tilläggsprotokollet till den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) eller konventionens förbud mot att tvinga någon att lämna självbelastande uppgifter hindrar därför att Revisorsnämnden använder sig av vitesföreläggande (se t.ex. Europadomstolens avgöranden *Saunders mot Förenade kungariket* den 17 december 1996 och *Allen mot Förenade kungariket* den 10 september 2002).

Det kan påpekas att skyldigheten att lämna uppgifter inte gäller för en person som skulle bryta mot en lagreglerad tystnadsplikt om han eller

hon besvarar Revisorsnämndens föreläggande. Detta kan t.ex. aktualiseras för en advokat som har anlitats av revisorn för att utföra en uppgift med anknytning till revisionen (jfr 8 kap. 4 § rättegångsbalken).

Platsundersökning

Revisorsförordningen kräver att tillsynsmyndighetens befogenheter omfattar rätten att bereda sig tillträde till de lokaler som används av revisorer och revisionsbyråer (artikel 23.3 första stycket c, se också skäl 22 i förordningen). En möjlighet för Revisorsnämnden att genomföra platsundersökningar hos revisorer och revisionsbyråer måste således införas i revisorslagen.

Det är ovanligt att revisorer eller revisionsbyråer inte medverkar lojalt i nämndens utredningar och kvalitetskontroller. Och den revisor som inte följer ett föreläggande om att lämna upplysningar eller handlingar till nämnden riskerar att drabbas av disciplinära åtgärder – i förlängningen kan auktorisationen eller registreringen upphävas. Mot denna bakgrund är det svårt att se att det mer än sällan kan finnas skäl för Revisorsnämnden att med tvång bereda sig tillträde hos en revisor för att skaffa sig upplysningar. Ett exempel på en situation där en möjlighet att utföra en platsundersökning skulle kunna vara till nytta är om nämnden vill granska en revisors eller revisionsbyrås arbetsrutiner eller datasystem. En sådan granskning kan vara lättare att utföra på plats.

Regleringen av möjligheten att genomföra platsundersökningar kan, som utredningen föreslår, utformas med förebild i de motsvarande reglerna i den finansiella lagstiftningen (se 13 kap. 4 § lagen om bank- och finansieringsrörelse, 23 kap. 4 § lagen om värdepappersmarknaden och 6 kap. 8 § lagen [2014:968] om särskild tillsyn över kreditinstitut och värdepappersbolag).

Revisorsnämnden bör alltså ges möjlighet att i sin tillsynsverksamhet göra undersökningar på plats hos revisorer och revisionsbyråer. Som utredningen konstaterar är en sådan undersökning en ingripande åtgärd. Den bör därför bara kunna användas inom ramen för tillsyn över den del av revisorns eller revisionsbyråns verksamhet som avser revision av företag av allmänt intresse. För att tydliggöra att åtgärden kan genomföras även om det inte finns en konkret misstanke om att revisorn har gjort sig skyldig till en regelöverträdelse bör det emellertid inte ställas upp ett krav på att platsundersökningen ska vara nödvändig för tillsynen. I stället bör som en allmän begränsning gälla att åtgärden bara får användas om det finns skäl för det (jfr prop. 2015/16:10 s. 199). I detta ligger att en platsundersökning bara kan genomföras om andra, mindre ingripande, sätt att uppnå det eftersträvade resultatet har misslyckats eller bedömts otillräckliga. Tillämpningsområdet för åtgärden blir därmed smalt.

En särskild fråga är vilka lokaler som en platsundersökning kan omfatta. I likhet med vad som gäller enligt bl.a. lagen om värdepappersmarknaden bör en platsundersökning inte kunna genomföras i en revisors eller någon annans privatbostad (se prop. 2006/07:115 s. 630). Det bör inte heller vara möjligt att utföra en platsundersökning i en lokal som revisorn har tillgång till hos det granskade företaget, om inte företaget samtycker till att undersökningen genomförs.

Revisorsförordningen slår också fast att tillsynsmyndigheten ska ha befogenhet att överlämna ärenden till åtal (artikel 23.3 första stycket d).

För Revisorsnämnden är det en särskilt viktig uppgift att ingripa mot revisorer som medverkar till eller underlättar för ekonomisk brottslighet (se 1 § förordningen med instruktion för Revisorsnämnden). Nämnden har emellertid inte någon författningsreglerad skyldighet att anmäla misstänkt brottslighet till åklagare. EU-rätten kan inte heller anses kräva att en sådan skyldighet införs.

Även utan en sådan skyldighet är det, som utredningen konstaterar, i allmänhet möjligt för Revisorsnämnden att överlämna ett ärende till åtal, om nämnden bedömer att ett brott har begåtts. Regeringen instämmer därför i utredningens bedömning att svensk rätt uppfyller förordningens krav på att tillsynsmyndigheten ska kunna överlämna ärenden till åtal.

10.3 Rapportering av överträdelser

Regeringens förslag: Revisionsbyråer ska ha ändamålsenliga interna rutiner för anställda som vill göra anmälningar om misstänkta överträdelser av de bestämmelser som gäller för byråns verksamhet.

Sekretess ska gälla hos Revisorsnämnden för uppgift i en anmälan eller en utsaga om överträdelse, om uppgiften kan avslöja anmälarens identitet och det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att anmälaren eller någon närstående till honom eller henne lider skada eller men. För uppgift i en allmän handling ska sekretessen gälla i högst femtio år.

Regeringens bedömning: Revisorsdirektivets bestämmelser om att Revisorsnämnden ska inrätta ett särskilt förfarande för att ta emot och följa upp anmälningar om överträdelser av vad som gäller för revisorer och registrerade revisionsbolag bör genomföras på förordningsnivå.

Svensk rätt är i övrigt förenlig med direktivets bestämmelser om rapportering av överträdelser.

Den tystnadsplikt som följer av sekretessbestämmelsen bör inte ha företräde framför meddelarfriheten.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Utredningen föreslår dock inte någon särskild sekretessbestämmelse (se betänkandet s. 357 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. *Datainspektionen* anmärker att om direktivet kräver att revisionsbyrån behandlar uppgifter om lagöverträdelser i större omfattning än vad som är tillåtet enligt inspektionens föreskrifter, bör detta komma till uttryck i revisorslagen. Enligt bl.a. *Tjänstemännens Centralorganisation (TCO)* går det inte med säkerhet att säga att en arbetstagare som har vänt sig till en myndighet i syfte att påtala ett missförhållande har det skydd mot repressalier från arbetsgivaren som revisorsdirektivet kräver. TCO och *Finansförbundet* anser vidare att sekretesskyddet hos Revisorsnämnden

för den som har anmält en överträdelse till nämnden bör stärkas, något som *Svenska Journalistförbundet* ställer sig tveksamt till.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Allmänt om rapportering av missförhållanden

När missförhållanden uppstår inom en organisation finns det vanligtvis ett intresse från ledningens sida att komma till rätta med problemen. Missförhållandena kan dock vara dolda på grund av att enskilda personer inom organisationen döljer dessa. Det kan också förekomma situationer då ledningen är medveten om att det förekommer oegentligheter men av olika skäl underlåter att agera, eller aktivt mörklägger förhållandena. Så kallade visselblåsare kan därför ha en viktig betydelse för att avslöja olika former av oegentligheter i både offentlig och privat sektor. Interna rapporteringssystem kan möjliggöra för anställda att utan risk för repressalier rapportera om allvarliga händelser.

Den 10 mars 2016 beslutade regeringen propositionen Ett särskilt skydd mot repressalier för arbetstagare som slår larm om allvarliga missförhållanden (prop. 2015/16:128). I propositionen föreslås att arbetstagare och inhyrda som utsätts för en repressalie av arbetsgivaren i strid med den föreslagna lagstiftningen ska ha rätt till skadestånd. Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2017. Det finns dock redan i dag ett skydd för anställda som rapporterar om missförhållanden och oegentligheter, bl.a. genom kravet på saklig grund för uppsägning i lagen (1982:80) om anställningsskydd. Alla arbetstagare har dessutom rätt att i viss utsträckning offentligt kritisera sin arbetsgivare och förhållandena på arbetsplatsen (den s.k. kritikrätten). Även rättsgrundsatsen om god sed på arbetsmarknaden, meddelarfriheten och Europakonventionen ger ett visst skydd.

Internationella handelskammaren (ICC) har utarbetat riktlinjer om skydd för visselblåsare som uppmuntrar företag att inom sina egna organisationer inrätta interna visselblåsarsystem genom vilka deras anställda konfidentiellt kan anmäla misstänkta eller konstaterade oegentligheter på arbetsplatsen. Vissa företag, kommuner och landsting i Sverige har också valt att införa särskilda kommunikationskanaler för anställda som vill slå larm om missförhållanden inom företaget.

I revisorsdirektivet finns bestämmelser om rapportering av överträdelser (artikel 30e). Direktivet reglerar både förfarandet vid Revisorsnämnden och hos revisionsbyråerna (de registrerade revisionsbolagen).

Hur bör Revisorsnämnden hantera anmälningar?

Revisorsnämnden ska enligt revisorsdirektivet ha effektiva processer för att ta emot rapporter om överträdelser av revisionspaketet och uppföljning av dessa (artikel 30e.1 och 30e.2).

Finansinspektionen ska ha motsvarande processer enligt EU-reglerna för finansmarknadsområdet. Det som föreskrivs enligt t.ex. kapitaltäckningsdirektivet har genomförts framför allt genom förordningen (2009:93) med instruktion för Finansinspektionen (5 b §). Där anges det att Finansinspektionen ska ha effektiva och tillförlitliga rutiner för att uppmuntra

rapportering och för att ta emot rapporter om överträdelser av bestämmelser som gäller för verksamheten i vissa uppräknade lagar.

Motsvarande föreskrifter bör införas även för Revisorsnämnden. Det bör lämpligen ske i förordningen med instruktion för Revisorsnämnden.

Ett par remissinstanser anser att det är tveksamt om en arbetstagare som har vänt sig till en myndighet i syfte att påtala ett missförhållande har det skydd mot repressalier från arbetsgivaren som revisorsdirektivet kräver.

Regeringen instämmer i att direktivet, om än inte lika tydligt som t.ex. kapitaltäckningsdirektivet, får anses ställa ett krav på medlemsstaterna att tillhandahålla ett skydd mot repressalier från arbetsgivaren (se skäl 17 i ändringsdirektivet). I likhet med utredningen anser regeringen att gällande rätt ger ett tillräckligt sådant skydd för arbetstagare, bl.a. genom lagen om anställningsskydd, jfr ovan. Även när det gäller rätten att yttra sig inför Revisorsnämnden och i övrigt är svensk rätt förenlig med direktivets bestämmelser om rapportering av överträdelser.

Sekretess och skydd för personuppgifter

För att anmälningar av överträdelser inte ska motverkas är det angeläget att anmälarens identitet ges ett tillfredsställande skydd. *Tjänstemännens Centralorganisation (TCO)* och *Finansförbundet* väcker frågan om inte sekretesskyddet hos Revisorsnämnden för den som har anmält en överträdelse till nämnden bör stärkas i enlighet med vad som nyligen har skett i fråga om anmälningar till Finansinspektionen (se prop. 2013/14:228 s. 254 f.). *Svenska Journalistförbundet* framför dock att sekretessnivån i den regleringen bör ändras från absolut sekretess till omvänd sekretess om bestämmelsen utvidgas till att även omfatta anmälningar till Revisorsnämnden och att bestämmelsen då bör omfattas av meddelarskyddet.

Enligt revisorsdirektivet ska det hos Revisorsnämnden finnas ett skydd för personuppgifterna för både den person som rapporterar en misstänkt eller faktisk överträdelse och den person som misstänks eller påstås ha begått överträdelsen (artikel 30e.2 b). Personuppgifterna ska behandlas i överensstämmelse med principerna i dataskyddsdirektivet, som har genomförts i personuppgiftslagen (1998:204).

Revisorsnämnden är i sin verksamhet skyldig att följa bestämmelserna i personuppgiftslagen. Någon kompletterande lagstiftning för att uppfylla direktivets krav i denna del behövs inte. För att en anmälares identitet ska skyddas på ett effektivt sätt mot utlämnande till någon utomstående krävs emellertid även ett sekretesskydd. Revisorsdirektivet innehåller, till skillnad från exempelvis kapitaltäckningsdirektivet, inget uttryckligt sekretesskrav. Det finns inte heller något sekretesskydd i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) som särskilt tar sikte på uppgifter hos Revisorsnämnden som kan avslöja identiteten hos en person som har gjort en anmälan.

Regeringen ser det som angeläget att skapa goda förutsättningar för att missförhållanden som uppmärksammas inom ramen för revisionsverksamhet också anmäls. Som nämns ovan är sekretesskyddet för den som anmäler en faktor som kan påverka benägenheten att anmäla. Sekretess bör därför gälla för en uppgift i en anmälan eller utsaga om en överträd-

else, om uppgiften kan avslöja anmälarens identitet och det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att anmälaren eller någon närstående till honom eller henne lider skada eller men. Med ett sådant skydd gäller en presumtion för sekretess. Uppgifter vars röjande inte riskerar att medföra skada eller men kan dock fortfarande lämnas ut. Det finns inte skäl att i detta fall föreslå en mer långtgående sekretess. Sekretessen bör gälla i femtio år.

Vid genomförandet av kapitaltäckningsdirektivet gjordes bedömningen att direktivets skydd för visselblåsare krävde att tystnadsplikten gavs företräde framför meddelarfriheten (prop. 2013/14:228 s. 258). Varje gång en ny sekretessbestämmelse införs behöver lagstiftaren överväga om den tystnadsplikt som följer av sekretessbestämmelsen bör ha företräde framför rätten att meddela och offentliggöra uppgifter. En självständig bedömning ska alltså göras av varje form av visselblåsningssystem eller andra anmälningssystem i förhållande till de intressen tystnadsplikten respektive meddelarfriheten är tänkta att skydda.

Utgångspunkten är att stor återhållsamhet ska iakttas vid prövningen av om undantag från rätten att meddela och offentliggöra uppgifter bör göras i ett särskilt fall. Den nu föreslagna bestämmelsen har försetts med ett omvänt skaderekvisit, vilket begränsar möjligheterna att inskränka meddelarfriheten (se prop. 1979/80:2 Del A s. 111). Det finns inte heller övervägande skäl som talar för att den nya sekretessbestämmelsen bör ha företräde framför rätten att meddela och offentliggöra uppgifter. Någon inskränkning i meddelarfriheten föreslås därför inte.

När det gäller uppgifter som kan avslöja identiteten på den fysiska person som påstås vara ansvarig för en överträdelse, finns det enligt regeringens mening inte samma intresse av att skydda uppgifterna i syfte att öka benägenheten att anmäla missförhållanden, som det finns för anmälarens identitet. I den mån en anmälan kan hänföras till ett ärende bör dock uppgifter om identiteten under vissa förutsättningar kunna skyddas med stöd av 30 kap. 17 § offentlighets- och sekretesslagen. Enligt denna bestämmelse gäller sekretess i bl.a. ett ärende om disciplinärt ingripande mot en auktoriserad revisor eller ett registrerat revisionsbolag för uppgift om revisorns eller revisionsbolagets ekonomiska ställning eller om annans personliga eller ekonomiska förhållanden, om det kan antas att den som uppgiften rör lider skada eller men om uppgiften röjs. Detta skydd får anses vara tillräckligt.

Interna rutiner hos revisionsbyråerna

Revisionsbyråer ska enligt revisorsdirektivet ha lämpliga förfaranden för sina anställda så att de kan rapportera misstänkta eller faktiska överträdelser av direktivet eller revisorsförordningen internt via en särskild kanal (artikel 30e.3). Direktivet ställer inte några krav i fråga om vilken typ av förfarande som byråerna ska tillhandahålla för anställda som vill rapportera om överträdelser, mer än att dessa ska vara lämpliga. Sådana förfaranden kan t.ex. bestå i en särskild e-postadress, telefontjänst eller webbplats där uppgifter om misstänkta överträdelser samlas in och behandlas (se Datainspektionens vägledning för bolag: Ansvaret för personuppgifter som hanteras i system för whistleblowing). Det finns emellertid inget

krav på att det ska vara en datoriserad eller telebaserad rapporteringskanal.

Om användningen av ett visselblåsarsystem innebär en helt eller delvis automatiserad behandling av personuppgifter, måste systemet utformas i överensstämmelse med personuppgiftslagen. Om en anmälan däremot endast behandlas manuellt på exempelvis ett papper och uppgifterna varken ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av personuppgifter, är personuppgiftslagen inte tillämplig (5 §, jfr prop. 1997/98:44 s. 39).

Som *Datainspektionen* är inne på bör särskild uppmärksamhet riktas på det faktum att uppgifter som lämnas av personer som slår larm om oegentligheter typiskt sett innefattar uppgifter om olika former av lagöverträdelser. Enligt personuppgiftslagen är det förbjudet för andra än myndigheter att behandla bl.a. personuppgifter om lagöverträdelser som innefattar brott (21 §). En uppgift om att någon har eller kan ha begått något visst brott utgör en uppgift om lagöverträdelse, oavsett om det finns någon dom eller motsvarande avgörande av saken. Datainspektionen har dock meddelat föreskrifter om undantag från förbudet. Av föreskrifterna framgår att även andra än myndigheter med vissa begränsningar får behandla uppgifter om olika former av lagöverträdelser i särskilt inrättade rapporteringskanaler. Detta får bl.a. ske om:

1. uppgifterna avser personer i nyckelpositioner eller ledande ställning inom det egna bolaget eller koncernen, och

2. det är sakligt motiverat att behandla uppgifterna i särskilt inrättade rapporteringskanaler för att utreda om personen i fråga varit delaktig i allvarliga oegentligheter som rör bokföring, intern bokföringskontroll, revision, bekämpande av mutor, brottslighet inom bank- och finansväsen eller andra allvarliga oegentligheter som rör organisationens vitala intressen (1 § f Datainspektionens föreskrifter [DIFS 2010:1] om undantag från förbudet för andra än myndigheter att behandla personuppgifter om lagöverträdelser m.m.).

Ett exempel på när en rapporteringskanal får användas är om den anmälda personen ingår i företagets ledning och de misstänkta oegentligheterna av det skälet annars riskerar att inte tas om hand på ett korrekt sätt. Rapporteringskanalen ska utgöra ett komplement till normal internförvaltning och måste vara frivilliga att använda.

Om inget av undantagen från förbudet för andra än myndigheter att behandla personuppgifter om lagöverträdelser är tillämpligt, kan Datainspektionen pröva om det finns tillräckliga skäl för att i ett enskilt fall besluta om undantag från förbudet.

Datainspektionen har i den ovan nämnda vägledningen för bolag uttalat att för användningen av visselblåsarsystem måste följande krav vara uppfyllda:

- Behandlingen får inte vara i strid med svensk arbetsrättslig lagstiftning eller gällande kollektivavtal.
- Behandlingen måste vara i enlighet med god sed på svensk arbetsmarknad.
- Systemet måste inrättas på ett sådant sätt att det inte finns risk för att fler personuppgifter än vad som är nödvändigt eller relevant

med hänsyn till ändamålet behandlas, eller att känsliga personuppgifter behandlas i strid med personuppgiftslagen.

- Uppgifter som samlas in och bevaras måste vara riktiga, adekvata och relevanta. Det innebär att bolaget skyndsamt kan behöva göra en första granskning och bedömning av de inkomna uppgifterna.
- Uppgifter får inte bevaras under en längre tid än vad som är nödvändigt med hänsyn till ändamålet med behandlingen. En anmälan som befinns vara ogrundad bör tas bort omedelbart. Om en anmälan leder till utredning, bör uppgifterna tas bort när utredningen är avslutad eller, om utredningen leder till åtgärder mot den registrerade, när uppgifterna inte längre behövs för detta ändamål.

Det finns således vägledning för revisionsbyråerna i fråga om vilka krav som gäller för att det ska vara tillåtet för byrån att behandla personuppgifter inom ramen för ett rapporteringssystem. Som framgått innebär regleringen begränsningar av vilka uppgifter som får behandlas inom ramen för system för visselblåsare. Utöver det som följer av de nämnda föreskrifterna från Datainspektionen kan det nämnas att det som huvudregel är förbjudet att behandla känsliga personuppgifter om bl.a. etniskt ursprung, politiska åsikter och medlemskap i fackförening (13 § personuppgiftslagen). Begränsningarna får anses förenliga med revisorsdirektivet (jfr prop. 2015/16:10 s. 221 f.).

De anmälningar om regelöverträdelser som nu avses gäller i första hand överträdelser av revisionspaketet. Det är emellertid svårt att avgränsa regleringen till att avse enbart anmälningar och utsagor som rör överträdelser direkt knutna till det regelverket, och inte till exempelvis revisionsstandarder. Direktivet bör därför genomföras så att kravet på interna rutiner omfattar överträdelser av alla bestämmelser som gäller för revisionsbyråns verksamhet. Detta innebär att tillämpningsområdet blir något vidare än vad direktivet kräver. Men besvärliga gränsdragningsproblem kan undvikas samtidigt som skyddet för anmälaren blir både tydligare och säkrare.

I revisorslagen bör det således införas ett krav på revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag) att ha ändamålsenliga rutiner för anställda som vill göra anmälningar om misstänkta överträdelser av bestämmelser som gäller för verksamheten. Den närmare utformningen av de interna rutinerna bör överlämnas åt revisionsbyråerna. Denna lösning motsvarar vad som gäller på finansmarknadsområdet (se t.ex. 6 kap. 2 a § lagen om bank- och finansieringsrörelse).

I sammanhanget kan det påpekas att regeringen i prop. 2015/16:128 (se ovan) föreslår ett särskilt skydd mot repressalier bl.a. för den arbetstagare som slår larm genom att använda sig av arbetsgivarens interna rutiner för rapportering av missförhållanden. Det skyddet kan alltså komma att omfatta även den som använder en revisionsbyrås interna rutiner för att slå larm, i de fall det handlar om allvarliga missförhållanden enligt den i den propositionen föreslagna lagstiftningen (jfr s. 52 f. i propositionen).

10.4 Samarbetet med utländska tillsynsmyndigheter

Regeringens förslag: Genom Revisorsnämndens samarbetsavtal med ett tillsynsorgan i ett tredjeland ska det säkerställas att revisionsklientens affärsintressen inte skadas.

Regeringens bedömning: De författningsändringar som revisionspaketet föranleder i fråga om Revisorsnämndens deltagande i kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer bör göras på förordningsnivå.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning (se betänkandet s. 189 f., 367, 449, 456, 457 och 470). Utredningen uttrycker skyddet för det granskade företagets affärsintressen något annorlunda; enligt dess förslag är det en sekretessbestämmelse.

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. Enligt *Revisorsnämnden* är det skydd som revisorsdirektivet ger det granskade företagets affärsintressen inte en fråga om sekretess.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Revisorsnämndens samarbete med andra tillsynsmyndigheter inom EES

Enligt revisionspaketet ska de behöriga myndigheterna inom EU – i Sverige Revisorsnämnden och i vissa avseenden Finansinspektionen – och de europeiska tillsynsmyndigheterna samarbeta för att fullgöra sina uppgifter. En behörig myndighet ska bistå såväl andra behöriga myndigheter inom EES som de europeiska tillsynsmyndigheterna (artikel 36.1 i direktivet och artiklarna 29 och 31 i förordningen). Revisionspaketet reglerar utbytet av konfidentiella uppgifter (artikel 36.2–36.4a i direktivet och artikel 22 i förordningen), underrättelseskyldighet (artikel 36.5 i direktivet) och när en behörig myndighet får begära att en annan behörig myndighet ska biträda med en utredning (artikel 36.6 i direktivet). Europeiska tillsynsmyndigheter är Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten (Esma), Europeiska bankmyndigheten (Eba) och Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten (Eiopa).

Enligt revisionspaketet ska alltså Revisorsnämnden, Finansinspektionen, andra tillsynsmyndigheter inom EES och de europeiska tillsynsmyndigheterna samarbeta och utbyta information. Verktyg för ett sådant samarbete och utbyte av information finns inom ramen för befintlig lagstiftning. Regeringen ser inga skäl för att införa någon utökad rätt att lämna ut konfidentiell information (artikel 36.4a i revisorsdirektivet).

Samarbetet mellan de behöriga myndigheterna inom EU ska vidare ske inom ramen för kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer (”CEAOB”; se t.ex. artiklarna 6 och 14 i revisorsdirektivet).

I kommittén ska det ingå en ledamot från varje medlemsstat. Ledamoten ska vara en företrädare på hög nivå från den behöriga myndigheten, dvs. Revisorsnämnden (artikel 30 i förordningen).

Kommitténs uppgift är att samordna tillsynen inom EU och att utarbeta riktlinjer i olika sammanhang (artikel 30, artikel 31.7, artikel 32 och artikel 36.4 i förordningen). Medlemsstaterna ska informera kommittén

om hur revisionspaketet tillämpas, bl.a. i fråga om informationsutbyte, beslutade disciplinära åtgärder och om revisionsmarknadens utveckling i fråga om företag av allmänt intresse (artikel 30f i direktivet och artiklarna 2, 27 och 36 i förordningen).

Revisorsnämndens deltagande i kommittén bör regleras på förordningsnivå.

Revisorsnämndens samarbete med tillsynsmyndigheter utanför EES

Revisorsnämnden ska enligt revisionspaketet även samarbeta med motsvarande tillsynsorgan i tredjeländer, dvs. stater utanför EES (artikel 47 i direktivet och artiklarna 36–38 i förordningen). Schweiz ska inte längre jämställas med stater inom EES, se avsnitt 6.

Revisorsnämnden ska på begäran lämna ut uppgifter till tillsynsorgan i ett land utanför EES (27 c § revisorslagen). Förutsättningar för detta är bl.a. att Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med tillsynsorganet och att uppgifterna har samband med revisionen av ett företag med säte inom EES som är börsnoterat i tredjelandet (se vidare prop. 2008/09:135 s. 125 f.).

En nyhet jämfört med den hittillsvarande lydelsen av revisorsdirektivet är att det uttryckligen anges att det granskade företagets affärsintressen inte får skadas av myndighetssamarbetet (artikel 47.2 ba i direktivet). Det samarbetsavtal som ska ingås med tillsynsorganet i tredjelandet bör sålunda säkerställa att så inte sker. Revisorslagen bör kompletteras i enlighet med detta.

10.5 Övervakning av kvalitet och konkurrens

Regeringens bedömning: Skyldigheten enligt EU:s revisorsförordning för behöriga myndigheter att upprätta en rapport om utvecklingen på marknaden för revision av företag av allmänt intresse bör tillgodoses genom föreskrifter på förordningsnivå.

Utredningens bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning (se betänkandet s. 365 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna instämmer i bedömningen eller har ingen invändning mot den. Enligt *Revisorsnämnden* bör andra myndigheters ansvar för att bidra med upplysningar för upprättandet av rapporten komma till uttryck i de myndigheternas instruktioner. *Konkurrensverket* avstyrker att verket regelbundet ska bidra med underlag till rapporten.

Skälen för regeringens bedömning: Revisorsförordningen innehåller ett krav på att en behörig myndighet ska övervaka kvaliteten och konkurrensen på revisionsmarknaden (artikel 27). Myndigheten ska följa utvecklingen på marknaden för revision av företag av allmänt intresse och särskilt bedöma följande:

- Risker till följd av stor förekomst av kvalitetsbrister hos en revisor eller revisionsbyrå och hur sådana risker påverkar den allmänna stabiliteten inom finanssektorn.
- Behovet av att vidta åtgärder för att minska sådana risker.

- Marknadskoncentrationen.
- Hur väl revisionsutskotten utför sitt arbete.

Myndigheten ska senast den 17 juni 2016 och därefter minst vart tredje år utarbeta en rapport om utvecklingen på marknaden för revision av företag av allmänt intresse. Rapporten ska överlämnas till kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer, EU:s tillsynsmyndigheter för finansmarknaden och kommissionen. Kommissionen ska därefter ta fram en rapport om utvecklingen på unionsnivå.

Förordningens regler om övervakning av kvalitet och konkurrens på marknaden gäller direkt i Sverige och kräver inga införlivandeåtgärder. Revisorsnämnden bör ha huvudansvaret för övervakningen och för upprättandet av rapporten. Enligt regeringens uppfattning kan de bedömningar som ska göras i hög grad utföras av nämnden själv. Merparten av de uppgifter som Revisorsnämnden behöver för att sammanställa rapporten är sådana som myndigheten redan har eller kan få från de berörda revisionsbyråerna. Finansinspektionen bör dock i viss mån kunna bidra med uppgifter om hur väl revisionsutskotten i företag av allmänt intresse utför sitt arbete och med annan relevant information som inspektionen kan få inom ramen för sin tillsyn. Detta bör regleras på förordningsnivå.

Av myndighetsförordningen följer att även andra myndigheter är skyldiga att bistå Revisorsnämnden med upprättandet av rapporten (6 §). Det kan bl.a., som *Konkurrensverket* pekar på, bli aktuellt för verket att lämna metodstöd för exempelvis bedömningarna av marknadskoncentrationen på revisionsmarknaden. Någon mer långtgående skyldighet för andra myndigheter än Revisorsnämnden och Finansinspektionen att delta i arbetet behöver dock inte införas.

11 Disciplinära åtgärder mot revisorer

11.1 Utgångspunkter för genomförandet

Regeringens bedömning: De nya disciplinära åtgärder som revisionspaketet föreskriver bör i möjligaste mån inordnas bland de befintliga åtgärder som enligt revisorslagen står till Revisorsnämndens förfogande.

Utredningens bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning (se betänkandet s. 414 f. och 809).

Remissinstanserna: Remissinstanserna instämmer i bedömningen eller har ingen invändning mot den.

Skälen för regeringens bedömning

Disciplinsystemets syfte och utformning

Revisorskåren spelar en central roll i näringslivet och i samhället i stort. Dess arbete är en förutsättning för att företagens ägare, kunder, leverantörer och kreditgivare ska kunna få en rättvisande bild av företagens eko-

nomiska resultat och ställning. Den ökade öppenhet som revisionen bidrar till stärker också möjligheten för myndigheterna att bedriva sin verksamhet.

Det är mot denna bakgrund som den offentliga tillsynen över revisorer och revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag) ska ses. Revisorsnämndens tillsyn är av avgörande betydelse för att förtroendet för revisorerna – och i förlängningen för företagens finansiella rapportering – ska kunna upprätthållas. Genom revisionspaketet utvecklas både reglerna om Revisorsnämndens tillsynsbefogenheter (se avsnitt 10.2) och reglerna om vilka disciplinära åtgärder som nämnden kan besluta om ifall en revisor eller revisionsbyrå gör sig skyldig till en regelöverträdelse. Den senare frågan behandlas i detta avsnitt. I avsnitt 14 behandlas revisionspaketets bestämmelser om tillsyn över och ingripanden mot revisionsklienter som är företag av allmänt intresse.

Med stöd av revisorslagen, förordningen om revisorer och Revisorsnämndens föreskrifter bedriver Revisorsnämnden ett omfattande arbete för att beivra överträdelser av de regler som gäller för revisorers verksamhet och särskilt för att ingripa mot revisorer som inte är lämpliga att utöva revisionsverksamhet. Inom ramen för detta arbete bedriver nämnden utredningsverksamhet som bl.a. omfattar systematisk och uppsökande tillsyn.

De disciplinära åtgärderna är Revisorsnämndens yttersta medel för att tillrättaföra en revisor som har brutit mot någon av reglerna för revisorernas verksamhet. Ett beslut om en disciplinär åtgärd fungerar också handlingsdirigerande för hela revisorskåren och utgör därmed ett skydd för företagen och deras intressenter.

Bestämmelser om disciplinära åtgärder m.m. finns i 32–35 §§ revisorslagen. En auktorisation (eller ett godkännande) kan upphävas, om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt förfar oredligt. Detsamma gäller om avgifterna till Revisorsnämnden inte betalas. Om det finns förmildrande omständigheter, får Revisorsnämnden i stället ge revisorn en varning (32 § första stycket). Om en revisor på något annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för en revisionsbyrå, får en varning ges. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället ge en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen även i ett sådant fall upphävas (32 § andra stycket). Motsvarande regler gäller för revisionsbyråer.

För att tillsynen ska kunna fungera effektivt krävs att Revisorsnämnden har god insyn i revisorernas verksamhet och organisation. Revisorerna och revisionsbyråerna är därför skyldiga att låta nämnden granska handlingar som hör till verksamheten och lämna de uppgifter som behövs för tillsynen (28 §). I avsnitt 10.2 föreslås att uppgiftsskyldigheten utökas för att anpassa den till revisionspaketets krav.

EU-reglerna om disciplinära åtgärder

I revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse anges att medlemsstaterna ska se till att det finns effektiva system för utredningar och sanktioner så att bristfällig revision kan upptäckas, rättas till och förhindras. Utan att det påverkar medlemsstaternas system för civilrättsligt ansvar ska medlemsstaterna föreskriva effektiva, proportionella och avskräckande discipli-

nära sanktioner mot revisorer och revisionsbyråer, om lagstadgad revision inte utförs i enlighet med de bestämmelser som antas för att genomföra direktivet (artikel 30). När direktivet genomfördes i Sverige gjordes bedömningen att de svenska reglerna om disciplinära åtgärder uppfyller direktivets krav (se prop. 2008/09:135 s. 98 f.).

Genom revisionspaketet införs nya disciplinåtgärder som ska kunna tillgripas mot revisorer och revisionsbyråer vid överträdelser av de bestämmelser som gäller för dem. Medlemsstaterna ska föreskriva att de behöriga myndigheterna åtminstone ska kunna använda sig av följande verktyg vid överträdelser av revisorsdirektivet och revisorsförordningen (artikel 30a.1 i revisorsdirektivet):

- Ett åläggande för den fysiska eller juridiska person som är skyldig till överträdelsen att upphöra med sitt handlande och att inte upprepa det.
- Ett offentligt uttalande på den behöriga myndighetens webbplats som anger vem som är skyldig till överträdelsen och överträdelsens art.
- Ett tidsbegränsat förbud under högst tre år för revisorn att utföra lagstadgad revision eller att underteckna revisionsberättelser.
- En förklaring om att revisionsberättelsen inte uppfyller kraven i direktivet eller förordningen.
- Ett tidsbegränsat förbud under högst tre år för en person som är en av de yrkesverksamma revisorerna i revisionsföretaget att utöva uppdrag i ett revisionsföretag.
- En administrativ sanktionsavgift för fysiska och juridiska personer.

Av direktivet följer även att det ska finnas en möjlighet för Revisorsnämnden att återkalla en auktorisation (artikel 30.3).

Utgångspunkter för genomförandet

I revisorsförordningen sägs att tillsyns- och utredningsbefogenheterna ska utövas i full överensstämmelse med nationell rätt, särskilt med principerna om respekt för privatlivet och rätten till försvar (artikel 23.5). Enligt regeringens mening kan det inte komma på fråga att införa ett disciplinärt system som inte lever upp till högt ställda rättssäkerhetskrav.

Såväl revisorsdirektivet som revisorsförordningen medger att medlemsstaternas behöriga myndigheter har ytterligare befogenheter än de som följer av direktivet och förordningen. Men medlemsstaterna ska enligt förordningen se till att de behöriga myndigheterna tilldelas åtminstone de i förordningen angivna tillsyns- och utredningsbefogenheterna i fråga om revision av företag av allmänt intresse (artikel 23). Detta får anses innebära att förordningen i denna del kräver kompletterande regler i svensk rätt. Bland de befogenheter som räknas upp i förordningen finns befogenheten att vidta de administrativa åtgärder och påföra de sanktioner som avses i artikel 30a i direktivet.

Den gällande ordningen för vilka disciplinära åtgärder som Revisorsnämnden får vidta är effektiv och fungerar väl. En utgångspunkt vid införlivandet av de nya sanktionerna enligt EU-rätten bör enligt regeringens mening vara att de i möjligaste mån inordnas bland och samordnas med de befintliga disciplinära åtgärder som föreskrivs i revisorslagen.

Sverige bör alltså, utöver upphävande av auktorisation och registrering, behålla de disciplinära åtgärderna varning och erinran, som saknar motsvarighet i EU-regleringen. Dessa tre åtgärder bör bilda ett ramverk, inom vilket de nya sanktioner som revisionspaketet föreskriver inordnas.

Revisorsnämnden bör, liksom i dag, som utgångspunkt ges möjlighet att i varje enskilt fall välja vilken eller vilka av disciplinåtgärderna som bör påföras vid en överträdelse av reglerna.

Även om Revisorsnämnden i sin verksamhet ofta bör kunna hålla sig till erinran, varning och upphävande som disciplinära åtgärder även i fortsättningen, medför revisionspaketet att det disciplinära systemet blir mer komplext. I följande avsnitt behandlas de nya disciplinåtgärder som revisionspaketet föreskriver. Där, och i författningskommentaren, beskrivs också vilka utgångspunkter som bör gälla för Revisorsnämndens val av åtgärd.

De två nya sanktioner som enligt regeringens mening aktualiseras för ett genomförande är sanktionsavgifter och tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet m.m. De övriga sanktioner som revisorsdirektivet innehåller får, som utredningen anför, anses motsvaras av Revisorsnämndens befintliga befogenheter.

Revisorsnämndens möjlighet att göra ett offentligt uttalande på sin webbplats behandlas i avsnitt 11.5.

11.2 Sanktionsavgifter

Regeringens förslag: Om Revisorsnämnden beslutar att ge en revisor eller en revisionsbyrå (registrerat revisionsbolag) en varning och det finns särskilda skäl, ska nämnden även kunna besluta om en sanktionsavgift. Sanktionsavgiften ska vara lägst femtusen kronor. Den ska för en revisor kunna uppgå till högst en miljon kronor och för en revisionsbyrå till högst två procent av byråns årsomsättning.

Revisorsnämnden ska kunna besluta att en sanktionsavgift ska tas ut även av en före detta revisor som, trots förbudet mot det, tillträder en ledande befattning hos en tidigare uppdragsgivare.

Om överträdelsen enbart består i att revisorn inte har fullgjort sin skyldighet att medverka till Revisorsnämndens utredning, ska någon sanktionsavgift inte få beslutas.

Utredningens förslag: Överensstämmer inte med regeringens förslag. Enligt utredningen ska sanktionsavgifter enbart kunna tas ut av den revisor eller före detta revisor som lagstridigt tillträder en befattning hos en tidigare uppdragsgivare (se betänkandet s. 414 f.).

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer delvis med regeringens förslag. Enligt utredningens förslag ska en sanktionsavgift också kunna tas ut vid upphävande av en auktorisation eller en registrering. Förslaget saknar krav på att det ska finnas särskilda skäl för att en sanktionsavgift ska kunna tas ut. Utredningen föreslår en uttrycklig lagregel om att en sanktionsavgift inte ska få beslutas om överträdelsen omfattas av ett åtal för brott eller om Revisorsnämnden anmäler överträdelsen till åtal. Enligt utredningens förslag ska sanktionsavgiften för

en revisor uppgå till högst tio miljoner kronor, om överträdelsen har skett vid revisionen av ett företag av allmänt intresse, och annars en miljon kronor. För ett registrerat revisionsbolag ska avgiften uppgå till högst en procent av bolagets omsättning, eller högst tio procent av omsättningen om överträdelsen har skett vid revisionen av ett företag av allmänt intresse (se betänkandet s. 809 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker eller har ingen invändning mot utredningens huvudförslag att sanktionsavgift endast ska kunna tillämpas i ett visst fall. *Finansinspektionen* anför dock att utredningens bedömning ter sig som en överprövning av det som har beslutats på EU-nivå och att ett genomförande enligt utredningens förslag underminerar möjligheten att skapa en tillsyn som är likartad inom EU. Finansinspektionen påpekar att utgångspunkten för tillsynsverksamhet över hela världen är att myndigheterna kan få information från de företag och personer som står under tillsyn. Enligt inspektionen förefaller utredningens alternativa förslag vara mer i linje med EU-reglerna. *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* instämmer och anför att tillsynsdimensionen inte är tillräckligt beaktad av utredningen samt att en sanktionsavgift inte kan anses ha ett bestraffande syfte i verklig mening – den är i själva verket det enda sättet att tillrättaföra en ekonomisk verksamhet som är lindrigare än indraget tillstånd. *Kammarrätten i Stockholm* anför att utredningens förslag leder till att syftet med sanktionssystemet går nästan helt förlorat och menar att tillsynsarbetet försvåras om det inte går att använda avgifter som påtryckningsmedel för att få en revisor att lämna upplysningar. Kammarrätten anser att frågan om sanktionsavgifternas förenlighet med Europakonventionen borde ha analyserats mer ingående och ur fler perspektiv.

När det gäller utformningen av utredningens alternativa förslag anför några remissinstanser, däribland *FAR*, att sanktionsavgiftens högsta belopp bör vara lägre än vad utredningen föreslår. FAR menar bl.a. att hänsyn måste tas till att en revisor vid sidan av sanktionsavgiften också riskerar andra disciplinära åtgärder och höga skadestånd. Med utgångspunkt i att sanktionsavgiften är straffrättslig anser *Ekobrottsmyndigheten*, med instämmande av *Åklagarmyndigheten*, att förslaget inte innehåller någon lösning på problemet med två parallella förfaranden och pekar bl.a. på att åklagaren har en absolut åtals- och förundersökningsplikt som innebär att en förundersökning måste drivas framåt och åtal väckas även om det samtidigt pågår en utredning hos Revisorsnämnden. Om nämnden beslutar om en sanktionsavgift, kan ett åtal hindras. Enligt Ekobrottsmyndigheten bör ett beslut om sanktionsavgift hindras inte bara av ett åtal utan även av ett strafföreläggande eller ett beslut om åtalsunderlåtelse. *Kammarrätten i Stockholm* anser att utredningen mer ingående borde ha analyserat vad som kan göras för att minska risken för att en revisor helt undgår påföljd. *Revisorsnämnden* anför att ett sätt att minska risken för att sanktionsavgifterna ska anses vara straffrättsliga enligt Europakonventionen är att begränsa dem så att de inte får överstiga den vinst som revisorn har gjort genom regelöverträdelsen.

Den tidigare avgiften togs bort

Som framgår av föregående avsnitt har den närmare utformningen av ingripandeåtgärder på revisionsområdet hittills varit en fråga för varje medlemsstat att avgöra. Revisionspaketet innebär att EU-rätten nu ställer krav på att medlemsstaterna i sin nationella lagstiftning inför regler som gör det möjligt för de behöriga myndigheterna att vid regelöverträdelser besluta om vissa angivna disciplinåtgärder.

En åtgärd som därmed aktualiseras är sanktionsavgifter (artikel 30a.1 f). Före 2009 hade Revisorsnämnden möjlighet att utöver en varning besluta om en s.k. straffavgift. Avgiften kunde beslutas i förening med en varning om det fanns särskilda skäl. Straffavgiften ansågs fylla ett behov av en ingripande påföljd för de fall då en revisor skaffar sig inkomster på ett sätt som strider mot gällande revisorsregler eller på annat sätt gör sig skyldig till en allvarlig överträdelse av reglerna samtidigt som grund för upphävande av hans eller hennes auktorisation inte föreligger (se prop. 1994/95:152 s. 57 f. och 75). Vid genomförandet av revisorsdirektivet togs möjligheten att besluta om straffavgift bort, bl.a. eftersom Revisorsnämnden hade upphört att besluta om sådana avgifter (se prop. 2008/09:135 s. 99 f.).

EU-rätten kräver att sanktionsavgifter införs

Behovet av sanktionsavgifter i det svenska disciplinsystemet kan diskuteras. Det står dock klart att revisorsdirektivet kräver att sanktionsavgifter införs som en av de åtgärder som Revisorsnämnden kan besluta om. Utredningen föreslår också en sådan sanktionsmöjlighet, men anser att tillämpningsområdet bör begränsas kraftigt. Revisorsnämnden ska enligt utredningen endast kunna besluta om en sanktionsavgift om den överträdelse som revisorn eller den före detta revisorn har begått består i att han eller hon lagstridigt har tillträtt en befattning hos en tidigare uppdragsgivare. Som skäl för begränsningen anför utredningen att genomförandet annars inte skulle vara förenligt med de rättssäkerhetsgarantier som följer av artikel 6 i Europakonventionen. Utredningen motiverar detta med att sanktionsavgifter av aktuellt slag skulle kunna utgöra straff i konventionens mening, och att de därmed inte kan kombineras med den uppgiftsskyldighet för revisorn som följer av såväl hittillsvarande svensk rätt som av revisionspaketet (rätten att inte tvingas belasta sig själv).

Enligt regeringens mening genomför utredningens förslag inte revisionspaketet. Den enda överträdelse som enligt utredningen bör kunna föranleda sanktionsavgifter är en ovanlig överträdelse som visserligen kan skada tilltron till revisorns synbara oberoende men som typiskt sett inte hör till de allvarligaste överträdelser en revisor kan göra sig skyldig till. Det saknas stöd i EU-reglerna för att välja ut just denna överträdelse som föremål för sanktionsavgift.

Tanken med den i revisionspaketet föreskrivna ordningen för sanktioner är uppenbarligen i stället att det är de allvarligaste överträdelserna – t.ex. grova avsteg från god revisionssed gjorda av revisorn i ett börsbolag eller en bank – som ska föranleda de strängaste sanktionerna. Det är en annan sak att revisionspaketet överlämnar till medlemsstaterna att fastställa hur tillämpningsområdet för olika sanktioner ska avgränsas, t.ex.

om sanktionsavgifter ska beslutas mer regelmässigt eller enbart i de allvarligaste fallen.

Även skälen i direktivet är tydliga med att det förutsätts att sanktionsavgifter ska ingå bland de disciplinåtgärder som de behöriga myndigheterna kan besluta om. I skälen anges sålunda att det bör föreskrivas en möjlighet att ålägga administrativa sanktionsavgifter för revisorer, revisionsbyråer och företag av allmänt intresse när överträdelser av reglerna konstateras (skäl 15 i ändringsdirektivet). Vidare beskrivs i skälen vilka utgångspunkter som bör gälla för fastställandet av sanktionsavgifternas storlek. Det anges bl.a. att de behöriga myndigheterna bör kunna ålägga sanktionsavgifter som har en verkligt avskräckande verkan, t.ex. upp till ett belopp om en miljon euro för fysiska personer eller en viss procentandel av årsomsättningen för juridiska personer (skäl 16 i ändringsdirektivet).

Utredningens förslag avviker dessutom från den systematik som annars används i revisorslagen, enligt vilken Revisorsnämnden ska välja den disciplinära åtgärd som nämnden anser vara lämplig utifrån en allvarlighetsbedömning. Förslaget skiljer sig vidare helt från de modeller för genomförandet av sanktionsavgifter som har valts i andra medlemsstater.

Ett ur EU-rättens perspektiv korrekt genomförande av revisionspaketet kräver enligt regeringens mening att det införs sanktionsavgifter och att dessa ska kunna beslutas av Revisorsnämnden vid alla typer av överträdelser av det regelverk som gäller för revisorn, utifrån en bedömning av hur allvarlig överträdelsen är. Det följer också av revisionspaketet att sanktionsavgifter ska kunna beslutas för såväl revisorer som för revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag).

Det kan nämnas att även EU-direktivet om förhindrande av att det finansiella systemet används för penningtvätt och finansiering av terrorism[11], som antogs den 20 maj 2015, förutsätter att det kan beslutas om sanktionsavgifter för revisorer. Avgifterna ska enligt det direktivet kunna uppgå till minst en miljon euro (artikel 59.2 e). I betänkandet Ytterligare åtgärder mot penningtvätt och finansering av terrorism – fjärde penningtvättsdirektivet – samordning – ny penningtvättslag (SOU 2016:8) lämnas förslag på hur direktivet ska genomföras i svensk rätt. Betänkandet bereds för närvarande i Regeringskansliet.

Är sanktionsavgifterna straff enligt Europakonventionen?

Europakonventionen med tilläggsprotokoll gäller som lag i Sverige enligt lagen (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna. Konventionen innehåller i artikel 6 bestämmelser som avser att garantera rätten till en rättvis rättegång. Som nämns ovan gör utredningen bedömningen att sanktionsavgifterna kan utgöra straff i den mening som avses i den artikeln. Detta har betydelse bl.a. eftersom rätten att tiga och rätten att inte

[11] Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2015/849 av den 20 maj 2015 om åtgärder för att förhindra att det finansiella systemet används för penningtvätt eller finansiering av terrorism, om ändring av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 648/2012 och om upphävande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/60/EG och kommissionens direktiv 2006/70/EG.

belasta sig själv enligt artikel 6 i konventionen gäller i förfaranden som innefattar en anklagelse för brott (i konventionens mening) men däremot inte i disciplinförfaranden.

Europadomstolens praxis kring gränsdragningen mellan straff och disciplinära åtgärder är omfattande. Den utgår från domstolens uttalanden i målet *Engel m.fl. mot Nederländerna* den 8 juni 1976. Där och i senare avgöranden har Europadomstolen angett att även handlingar som enligt inhemsk rätt utgör disciplinära förseelser under vissa förutsättningar kan komma att betraktas som brott enligt Europakonventionen. Detta avgörs utifrån tre kriterier.

Det första kriteriet, och utgångspunkten för bedömningen, är hur handlingen klassificeras i nationell rätt, som brott eller som disciplinär förseelse. Det andra kriteriet är gärningens art. Om det handlar om en gärning som kan utföras av vem som helst och som sanktioneras med ett allmänt förbud, talar det för att artikel 6 i konventionen är tillämplig. Om det däremot är fråga om en överträdelse av förhållningsregler för en viss avgränsad grupp med särskild ställning och särskilda skyldigheter, talar detta mot att det rör sig om brott i konventionens mening. Det tredje kriteriet gäller den möjliga påföljdens art och stränghet. En frihetsberövande påföljd medför i allmänhet att artikel 6 blir tillämplig medan typiska disciplinstraff som suspension och varning talar i motsatt riktning (se t.ex. Danelius, Mänskliga rättigheter i europeisk praxis, En kommentar till Europakonventionen om de mänskliga rättigheterna, 5 uppl., s. 175 f.)

De sanktionsavgifter som aktualiseras av revisionspaketet är varken enligt svensk rätt eller enligt EU-rätten att anse som straffrättsliga. Sanktionsavgifterna beslutas av en förvaltningsmyndighet utan inblandning av polis eller åklagare. De överklagas till allmän förvaltningsdomstol (se 36 § revisorslagen). Det första kriteriet leder alltså inte till att sanktionsavgifterna bör anses straffrättsliga.

De två andra kriterierna är av större betydelse i sammanhanget. De är alternativa på så sätt att det räcker att ett av dem är uppfyllt för att ett förfarande ska anses innefatta en anklagelse om brott. Det ska emellertid också göras en samlad bedömning – om inte något av kriterierna i sig är uppfyllt, kan en samlad bedömning leda till att förfarandet ändå anses straffrättsligt.

En närmare analys av hur Europadomstolen tillämpar de två kriterierna visar att domstolen fäster stor vikt vid den krets av personer som den överträdda bestämmelsen gäller. Om bestämmelsen gäller för allmänheten eller en större krets, talar det för att det är fråga om en straffrättslig reglering. Om bestämmelsen gäller för en mer begränsad krets, talar det för motsatsen. Även sanktionens syfte har stor betydelse för bedömningen. Om sanktionen främst har ett bestraffande syfte, talar det för att den är straffrättslig. Om sanktionen främst har andra syften, t.ex. preventiva eller kompensatoriska, talar det för att den inte är straffrättslig. Sanktionens stränghet har däremot främst betydelse om en frihetsberövande

påföljd ingår bland de möjliga sanktionerna. Om så är fallet kan detta ensamt vara tillräckligt för att ett förfarande ska anses straffrättsligt.[12]

Utredningen tar fasta på att sanktionsavgiften enligt revisionspaketet ska kunna uppgå till höga belopp. Det kan i detta sammanhang framhållas att utredningen utgår från att EU-rätten kräver betydligt högre sanktionsavgifter än de som regeringen föreslår (se vidare nedan). Vidare kan det konstateras att det tycks saknas avgöranden från Europadomstolen där domstolen har ansett att det förekommit en anklagelse för brott enbart på grund av att en ekonomisk sanktion har uppgått till ett högt belopp.

Ett tydligt exempel på att domstolen inte fäster avgörande vikt vid en sanktionsavgifts storlek är avgörandet *Porter mot Förenade kungariket* den 8 april 2003. I det pekar domstolen på att en person kan bli tvungen att betala ett högt belopp även som en följd av ett civilrättsligt förfarande och uttalar att den ekonomiska sanktionens storlek i sig inte kan leda till att ett förfarande ska anses straffrättsligt. Prövningen i målet gällde en administrativ sanktionsavgift på omkring 30 miljoner brittiska pund. Eftersom sanktionens syfte i huvudsak var kompensatoriskt fann Europadomstolen att förfarandet inte hade innefattat en anklagelse om brott. Liknande uttalanden om betydelsen av storleken på en ekonomisk sanktion finns bl.a. i avgörandet *Welch mot Förenade kungariket* den 9 februari 1995.

De sanktionsavgifter som föreskrivs i revisionspaketet kan inte omvandlas till en frihetsberövande påföljd. De beslutas inom ramen för ett disciplinförfarande som syftar till att upprätthålla förtroendet för ett reglerat yrke. Åtgärden riktar sig därmed inte till allmänheten eller en större krets personer, utan till en väldefinierad yrkeskår bestående av högutbildade personer som av fri vilja har underkastat sig den tillsyn som följer med rätten att utöva revisorsyrket. Disciplinåtgärderna ska i och för sig vara avskräckande (artikel 30.2 i revisorsdirektivet) och sanktionsavgifterna kan anses ha en viss bestraffande funktion. Huvudsyftet med disciplinåtgärderna kan emellertid inte anses vara att en felande revisor ska få ett kännbart straff utan att de ska verka som ett incitament för revisorerna att följa regelverket och att skydda allmänheten från brister i revisionen.

I det sammanhanget kan det framhållas att en revisor, som *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* anför, kan undgå hotet om sanktionsavgift genom att avsäga sig sin auktorisation och därmed inte längre omfattas av Revisorsnämndens tillsyn. Detta visar att syftet med de disciplinära åtgärderna inte är att bestraffa felande revisorer. Även om en sådan avsägelse sker under sanktionshot, talar detta inslag av frivillighet starkt mot att sanktionsavgifterna är att anse som straff i konventionens mening.

Till detta kommer att en av de omständigheter som enligt direktivet särskilt ska beaktas vid valet av åtgärd är graden av samarbetsvilja med tillsynsmyndigheten (artikel 30.b första stycket e). Detta tydliggör att en

[12] Se t.ex. *Bendenoun mot Frankrike* den 24 februari 1994, *Saunders mot Förenade kungariket* den 17 december 1996, *Garyfallou AEBE mot Grekland* den 24 september 1997, *Pierre-Bloch mot Frankrike* den 21 oktober 1997, *Escoubet mot Belgien* den 28 oktober 1999, *Inocencio mot Portugal* den 11 januari 2001 och *Grande Stevens m.fl. mot Italien* den 4 mars 2014.

av disciplinsystemets centrala funktioner är att fel och misstag rättas till och att en god relation mellan revisorn och myndigheten i möjligaste mån kan återupprättas efter en överträdelse. Sanktionsavgifterna innehåller dessutom ett uttryckligt kompensatoriskt moment i det att tillsynsmyndigheten om möjligt ska ta särskild hänsyn till den vinst som överträdelsen har lett till för revisorn eller de kostnader som han eller hon har undvikit (artikel 30b första stycket d).

I avgörandet *Müller-Hartburg mot Österrike* den 19 februari 2013 bedömer Europadomstolen om ett disciplinförfarande som liknar förfarandet hos Revisorsnämnden är ett straffrättsligt förfarande. Rättsfallet gällde disciplinåtgärder som hade vidtagits mot en advokat. Åtgärderna i förfarandet motsvarade de som finns i revisionspaketet och i revisorslagen, nämligen skriftlig erinran, böter på upp till 500 000 schilling (ca 36 000 euro), tidsbegränsat förbud att utöva advokatyrket och uteslutning från advokatsamfundet. Europadomstolen fann att det inte var fråga om ett straffrättsligt förfarande i Europakonventionens mening. Domstolen tog bl.a. fasta på att reglerna syftade till att skydda yrkeskårens goda rykte och upprätthålla allmänhetens förtroende för den samt på att alla sanktioner i förfarandet var typiskt disciplinära, förutom böterna. Även om böterna kunde uppgå till så höga belopp att de hade en bestraffande verkan, kom domstolen fram till att sanktionens stränghet inte i sig själv medförde att det blev fråga om ett straffrättsligt förfarande.[13] Liksom *Lagrådet* anser regeringen att avgörandet ger stöd för slutsatsen att även förfarandet hos Revisorsnämnden är disciplinärt.

Sammantaget talar enligt regeringens mening övervägande skäl för att införandet av sanktionsavgifter som en möjlig disciplinär åtgärd inte leder till att förfarandet hos Revisorsnämnden blir straffrättsligt i konventionens mening. Denna slutsats innebär givetvis inte att förfarandet inte bör uppfylla högt ställda krav på rättssäkerhet. Regeringen föreslår exempelvis nedan att Revisorsnämnden ska beakta andra konsekvenser som överträdelsen har orsakat för revisorn, t.ex. att revisorn har dömts för brott, så att den sammantagna påföljden blir rimlig.

Rätten att inte belasta sig själv

Många av de uppgifter och handlingar som Revisorsnämnden behöver ha tillgång till för att kunna utföra sitt arbete finns bara hos revisorn respektive revisionsbyrån. För att Revisorsnämndens tillsyn ska fungera förutsätts det därför, som utredningen pekar på, att revisorn själv medverkar i nämndens utredningar. Utredningen gör emellertid bedömningen att ett förfarande med långtgående skyldigheter att medverka i tillsynen inte kan behållas om sanktionsavgifter införs som en disciplinär åtgärd. Enligt utredningen skulle förfarandet då kunna strida mot rätten att inte belasta sig själv (artikel 6 i Europakonventionen).

Regler om uppgiftsskyldighet finns även i revisionspaketet. Särskilt kan nämnas att tillsynsmyndigheten vid tillsyn över en revisor som utför

[13] Europadomstolen gjorde motsvarande bedömning i avgörandena *Brown mot Förenade kungariket* den 24 november 1998. (advokat) och *Luksch mot Österrike* den 21 november 2000 (revisor).

revision av företag av allmänt intresse ska ha tillgång till uppgifter om revisionen och handlingar som innehas av revisorn och som är relevanta för tillsynen (artikel 23.3 första stycket a i revisorsförordningen).

Regeringens bedömning att sanktionsavgifterna inte är att anse som straff i konventionens mening leder till att konventionens rätt att inte belasta sig själv inte aktualiseras. Rättigheten gäller nämligen när någon är anklagad för brott. Europakonventionen utgör därför inget hinder mot reglerna om revisorns medverkan i Revisorsnämndens utredningar. Detsamma gäller motsvarande rättigheter enligt EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna, som gäller vid tillämpningen av EU:s rättsakter (se artikel 48 i stadgan). Stadgans betydelse för disciplinförfarandet hos Revisorsnämnden påverkas inte av att sanktionsavgifter införs som en möjlig åtgärd.

Det sagda innebär bl.a. att Revisorsnämnden även fortsättningsvis kan besluta om disciplinära åtgärder för en revisor som inte medverkar i nämndens tillsyn på det sätt nämnden begär. Enligt regeringens mening framstår det emellertid som mindre lämpligt att Revisorsnämnden beslutar om en sanktionsavgift enbart på grund av att en revisor inte medverkar i nämndens utredningar. Revisorsnämnden får i stället använda sig av de övriga disciplinära åtgärder som står till nämndens förfogande.

Alla allvarliga överträdelser ska kunna leda till en sanktionsavgift

Som nämns ovan förutsätter revisionspaketet att sanktionsavgifter ska kunna beslutas vid alla typer av överträdelser av det regelverk som gäller för revisorn och att de ska kunna riktas mot såväl revisorer som revisionsbyråer. Den närmare utformningen av åtgärden får dock medlemsstaterna besluta om.

I lagstiftningen på finansmarknadsområdet har det i flera fall ansetts finnas skäl att i en katalog uttryckligen ange de överträdelser som kan leda till en sanktion. En sådan utformning skapar tydlighet och förutsebarhet för den enskilde (jfr prop. 2014/15:57 s. 38 f.). När det gäller revisorer och revisionsbyråer är det dock inte möjligt eller lämpligt att konstruera lagstiftningen på detta sätt. De regler som dessa har att följa är nämligen i hög grad av generalklausulskaraktär och får sitt närmare innehåll genom internationella standarder och Revisorsnämndens föreskrifter och praxis. Revisorsnämnden bör i stället, liksom hittills, ha att välja disciplinåtgärd utifrån omständigheterna i det enskilda fallet.

Revisionspaketet saknar närmare anvisningar om när sanktionsavgifter ska komma i fråga. Det finns inget krav på att sanktionsavgifter ska påföras regelmässigt. Eftersom det är fråga om en potentiellt sträng disciplinär åtgärd är det enligt regeringens mening naturligt att åtgärden reserveras för allvarliga överträdelser. Sanktionsavgifter bör därför användas som ett sätt att skärpa disciplinåtgärden när det framstår som proportionerligt med hänsyn till överträdelsens allvarlighetsgrad.

En förutsättning för att Revisorsnämnden ska kunna besluta om en sanktionsavgift bör därför vara att nämnden ger den berörda revisorn eller revisionsbyrån en varning. På det sättet undantas mindre allvarliga fall från tillämpningsområdet (jfr 32 § första och andra styckena revisorslagen). Utredningen föreslår att en sanktionsavgift också ska kunna beslutas om nämnden upphäver en revisors auktorisation eller en revi-

sionsbyrås registrering. Enligt regeringens mening utgör emellertid upphävandet i sig en så sträng åtgärd att det inte finns något skäl för att det dessutom ska kunna tas ut en sanktionsavgift. En sanktionsavgift skulle i den situationen dessutom ha en i allt väsentligt bestraffande funktion, vilket passar mindre väl med disciplinsystemets övergripande syften, jfr ovan.

För att ytterligare markera att sanktionsavgifter bara ska tas ut i allvarliga fall bör det krävas att det finns särskilda skäl för att Revisorsnämnden ska kunna kombinera en varning med en sanktionsavgift. Vid bedömningen av om det finns särskilda skäl bör Revisorsnämnden beakta samtliga omständigheter i disciplinärendet. Principen bör vara att en sanktionsavgift ska beslutas när omständigheterna är sådana att förutsättningarna för att besluta om varning är uppfyllda med råge.

Allmänt sett ter det sig som mer befogat att förena ett beslut om varning med en sanktionsavgift om överträdelsen har skett vid revisionen av ett företag av allmänt intresse. Men även andra faktorer, som t.ex. företagets storlek, huruvida överträdelsen har begåtts uppsåtligen, risken för att överträdelsen har påverkat resultatet av revisionen eller att överträdelsen har utgjort ett led i ett försök att försvåra insynen i företaget, bör tillmätas betydelse. Vad som ska anses utgöra särskilda skäl får i övrigt överlämnas till Revisorsnämnden och domstolarna att avgöra. I författningskommentaren beskrivs några hållpunkter för tillämpningen.

Ett av syftena med revisionspaketet är att skärpa regelverket för revisorer, inklusive de disciplinära åtgärderna. Införandet av sanktionsavgifter bör därför inte leda till att en revisor får en mildare påföljd än vad han eller hon annars skulle ha fått. Om förutsättningarna för ett upphävande är uppfyllda, bör Revisorsnämnden alltså inte avstå från att besluta om ett upphävande med hänvisning till att en varning kan kombineras med en sanktionsavgift.

En särskild fråga är när en sanktionsavgift ska kunna påföras för överträdelser av revisorsdirektivets förbud för revisorer och före detta revisorer att tillträda en ledande befattning hos en tidigare revisionsklient (artikel 22a). I avsnitt 7.4 gör regeringen bedömningen att Revisorsnämnden ska kunna besluta om disciplinära åtgärder även i denna situation och att en sanktionsavgift är den enda verkningsfulla åtgärden när en revisor har avsagt sig sin auktorisation (godkännande). Ett beslut om en sådan avgift måste kunna fattas utan att det samtidigt fattas beslut om en annan åtgärd. Det bör inte heller förutsättas att det finns särskilda skäl.

Närmare om sanktionsavgiftens storlek

Till skillnad från EU-rättsakterna på finansmarknadsområdet anger revisorsdirektivet inte hur stor sanktionsavgiften ska vara. I skälen i direktivet anges dock att sanktionsavgifterna ska ha en verkligt avskräckande verkan, t.ex. upp till ett belopp om en miljon euro eller mer när det gäller fysiska personer och upp till en viss (inte specificerad) procentandel av årsomsättningen när det gäller juridiska personer (se skäl 16 i ändringsdirektivet).

Avsaknaden av regler om avgiftens storlek innebär att medlemsstaterna är fria att anpassa storleken efter vad som bedöms lämpligt för att uppfylla syftet med sanktionen. Det är enligt regeringens mening emellertid

inte lämpligt att, som *Revisorsnämnden* föreslår, införa en regel som begränsar sanktionsavgiften så att den aldrig får överstiga den vinst som revisorn har fått eller den kostnad som han eller hon har undgått på grund av överträdelsen. Detta är nämligen enligt direktivet bara en av flera omständigheter som ska beaktas vid valet av disciplinär åtgärd. Det torde dessutom inte vara ovanligt att en överträdelse inte har lett till någon ekonomisk vinst för revisorn.

Enligt direktivet ska tillsynsmyndigheten ha möjlighet att besluta om sanktioner som är effektiva, proportionella och avskräckande (artikel 30). Detta syftar på disciplinsystemet som helhet och inte på varje enskild sanktion sedd för sig. Nivån på sanktionsavgiften bör alltså bestämmas med övriga disciplinära åtgärder i åtanke. Att Revisorsnämnden får upphäva en auktorisation eller en registrering är t.ex. en mycket ingripande sanktion som i högsta grad verkar avskräckande. Det bör vidare beaktas att sanktionsavgifter, enligt regeringens förslag, enbart ska kunna påföras tillsammans med en varning.

På finansmarknadsområdet finns alltså samma typ av sanktionsavgifter. Enligt t.ex. lagen om bank- och finansieringsrörelse ska, förenklat, avgiften för en fysisk person som högst fastställas till ett belopp som motsvarar fem miljoner euro, och för en juridisk person till högst tio procent av företagets årsomsättning. Enligt regeringens mening blir det emellertid missvisande att ha de avgiftsnivåerna som förebild i detta sammanhang. Revisorer tillhör en yrkeskår som står under tillsyn och de disciplinära åtgärder som står till Revisorsnämndens förfogande bör snarare ställas i relation till andra tillsynsmyndigheters möjlighet att påföra sanktioner för andra yrkeskårer. Avgifter av den nämnda storleksordningen framstår i det perspektivet som alltför höga. Det får också antas vara skälet till att det enda konkreta belopp som nämns i skälen i revisorsdirektivet endast är en femtedel av motsvarande högsta avgift enligt kapitaltäckningsdirektivet.

Samtidigt måste sanktionsavgiftens maximala belopp sättas så högt att åtgärden framstår som meningsfull utifrån syftet med de disciplinära åtgärderna. Det bör beaktas att de stora revisionsbyråerna omsätter hundratals miljoner kronor per år och att revisionsarvodet för ett enskilt uppdrag i ett företag av allmänt intresse kan vara mycket högt.

En lämplig avvägning är mot denna bakgrund att sanktionsavgiften för en revisor ska uppgå till högst en miljon kronor och för en revisionsbyrå till högst två procent av byråns årsomsättning. Som utredningen föreslår bör avgiften inte kunna understiga femtusen kronor.

I likhet med vad som gäller för Finansinspektionen enligt regleringen i bl.a. lagen om bank- och finansieringsrörelse, har Revisorsnämnden att beakta denna ram för avgiftens storlek. Disciplinåtgärderna ska också vara proportionella i förhållande till överträdelsen i fråga. När det gäller omständigheter att beakta vid valet mellan olika åtgärder och vägledning när det gäller storleken på sanktionsavgiften, se avsnitt 11.4 och författningskommentaren.

Subjektivt rekvisit som förutsättning för ansvar?

När kapitaltäckningsdirektivets bestämmelser om sanktioner mot fysiska personer genomfördes i Sverige bedömdes det att en sanktion bara borde

få beslutas om personen i fråga uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har orsakat överträdelsen. På det sättet tydliggjordes det att en fysisk person bara ansvarar för ett instituts överträdelser i särskilt allvarliga fall (se prop. 2014/15:57 s. 42 f.). Motsvarande behov finns inte på revisorsområdet, där det inte handlar om att fysiska personer görs ansvariga för överträdelser av ett regelverk som gäller för företag.

Enligt revisorslagen ingår dessutom redan en bedömning av revisorns subjektiva ansvar i de kriterier som avgör om utgångspunkten för Revisorsnämndens prövning ska vara att en överträdelse ska leda till ett upphävande eller till en varning (se 32 § första respektive andra stycket). Ett särskilt subjektivt rekvisit för sanktionsavgiften skulle göra disciplinsystemet onödigt komplicerat. Ett krav på uppsåt eller grov oaktsamhet bör därför inte införas. En annan sak är att revisorns subjektiva ansvar bör ha betydelse vid bedömningen av hur allvarlig en överträdelse är, se vidare avsnitt 11.4 och författningskommentaren.

Förhållandet mellan sanktionsavgifter och andra reaktioner på en överträdelse

Vissa överträdelser av god revisorssed eller god revisionssed som enligt revisionspaketet ska kunna leda till att en revisor (fysisk person) påförs en sanktionsavgift kan även innebära att revisorn kan lagföras för brott. De brott som det kan vara fråga om är t.ex. bokföringsbrott, och då särskilt medverkan till sådant brott, osant intygande och svindleri. Se bl.a. rättsfallen NJA 1981 s. 392, NJA 1988 s. 383 och NJA 2009 s. 3 samt prop. 2006/07:65 s. 232 f.

I och med regeringens bedömning att sanktionsavgifterna inte är straff i den mening som avses i artikel 6 i Europakonventionen aktualiseras inte det förbud mot dubbel lagföring och dubbelt straff (dubbelprövningsförbudet) som finns i det sjunde tilläggsprotokollet till konventionen och i EU:s rättighetsstadga (se t.ex. Europadomstolens avgörande *Müller-Hartburg mot Österrike*).

Sanktionsavgiften framstår, trots dess karaktär av administrativ sanktion, emellertid som en potentiellt sträng disciplinåtgärd. Det är därför enligt regeringens mening rimligt att det sker en samordning av påföljder för den revisor som både lagförs för brott och får en disciplinär åtgärd för samma överträdelse. Samhällets samlade reaktion på en överträdelse bör vara rimlig.

Av brottsbalkens bestämmelser om straffmätning och påföljdsval följer att rätten, när den bestämmer vilken påföljd den tilltalade ska få, ska beakta omständigheter som talar för en lindrigare påföljd än den som motiveras av brottets straffvärde (29 kap. 5 § och 30 kap. 4 §). Att en revisor har ålagts att betala en sanktionsavgift är, i likhet med om han eller hon har fått sin auktorisation upphävd, en sådan omständighet. Det behövs därför inga särskilda bestämmelser om att sanktionsavgiften ska beaktas av åklagaren eller rätten i brottmålet.

På motsvarande sätt bör Revisorsnämnden ta hänsyn till en eventuell straffrättslig påföljd som revisorn har fått på grund av överträdelsen. Detta kan nämnden göra när den bedömer om det finns skäl att förena en varning med ett beslut om sanktionsavgift. Att revisorn genom en dom

eller ett strafföreläggande har fått en straffrättslig påföljd för överträdelsen talar då starkt emot ett beslut om sanktionsavgift.

I allmänhet kan det förutsättas att den revisor som är föremål för disciplinärendet själv meddelar Revisorsnämnden att den aktuella överträdelsen redan har lett till att han eller hon har dömts för brott. Åklagaren kan för sin del få information av Revisorsnämnden om beslutade disciplinåtgärder.

En överträdelse kan också leda till andra reaktioner mot revisorn. Det kan t.ex. handla om att revisorn förlorar sin anställning eller åläggs att betala ett skadestånd. När Revisorsnämnden bedömer om en sanktionsavgift ska tas ut bör den även beakta sådana följder för revisorn. Detsamma gäller när nämnden fastställer en sanktionsavgifts storlek.

11.3 Ett tidsbegränsat förbud mot att utöva revisionsverksamhet

Regeringens förslag: Revisorsnämnden ska få ingripa mot en revisor genom beslut om att revisorn under en tid av högst tre år inte får utöva revisionsverksamhet, underteckna revisionsberättelser eller vara styrelseledamot eller ha en ledande befattning i ett revisionsföretag.

Ett tidsbegränsat förbud ska kunna beslutas om Revisorsnämnden har beslutat att ge revisorn en varning och det finns särskilda skäl.

Utredningens förslag: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag. Enligt utredningen ska dock ett tidsbegränsat förbud (med utredningens terminologi tillfälligt förbud) kunna meddelas också om förutsättningarna för ett beslut om upphävande av en auktorisation eller en registrering är uppfyllda men det finns särskilda skäl som motiverar att disciplinåtgärden begränsas till ett tidsbegränsat förbud. Utredningen föreslår också en lagregel som klargör att även revisionsbyrån har ett ansvar att se till att ett tidsbegränsat förbud respekteras (se betänkandet s. 414 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen eller har ingen invändning mot dem. *Göta hovrätt* anför att utredningens förslag att Revisorsnämnden ska kunna meddela ett tidsbegränsat förbud i stället för ett beslut om upphävande, om det finns särskilda skäl, inte passar in i regelverkets systematik. Ett alternativ kan enligt hovrätten vara att i stället föreskriva att ett tidsbegränsat förbud får meddelas om det finns grund för varning och det förekommer försvårande omständigheter som dock inte är så försvårande att de ger anledning att besluta om ett upphävande. Hovrätten ifrågasätter vidare om det finns anledning för Revisorsnämnden att begränsa ett tidsbegränsat förbud till antingen att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser.

EU-rätten kräver att tidsbegränsade förbud införs

Förutom sanktionsavgifter kräver revisionspaketet att tidsbegränsade förbud av olika slag ska ingå bland de disciplinära åtgärder som tillsynsmyndigheten förfogar över. Revisorsnämnden ska sålunda kunna besluta om ett förbud för revisorn eller revisionsbyrån att under högst tre år utöva revisionsverksamhet eller underteckna revisionsberättelser (artikel 30a.1 c i revisorsdirektivet). Revisorsnämnden ska vidare ha befogenhet att besluta om ett förbud under högst tre år för en revisor att utöva uppdrag i ett revisionsföretag (artikel 30a.1 e i revisorsdirektivet).

Förhållandet till Europakonventionen

Regeringen delar utredningens bedömning att de tidsbegränsade förbuden inte i sig leder till att Revisorsnämndens prövning blir att betrakta som ett straffrättsligt förfarande. Ett tidsbegränsat förbud att utöva revision eller att underteckna revisionsberättelser kan visserligen få mycket allvarliga konsekvenser för revisorn eller revisionsbyrån och åtgärden har vissa likheter med näringsförbud (jfr lagen [2014:836] om näringsförbud). Ett tidsbegränsat förbud att driva viss verksamhet för någon som står under offentlig tillsyn (suspension) tillhör dock typiskt sett kategorin disciplinära åtgärder. Europakonventionen utgör därför inget hinder mot de tidsbegränsade förbuden. Se vidare t.ex. Danelius, Mänskliga rättigheter i europeisk praxis, 5 uppl., s. 175 f. samt Europadomstolens avgöranden *Wickramsinghe mot Förenade kungariket* den 9 december 1997 och *Müller-Hartburg mot Österrike*.

Den närmare utformningen av förbuden

Det tidsbegränsade förbudet i fråga om utövandet av revisionsverksamhet bör kunna påföras både revisorer och revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag). Ett förbud att underteckna revisionsberättelser kan däremot endast tillämpas i fråga om revisorer. Ett sådant förbud innebär dels att revisorn inte kan vara vald revisor, dels att revisorn inte kan vara huvudansvarig revisor i de fall en revisionsbyrå är vald revisor (jfr 17 § revisorslagen). Det finns dock inte något hinder för revisorn att delta i det s.k. revisionsteamet, utan att skriva under revisionsberättelsen. Förbudet har därmed en något annan innebörd än ett förbud att utöva revisionsverksamhet. Typiskt sett är det mindre ingripande än ett sådant förbud.

När det gäller det tidsbegränsade förbudet att inneha uppdrag i ett revisionsföretag bör det, som utredningen anför, ta sikte på styrelseuppdrag och uppdrag i företagsledningen (jfr 11 § första stycket 3 revisorslagen). Åtgärden bör kunna användas oavsett om revisorn vid tidpunkten för Revisorsnämndens beslut innehar ett sådant uppdrag eller inte. Även om det kan antas att det normalt handlar om revisorer som har åsidosatt de åtaganden som följer av ett uppdrag i revisionsföretagets ledning, kan revisorn också av andra skäl bedömas vara olämplig att utöva ledningsuppdrag.

I likhet med sanktionsavgiften bör de tidsbegränsade förbuden inordnas bland de befintliga disciplinära påföljderna. Förbuden bör vara reserverade för allvarliga överträdelser och användas som ett sätt att

skärpa disciplinåtgärden när det framstår som proportionerligt med hänsyn till överträdelsens allvarlighetsgrad. Enligt regeringens mening bör Revisorsnämnden endast få besluta om ett tidsbegränsat förbud om förutsättningarna för att meddela varning är uppfyllda. Det bör också krävas att det finns särskilda skäl. I likhet med vad som föreslås beträffande sanktionsavgiften bör principen vara att ett tidsbegränsat förbud ska beslutas när omständigheterna är sådana att förutsättningarna för att besluta om varning är uppfyllda med råge. Se vidare vad som anförs om förutsättningarna för ett beslut om sanktionsavgift i avsnitt 11.2.

Vid valet mellan de tre olika förbuden bör det beaktas om överträdelserna är av det slaget att revisorn under en period helt bör fråntas rätten att medverka vid en revision eller om det är tillräckligt att revisorn inte får vara ansvarig för revisionen. Det sistnämnda kan vara fallet om de brister som läggs revisorn till last är av den karaktären att revisorn ändå bedöms kunna medverka vid en revision under överinseende av en annan revisor.

Vad särskilt gäller förbudet att utöva revisionsverksamhet bör det enligt regeringens mening vara möjligt för Revisorsnämnden att i det enskilda fallet avgöra hur omfattande förbudet bör vara. Det bör t.ex. vara möjligt att begränsa förbudet till medverkan vid revision eller att låta förbudet omfatta all revisionsverksamhet.

När det gäller förbudet att utöva vissa uppdrag i ett revisionsföretag bör i enlighet med det som anförs ovan denna åtgärd tillgripas när de aktuella överträdelserna särskilt indikerar att revisorn är olämplig att delta i ledningen och styrningen av ett revisionsföretag.

Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet är inne på att ett tidsbegränsat förbud knappast leder till att en revisor blir mer lämpad att verka som revisor än han eller hon var före förbudet. Enligt regeringens mening kan emellertid förbuden, rätt använda, vara ett effektivt medel att höja kapaciteten hos en revisor som ligger på gränsen till att få sin auktorisation upphävd. Under den tid som ett tidsbegränsat förbud gäller kan revisorn dels arbeta med uppgifter som inte omfattas av förbudet, dels genomgå utbildningar eller stärka sin kompetens på andra sätt. Om det senare visar sig att det fortfarande finns brister hos revisorn, kan andra disciplinära åtgärder vidtas, t.ex. upphävande av auktorisationen.

Utredningen föreslår att revisionsbyråerna ska ges ett uttryckligt lagstadgat ansvar att se till att en revisor som har påförts ett tidsbegränsat förbud att utöva uppdrag i ett revisionsföretag inte får något sådant uppdrag i revisionsbyrån. Regeringen instämmer i att revisionsbyrån har ett ansvar i sammanhanget, men anser att det inte behövs någon särskild föreskrift om det. Det får anses följa av god revisorssed att en revisionsbyrå inte får ge ett ledningsuppdrag åt någon som är förhindrad att ta på sig uppdraget.

Ett tidsbegränsat förbud bör inte få överstiga den i direktivet angivna tidsperioden, dvs. tre år. Någon nedre tidsgräns bör inte föreskrivas. Vid bestämmande av förbudstiden ska samtliga relevanta omständigheter beaktas, däribland överträdelsens allvar och hur länge den pågått, graden av ansvar samt tidigare överträdelser som revisorn och revisionsbolaget har gjort sig skyldiga till. Se vidare avsnitt 11.4 och författningskommentaren.

Revisionspaketet ställer inte något krav på att ett tidsbegränsat förbud ska kunna kombineras med en sanktionsavgift. Det saknas dock skäl att begränsa tillämpningsområdet för de disciplinära åtgärderna genom att i lagen utesluta en sådan kombination. Regeringen anser därför att Revisorsnämnden bör ha denna möjlighet. Det är naturligt att en kombination av ett tidsbegränsat förbud och en sanktionsavgift används mycket sparsamt.

11.4 Valet mellan olika disciplinära åtgärder

Regeringens förslag: Revisorsnämnden ska vid valet av disciplinär åtgärd ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.

Revisorsnämnden ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som är ansvarig för överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat nämndens utredning.

Revisorsnämnden ska i försvårande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen har gjort sig skyldig till överträdelser tidigare. Nämnden ska fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till de ovan angivna omständigheterna samt till den finansiella ställningen hos den som har begått överträdelsen och den vinst som har gjorts eller de kostnader som har undvikits till följd av regelöverträdelsen.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 436 och 813).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker förslagen eller har ingen invändning mot dem. *Finansförbundet* anför att en anställd som har följt företagets rutiner och riktlinjer inte bör åläggas några administrativa sanktioner.

Skälen för regeringens förslag: I revisorslagen beskrivs det förhållandevis detaljerat vilka förutsättningar som gäller för att Revisorsnämnden ska få besluta om de olika disciplinåtgärder som står till förfogande. Disciplinsystemet utgår från karaktären av den överträdelse som revisorn har gjort sig skyldig till. Om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt handlar oredligt eller om revisorn inte betalar sina avgifter till Revisorsnämnden, ska auktorisationen (godkännandet) upphävas. Om det finns förmildrande omständigheter, får Revisorsnämnden i stället ge revisorn en varning (32 § första stycket).

Om en revisor på något annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för ett revisionsföretag, får en varning ges. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället ge en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen upphävas även i dessa fall (32 § andra stycket).

Det sagda gäller även för revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag, se 34 §).

I stället för att besluta om upphävande av en auktorisation eller en registrering får Revisorsnämnden besluta att förelägga revisorn att vidta

rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska nämnden pröva om ett upphävande ska ske (35 §).

Vid sidan av de nämnda disciplinära åtgärderna får Revisorsnämnden också besluta att upphäva en auktorisation om revisorn inte längre uppfyller revisorslagens krav för att bli auktoriserad revisor (33 §).

I disciplinsystemet tillkommer nu ytterligare två disciplinära åtgärder, sanktionsavgift och tidsbegränsade förbud. De tidsbegränsade förbuden är dessutom tre till antalet. Som anförs i avsnitt 11.1 innebär detta att systemet blir mer komplicerat än hittills. Till det kommer att revisorsdirektivet preciserar vilka omständigheter som ska beaktas vid bedömningen av vilken åtgärd som ska beslutas och vid fastställandet av sanktionsavgiftens storlek.

I artikel 30b i direktivet anges sålunda att tillsynsmyndigheten ska beakta alla relevanta omständigheter, inklusive

- överträdelsens allvar och varaktighet,
- revisorns grad av ansvar,
- revisorns finansiella ställning,
- den vinst eller uteblivna förlust som uppkommit för revisorn, i den mån det kan fastställas,
- revisorns samarbetsvilja, och
- tidigare överträdelser som revisorn har gjort sig skyldig till.

Tillsynsmyndigheten får dessutom beakta andra omständigheter, om de anges närmare i nationell rätt.

I lagrådsremissen föreslogs bl.a. att Revisorsnämnden när nämnden fastställer en sanktionsavgifts storlek ska beakta den vinst som revisorn har gjort eller den kostnad som har undvikits till följd av överträdelsen. *Lagrådet* föreslår att Revisorsnämnden i stället ska beakta den vinst som revisorn har gjort eller den förlust som har undvikits. Regeringen konstaterar att motsvarande EU-bestämmelser på finansmarknadsområdet har genomförts på så sätt att det som ska beaktas är kostnader som har undvikits och inte förluster (se t.ex. beträffande kapitaltäckningsdirektivet prop. 2013/14:228 s. 240 f.). I praktiken kan det antas att båda formuleringarna leder till samma bedömning. Det är angeläget att det inte råder osäkerhet om att bestämmelsen ska tillämpas på samma sätt som motsvarande bestämmelser på finansmarknadsområdet. Enligt regeringens uppfattning finns det därför inte tillräckliga skäl att göra på något annat sätt i detta sammanhang.

Frågan uppkommer om det är lämpligt att behålla den struktur för disciplinsystemet som finns i dag. Ett alternativ skulle kunna vara att i likhet med vad som föreslås för ingripanden mot granskade företag av allmänt intresse, se avsnitt 14.10, låta Revisorsnämnden välja disciplinåtgärd enbart med utgångspunkt från de omständigheter som anges i direktivet. Med en sådan lösning skulle den hittillsvarande uppdelningen mellan på den ena sidan situationer där en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt handlar oredligt, och på den andra sidan situationer där revisorn på något annat sätt åsidosätter sina skyldigheter, slopas. Detta skulle vara en lagtekniskt enklare lösning än att arbeta in direktivets bestämmelser i det befintliga regelverket.

Regeringen delar emellertid utredningens uppfattning att disciplinsystemets uppbyggnad bör behållas. Systemet har under lång tid fungerat

väl. Revisorsnämndens praxis är dessutom väl utvecklad och skulle förlora i betydelse om systemet för åtgärdsvalet gjordes om i grunden. Det i lagen uttryckliga omnämnandet av vilka omständigheter som Revisorsnämnden ska beakta vid valet av åtgärd bör därför betraktas som riktlinjer för Revisorsnämndens val av disciplinär åtgärd inom ramen för det befintliga disciplinsystemet.

Sammantaget bör ett sådant genomförande leda till att Revisorsnämnden även fortsättningsvis kan välja åtgärd utifrån hur allvarliga omständigheterna är i det enskilda fallet. I författningskommentaren ges närmare anvisningar för hur regleringen är avsedd att fungera.

Mot bakgrund av vad *Finansförbundet* anför om betydelsen av revisionsbyråns rutiner och riktlinjer för anställda finns det anledning att framhålla att reglerna enbart gäller för kvalificerade revisorer, som själva står under Revisorsnämndens tillsyn och har att följa god revisorssed och god revisionssed, oavsett om de är anställda av en revisionsbyrå eller inte. Detta utesluter dock inte att exempelvis revisionsbyråns bristande rutiner kan få betydelse vid valet av disciplinär åtgärd.

11.5 Hur sanktionerna ska beslutas

Regeringens förslag: Revisorsnämnden ska besluta om sanktionsavgifter och tidsbegränsade förbud.

En sanktionsavgift ska betalas till Revisorsnämnden inom trettio dagar från det att beslutet om den har fått laga kraft eller inom den längre tid som anges i beslutet.

Ett beslut om sanktionsavgift ska få verkställas enligt utsökningsbalken, om avgiften inte har betalats i tid. Om verkställighet inte har skett inom fem år, preskriberas fordran.

En sanktionsavgift ska tillfalla staten.

Revisorsnämnden ska kunna bestämma att ett tidsbegränsat förbud ska gälla omedelbart, dvs. trots att beslutet inte har fått laga kraft.

Ett tidsbegränsat förbud ska leda till att revisorn avregistreras i de aktiebolag där han eller hon är revisor.

Regeringens bedömning: Skyldigheten enligt revisorsdirektivet att offentliggöra beslut om disciplinära åtgärder bör genomföras på förordningsnivå.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens förslag och bedömning (se betänkandet s. 414 f., 440 och 816).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker förslagen eller har ingen invändning mot dem.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: På finansmarknadsområdet gäller att de administrativa sanktioner som Finansinspektionen har till sitt förfogande kan beslutas direkt av inspektionen själv när sanktionerna riktar sig mot ett företag som står under inspektionens tillsyn. Om en sanktion riktar sig mot en fysisk person i egenskap av ställföreträdare för ett sådant företag, ska Finansinspektionen i stället utfärda ett s.k. sanktionsföreläggande. Om personen godtar föreläggandet, gäller det som en dom som har fått laga kraft. Om personen däremot inte godtar föreläggandet, är Finansinspektionen hänvisad till att ansöka hos allmän

förvaltningsdomstol om att sanktionen ska beslutas (se t.ex. 15 kap. 9 a § lagen om bank- och finansieringsrörelse och prop. 2014/15:57 s. 55 f.). Regeringen föreslår i avsnitt 14.11 att motsvarande ordning ska gälla när ett företag av allmänt intresse gör sig skyldigt till överträdelser av revisionspaketets regler.

Utredningen bedömer att de tidsbegränsade förbud och den begränsade sanktionsavgift som utredningen föreslår på revisorsområdet bör beslutas direkt av Revisorsnämnden, på samma sätt som övriga disciplinåtgärder. De skäl för detta som utredningen anför gör sig enligt regeringens mening gällande även beträffande regeringens förslag.

Således handlar det på revisorsområdet, till skillnad mot finansmarknadsområdet, inte om situationer där personer i företagets styrelse eller ledning får ansvara för överträdelser som företaget har begått. Av betydelse är också att Tillsynsnämnden, det organ inom Revisorsnämnden som ska fatta beslut om sanktionsavgifterna, är självständigt i förhållande till Revisorsnämnden när det gäller beslutsfattandet. Tillsynsnämnden har en sådan sammansättning att den uppfyller kraven för att anses som domstol i t.ex. Europakonventionens mening (se vidare avsnitt 10.1). Förfarandet i Revisorsnämnden följer förvaltningslagens (1986:223) regler, vilket bl.a. innebär att revisorn har rätt att anlita ombud eller biträde, att ta del av det material som ligger till grund för nämndens beslut och att yttra sig både skriftligen och muntligen (se 9, 14, 16 och 17 §§).

Förfarandet i Revisorsnämnden uppfyller högt ställda rättssäkerhetskrav. Det finns därför inte anledning att behandla beslut om sanktionsavgifter eller tidsbegränsade förbud på något annat sätt än övriga disciplinåtgärder.

I fråga om verkställighet m.m. av Revisorsnämndens beslut om sanktionsavgift bör motsvarande regler gälla som på finansmarknadsområdet (se t.ex. prop. 2002/03:139 s. 553 f. och 2014/15:57 s. 63 f.). Det innebär att en sanktionsavgift ska betalas inom trettio dagar från det att beslutet om den har fått laga kraft eller inom den längre tid som anges i beslutet. Om avgiften inte betalas, ska beslutet kunna verkställas enligt utsökningsbalken. Revisorsnämnden ska då lämna den obetalda avgiften för indrivning. En sanktionsavgift som har beslutats ska falla bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft. Sanktionsavgiften ska tillfalla staten.

Revisorsnämnden kan bestämma att ett beslut att upphäva en auktorisation eller en registrering ska gälla omedelbart, dvs. trots att beslutet inte har fått laga kraft (35 §). Motsvarande möjlighet bör finnas beträffande beslut om tidsbegränsade förbud.

Som *Bolagsverket* är inne på bör ett beslut om tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser leda till att revisorn avregistreras i de aktiebolag där han eller hon är revisor (jfr 27 kap. 6 § aktiebolagslagen). Revisorsnämnden bör därför underrätta Bolagsverket när nämnden meddelar ett tidsbegränsat förbud. Detta bör regleras på förordningsnivå. Om det tidsbegränsade förbudet ska gälla omedelbart, bör även avregistreringen ske omedelbart. En följd av att revisorn får ett tidsbegränsat förbud är att bolaget måste välja en ny revisor; annars riskerar det i förlängningen tvångslikvidation (25 kap. 11 § aktiebolagslagen). I lagen om ekonomiska föreningar saknas det regler som motsvarar 27 kap. 6 § aktiebolagslagen. Frågan om vad som

bör gälla beträffande avregistrering av en revisor i en ekonomisk förening som får ett tidsbegränsat förbud bör övervägas under arbetet med förslag till ny lag om ekonomiska föreningar som för närvarande pågår i Regeringskansliet.

Enligt revisorsdirektivet ska behöriga myndigheter på sin webbplats offentliggöra administrativa sanktioner som ålagts vid överträdelser av direktivet eller revisorsförordningen (artikel 30c). Detta bör gälla för beslut om disciplinåtgärder som meddelas av Revisorsnämnden. Skyldigheten att offentliggöra besluten bör tillgodoses genom föreskrifter på förordningsnivå. I avsnitt 14.11 gör regeringen motsvarande bedömning avseende Finansinspektionens beslut. Beträffande frågor om sekretess och personuppgifter, se prop. 2014/15:57 s. 49 f. och 2015/16:10 s. 244 f.

12 Val och entledigande av revisor

12.1 Val av revisor

Regeringens förslag: Ett avtalsvillkor som har till syfte att stämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med på en viss lista eller liknande ska vara ogiltigt. Detsamma gäller sådana inskränkningar av stämmans valfrihet i bolagsordning eller stadgar.

Ett aktiebolag ska kunna välja att i bolagsordningen ange flera alternativa mandattider för bolagets revisor.

Regeringens bedömning: De krav som revisorsförordningen ställer på valet av revisor i företag av allmänt intresse, bl.a. i fråga om upphandling, kräver inga författningsändringar. Inte heller krävs det några författningsändringar med anledning av förordningens bestämmelser om

- att ett företag av allmänt intresse på begäran av den behöriga myndigheten (Finansinspektionen) ska visa att urvalsförfarandet inför revisorsvalet har genomförts på ett rättvist sätt,
- att ett företag av allmänt intresse ska informera den behöriga myndigheten (Finansinspektionen) om en tredje part på ett otillbörligt sätt försöker påverka stämmans beslut om revisorsval, eller
- att den behöriga myndigheten (Revisorsnämnden) ska offentliggöra en förteckning över vissa revisorer och revisionsbyråer.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Enligt utredningen bör inte Finansinspektionen vara behörig myndighet med avseende på de två första punktsatserna ovan, utan Bolagsverket respektive Konkurrensverket (se betänkandet s. 506 och 517 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen och delar bedömningen eller har ingen invändning mot dem. Det bör enligt *Göta hovrätt* klargöras att det inte finns något hinder mot bestämmelser i bolagsordningen om att bolagets revisor ska vara auktoriserad eller ha viss annan särskild kompetens. Även *Bolagsverket* är inne på den frågan. Bolagsverket anser vidare att verket inte är en lämplig myndighet

att begära in uppgifter om att urvalet av revisor har gått till på ett rättvist sätt. *Konkurrensverket* anför att det inte finns några skäl för att ge Konkurrensverket ansvaret för att ta emot information från företagen om avtalsvillkor.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Företag av allmänt intresse ska upphandla revisionstjänster

Revisorn i ett aktiebolag väljs som huvudregel av bolagsstämman (9 kap. 8 § aktiebolagslagen). Om bolaget ska ha flera revisorer, får det bestämmas i bolagsordningen att en eller flera av dem, dock inte alla, ska utses på något annat sätt än av stämman. I bolagsordningen kan det exempelvis anges att en aktieägarminoritet, ägare av visst aktieslag, en viss kreditgivare, anställda, staten eller en kommun får utse en eller flera revisorer. En styrelseledamot eller verkställande direktör kan dock inte ges rätt att utse revisor.

För ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska bolagets revisionsutskott biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämman om revisorsval (8 kap. 49 b § 5 aktiebolagslagen). När bolagsstämman utser revisorn tillämpas lagreglerna om val (dvs. 7 kap. aktiebolagslagen). För att ett revisorsval ska kunna behandlas på stämman, ska frågan om revisorsval tas in i det förslag till dagordning som bifogas kallelsen till bolagsstämman (7 kap. 24 § aktiebolagslagen). Den föreslagna revisorn eller revisionsbyrån ska namnges, men att kallelsen innehåller ett förslag på en viss namngiven person eller en viss angiven byrå hindrar inte att stämman utser någon annan.

Motsvarande reglering finns i övrig associationsrättslig lagstiftning.

Det finns inte några bestämmelser om att revisorsvalet ska föregås av någon särskild beredning. Enligt Svensk kod för bolagsstyrning ska ett aktiemarknadsbolag dock ha en valberedning och förslag till val och arvodering av revisor ska lämnas av bolagets valberedning och presenteras i kallelsen till stämman och på bolagets webbplats (se punkterna 2.1 och 2.6 i koden).

Valet av revisor i företag av allmänt intresse regleras i revisorsförordningen (artikel 16). Enligt förordningen gäller följande.

Företagets revisionsutskott ska lämna en rekommendation i frågan om revisorsval till styrelsen. Såvida det inte rör sig om en förnyelse av ett revisionsuppdrag (jfr artikel 17.1 och 17.2), ska rekommendationen motiveras och innehålla minst två alternativ. Revisionsutskottet ska motivera varför utskottet föredrar en viss revisor. I motiveringen ska utskottet ange att det inte är föremål för påverkan från tredje part och inte är tvingat av några villkor som begränsar stämmans valfrihet.

Revisionsutskottets rekommendation ska, såvida det inte rör sig om en förnyelse av revisionsuppdraget, utarbetas efter ett anbudsförfarande som anordnas av företaget. Följande gäller för anbudsförfarandet.

- Företaget får bjuda in alla revisorer eller revisionsbyråer att lämna anbud om tillhandahållande av revision på villkor att någon karenstid inte löper (se artikel 17.3) och att anbudsförfarandet inte utesluter revisorer eller byråer som fick mindre än 15 procent av sina revisionsarvoden från företag av allmänt intresse i den berörda medlemsstaten under föregående räkenskapsår.

- Företaget ska utforma specifikationer för de revisorer eller revisionsbyråer som bjuds in att lämna anbud. Specifikationerna ska innehålla en redogörelse för företagets verksamhet och den typ av revision som ska utföras samt öppna och icke-diskriminerande urvalskriterier som ska tillämpas vid bedömningen av de anbud som lämnas.
- Företaget får själv bestämma hur anbudsförfarandet ska gå till och får förhandla med anbudsgivarna under förfarandet.
- Om en behörig myndighet kräver att revisorer och revisionsbyråer ska uppfylla vissa kvalitetsstandarder, ska dessa standarder anges i specifikationerna.
- Företaget ska bedöma de anbud som lämnas in av revisorerna eller revisionsbyråerna i enlighet med de urvalskriterier som anges i specifikationerna. Företaget ska skriva en rapport med slutsatserna av anbudsförfarandet. Slutsatserna ska bekräftas av revisionsutskottet. Företaget och revisionsutskottet ska beakta resultat och slutsatser från de inspektionsrapporter som offentliggörs av den behöriga myndigheten med avseende på de revisorer och revisionsföretag som lämnar in anbud (jfr artikel 26.8 och artikel 28 d).
- Företaget ska på begäran kunna visa för den behöriga myndigheten att anbudsförfarandet har genomförts på ett rättvist sätt (artikel 16.3 första stycket f).

Revisionsutskottet har ansvaret för anbudsförfarandet (artikel 16.3 andra stycket).

Vissa företag av allmänt intresse är inte skyldiga att tillämpa det anbudsförfarande som förordningen föreskriver. Det gäller företag som enligt sin senaste årsredovisning eller koncernredovisning uppfyller minst två av följande tre kriterier: ett genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret på under 250, en balansomslutning som inte överstiger 43 miljoner euro och en årlig nettoomsättning som inte överstiger 50 miljoner euro (artikel 2.1 f i prospektdirektivet[14]). Det gäller vidare börsbolag som har ett genomsnittligt börsvärde på mindre än 100 miljoner euro beräknat på slutkursen för de tre föregående kalenderåren (artikel 2.1 t i prospektdirektivet).

När styrelsen, eller i förekommande fall valberedningen (se vidare avsnitt 13), lämnar sitt förslag till stämman ska det innehålla den rekommendation som revisionsutskottet har lämnat. Om styrelsens eller valberedningens förslag skiljer sig från det alternativ som revisionsutskottet föredrar, ska skälen till att utskottets rekommendation inte följs anges i förslaget. Den eller de revisorer eller revisionsbyråer som föreslås av styrelsen ska ha deltagit i anbudsförfarandet (artikel 16.5).

Förordningens krav på anbudsförfarandet gäller direkt i Sverige. Det behövs inte några författningsändringar. Däremot behöver en behörig myndighet pekas ut i ett par avseenden.

[14] Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG av den 4 november 2003 om de prospekt som skall offentliggöras när värdepapper erbjuds till allmänheten eller tas upp till handel och om ändring av direktiv 2001/34/EG

Till att börja med ska, som anges ovan, det granskade företaget på begäran kunna visa för en behörig myndighet att anbudsförfarandet har genomförts på ett rättvist sätt. I avsnitt 14.2 föreslår regeringen att Finansinspektionen ska vara behörig myndighet enligt revisorsförordningen för tillsyn över företag av allmänt intresse. En av de överträdelser som ska kunna föranleda ett ingripande är att företaget inte har iakttagit det förfarande om revisorsval som förordningen föreskriver. Av detta följer att det också är Finansinspektionen som är den myndighet som enligt förordningen i förekommande fall ska kunna anmoda företaget att visa att anbudsförfarandet har genomförts på ett korrekt sätt.

I förordningen anges vidare att en behörig myndighet ska offentliggöra en förteckning över de berörda revisorerna och revisionsbyråerna (artikel 16.3 tredje stycket). Förteckningen ska uppdateras årligen. Myndigheten ska göra de beräkningar som är nödvändiga för att beräkna hur stor andel revisionsarvoden revisorn eller revisionsbyrån har fått från företag av allmänt intresse (jfr artikel 14). Som utredningen anför är det naturligt att Revisorsnämnden sköter denna uppgift. Det krävs inte några författningsändringar.

Avtalsvillkor om revisorsval

Både enligt revisorsdirektivet och enligt revisorsförordningen är vissa avtalsvillkor som begränsar stämmans valfrihet vid revisorsval förbjudna.

I revisorsdirektivet anges att avtalsvillkor som vid revisorsvalet begränsar stämmans valfrihet till vissa kategorier eller förteckningar över revisorer eller revisionsbyråer är förbjudna. Befintliga sådana villkor är ogiltiga (artikel 37.3).

I lagrådsremissen föreslogs att bestämmelser av denna innebörd ska tas in i aktiebolagslagen och övrig associationsrättslig lagstiftning. *Lagrådet* avstyrker förslagen och påtalar bl.a. att den föreslagna regleringen bygger på att det granskade företaget kan träffa avtal om hur aktieägarna eller medlemmarna ska rösta på stämman. Enligt den kompetensfördelning mellan bolagsorganen som gäller i svenska associationer kan emellertid varken styrelsen eller den verkställande direktören träffa avtal som binder stämman i frågor som hör till stämmans exklusiva kompetens, t.ex. revisorsval. Lagregler som förbjuder avtalsvillkor som har till syfte att stämman ska välja en viss revisor slår därför enligt Lagrådet in öppna dörrar; syftet med EU-regleringen måste anses uppnått genom befintliga associationsrättsliga regler.

Som Lagrådet anför står det i och för sig stämman fritt att välja den behöriga revisor som stämman önskar, oavsett vilka åtaganden som t.ex. styrelsen har gjort. Regeringen vill dock framhålla att direktivet inte endast syftar till att säkerställa att avgörandet formellt sett ligger i stämmans händer. Så är det redan enligt det hittillsvarande revisorsdirektivet (se artikel 37.1). Innebörden av direktivbestämmelsen är i stället att vissa avtalsvillkor om revisorsval är ogiltiga. Att ett avtalsvillkor om revisorsval kräver stämmans efterföljande godkännande är enligt regeringens mening inte tillräckligt. Om exempelvis ett för företaget väsentligt lån är försett med ett villkor som innebär att lånet förfaller till omedelbar betalning om inte företaget väljer eller behåller en viss revisor, torde kompetensfördelningen mellan bolagsorganen spela mindre roll.

Enligt direktivet omfattas alla avtalsvillkor av ogiltigheten. Vad som avses med avtalsvillkor anges inte närmare. Till skillnad från Lagrådet bedömer regeringen att regleringen omfattar även avtal där det granskade företaget inte är part. Begreppet avtalsvillkor torde t.ex. inbegripa inte bara ett låneavtal som bolaget har ingått med en tredje part, utan även villkor i ett aktieägaravtal. Även föreskrifter i bolagsordningen torde omfattas. Det är också så direktivet har genomförts i t.ex. Danmark (”selskabets vedtægter eller i anden aftale”) och Förenade kungariket (”any term in a contract”).

Regeringen föreslår alltså att bestämmelser om ogiltighet av avtalsvillkor som begränsar stämmans valfrihet tas in i bl.a. aktiebolagslagen. Det bör då förtydligas att även avtalsvillkor som har till syfte att stämman ska välja en viss revisor omfattas av ogiltigheten. Däremot bör det, som *Göta hovrätt* anför, inte finnas något hinder mot bestämmelser i bolagsordningen som går ut på att revisorn ska ha en viss angiven kompetens, t.ex. vara auktoriserad revisor, trots att det inte krävs enligt tillämplig lag (jfr t.ex. 9 kap. 13 § aktiebolagslagen). Inte heller bör det finnas något hinder mot bestämmelser i bolagsordningen om upphandling av revisionstjänster.

Revisorsförordningen är något annorlunda utformad genom att den enbart omfattar avtalsvillkor som företaget av allmänt intresse överenskommer med en tredje part. Dessutom ska enligt förordningen ett företag av allmänt intresse utan dröjsmål informera den behöriga myndigheten, om en tredje part försöker göra ett sådant avtalsvillkor gällande eller på något annat sätt otillbörligt påverkar stämmans val av revisor (artikel 16.6).

Förordningen kräver inte några kompletterande materiella regler. Det måste dock finnas en myndighet som i förekommande fall hanterar informationen från företaget om att någon försöker göra gällande ett otillåtet avtalsvillkor. Regeringen är av samma mening som *Konkurrensverket*, dvs. att det inte vore ändamålsenligt att ge denna uppgift till verket. I stället framstår det även i denna fråga, mot bakgrund av att Finansinspektionen föreslås vara behörig myndighet för tillsynen över företag av allmänt intresse (se avsnitt 14.2), som naturligt att inspektionen får uppgiften. Informationen i eventuella underrättelser från företagen får användas i inspektionens vanliga tillsynsverksamhet.

En mer flexibel mandattid

Aktiebolagslagens huvudregel är att uppdraget som revisor gäller under en ettårig mandattid. I bolagsordningen får det bestämmas att uppdraget ska gälla för en längre tid men det ska upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det att revisorn utsågs (9 kap. 21 § aktiebolagslagen). Det är inget som hindrar att samma revisor väljs igen efter det att mandattiden har löpt ut, så länge den sammanlagda uppdragstiden håller sig inom de ramar som anges i avsnitt 12.2.

För ett aktiebolag som vill tillämpa en annan mandattid än ett år är det emellertid, om bolaget ska kunna utnyttja möjligheten att ha samma personvalda revisor sju år i följd, nödvändigt att bolagsordningen innehåller flera mandattider för stämman att välja mellan. Detta är inte möjligt i dag (se vidare om reglerna om revisionsuppdragets sammanlagda längd i avsnitt 12.2). En möjlighet att välja mellan flera olika mandattider

ökar även i övrigt flexibiliteten och förenklar för bolagen (se vidare en framställan från Svenskt Näringsliv, dnr Ju2011/09226/L1). I bolagsordningen bör det därför kunna anges flera möjliga mandattider för bolagets revisor. Det föreslås en reglering som möjliggör detta.

I bolag som utnyttjar denna möjlighet ska bolagsstämman varje gång den ska fatta beslut om revisorsval kunna välja att utse revisor för ett, två, tre eller fyra år, om det är de alternativen som har angetts i bolagsordningen. Om stämman inte anger vilken tid revisorn har utsetts för, bör revisorn anses ha utsetts för den kortaste tid som följer av bolagsordningen. Det föreslås lagregler med den innebörden.

12.2 Revisorsrotation – revisionsuppdraget ska vara tidsbegränsat

Regeringens förslag: Ett börsnoterat företag ska, med undantag från revisorsförordningen, få behålla revisorn längre än tio år enligt följande. Om revisorn är en revisionsbyrå (registrerat revisionsbolag), ska uppdraget kunna förlängas till

1. sammanlagt tjugo år, under förutsättning att ett nytt urval enligt förordningen genomförs när uppdraget har pågått i tio år, eller
2. sammanlagt tjugofyra år, under förutsättning att ytterligare en revisor eller revisionsbyrå anlitas när uppdraget har pågått i högst tio år.

En förlängning ska i båda fallen dessutom förutsätta att företaget iakttar de närmare bestämmelserna i revisorsförordningen. Möjligheten till förlängning ska inte gälla finansiella företag.

Det hittillsvarande kravet på att en personvald revisor i ett börsnoterat företag ska bytas ut senast efter sju år ska utvidgas till att även omfatta icke-noterade finansiella företag av allmänt intresse.

Det ska införas ett krav på revisorsrotation även för vissa finansiella företag som inte är företag av allmänt intresse. En personvald revisor i ett sådant företag ska bytas ut senast efter sju år. Detsamma ska gälla för den huvudansvariga revisorn när revisorn är en revisionsbyrå. Efter sjuårsperioden ska det löpa en karenstid om fyra år för den personvalda revisorn och tre år för den huvudansvariga revisorn. Under den tiden får revisorn inte delta i revisionen av företaget.

Bestämmelserna om rotation av den huvudansvariga revisorn när en revisionsbyrå är revisor i ett börsnoterat företag ska inte längre gälla. Bestämmelserna om karenstid innan en personligt vald revisor återigen kan delta i revisionen av ett sådant företag ska upphävas. Dessa frågor regleras nu i revisorsförordningen.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag. Utredningen föreslår inget krav på revisorsrotation för finansiella företag som inte är företag av allmänt intresse (se betänkandet s. 517 f.).

Remissinstanserna: Remissutfallet är blandat. De flesta av remissinstanserna tillstyrker eller har ingen invändning mot utredningens förslag att börsbolag ska kunna anlita samma revisor längre tid än tio år. Flera

instanser, däribland *Juridiska fakultetsstyrelsen vid Lunds universitet*, *FAR*, *Finansbolagens Förening*, *Svensk försäkring* och *Svenska Bankföreningen*, anser att samma möjlighet bör gälla även för de finansiella företagen av allmänt intresse. Andra remissinstanser, som t.ex. *Ekobrottsmyndigheten* och *Skatteverket*, anser att gränsen på tio år bör gälla för alla företag av allmänt intresse, dvs. även de icke-finansiella börsbolagen. *Finansinspektionen* instämmer i detta och menar att regeringen dessutom bör överväga om de finansiella företagen av allmänt intresse ska vara tvungna att byta revisor efter sex år.

Skälen för regeringens förslag

Personrotation och byrårotation

Om ett företag anlitar samma revisor eller revisionsbyrå (registrerade revisionsbolag) under en lång tid, finns det en risk för att revisorn med tiden blir alltför lierad med revisionsklienten. Den minskade självständigheten kan leda till att revisorns förhållningssätt inte är tillräckligt kritiskt och till att revisionskvaliteten försämras. Även om en sådan risk inte skulle finnas i det enskilda fallet, kan omvärldens uppfattning om revisorns opartiskhet och självständighet påverkas till det sämre om uppdragstiden är mycket lång. Detta s.k. synbara oberoende är på många sätt lika viktigt för förtroendet för revisionen som det faktiska oberoendet.

Regler om revisorsrotation, dvs. krav på att företagen ska byta revisor efter viss tid, syftar till att minska risken för att revisorn inte är eller uppfattas som oberoende från revisionsklienten. Revisorsrotation kan dels avse krav på att en personvald revisor, eller den revisor som är huvudansvarig för uppdraget när det innehas av en revisionsbyrå, ska bytas ut (personrotation), dels avse krav på att revisionsbyrån som helhet ska bytas ut (byrårotation). I revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse finns bestämmelser om personrotation i artikel 42.2. Bestämmelser om byrårotation saknas.

Enligt de svenska lagreglerna, som baseras på direktivet, gäller att ett börsbolag som har en personvald revisor får behålla revisorn i högst sju år. Den som har varit revisor i ett sådant bolag under sju år får därefter inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget. När i stället en revisionsbyrå är vald revisor i ett börsbolag ska den revisor som är huvudansvarig för uppdraget bytas ut inom sju år efter det att han eller hon har blivit utsedd. Det ställs inte något krav på att revisionsbyrån ska bytas ut (9 kap. 19 och 21 a §§ aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning).

Revisorsförordningens regler om rotation

Genom revisionspaketet utvidgas reglerna om revisorsrotation och flyttas från direktivet till förordningen (artikel 17). Förordningen kräver både personrotation och byrårotation; med det senare avses att revisionsbyrån byts ut mot en annan revisionsbyrå eller revisor. Bestämmelserna gäller för alla företag av allmänt intresse, alltså även för icke-noterade finansiella företag. Bestämmelserna innebär sammanfattningsvis följande. När ett företag av allmänt intresse väljer en revisor eller en revisionsbyrå för

ett första revisionsuppdrag ska uppdraget pågå i minst ett år. Uppdraget kan förnyas men varken det första uppdraget eller detta i kombination med eventuella förnyade uppdrag får pågå längre än tio år (artikel 17.1).

Det finns relativt stort utrymme för medlemsstaterna att bestämma andra tidsgränser för rotationen än de som följer direkt av förordningen. Det är således både möjligt att fastställa en längre minimitid än ett år och att bestämma en kortare maximitid än tio år (artikel 17.2). Dessutom får medlemsstaterna under vissa förutsättningar besluta om en längre maximitid än tio år. Den längsta varaktigheten för ett revisionsuppdrag får bestämmas till högst tjugo år, om ett nytt urvalsförfarande genomförs när uppdraget har pågått i tio år (artikel 16.2–16.5 och artikel 17.4), eller högst tjugofyra år, om fler än en revisor eller revisionsbyrå anlitas när uppdraget har pågått i högst tio år. I det senare fallet krävs en gemensam revisionsberättelse (artikel 17.4).

En ytterligare förutsättning för förlängning är i båda fallen att styrelsen efter rekommendation av revisionsutskottet föreslår stämman i det granskade företaget att förnya uppdraget samt att detta förslag bifalls (artikel 17.5).

I ett enskilt fall kan förlängning också under vissa förutsättningar beviljas av tillsynsmyndigheten (artikel 17.6).

Efter det att den längsta varaktigheten för ett revisionsuppdrag har löpt ut får varken revisorn, revisionsbyrån eller medlemmar i deras nätverk inom unionen utföra revision av samma företag under påföljande fyraårsperiod (artikel 17.3).

Enligt förordningen ska vidare den nyckelrevisor som är ansvarig för revisionen avsluta sin medverkan i uppdraget senast när detta har pågått i sju år. Revisorn får inte åter delta i revisionen av det granskade företaget förrän tre år efter det att han eller hon avslutade sin medverkan. Medlemsstaterna får bestämma en kortare maximitid för nyckelrevisorns medverkan i revisionen än sju år (artikel 17.7).

En särskild fråga som *Revisorsnämnden* väcker är om en personvald revisor som är anställd av en revisionsbyrå omfattas av begreppet nyckelrevisor, ett begrepp som inte förekommer i svensk lag (jfr artikel 2 16 i direktivet, där nyckelrevisor definieras). Om så är fallet, får det betydelse för de svenska reglernas utformning. Enskilda regler i revisionspaketet bör dock tolkas med viss försiktighet i detta avseende, i sammanhanget även mot bakgrund av att det i andra medlemsstater torde vara ganska ovanligt med personvalda revisorer i företag av allmänt intresse. Det naturliga är att revisionspaketets begrepp nyckelrevisor i allmänhet enbart är relevant när den valda revisorn är en revisionsbyrå (registrerat revisionsbolag). Bestämmelserna om byrårotation påverkar därför inte reglerna om rotation av personvalda revisorer.

Byrårotation i icke-finansiella börsbolag

Förordningens bestämmelser om personrotation och byrårotation gäller direkt i Sverige och kräver inga införlivandeåtgärder. Regeringen tar i det följande ställning till om någon av möjligheterna att avvika från förordningen bör utnyttjas.

Inledningsvis kan det konstateras att kravet på byrårotation är ett nytt inslag i den svenska modellen för bolagsstyrning. Oavsett vilken lösning

som väljs är det därför enligt regeringens mening viktigt att effekten av de nya reglerna följs upp och utvärderas. EU-rätten utgör inget hinder mot att reglerna ändras efter en sådan utvärdering.

Regeringen instämmer i utredningens bedömning att det inte finns anledning att skärpa reglerna genom att slå fast att mandattiden för ett revisionsuppdrag ska vara längre än ett år eller att den sammanlagda uppdragstiden ska vara kortare än tio år. Inte heller finns det skäl för att kräva att den huvudansvariga revisorn måste bytas ut tidigare än efter sju år när en revisionsbyrå är vald revisor. De möjligheter i den vägen som förordningen ger bör därför inte utnyttjas (artikel 17.2 och 17.7). Beträffande personliga revisionsuppdrag och revisionsuppdrag i finansiella företag, se nedan.

Frågan är härefter om möjligheten att förlänga maximitiden för revisionsuppdraget bör utnyttjas. Här får en sammanvägd bedömning göras. Begränsningen av revisionsuppdragets varaktighet kan fylla en funktion genom att den bidrar till att öka förutsättningarna för att revisionen utförs med opartiskhet och självständighet. Detta talar mot att tillåta längre uppdragstider än enligt förordningens huvudregel. Samtidigt går det inte att bortse från att kravet på byrårotation medför ökade kostnader för revisionsklienterna. Ett byte av revisor kan dessutom leda till att viktiga kunskaper om företagets verksamhet går förlorade.

Redan införandet av ett krav på byrårotation innebär en skärpning av regelverket. Genom att utnyttja de möjligheter till förlängning av maximitiderna för revisionsuppdraget som förordningen erbjuder kan enligt regeringens mening en balans uppnås mellan intresset av att stärka revisorernas oberoende och intresset av att hålla företagens administrativa kostnader nere.

Utredningen föreslår för de icke-finansiella börsbolagens del att Sverige fullt ut ska utnyttja möjligheterna att tillåta längre uppdragstider än tio år. Detta innebär att revisionsuppdraget som längst ska kunna pågå i tjugofyra år. En så lång uppdragstid kan givetvis anses motverka de syften som bär upp kravet på revisorsrotation. Det bör dock betonas att en förlängning av uppdragstiden endast kan ske under de i förordningen angivna förutsättningarna, nämligen efter anordnande av ett nytt urvalsförfarande eller anlitande av ytterligare minst en revisor. Detta minskar de nackdelar som den långa uppdragstiden kan medföra när det gäller upprätthållandet av revisorns oberoende.

Av betydelse är vidare att den huvudansvariga revisorn måste bytas ut efter sju år (artikel 17.7 i förordningen). Även detta motverkar det hot mot oberoendet som långa uppdragstider kan innebära.

Liksom utredningen gör regeringen bedömningen att skälen för att utnyttja möjligheten att tillåta att uppdragstiden förlängs väger tyngre än skälen mot detta. Regeringen föreslår därför att ett uppdrag som revisor i ett icke-finansiellt börsbolag, som innehas av en revisionsbyrå, ska få gälla högst tjugo år i följd, om ett nytt urvalsförfarande genomförs när uppdraget har pågått i tio år. Vidare föreslås att uppdraget ska få gälla högst tjugofyra år i följd, om ytterligare en revisor anlitas när uppdraget har pågått i högst tio år och om revisorerna lämnar en gemensam revisionsberättelse.

Enligt utredningens förslag ska strängare regler om byrårotation gälla för finansiella företag av allmänt intresse, en lösning som pekas ut som tänkbar redan i direktiven för utredningen.

Regeringen har samma utgångspunkt som utredningen, nämligen att finanssektorn inte bara är en bransch bland andra branscher. De tjänster som erbjuds av bl.a. banker och försäkringsföretag har stor betydelse för att hushåll, företag och myndigheter ska kunna fungera rationellt. Här krävs ett starkt förtroende både mellan de finansiella aktörerna och mellan aktörerna och deras kunder. En förutsättning för detta förtroende är att det finns en fungerande revision.

Det finns mot denna bakgrund argument för att ställa särskilt höga krav på det synbara oberoendet vid revision av finansiella företag av allmänt intresse. Liksom utredningen anser regeringen att revisorsförordningen ger utrymme för det. Som *Lagrådet* anför finns det inte någon skyldighet att antingen utnyttja revisionspaketets möjligheter att tillåta förlängning av revisionsuppdragen fullt ut eller också helt avstå från möjligheten. Företag av allmänt intresse är inte en enhetlig företagskategori, utan en samlingsbeteckning på i högsta grad olika sorters företag för vilka medlemsstaterna om det är befogat bör kunna ställa upp olika verksamhetskrav.

De argument mot byrårotation som gör sig gällande beträffande icke-finansiella företag är givetvis giltiga även beträffande de finansiella företagen. Risken för minskat förtroende för revisionen till följd av alltför långa uppdragstider är emellertid av särskilt stor betydelse när det gäller företag i den finansiella sektorn.

I sammanhanget kan det också påpekas att Finansinspektionen i egenskap av tillsynsmyndighet (se avsnitt 14.2) i enskilda fall kommer att kunna bevilja undantag från kravet på revisorsrotation, om olägenheterna för ett företag blir för stora (artikel 17.6 i revisorsförordningen).

Sammanfattningsvis talar därför övervägande skäl enligt regeringens mening för att möjligheten att förlänga den sammanlagda uppdragstiden utöver de tio år som är huvudregeln enligt revisorsförordningen inte bör gälla för finansiella företag. Det finns dock inte anledning att, som *Finansinspektionen* är inne på, bestämma en kortare maximitid än så.

Som anförs ovan är det viktigt att effekten av de nya reglerna följs upp.

Personliga revisionsuppdrag

Revisorsförordningen gör i huvudsak inte skillnad mellan revisionsuppdrag som innehas av en fysisk person och revisionsuppdrag som innehas av en revisionsbyrå. Om en fysisk person är revisor i ett företag av allmänt intresse, gäller alltså enligt förordningens huvudregel att uppdraget får pågå i högst tio år (artikel 17.1).

Om revisorn i stället är en revisionsbyrå, gäller emellertid att den huvudansvariga revisorn måste bytas ut efter sju år även om revisionsbyråns uppdrag skulle fortsätta en längre tid än så (artikel 17.7). Detta överensstämmer med vad som gäller enligt revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse (artikel 42.2). När direktivet införlivades i svensk rätt anfördes att de skäl för revisorsrotation som finns när det gäller huvudansvariga revisorer gör sig gällande i än högre grad för personliga revi-

sionsuppdrag. Trots att direktivet inte kräver det, infördes därför krav på rotation även vid sådana uppdrag i börsnoterade företag (se 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning och prop. 2008/09:135 s. 87 f.).

Regeringen instämmer i utredningens bedömning att denna ordning bör behållas. Den möjlighet som öppnas för att bestämma att den längsta varaktigheten av ett revisionsuppdrag ska vara kortare än tio år bör därför utnyttjas i detta avseende. För personvalda revisorer bör således även fortsättningsvis gälla att uppdraget får pågå högst sju år i följd. Sådana uppdrag bör inte omfattas av de möjligheter till förlängning som föreslås ovan. Bestämmelserna bör fortsättningsvis gälla för alla företag av allmänt intresse, dvs. även för icke-noterade finansiella företag av allmänt intresse. Bestämmelserna bör inte gälla huvudansvariga revisorer, eftersom regleringen avseende dem finns i revisorsförordningen.

Enligt den hittillsvarande svenska regleringen måste minst två år förflyta innan revisorn återigen kan delta i revisionen. Denna s.k. karenstid regleras nu i revisorsförordningen, där det anges att revisorn inte får delta i revisionen av samma företag under de följande fyra åren (artikel 17.3). De svenska reglerna om karenstid bör därför upphävas.

I avsnitt 5 gör regeringen bedömningen att definitionen av företag av allmänt intresse inte bör utökas till att omfatta fler företag än de som omfattas av direktivets minimidefinition. De argument som bl.a. *Finansinspektionen* anför för att låta fler företag omfattas av de nya reglerna gör sig emellertid gällande i särskilt hög grad i fråga om revisorsrotation. Inspektionen anser bl.a. att fondbolag och AIF-förvaltare bör omfattas av reglerna, eftersom de bedriver samma eller likartad verksamhet som bl.a. värdepappersbolag. Dessutom menar inspektionen att alla företag som vänder sig till privatpersoner för att förvalta och hantera deras pengar bör omfattas av regelverket.

Enligt regeringens mening finns det inte anledning att införa ett krav på byrårotation för dessa företag. Skälen för att en personvald revisor, liksom en huvudansvarig revisor när en revisionsbyrå är vald revisor, ska bytas ut efter sju år gör sig dock gällande även beträffande dem. Ett krav på revisorsrotation efter sju år bör därför införas även beträffande vissa finansiella företag som inte är företag av allmänt intresse, nämligen fondbolag, värdepappersbolag som inte är företag av allmänt intresse och vissa AIF-förvaltare. Detta hindras inte av revisorsförordningen. Karenstiden bör vara densamma som enligt förordningen, dvs. fyra år för en personvald revisor och tre år för en huvudansvarig revisor.

12.3 Revisorns entledigande och avgång

Regeringens förslag: En revisor som har utsetts av stämman i ett företag av allmänt intresse ska kunna entledigas av allmän domstol om revisorn är olämplig för uppdraget. En ansökan om entledigande ska få göras av en aktieägarminoritet eller medlemsminoritet, styrelsen och Finansinspektionen.

Regeringens bedömning: Bolagsverket bör även i fortsättningen ta emot anmälningar från revisorn och det granskade företaget om att revisorns uppdrag har upphört i förtid.

De krav som EU:s revisorsförordning ställer på utbyte av information mellan myndigheter när revisorns uppdrag upphör i förtid bör genomföras i förordning.

Utredningens förslag och bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Utredningens förslag är dock utformat som en rätt att föra talan mot bolaget. Utredningen föreslår vidare att revisorn får entledigas om det finns ”saklig grund” för det. Rätten för aktieägarminoriteten m.fl. att föra talan är enligt utredningens förslag inte begränsad till revisorer utsedda av stämman (se betänkandet s. 535).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget och delar bedömningen eller har inga invändningar mot dem. *Göta hovrätt* anser att utredningens förslag väcker ett flertal frågor, bl.a. vad som avses med uttrycket saklig grund. Det bör enligt hovrätten övervägas om direktivet kan genomföras på ett mindre långtgående sätt. Enligt hovrätten kan det vidare finnas anledning att ytterligare överväga formen för domstolsprövningen. Enligt *Bolagsverket* är det mindre lämpligt att styrelsen ges möjlighet att väcka talan om entledigande av revisorn. Bolagsverket anser vidare att en myndighet bör få till uppgift att föra ett register över företag av allmänt intresse. Revisorsnämnden, och inte Finansinspektionen, bör enligt *Svenskt Näringsliv* ges till uppgift att väcka talan om entledigande.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

En domstol ska kunna pröva om revisorn är olämplig för uppdraget

Ett uppdrag som revisor upphör i förtid om revisorn anmäler att uppdraget ska upphöra eller om den som har utsett revisorn entledigar honom eller henne på saklig grund. En revisor vars uppdrag upphör i förtid ska genast anmäla detta för registrering i aktiebolagsregistret. Både revisorn och den som har utsett revisorn ska också underrätta Bolagsverket om skälet till avgången (9 kap. 22 och 23 §§ aktiebolagslagen).

Utgångspunkten är således att den som har utsett revisorn också kan entlediga honom eller henne i förtid om det finns saklig grund. Om bolaget ska ha flera revisorer, får det i bolagsordningen föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, ska utses på annat sätt än genom val på bolagsstämma. I sådana fall kan revisorn entledigas av den som i enlighet med bolagsordningen utsett revisorn (9 kap. 8 § andra stycket aktiebolagslagen).

En revisor ska också utses av Bolagsverket i vissa fall (9 kap. 8, 9, 9 a, 25 och 26 §§ aktiebolagslagen). Bland annat gäller att Bolagsverket, om ägare till minst en tiondel av samtliga aktier i bolaget begär det, under vissa förutsättningar ska utse en revisor. Bolagsverket ska också utse en revisor när det inte finns någon sådan utsedd för bolaget, trots att bolaget är skyldigt att ha en revisor, eller när den revisor som är utsedd inte uppfyller föreskrivna kompetenskrav eller är obehörig eller jävig. I dessa fall får en ansökan om att en ny revisor ska förordnas göras av var och en. Om en ny revisor förordnas på den grunden att den tidigare revisorn är

obehörig eller jävig, ska Bolagsverket också entlediga den tidigare revisorn (27 § andra stycket aktiebolagslagen).

Motsvarande gäller enligt övrig relevant associationsrättslig lagstiftning.

Kravet på att det ska finnas en saklig grund för att entlediga revisorn härrör från revisorsdirektivets hittillsvarande lydelse. Revisionspaketet innebär i tillägg till detta att det ska vara möjligt för en aktieägarminoritet eller medlemsminoritet, något organ inom det granskade företaget och en behörig myndighet att vid domstol inleda ett förfarande för att entlediga revisorn, om det finns saklig grund för ett entledigande (artikel 38.3 i direktivet). Bestämmelserna, vars syfte inte framgår av direktivet, gäller endast revisorer i företag av allmänt intresse.

I svensk rätt saknas en allmän möjlighet att vid domstol begära att en revisor ska entledigas. Bestämmelserna om klandertalan mot bolagsstämmobeslut som inte har kommit till i behörig ordning tar enbart sikte på felaktiga sådana beslut (jfr 7 kap. 50 § aktiebolagslagen). Inte heller Bolagsverkets skyldighet att utse en ny revisor om den valde revisorn inte uppfyller kompetenskraven, är obehörig eller jävig kan anses motsvara direktivet. Direktivet förutsätter nämligen att det finns en rätt till domstolsprövning i samtliga fall då det finns en saklig grund för att entlediga revisorn. Även om innebörden av saklig grund inte är given, handlar det uppenbarligen även om andra fall än då revisorn inte uppfyller de formella kraven på honom eller henne.

I likhet med utredningen föreslår regeringen därför att en aktieägarminoritet eller medlemsminoritet och Finansinspektionen (se avsnitt 14.2 om Finansinspektionens tillsynsroll) ska ges rätt att få frågan om revisorns entledigande i ett företag av allmänt intresse prövad i domstol. Enligt direktivet ska rätten till domstolsprövning även ges till ett ”organ” inom det granskade företaget. I skälen för direktivet nämns revisionsutskottet som ett sådant organ (skäl 23 i ändringsdirektivet). Som *Bolagsverket* påpekar är det inte invändningsfritt att ge styrelsen (eller revisionsutskottet) denna möjlighet. Det finns dock knappast något gångbart alternativ.

Rätten bör, som *Göta hovrätt* är inne på, utformas med förebild i rätten att få en fråga om entledigande av en likvidator prövad av domstolen (se 25 kap. 29 § aktiebolagslagen). Ett ärende om entledigande bör prövas av allmän domstol. I sammanhanget bör det noteras att stämman, om domstolen skulle entlediga revisorn, förfogar över frågan om vem som ska utses till företagets nya revisor. En revisor som har blivit entledigad av domstolen torde enligt god revisorssed vara förhindrad att låta sig väljas av stämman på nytt.

Den närmare innebörden av ”saklig grund” framgår inte av direktivet. När det gäller saklig grund för att entlediga revisorn i förtid anges i och för sig att det förhållandet att det granskade företaget och revisorn har skilda åsikter om företagets redovisning eller revisorns revisionsåtgärder inte ger företaget rätt att entlediga revisorn. Som *Göta hovrätt* anför ligger det dock nära till hands att i viss mån tolka begreppet annorlunda, när det inte handlar om att den som har utsett revisorn har tappat förtroendet för honom eller henne, utan om att en aktieägarminoritet etc. har tappat det. Det bör i det senare fallet åligga den som begär att domstolen ska entlediga revisorn att visa att det objektivt sett finns beaktansvärda brist-

er i revisionskvalitet eller oberoende. Typiskt sett bör det alltså krävas mer än om entledigandet sker på grund av att det granskade företaget inte längre har förtroende för revisorn. Förutsättningarna för ett entledigande av domstol kan mot den bakgrunden lämpligen uttryckas så att entledigandet får ske om revisorn är olämplig för uppdraget.

Den nya möjligheten till domstolsprövning kan framstå som i vart fall delvis överflödig, mot bakgrund av de möjligheter som redan står till buds för företagets intressenter att genom en ansökan till Bolagsverket ta initiativ till att revisorn entledigas eller en ny revisor utses. Domstolsprövning kommer, som ett mindre praktiskt alternativ, sannolikt att bli sällsynt förekommande.

Informationsutbytet mellan Bolagsverket och andra myndigheter

Bolagsverket har vissa funktioner i fråga om revision som verket fick vid genomförandet av den hittillsvarande lydelsen av revisorsdirektivet. Bland annat ska en revisor vars uppdrag upphör i förtid genast anmäla detta för registrering i aktiebolagsregistret eller motsvarande register för andra associationsformer. Både revisorn och den som har utsett revisorn ska också underrätta Bolagsverket om skälet till detta (9 kap. 23 och 23 a §§ aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning). Bolagsverket ska också i vissa fall, som inte har EU-rättslig anknytning, utse revisor i företaget.

Revisionspaketet ger inte anledning att ändra denna ordning. Bolagsverket bör alltså även i fortsättningen vara den myndighet som tar emot anmälningar från revisorn och det granskade företaget om att revisorns uppdrag har upphört i förtid.

Av EU:s revisorsförordning följer att Bolagsverket i fråga om företag av allmänt intresse ska vidarebefordra informationen till Revisorsnämnden och Finansinspektionen (artikel 19), som kan ha intresse av informationen för sin tillsyn. När det gäller Finansinspektionen föreslås i avsnitt 14.4 att inspektionen ges möjlighet att ingripa mot ett företag av allmänt intresse som entledigar sin revisor utan att ha skäl för det.

För att fullgöra förordningens skyldighet att utbyta information bör det vara tillräckligt att Bolagsverket lämnar vidare de uppgifter som revisorn respektive företaget lämnat. Detta bör regleras i förordning (jfr 1 kap. 11 § aktiebolagsförordningen [2005:559], som ålägger Bolagsverket att, beträffande alla aktiebolag, sända en kopia av revisorns anmälan om sin förtida avgång till Skatteverket).

Bolagsverket föreslår att en myndighet får till uppgift att föra ett register över företag av allmänt intresse. Ett sådant register skulle ha fördelar bl.a. för de myndigheter som har att i olika avseenden övervaka tillämpningen av revisionspaketet. Enligt regeringens mening är dock fördelarna inte så stora att de uppväger kostnaderna för registret, som skulle få bäras av de berörda företagen. Regeringen avser i stället att i förordning ange att Finansinspektionen ska underrätta Bolagsverket och Revisorsnämnden om vilka företag som är företag av allmänt intresse enligt revisorslagen (jfr avsnitt 5).

13 Revisionsutskott

Regeringens förslag: Kravet på att styrelsen ska ha ett revisionsutskott ska utvidgas till att även omfatta finansiella företag av allmänt intresse. Alla företag av allmänt intresse ska därmed ha ett revisionsutskott.

Revisionsutskottet ska ha de nya uppgifterna att

- lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa den finansiella rapporteringens tillförlitlighet,
- informera styrelsen om resultatet av revisionen och på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet, och
- hålla sig informerat om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll.

Revisionsutskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande. Lagregeln om att minst en ledamot av utskottet ska vara oberoende ska upphävas.

Företaget ska i förekommande fall kunna ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till bolagsstämman om val av revisor.

Regeringens bedömning: Svensk rätt är i övrigt förenlig med revisorsdirektivets bestämmelser om revisionsutskottets sammansättning och uppgifter.

Utredningens förslag: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag och bedömning. Utredningen föreslår att dotterföretag till företag av allmänt intresse, fondföretag, alternativa investeringsfonder, företag vars enda uppgift är att utfärda vissa värdepapper och onoterade kreditinstitut uttryckligen undantas från skyldigheten att ha ett revisionsutskott (se betänkandet s. 485 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslagen eller har ingen invändning mot dem. *Sveriges advokatsamfund* avstyrker att kravet på att revisionsutskottet ska ha minst en oberoende ledamot tas bort. Inte heller *Finansinspektionen* ser något skäl för att göra det. Vidare avstyrker inspektionen att några företag av allmänt intresse undantas från kravet på att styrelsen ska ha ett revisionsutskott, med hänsyn till de höga krav som bör gälla för revisionen i dessa företag. Inspektionen menar att undantaget i vart fall bör begränsas till företag som är under avveckling eller i likvidation. *FAR* avstyrker att det införs ett undantag för fondföretag och alternativa investeringsfonder, eftersom dessa inte är företag av allmänt intresse och därför inte behöver undantas.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Revisionsutskottet som ett verktyg för att stärka revisionen

Ett revisionsutskott (en revisionskommitté) är ett arbetsutskott inom styrelsen. Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt, övervaka företagets finansiella rapportering och, med avseende på den finansiella rapporteringen, övervaka effektiviteten i företagets interna kontroll, internrevision och riskhantering. Vidare ska

revisionsutskottet hålla sig informerat om räkenskapsrevisionen, granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och då särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller företaget andra tjänster än revision. Revisionsutskottet ska även biträda vid upprättandet av förslag till stämmans beslut om revisorsval (8 kap. 49 b § aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning).

Syftet med att ställa krav på att företagen har ett revisionsutskott är att tydliggöra styrelsens ansvar för redovisningen och den interna kontrollen samt att förebygga att företagsledningen skaffar sig ett obehörigt inflytande över revisionen.

Revisorn ska bl.a. rådgöra med revisionsutskottet om huruvida det finns någon omständighet som väsentligt kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Vidare ska revisorn årligen lämna en skriftlig försäkran om sin opartiskhet och självständighet. Den genom revisionspaketet utvidgade skyldigheten för revisorn att hålla revisionsutskottet informerat behandlas i avsnitt 7.5 och 9.2.

Lagkravet på revisionsutskott, som enbart gäller företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad (börsbolag), infördes i samband med genomförandet av den hittillsvarande lydelsen av revisorsdirektivet. Frågan behandlades dessförinnan i näringslivets självreglering (Svensk kod för bolagsstyrning).

Frågan om Finansinspektionens tillsyn över företagens tillämpning av bestämmelserna om revisionsutskott behandlas i avsnitt 14.

Alla företag av allmänt intresse bör ha ett revisionsutskott

Revisorsdirektivets huvudregel är att företag av allmänt intresse ska ha ett revisionsutskott (artikel 39).

Direktivets huvudregel får frångås. Medlemsstaterna får sålunda undanta vissa företag – dotterföretag, företag vars enda uppgift är att utfärda vissa värdepapper och onoterade kreditinstitut – från kravet på att inrätta ett revisionsutskott. Till skillnad från den hittillsvarande lydelsen av direktivet är det dock inte längre möjligt att undanta alla företag som inte är börsbolag.

Utredningen föreslår att kravet på revisionsutskott inte ska omfatta de företag som enligt direktivet får undantas. I likhet med *Finansinspektionen* anser regeringen att det inte finns anledning att utnyttja undantaget. Alla företag av allmänt intresse har en särskild betydelse för förtroendet för de finansiella marknaderna. Det kan vidare noteras att bestämmelser i revisorsförordningen tycks förutsätta att företag av allmänt intresse har ett revisionsutskott (se t.ex. artiklarna 5 och 17). Det förefaller i viss mån oklart hur dessa bestämmelser är avsedda att tillämpas för det fall att företagets styrelse saknar ett utskott och företaget inte heller har beslutat att låta styrelsen utföra utskottets uppgifter (se nedan).

Medlemsstaterna får enligt revisionspaketet även fortsättningsvis tillåta att ett företag beslutar att låta styrelsen utföra revisionsutskottets uppgifter (artikel 39.2 och 39.4 i direktivet). Med hänsyn till den administrativa börda som ett krav på revisionsutskott innebär, och till att många små och medelstora företag av allmänt intresse har styrelser med få ledamöter, bör denna möjlighet finnas kvar.

Sammanfattningsvis bör det sålunda införas ett krav på att styrelsen i alla företag av allmänt intresse ska ha ett revisionsutskott. När det gäller de berörda finansiella företagen bör kravet införas i rörelselagarna. Företagen bör kunna välja att låta revisionsutskottets uppgifter fullgöras av hela styrelsen.

Revisionsutskottets sammansättning

Revisionsutskottet är enligt svensk rätt ett utskott inom styrelsen, vilket innebär att endast styrelseledamöter kan vara ledamöter av utskottet. Revisionspaketet ger inte anledning att ompröva denna utgångspunkt.

Enligt revisionspaketet ska som huvudregel en majoritet av ledamöterna i revisionsutskottet och ordföranden för utskottet vara oberoende i förhållande till företaget (artikel 39.1 i direktivet). Detta är en skärpning jämfört med den hittillsvarande lydelsen av revisorsdirektivet, enligt vilken det är tillräckligt att en ledamot är oberoende.

Å andra sidan ger revisionspaketet en ny möjlighet för medlemsstaterna att föreskriva att utskottet ska undantas från kraven på oberoende (artikel 39.5 i direktivet). En förutsättning för detta är att, som är fallet i Sverige, utskottet är en del av styrelsen. I motsats till *Sveriges advokatsamfund* och *Finansinspektionen* anser regeringen att undantaget bör användas. Lagregler om oberoende är nämligen i praktiken överflödiga i detta sammanhang. Enligt den svenska modellen för bolagsstyrning ingår i normalfallet på sin höjd en person i styrelsen som är anställd av företaget. Dessutom anges i Koden för svensk bolagsstyrning att majoriteten av utskottets ledamöter ska vara oberoende i förhållande till bolaget och bolagsledningen (regel 7.2). Detta borgar för att revisionsutskottet inte domineras av personer som är anställda i bolaget. De befintliga lagreglerna om att minst en ledamot av utskottet ska vara oberoende bör därmed tas bort.

Vidare anges det i revisionspaketet att ledamöterna i utskottet ska ha kompetens som är relevant för den sektor där företaget är verksamt (artikel 39.1 i direktivet). Detta krav får anses tillgodosett i och med att endast styrelseledamöter kan vara ledamöter av utskottet. För finansiella företag tillkommer vidare den ledningsprövning av ledamöter i styrelsen som Finansinspektionen ansvarar för.

Revisionsutskottets uppgifter

Revisionsutskottets övergripande uppgift är att övervaka företagets finansiella rapportering och interna kontroll. Utskottet ska bereda ärenden och informera styrelsen i sådana frågor som omfattas av utskottets uppgifter. Genom revisionspaketet preciseras och utökas revisionsutskottets uppgifter (artikel 39.6 i revisorsdirektivet).

- Revisionsutskottets skyldighet att informera styrelsen utökas. Revisionsutskottet ska informera styrelsen om resultatet av revisionen och förklara på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt vilken roll revisionsutskottet spelade i den processen.
- Revisionsutskottet ska lämna rekommendationer eller förslag för att säkerställa den finansiella rapporteringens tillförlitlighet.

- Revisionsutskottet ska som anges ovan övervaka revisionen av årsredovisningen eller årsbokslutet och koncernredovisningen, men nu i synnerhet med avseende på revisionens utförande, med beaktande av resultat och slutsatser av den kvalitetskontroll som Revisorsnämnden ansvarar för (jfr avsnitt 8.2).

Lagregler med denna innebörd bör tas in i den associationsrättsliga lagstiftning som reglerar revisionsutskottets uppgifter.

En särskild fråga som *Revisorsnämnden* tar upp i anslutning till revisionsutskottets skyldighet att beakta resultatet av nämndens kvalitetskontroll är hur utskottet ska få del av denna information. Revisorsnämnden föreslår att revisorn åläggs att rapportera till revisionsutskottet. Enligt regeringens mening bör dock frågan, som inte regleras i revisionspaketet, överlämnas till de berörda själva att lösa. Information om genomförd kvalitetskontroll finns även i revisorns årliga rapport om öppenhet och insyn (artikel 13.2 e i förordningen). Se vidare avsnitt 7.5.

Revisionspaketet innebär vidare att revisionsutskottet i förekommande fall ska ansvara för anbudsförfarandet vid val av revisor i ett företag av allmänt intresse och rekommendera vem som bör väljas till företagets revisor (artikel 39.6 f i direktivet och artikel 16 i förordningen). Denna uppgift behandlas i avsnitt 12.1.

Valberedningen ska kunna föreslå vem som ska bli företagets revisor

Som framgår ovan ska revisionsutskottet biträda vid upprättandet av förslag till stämmans beslut om revisorsval, och genom revisionspaketet har utskottet dessutom fått särskilda uppgifter bl.a. vid det anbudsförfarande som i vissa fall ska föregå valet av revisor.

Revisorsförordningen ger dock medlemsstaterna en möjlighet att låta företagets valberedning utföra revisionsutskottets uppgifter i fråga om revisorsvalet (artikel 16.8).

Enligt Svensk kod för bolagsstyrning, som gäller för börsbolag (aktiemarknadsbolag), är valberedningen bolagsstämmans organ med uppgift att bereda stämmans val och arvodering av revisor. Styrelseledamöter kan ingå i valberedningen, men ska enligt koden inte utgöra en majoritet av valberedningens ledamöter. Valberedningens uppgift är att föreslå stämman vem eller vilka som bör väljas till företagets revisor.

Enligt regeringens uppfattning är det naturligt att i svensk rätt införa en möjlighet för de företag som så önskar att även fortsättningsvis låta valberedningen ta ställning i frågan om revisorsval och lägga fram sitt förslag inför stämman. Härigenom stärks aktieägarnas och medlemmarnas inflytande över processen. De företag som inte har någon valberedning får i stället följa förordningens huvudregel och låta revisionsutskottet, eller styrelsen om styrelsen saknar revisionsutskott, lägga fram sitt förslag på stämman.

Det finns inte anledning att låta valberedningen ta över andra av revisionsutskottets uppgifter än att för stämman lägga fram ett förslag till revisor. Revisionsutskottet bör alltså alltid ansvara för t.ex. anbudsförfarandet.

Enligt förordningen är ett villkor för att revisionsutskottets uppgifter ska få lämnas över till valberedningen att aktieägarna eller medlemmarna har ett betydande inflytande i valberedningen. Som *Göta hovrätt* anför är

innebörden av uttrycket betydande inflytande inte klart. Enligt regeringens mening är villkoret normalt sett uppfyllt om valberedningen väljs av stämman eller om stämman anger hur ledamöterna ska utses.

Som *Institutionella ägares förening för regleringsfrågor på aktiemarknaden* anmärker är det viktigt att revisionsutskottet biträder valberedningen i dess arbete. Valberedningen bör få den information från utskottet som valberedningen behöver för att göra ett väl underbyggt ställningstagande. Någon särskild lagregel om detta behövs inte.

14 Tillsyn över de granskade företagen

14.1 Allmänna utgångspunkter

Regeringens förslag: En behörig myndighet ska ges rätt att ingripa mot företag av allmänt intresse, och mot vissa företrädare för ett sådant företag, för överträdelser av bestämmelserna om revision som företaget har gjort sig skyldigt till. En ny lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision ska införas. Om den nya lagen ger den behöriga myndigheten befogenhet att ingripa mot en viss överträdelse, ska det utesluta ett ingripande enligt de lagar som reglerar de finansiella företagens verksamhet.

Utredningens bedömning: Överensstämmer inte med regeringens förslag. Utredningen bedömer att revisionspaketet inte kräver att det inrättas någon generell tillsyn över revisionsklienterna (se betänkandet s. 477 f., 485 f. och 517 f.).

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som enligt utredningen inte bör genomföras, överensstämmer huvudsakligen med regeringens förslag (se betänkandet s. 817 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna delar eller har ingen invändning mot bedömningen. *Tillväxtverket* anser att det bör införas någon form av tillsyn över att revisionsklienten fullgör sina skyldigheter. Enligt *FAR* finns det en risk för att en lösning där tillsynen över revisorerna utvidgas, samtidigt som det saknas tillsyn över hur revisionsklienterna följer revisionspaketet, leder till obalans och en ansvarsförskjutning mellan företagsledningen och revisorn.

Svenskt Näringsliv anför med anledning av utredningens alternativa förslag att det är främmande för den svenska traditionen av självreglering och den svenska modellen för bolagsstyrning att ställa icke-finansiella företag under tillsyn och att frågan därför bör utredas närmare. *Svenska Bankföreningen* anser att de överträdelser av revisionsklienten som kan aktualiseras inte är av den digniteten att ett tillsynssystem krävs. Bankföreningen förordar i stället en självreglering i de granskade företagens regi.

Skälen för regeringens förslag: Revisionspaketet behandlar i första hand revisorer och de myndigheter som utövar tillsyn över revisorer. Det finns dock bestämmelser som helt eller delvis riktar sig till revisionsklienten, dvs. det granskade företaget. Sålunda regleras revisorsval, upp-

dragstid, entledigande och avgång samt revisionsutskott (artiklarna 37–39 i direktivet samt artiklarna 16 och 17 i förordningen). Flertalet av dessa bestämmelser gäller endast för företag av allmänt intresse.

Den tillsynsordning som föreskrivs i revisionspaketet tar således av naturliga skäl sikte i första hand på tillsynen över revisorer och revisionsbyråer. När det gäller vilka krav som ställs i fråga om tillsyn över revisionsklienterna ger revisionspaketet däremot inte någon entydig bild. Varken förordningen eller direktivet innehåller någon uttrycklig skyldighet för medlemsstaterna att anordna ett generellt tillsynssystem eller att införa en möjlighet för en tillsynsmyndighet att ingripa mot samtliga överträdelser som en revisionsklient gör sig skyldig till.

Av skälen i både förordningen och direktivet framgår dock att avsikten är att företag av allmänt intresse ska stå under tillsyn i fråga om sina skyldigheter enligt rättsakterna. I skälen i förordningen anges att övervakningen av att de krav som ställs på företag av allmänt intresse följs bör kunna utföras av de behöriga myndigheter som ansvarar för tillsynen av dessa företag (skäl 22). Och av skälen i direktivet framgår att sanktionsavgiften är tänkt att kunna åläggas även företag av allmänt intresse (skäl 15 i ändringsdirektivet). Enligt regeringens mening är det därför tydligt att när direktivet föreskriver att medlemsstaterna ska vidta åtgärder och besluta om sanktioner vid överträdelser av direktivet och förordningen avses även överträdelser begångna av i vart fall revisionsklienter som är företag av allmänt intresse (artikel 30a). Detta understryks av att en av de föreskrivna sanktionerna, tidsbegränsat förbud att utöva vissa uppdrag, uttryckligen tar sikte på företrädare för företag av allmänt intresse (artikel 30a.1 e).

I samma riktning pekar förordningens uttömmande uppräkning av de företag och personer mot vilka tillsynsmyndigheten får använda vissa befogenheter, bl.a. beslut om sanktioner enligt direktivet. I uppräkningen ingår granskade företag av allmänt intresse, deras dotterföretag och närstående tredje parter (artikel 23.3 andra stycket c). Även förordningens bestämmelser om att behöriga myndigheter ska utses utgår från att medlemsstaterna ansvarar för att se till att bestämmelserna om revisorsval m.m. i förordningen tillämpas (artikel 20.1 och 20.2).

Till det sagda kommer att företag av allmänt intresse åläggs en skyldighet att rapportera vissa förhållanden till en behörig myndighet. Ett exempel är att det granskade företaget på begäran ska kunna visa för den behöriga myndigheten att upphandlingen av revisor har genomförts på ett rättvist sätt (artikel 16.3 första stycket f i förordningen). En sådan rapporteringsskyldighet ter sig som i det närmaste meningslös om inte en misstänkt överträdelse kan föranleda ett ingripande från den myndighet som har tagit emot informationen. Att den behöriga myndigheten ska kunna föra talan vid domstol om entledigande av en revisor i ett företag av allmänt intresse pekar i samma riktning (artikel 38 i direktivet, se vidare avsnitt 12.3).

Sammantaget talar enligt regeringens mening övervägande skäl för att ett korrekt genomförande av revisionspaketet kräver att en myndighet ges befogenhet att ingripa mot vissa överträdelser av revisionspaketet som begås av företag av allmänt intresse. Det är inte tillräckligt att överlämna säkerställandet av att reglerna följs till näringslivets självreglering, som *Svenska Bankföreningen* föreslår.

Det finns dock inte anledning att gå längre än revisionspaketet kräver. Det finns sålunda, som utredningen anför, inte skäl att i några avseenden låta ingripandemöjligheterna ta sikte på företag som inte är av allmänt intresse. EU-rätten innehåller inte heller några regler om på vilket sätt tillsynsmyndigheten ska bedriva sin tillsyn. Det finns inget hinder mot en ordning där aktiv och uppsökande tillsyn utövas enbart i begränsad omfattning och myndigheten företrädesvis agerar när den får en indikation på att en överträdelse kan ha begåtts. En sådan indikation kan myndigheten få t.ex. genom rapporter, anmälningar eller uppgifter i medierna.

Regler om ingripanden och sanktioner mot granskade företag av allmänt intresse bör införas i en särskild lag. Regeringens lagförslag är utformat med förebild i de regler om administrativa sanktioner som redan har införts som ett led i genomförandet av kapitaltäckningsdirektivet, öppenhetsdirektivet[15] och förordningen om värdepapperscentraler[16] (jfr prop. 2013/14:228, 2014/15:57, 2015/16:26 respektive 2015/16:10).

Finansinspektionen har redan med stöd av de lagar som reglerar de finansiella företagens verksamhet befogenhet att ingripa mot de företag av allmänt intresse som tillhör kategorin finansiella företag, även när det gäller överträdelser av exempelvis aktiebolagslagens bestämmelser om revisorsval (se t.ex. 15 kap. 1 § lagen om bank- och finansieringsrörelse). Ett ingripande kan ske bl.a. genom att företaget föreläggs att vidta rättelse eller genom att företaget ska betala en sanktionsavgift. Några sådana ingripanden har dock såvitt känt hittills inte förekommit beträffande revision. Det finns inte möjlighet för Finansinspektionen att, för det slags överträdelser som här är aktuella, besluta om sanktionsavgifter eller andra sanktioner mot fysiska personer.

När det gäller företag av allmänt intresse som är finansiella företag finns det alltså en överlappning mellan revisionspaketet och den generella tillsynsordningen för finansiella företag. Revisionspaketet innehåller dock mer specifika bestämmelser om revision än rörelselagarna. Enligt regeringens mening bör den nya lagen om tillsyn över revisionsklienter ta över i de situationer då ett ingripande även skulle kunna ske utifrån något annat regelverk. Alla företag av allmänt intresse behandlas därmed lika i detta avseende.

Medlemsstaterna ska enligt revisorsförordningen se till att de behöriga myndigheterna tilldelas de befogenheter som de behöver för att utöva sina uppgifter enligt förordningen (artikel 23). De befogenheter som kan bli aktuella gentemot revisionsklienten – främst rätt för den behöriga myndigheten att få upplysningar om revisionen och att vidta de administrativa åtgärder och påföra de sanktioner som anges i direktivet (artikel 23.3 första stycket b i förordningen och artikel 30a i direktivet) – behandlas i avsnitt 14.3–14.9.

[15] Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG av den 15 december 2004 om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/34/EG.
[16] Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 909/2014 av den 23 juli 2014 om förbättrad värdepappersavveckling i Europeiska unionen och om värdepapperscentraler samt ändring av direktiv 98/26/EG och 2014/65/EU och förordning (EU) nr 236/2012.

14.2 Finansinspektionen ska vara behörig myndighet

Regeringens förslag: Finansinspektionen ska vara behörig myndighet enligt revisorsförordningen och revisorsdirektivet i frågor som avser tillsyn över företag av allmänt intresse.

Företag av allmänt intresse ska med årliga avgifter bekosta Finansinspektionens tillsynsverksamhet. Inspektionen ska därutöver få ta ut en särskild avgift för en ansökan eller anmälan enligt revisorsförordningen.

Regeringens bedömning: Närmare föreskrifter om avgifter till Finansinspektionen bör meddelas i förordning.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Utredningen föreslår inga regler om avgifter till Finansinspektionen (se betänkandet s. 818 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. När det gäller utformningen av utredningens alternativa förslag menar *Svenskt Näringsliv* bl.a. att en eventuell tillsyn över att företag av allmänt intresse följer revisionspaketet bör utföras av andra myndigheter än Finansinspektionen.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Enligt EU:s revisorsförordning ska det finnas en behörig myndighet som ansvarar för de uppgifter som föreskrivs i förordningen och som ska se till att förordningen tillämpas (artikel 20.1). Medlemsstaterna får utse fler än en behörig myndighet. I sådant fall gäller dock särskilda krav (artikel 20.3).

Den naturliga utgångspunkten är att en och samma myndighet bör vara behörig myndighet enligt samtliga bestämmelser som riktar sig till revisionsklienten. Den tillsynsuppgift som är aktuell kommer att vara jämförelsevis begränsad och även ur resurssynpunkt framstår det därför som lämpligt att samla tillsynen i en myndighet. En ordning med en enda myndighet att vända sig till underlättar också för de granskade företagen.

Revisorsnämnden bör inte utses till behörig myndighet i detta avseende.

Finansinspektionen ansvarar för tillsynen över företagen på finansmarknaden och ska enligt förordningen med instruktion för Finansinspektionen arbeta bl.a. för ett stabilt och väl fungerande finansiellt system och följa och analysera utvecklingen inom sitt ansvarsområde. Som exempel på finansiella företag som står under inspektionens tillsyn kan nämnas banker, försäkringsföretag, värdepappersbolag och fondbolag. Finansinspektionen har även tidigare utsetts till behörig myndighet enligt flera EU-rättsakter på finansmarknadsområdet. Regler om tillsyn och sanktioner finns bl.a. i rörelselagarna för de finansiella företagen.

Som noteras i föregående avsnitt kan Finansinspektionen enligt gällande rätt ingripa mot finansiella företag när sådana företag bryter mot associationsrättsliga bestämmelser om revision. Andra företag av allmänt intresse än de finansiella företagen står däremot inte under generell tillsyn. På senare år har emellertid Finansinspektionen i flera sammanhang utsetts till behörig myndighet enligt EU-rätten, med befogenhet att ingripa mot regelöverträdelser begångna av börsbolag eller företrädare för börs-

bolag. Det gäller t.ex. prospekt, marknadsmissbruk och offentliga uppköpserbjudanden. Finansinspektionen är därmed redan tillsynsmyndighet för en stor andel av företagen av allmänt intresse.

Mot den angivna bakgrunden framstår Finansinspektionen, till skillnad mot vad *Svenskt Näringsliv* anför, som det självklara valet av behörig myndighet för tillsyn över företag av allmänt intresse enligt revisionspaketet. Regeringen instämmer således i den bedömning som utredningen gör i sitt alternativa förslag. Det bör därför anges i den nya lagen att Finansinspektionen är behörig myndighet enligt revisorsförordningen och revisorsdirektivet. Som huvudregel bör därmed Revisorsnämnden ansvara för tillsynen över revisorer och revisionsbyråer, medan Finansinspektionen ges de uppgifter i fråga om revisionsklienterna som är nödvändiga för att Sverige ska uppfylla de krav som ställs i EU-rätten.

Den nämnda huvudregeln bör även få genomslag i fråga om de övriga uppgifter som enligt revisionspaketet ska läggas på en eller flera behöriga myndigheter. Dessa uppgifter, t.ex. att på ansökan av ett företag av allmänt intresse bevilja dispens beträffande revisionsuppdragets varaktighet, behandlas i avsnitt 12.1–12.3.

Finansinspektionen anvisas årligen ett ramanslag via statens budget för täckning av verksamhetens kostnader. Baserat på kostnaderna tar Finansinspektionen ut en obligatorisk årlig avgift från företagen under tillsyn enligt förordningen (2007:1135) om årliga avgifter för finansiering av Finansinspektionens verksamhet. Intäkterna från avgiften förs till inkomsttitel på statens budget. Finansinspektionens tillkommande tillsynsverksamhet bör också finansieras genom sådana årliga avgifter av dem som står under inspektionens tillsyn, dvs. företagen av allmänt intresse. Finansinspektionen bör därutöver få ta ut en särskild avgift för en ansökan eller anmälan enligt revisorsförordningen. Närmare föreskrifter om avgifterna bör meddelas i förordning.

14.3 Finansinspektionens tillsynsbefogenheter

Regeringens förslag: Finansinspektionen ska få möjlighet att förelägga ett företag av allmänt intresse, dess dotterföretag, närstående tredje parter och företagets revisor att tillhandahålla de handlingar och uppgifter i övrigt som behövs för tillsynen över revisionen av företaget. Ett föreläggande ska kunna förenas med vite.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 819 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. De framför inga särskilda synpunkter på utformningen av det alternativa förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Utgångspunkten bör vara att Finansinspektionens utredningsbefogenheter inte ska vara mer ingripande än vad inspektionen behöver för att utföra sina uppgifter, under förutsättning att detta är förenligt med revisionspaketet.

Enligt förordningen ska bl.a. företag av allmänt intresse vara skyldiga att förse den behöriga myndigheten med uppgifter och handlingar som behövs för tillsynen. En sådan skyldighet bör införas. Denna skyldighet kan inte avgränsas till att gälla endast upplysningar om revisionen utan måste avse alla uppgifter och handlingar som behövs för tillsynen av att de aktuella bestämmelserna följs (artikel 23.3 första stycket b i förordningen). Dessa uppgifter och handlingar ska kunna erhållas från det granskade företaget, dess dotterföretag, närstående tredje parter och företagets revisor (artikel 23.3 andra stycket). Bestämmelser av samma innebörd finns bl.a. i lagen om värdepappersmarknaden (23 kap. 3 §).

För att befogenheten ska vara effektiv bör Finansinspektionen kunna förena ett föreläggande om att tillhandahålla uppgifter och handlingar med vite. Regeringen delar utredningens uppfattning att de uppgifter och handlingar som kan komma att efterfrågas av Finansinspektionen regelmässigt torde vara av sådan enkel faktakaraktär att en vitessanktionering inte kommer i konflikt med rätten att inte belasta sig själv. Om inspektionen någon gång skulle efterfråga uppgifter av självangivelsekaraktär bör möjligheten att förena föreläggandet med vite inte utnyttjas.

Revisionspaketet föreskriver att den behöriga myndigheten ska ha vissa andra verktyg till sitt förfogande, t.ex. platsundersökning. Det preciseras dock inte vilka befogenheter myndigheten ska ha gentemot de granskade företagen av allmänt intresse. Enligt regeringens mening får dessa verktyg anses vara avsedda att tillämpas vid revisorstillsynen. När det gäller ingripanden mot företag av allmänt intresse bör det vara tillräckligt med den ovan nämnda uppgiftsskyldigheten för att säkerställa att den behöriga myndighetens relativt sett begränsade uppgifter kan skötas på ett effektivt sätt.

14.4 Ingripanden mot juridiska personer

Regeringens förslag: Om ett företag av allmänt intresse åsidosätter sina skyldigheter enligt revisionspaketet, ska Finansinspektionen få ingripa. De överträdelser som kan föranleda ingripanden ska uttryckligen anges i den nya lagen om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision. Följande överträdelser ska omfattas:

- Underlåtenhet att inrätta ett revisionsutskott eller att besluta att styrelsen ska utföra utskottets uppgifter och underlåtenhet att se till att minst en ledamot i utskottet eller styrelsen har redovisningskompetens eller revisionskompetens.
- Val av revisor utan att iaktta det förfarande som revisorsförordningen föreskriver.
- Anlitande av en revisor under för lång tid.
- Entledigande av revisorn utan saklig grund.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 821 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invänd-

ning mot den. De framför inga särskilda synpunkter på utformningen av det alternativa förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Enligt revisorsdirektivet ska medlemsstaterna se till att behöriga myndigheter ges befogenheter att vidta eller ålägga i vart fall de i direktivet angivna administrativa åtgärderna och sanktionerna vid överträdelser av revisorsdirektivet och, i tillämpliga fall, revisorsförordningen (artikel 30a i direktivet). I revisionspaketet anges dock inte närmare vilka av reglerna riktade till revisionsklienten som den behöriga myndighetens tillsyn särskilt ska avse, eller vilka överträdelser som ska sanktioneras. Det finns, till skillnad från t.ex. öppenhetsdirektivet och kapitaltäckningsdirektivet, ingen uppräkning av vilka överträdelser som ska kunna leda till administrativa åtgärder och sanktioner.

Revisionspaketet innehåller alltså inte något krav på att alla överträdelser av revisionsklienten, oavsett överträdelsens svårighetsgrad, ska sanktioneras. Överträdelser som är ringa eller ursäktliga bör inte föranleda något ingripande. Finansinspektionens möjligheter att ingripa – först och främst genom att förelägga det granskade företaget att vidta rättelse – bör i stället omfatta de centrala bestämmelser som riktar sig till företaget. Överträdelser som involverar även revisorn, exempelvis att det granskade företaget anlitar revisorn för förbjudna icke-revisionstjänster, bör inte bli föremål för ingripanden mot företaget, eftersom det i dessa delar får anses vara tillräckligt att revisorn står under tillsyn.

De övriga bestämmelser i revisionspaketet som revisionsklienten kan tänkas bryta mot är inte heller av den digniteten att de motiverar att det skapas ett fullständigt tillsyns- och sanktionssystem motsvarande det som gäller för revisorer. Några ingripanden mot andra företag än företag av allmänt intresse bör heller inte komma i fråga, annat än i den begränsade utsträckning som följer av gällande rätt om entledigande av revisorn utan saklig grund (se avsnitt 12.3).

De granskade företagen av allmänt intresse bör sålunda inte ställas under någon allmän tillsyn i fråga om reglerna om revision. Möjligheten för Finansinspektionen att ingripa bör, med avvikelse från den lagstiftningsteknik som vanligen tillämpas på finansmarknadsområdet när det gäller ingripanden mot juridiska personer, enbart gälla särskilt angivna överträdelser. För detta ställningstagande talar även att det i revisionspaketet ställs krav på sanktionsavgifter mot fysiska personer. Av rättssäkerhetsskäl bör lagen därför ange vilka specifika överträdelser som kan föranleda sådana sanktioner. Därigenom blir det tydligt för både företagen och deras företrädare hur de bör agera för att undgå sanktioner. Detta är i enlighet med regeringens överväganden beträffande kapitaltäckningsdirektivet (prop. 2014/15:57 s. 38 f.).

Med dessa utgångspunkter bör ett ingripande kunna ske i följande fall, förutsatt att överträdelsen inte är ringa eller ursäktlig.

- Om ett företag av allmänt intresse varken har ett revisionsutskott eller beslutar att styrelsen ska utföra utskottets uppgifter eller underlåter att se till att minst en ledamot har föreskriven redovisningskompetens eller revisionskompetens (artikel 39 i revisorsdirektivet samt 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning).

- Om ett företag av allmänt intresse inte genomför revisorsvalet i enlighet med de villkor som anges i revisorsförordningen (artikel 16.1–16.5).
- Om ett företag av allmänt intresse anlitar samma revisor under en längre period än vad som är tillåtet (artikel 17 i revisorsförordningen samt 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning).
- Om ett företag av allmänt intresse entledigar en revisor i förtid utan saklig grund (artikel 38 i revisorsdirektivet samt 9 kap. 22 § första stycket 2 aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning).

Det kan tilläggas att det troligen kommer att vara mycket ovanligt att företag av allmänt intresse begår överträdelser av nämnda slag. Överträdelserna behandlas närmare i författningskommentaren.

De överträdelser som det är fråga om här är av den karaktären att det endast helt undantagsvis kan vara motiverat att utnyttja de mer stränga sanktionerna. I regel bör det således vara tillräckligt att Finansinspektionen förelägger företaget att vidta rättelse. Om ett sådant föreläggande inte följs, kan det dock finnas skäl att besluta även om andra åtgärder. I vissa situationer, exempelvis om företaget har entledigat revisorn utan skäl, finns det inte heller någon möjlighet för företaget att rätta till saken i efterhand. Det bör överlämnas till Finansinspektionen att i det enskilda fallet besluta om åtgärder då ska riktas endast mot företaget eller, om förutsättningarna för detta är uppfyllda, även mot fysiska personer som företräder företaget (se avsnitt 14.5).

Det bör hållas i minnet att Finansinspektionen med stöd av de lagar som reglerar de finansiella företagens verksamhet har befogenhet att ingripa mot finansiella företag även när det gäller andra överträdelser av revisionspaketet än de som pekas ut i den nya lagen. I det sammanhanget kan det nämnas att en revisor i ett finansiellt företag enligt lagstiftningen på finansmarknadsområdet är skyldig att rapportera till Finansinspektionen bl.a. om han eller hon får kännedom om förhållanden som kan utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar företagets verksamhet (se exempelvis 13 kap. 10 § lagen om bank- och finansieringsrörelse och 14 kap. 12 § försäkringsrörelselagen). Motsvarande rapporteringsskyldighet finns i revisorsförordningen (artikel 12), se vidare avsnitt 9.4).

Också företag av allmänt intresse och andra aktörer har i vissa fall en underrättelseskyldighet gentemot den behöriga myndigheten och är i vissa situationer skyldiga att ansöka hos den om dispens. Dessa underrättelser och ansökningar har anknytning till de bestämmelser som anges i punktsatserna ovan. De behandlas i avsnitt 9.4, 12.2 och 12.3.

14.5 Ingripanden mot fysiska personer som företräder det granskade företaget

Regeringens förslag: Finansinspektionen ska ges rätt att ingripa mot en enskild styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse, eller en ersättare för någon av dem, för en överträdelse som företaget har gjort sig skyldigt till.

Finansinspektionen ska endast ingripa om överträdelsen som företaget har gjort sig skyldigt till är allvarlig och personen uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har orsakat överträdelsen.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 477 f. och 824 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. När det gäller utformningen av utredningens alternativa förslag anför *Svenskt Näringsliv* att revisionspaketet inte kan anses kräva att det införs sanktionsavgifter mot företrädare för revisionsklienten. Om en myndighet ska kunna ingripa mot företrädare för företagen, bör sanktionerna enligt föreningen bara omfatta tidsbegränsade förbud att utöva uppdrag som ställföreträdare.

Skälen för regeringens förslag

Personkretsen som kan träffas av sanktioner

Som utredningen anför är revisionspaketet inte alldeles tydligt i fråga om hur den behöriga myndigheten ska kunna ingripa genom sanktioner mot överträdelser som kommer till myndighetens kännedom. Det står dock klart att sanktioner ska kunna riktas även mot fysiska personer som företräder företag av allmänt intresse (artikel 30a i direktivet). De slag av sanktioner det gäller behandlas i avsnitt 14.8 och 14.9. Motsvarande krav på sanktioner mot fysiska personer finns i flera andra nyligen antagna rättsakter på finansmarknadsområdet (se t.ex. prop. 2014/15:57 och 2015/16:10). Den nya lagen bör innehålla en sådan möjlighet för Finansinspektionen att ingripa.

Frågan är vilken personkrets som revisionspaketet tar sikte på. De överträdelser som Finansinspektionen ska ingripa mot begås i formell mening av företagets stämma eller motsvarande organ. Ett undantag är direktivets bestämmelser om revisionsutskott, som förutsätter att även styrelsen agerar på ett visst sätt, t.ex. genom att välja ledamöter till revisionsutskottet eller genom att bestämma att hela styrelsen ska utgöra revisionsutskott (jfr prop. 2008/09:135 s. 115 och 156). Därutöver kan man tänka sig fall då styrelsen eller den verkställande direktören aktivt vilseleder stämman och får den att fatta ett felaktigt beslut, t.ex. att förlänga revisorns förordnande trots att det strider mot revisorsförordningen. Det är dock osannolikt att några andra fysiska personer än de nämnda ställföreträdarna skulle vara omedelbart ansvariga för de överträdelser som det handlar om.

När det gäller en av sanktionerna som Finansinspektionen enligt direktivet ska förfoga över, ett tidsbegränsat förbud att utöva uppdrag i ett företag av allmänt intresse, anges mer precist att sanktionen ska kunna riktas mot en person som är ledamot av ett förvaltningsorgan eller ledningsorgan. I detta avseende beskrivs personkretsen på samma sätt som i andra EU-rättsakter på finansmarknadsområdet.

Till skillnad mot vad *Svenskt Näringsliv* anser bör samma bedömning mot denna bakgrund göras som i de lagstiftningsärenden som gäller de nämnda EU-rättsakterna (se t.ex. prop. 2014/15:57 s. 39 f. och 2015/16:10 s. 239 f.). Det innebär att Finansinspektionen bör ges rätt att ingripa mot en styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse eller en ersättare för någon av dem. En sådan avgränsning är rimlig och får anses vara förenlig med revisionspaketet.

Regeringen återkommer i de följande avsnitten till frågan om vilka sanktioner som ska kunna riktas mot fysiska personer. Här ska först ett par avgränsningar av ansvaret behandlas.

Endast allvarliga överträdelser ska kunna leda till ansvar för fysiska personer

Revisionspaketet förutsätter inte att det regelmässigt beslutas om sanktioner mot fysiska personer. Det bör därmed vara tillräckligt att svensk rätt erbjuder en möjlighet att rikta sanktioner mot fysiska personer. EU-reglerna saknar också närmare anvisningar om när ett ansvar för en fysisk person kan komma i fråga. Det bör således ankomma på Finansinspektionen eller domstol att i varje enskilt fall ta ställning till om omständigheterna är sådana att de utgör skäl för att rikta en sanktion mot en fysisk person. Vid denna bedömning bör det beaktas att reglerna om revision i första hand gäller för företaget som sådant. Motsvarande bedömning gjordes vid införlivandet av kapitaltäckningsdirektivet (prop. 2014/15:57 s. 40 f.).

Utgångspunkten bör därför vara att sanktioner mot fysiska personer ska komma i fråga endast om företagets överträdelse är allvarlig. I en situation där en fysisk persons agerande i och för sig har varit anmärkningsvärt men där företagets överträdelse samtidigt inte bedöms som tillräckligt graverande för att anses som allvarlig, kan en sanktion alltså inte riktas mot den enskilda personen.

Med tanke på karaktären på de regelöverträdelser som enligt förslaget i denna proposition ska kunna föranleda ett ingripande mot företaget kan ett ingripande mot en fysisk person troligen endast komma i fråga i mycket få fall. Det kan dock inte uteslutas att vissa överträdelser, t.ex. ett entledigande av revisorn utan saklig grund, kan medföra allvarliga konsekvenser för trovärdigheten av företagets finansiella rapportering och att ett ingripande mot en fysisk person därför kan aktualiseras.

Subjektivt rekvisit som förutsättning för ansvar

Revisionspaketet hindrar inte att det införs ett subjektivt rekvisit som förutsättning för ansvar (jfr artikel 30a i revisorsdirektivet). I direktivet anges att sanktionsbefogenheterna ska utövas i enlighet med nationell rätt. I likhet med vad som gäller enligt lagen om bank- och finansieringsrörelse bör ett ingripande mot styrelseledamöter eller verkställande

direktör endast kunna ske om personen i fråga uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har orsakat överträdelsen (15 kap. 1 a §, jfr prop. 2014/15:57 s. 42 f.). Detta innebär att det endast är en mer kvalificerad form av oaktsamhet som kan träffas av en sanktion.

14.6 Föreläggande om rättelse

Regeringens förslag: Ett ingripande mot ett företag av allmänt intresse ska kunna göras genom att företaget föreläggs att inom viss tid vidta rättelse. Ett sådant föreläggande ska få förenas med vite.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag. Utredningen anser dock att ett föreläggande om rättelse bör kunna riktas även mot företagets företrädare (se betänkandet s. 825 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. De framför inga särskilda synpunkter på utformningen av det alternativa förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Enligt revisorsdirektivet ska den behöriga myndigheten kunna kräva att den som är ansvarig för en överträdelse ska upphöra med sitt agerande och inte upprepa det (artikel 30a.1 a). Eftersom en överträdelse även kan bestå i underlåtenhet att uppfylla vissa krav, är det rimligt att Finansinspektionen även kan ålägga den ansvarige att vidta en åtgärd för att uppfylla kraven i revisionspaketet. Det kan t.ex. röra sig om ett föreläggande att ordna ett anbudsförfarande för revisionstjänster.

Den nya lagen bör således innehålla en möjlighet för Finansinspektionen att förelägga den som har begått en av de angivna överträdelserna att inom viss tid vidta en viss åtgärd för att komma till rätta med situationen eller att upphöra med ett visst agerande. Den nya bestämmelsen bör utformas med förebild i den motsvarande lagstiftningen på finansmarknadsområdet som kompletterar EU-förordningar. Ett föreläggande bör kunna förenas med vite.

En särskild fråga är om ett föreläggande om rättelse, som utredningen föreslår, ska kunna riktas även mot företagets företrädare. Som anges ovan är det i regel företaget som begår de överträdelser som Finansinspektionen får ingripa mot. Visserligen kan det tänkas att det finns undantag, främst kopplade till revisionsutskottets sammansättning. Detta är dock inte ett tillräckligt skäl för att låta sanktionen riktas även mot enskilda fysiska personer. En sanktion som innebär en skyldighet att vidta en åtgärd eller upphöra med något bör alltså riktas mot företaget av allmänt intresse och inte mot en enskild fysisk person.

14.7 Sanktionsavgift för det granskade företaget

Regeringens förslag: Ett ingripande mot ett företag av allmänt intresse ska kunna göras genom att företaget åläggs att betala en sanktionsavgift. Sanktionsavgiften ska vara lägst 5 000 kronor och högst tio miljoner kronor. Avgiften ska dock inte överstiga en procent av företagets årsomsättning.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Utredningen föreslår att sanktionsavgiften ska få uppgå till högst en procent av företagets årsomsättning utan någon kompletterande övre beloppsgräns (se betänkandet s. 825 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. De framför inga särskilda synpunkter på utformningen av det alternativa förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Av revisorsdirektivet framgår att den behöriga myndigheten ska ha rätt att besluta om sanktionsavgifter vid överträdelser av revisionspaketet (artikel 30a.1 f). Ett ingripande mot ett företag av allmänt intresse ska alltså kunna ske genom att företaget åläggs att betala en sanktionsavgift. Som anges ovan kan detta aktualiseras i de undantagsfall då en överträdelse är så allvarlig att det är rimligt med en för företaget mer kännbar påföljd. Ett exempel är om överträdelsen har varit avsedd att påverka utfallet av revisionen.

Till skillnad från de EU-rättsakter som finns på finansmarknadsområdet anger revisorsdirektivet inte hur stor sanktionsavgiften ska vara. Som nämns i avsnitt 11.2 sägs det endast i skälen i direktivet att sanktionsavgiften ska kunna uppgå till t.ex. en miljon euro för fysiska personer och en viss inte specificerad procentuell andel av årsomsättningen för juridiska personer (skäl 16 i ändringsdirektivet). Skälen får dock i detta avseende antas i första hand ta sikte på sanktionsavgifter för revisorer.

Avsaknaden av detaljerade regler i revisionspaketet om avgiftens storlek innebär att medlemsstaterna är fria att anpassa storleken efter vad som bedöms lämpligt för att uppfylla syftet med sanktionen. Enligt regeringens mening är de regelöverträdelser som är aktuella här knappast av den digniteten att sanktionsavgifter på de nivåer som anges i skälen till direktivet är motiverade. De sanktionsavgifter som kan tas ut av börsbolag enligt t.ex. 6 kap. 3 b § lagen om handel med finansiella instrument avser överträdelser som kan få avsevärt större konsekvenser för aktieägare och andra intressenter. Det bör vidare beaktas att företagets revisor ibland har ett visst ansvar för överträdelsen och att Revisorsnämnden i sådana fall kan besluta om en disciplinär åtgärd för revisorn.

Sanktionsavgiftens storlek bör bestämmas utifrån vilka överträdelser det typiskt sett kan handla om. I linje med skälen till direktivet bör sanktionsavgiften för juridiska personer relateras till företagets årsomsättning. Avgiften bör vara kännbar och avskräckande. Överträdelserna får dock antas uppgå till ett mycket litet antal och i ett större perspektiv inte vara av samma allvar som på andra områden. Sanktionsavgiften bör därför begränsas till att motsvara högst en procent av årsomsättningen. Dessutom bör det finnas ett tak för sanktionsavgiftens storlek. Det beloppet

bör uppgå till tio miljoner kronor. Sanktionsavgiften bör inte kunna understiga 5 000 kronor.

Finansinspektionen har, i likhet med vad som gäller den liknande reglering som finns i bl.a. lagen om bank- och finansieringsrörelse, att beakta den ram som beloppsgränserna ställer upp. Sanktionerna ska också vara proportionella i förhållande till överträdelsen i fråga. När det gäller omständigheter att beakta vid valet mellan olika sanktioner och vägledning när det gäller storleken på sanktionsavgiften, se avsnitt 14.10.

14.8 Sanktionsavgift för fysiska personer

Regeringens förslag: Ett ingripande mot en styrelseledamot eller verkställande direktör i dennes egenskap av företrädare för ett företag av allmänt intresse ska kunna göras genom att personen åläggs att betala en sanktionsavgift. Sanktionsavgiften ska vara lägst 5 000 kronor och högst 500 000 kronor.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag. Enligt utredningens alternativa förslag ska dock sanktionsavgiften kunna uppgå till högst en miljon kronor. Utredningen föreslår vidare att någon sanktionsavgift inte ska tas ut om den aktuella överträdelsen omfattas av ett åtal (se betänkandet s. 825 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. De framför inga särskilda synpunkter på utformningen av det alternativa förslaget.

Skälen för regeringens förslag: I direktivet anges att sanktionsavgifter även ska kunna ålägga fysiska personer (artikel 30a.1 f). Finansinspektionen bör därför ges möjlighet att ingripa på detta sätt. Det får dock antas att det endast i mycket sällsynta fall kan bli aktuellt att rikta administrativa sanktioner mot fysiska personer med anledning av att ett företag av allmänt intresse har överträtt regler i revisionspaketet.

Liksom när det gäller sanktionsavgiften för juridiska personer anges det i revisionspaketet inte hur stor sanktionsavgiften för fysiska personer ska vara. I skälen i direktivet anges dock att sanktionsavgiften ska kunna uppgå till t.ex. en miljon euro (skäl 16 i ändringsdirektivet). Som nämns i avsnitt 14.7 får denna formulering antas i första hand ta sikte på revisorer.

Enligt regeringens mening är de regelöverträdelser som är aktuella här knappast av den digniteten att sanktionsavgifter på en så hög nivå är motiverade. Antalet överträdelser kan antas bli mycket lågt och i ett större perspektiv handlar det inte om överträdelser av samma allvar som på finansmarknadsområdet. Avsaknaden av regler i revisionspaketet om avgiftens storlek innebär att medlemsstaterna är fria att anpassa storleken efter karaktären på den aktuella överträdelsen. Sanktionsavgiftens storlek bör bestämmas utifrån vilka överträdelser det typiskt sett kan handla om.

Den maximala sanktionsavgiften för fysiska personer bör därför bestämmas till 500 000 kronor. Denna nivå ger Finansinspektionen möjlighet att besluta om i sammanhanget kännbara och avskräckande avgifter

även för företrädare för stora företag. Avgiften bör inte kunna understiga 5 000 kronor.

I revisionspaketet anges sådana omständigheter som det ska tas särskild hänsyn till när sanktionsavgiftens storlek fastställs (artikel 30b i direktivet). Dessa omständigheter utvecklas närmare i avsnitt 14.10 och i författningskommentaren.

De överträdelser av det granskade företaget som är aktuella här är inte av den karaktären att de samtidigt innefattar en brottslig gärning. Även om detta, som *Lagrådet* anmärker, inte i sig utesluter att förfarandet skulle kunna anses vara straffrättsligt enligt Europakonventionen, finns det därför inte anledning att, som utredningen gör i sitt alternativa förslag, föreskriva att en sanktionsavgift inte ska tas ut om den aktuella överträdelsen omfattas av ett åtal för brott eller om Finansinspektionen anmäler överträdelsen till åklagare.

14.9 Tidsbegränsat förbud att utöva uppdrag i företag av allmänt intresse

Regeringens förslag: Ett ingripande mot en styrelseledamot, en verkställande direktör eller en ersättare för en sådan befattningshavare i dennes egenskap av företrädare för ett företag av allmänt intresse ska kunna göras genom beslut om att personen under en tid av högst tre år inte får vara styrelseledamot, verkställande direktör eller ersättare för en sådan befattningshavare i ett företag av allmänt intresse.

Regeringens bedömning: Finansinspektionen bör underrätta Bolagsverket om ingripanden mot styrelseledamöter och verkställande direktörer. Bestämmelser om detta bör införas på förordningsnivå.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 825 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. De framför inga särskilda synpunkter på utformningen av det alternativa förslaget.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Enligt revisorsdirektivet ska ett tidsbegränsat förbud under högst tre år att utöva uppdrag i ett företag av allmänt intresse kunna riktas mot en person som är ledamot av ett förvaltningsorgan eller ledningsorgan i ett företag av allmänt intresse (artikel 30a.1 e).

Reglerna om näringsförbud i lagen om näringsförbud kan inte anses innebära att den svenska lagstiftningen uppfyller direktivets krav. För att uppfylla kravet i direktivet bör det därför i den nya lagen införas en möjlighet för Finansinspektionen att besluta om ett tidsbegränsat förbud för en person som är styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse, eller ersättare för dem, att utöva sådana uppdrag.

När tiden för det tidsbegränsade förbudets varaktighet bestäms bör hänsyn tas till de omständigheter som ska beaktas vid valet mellan olika sanktioner (se vidare avsnitt 14.10 och författningskommentaren).

Ett ingripande mot en styrelseledamot, verkställande direktör eller ersättare för någon av dem bör föranleda att Finansinspektionen underrättar Bolagsverket. Bestämmelser om detta bör införas på förordningsnivå.

14.10 Omständigheter att beakta vid valet mellan olika sanktioner

Regeringens förslag: Vid valet av ingripande ska Finansinspektionen ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.

Finansinspektionen ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som är ansvarig för överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat inspektionens utredning.

Finansinspektionen ska i försvårande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen tidigare har gjort sig skyldig till en eller flera överträdelser.

När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till de angivna omständigheterna samt den finansiella ställningen hos den som har begått överträdelsen och den vinst som har gjorts eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 825 f.).

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. När det gäller utformningen av utredningens alternativa förslag anför *Finansförbundet* att en anställd som har följt företagets rutiner och riktlinjer inte bör åläggas några administrativa sanktioner.

Skälen för regeringens förslag: Vid bedömningen av vilken åtgärd eller sanktion som ska beslutas och av sanktionsavgiftens storlek ska samtliga relevanta omständigheter beaktas (artikel 30b i revisorsdirektivet). Bestämmelser av denna innebörd bör införas i den nya lagen.

I kapitaltäckningsdirektivet finns regler som i hög grad liknar de nämnda reglerna i revisorsdirektivet. Beträffande revisorstillsynen behandlas frågan i avsnitt 11.4. Vad som sägs där, samt i prop. 2013/14:228 s. 237 f. och 2014/15:57 s. 52 f. beträffande kapitaltäckningsdirektivet, har motsvarande giltighet i detta sammanhang.

Sammanfattningsvis innebär det att de omständigheter som enligt revisorsdirektivet ska beaktas vid valet av sanktion och när sanktionsavgiftens storlek fastställs bör anges i den nya lagen. Uppräkningen av omständigheter bör vara exemplifierande och inte hindra att hänsyn tas till särskilda omständigheter i det enskilda fallet.

Sådana omständigheter som är hänförliga till själva överträdelsen bör bilda utgångspunkt för bedömningen och därefter får det slutliga utfallet

påverkas av faktorer som inte är att hänföra till själva överträdelsen. Till den första kategorin hör överträdelsens allvar och varaktighet samt graden av ansvar för den som har begått överträdelsen. Till den andra kategorin hör sådana omständigheter som att den som har begått överträdelsen tidigare har gjort sig skyldig till överträdelser eller att han eller hon genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat utredningen. När sanktionsavgiftens storlek fastställs bör särskild hänsyn tas till dessa omständigheter och den finansiella ställningen hos den som har begått överträdelsen och, om det går att fastställa, den vinst som har gjorts eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen. Beträffande *Lagrådets* förslag att Finansinspektionen i stället för den kostnad som har undvikits ska beakta den förlust som undvikits, se avsnitt 11.4.

Mot bakgrund av vad *Finansförbundet* anför om betydelsen av företagets rutiner och riktlinjer för anställda finns det anledning att framhålla att reglerna om ansvar för fysiska personer gäller för företagets styrelseledamöter och verkställande direktör i deras egenskap av ställföreträdare för företaget. Att en sådan person har följt företagets rutiner och riktlinjer kan beaktas till personens fördel både inom ramen för prövningen av om personen orsakat överträdelsen uppsåtligen eller av grov oaktsamhet och vid valet av ingripande, i varje fall om personen inte själv har ett ansvar för utformningen av riktlinjerna.

14.11 Hur sanktionerna ska beslutas

Regeringens förslag: Finansinspektionen ska besluta om ingripanden och sanktioner mot företag av allmänt intresse.

Finansinspektionen ska genom sanktionsföreläggande pröva frågor om ingripanden mot ansvariga fysiska personer vid överträdelser från företagets sida.

Om ett sanktionsföreläggande inte har godkänts inom utsatt tid, ska Finansinspektionen få ansöka hos allmän förvaltningsdomstol om att sanktionen ska beslutas. En sådan ansökan ska ske hos den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av Finansinspektionens beslut om ingripande mot företaget för samma överträdelse.

En sanktion mot en fysisk person ska bara få beslutas om den som sanktionen riktas mot har delgetts sanktionsföreläggandet inom två år från det att överträdelsen ägde rum.

En sanktionsavgift ska betalas till Finansinspektionen inom trettio dagar från det att beslutet om den fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes eller inom den längre tid som anges i beslutet eller föreläggandet.

Ett beslut om sanktionsavgift och ett godkänt föreläggande om sanktionsavgift ska få verkställas enligt utsökningsbalken, om avgiften inte har betalats i tid. Om verkställighet inte har skett inom fem år, preskriberas fordran.

Regeringens bedömning: Skyldigheten för Finansinspektionen att publicera sanktionsbeslut bör genomföras på förordningsnivå.

Utredningens alternativa förslag: Utredningens alternativa förslag, som utredningen anser inte bör genomföras, överensstämmer med regeringens förslag (se betänkandet s. 825 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna delar utredningens bedömning att det alternativa förslaget inte bör genomföras eller har ingen invändning mot den. När det gäller utformningen av utredningens alternativa förslag anför *Svenskt Näringsliv* att beslut om sanktioner mot fysiska personer av rättssäkerhetsskäl bör prövas av allmän domstol och inte av allmän förvaltningsdomstol.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Revisionspaketet innebär att administrativa sanktioner ska kunna vidtas inte bara mot företag av allmänt intresse utan även mot personer i ett företags ledningsorgan. Paketet ställer dock inte upp några krav på en viss utformning av förfarandet vid beslut om sanktioner utan medlemsstaterna kan själva välja beslutsordning i enlighet med respektive rättsordning.

Till skillnad från vad som gäller för de sanktioner som riktas mot revisorer, där det är revisorns egna överträdelser av regelsystemet som sanktioneras, är det i de nu aktuella fallen fråga om att fysiska personer i företagets ledning ska sanktioneras för företagets överträdelser.

Finansinspektionen beslutar om ingripandeåtgärder och sanktioner på finansmarknadsområdet, både avseende finansiella företag och fysiska personer. Revisionspaketets bestämmelser om sanktioner mot fysiska personer, som enligt förslagen i denna proposition ska införas i den nya lagen, har stora likheter med de bestämmelser som nyligen har införts i lagen om bank- och finansieringsrörelse och lagen om värdepappersmarknaden för att i svensk rätt genomföra motsvarande regler om sanktioner mot fysiska personer i kapitaltäckningsdirektivet (se prop. 2014/15:57).

Enligt nämnda lagar ska ingripanden mot fysiska personer för kreditinstituts och värdepappersbolags överträdelser prövas av Finansinspektionen genom ett sanktionsföreläggande som, om det godkänns, blir att jämställa med en dom som har fått laga kraft. Regeringen gör i förevarande lagstiftningsärende inte någon annan bedömning i denna fråga än den som regeringen gjorde i det lagstiftningsärendet (prop. 2014/15:57 s. 56 f.). Finansinspektionen bör således själv besluta om ingripanden och sanktioner mot företag av allmänt intresse vid överträdelser av revisionspaketets bestämmelser. När det gäller ingripanden mot ansvariga fysiska personer bör inspektionen använda sig av sanktionsföreläggandeden.

Finansinspektionens beslut om ingripanden enligt den finansmarknadsrättsliga lagstiftningen överklagas till allmän förvaltningsdomstol. En sådan instansordning gäller vanligtvis även utanför finansmarknadsområdet vid överklagande av en förvaltningsmyndighets beslut om administrativa sanktioner. Till skillnad mot *Svenskt Näringsliv* anser regeringen att även en ansökan om påförande av sanktioner för fysiska personer i de granskade företagens ledning bör göras hos allmän förvaltningsdomstol, i de fall ett sanktionsföreläggande enligt nu aktuella lagstiftning inte har godkänts (jfr prop. 2014/15:57 s. 61 f.).

Förfarandet med sanktionsföreläggande och dess innehåll bör regleras på motsvarande sätt som i bl.a. lagen om bank- och finansieringsrörelse och lagen om värdepappersmarknaden (jfr prop. 2014/15:57 s. 59 f.). Det

innebär att Finansinspektionen, om ett sanktionsföreläggande inte har godkänts inom utsatt tid, får ansöka hos allmän förvaltningsdomstol om att sanktionen ska beslutas. Innan en sådan ansökan ges in bör Finansinspektionen göra en förnyad prövning i frågan och bl.a. beakta eventuella invändningar som den berörda personen framför mot föreläggandet. Ofta torde en sådan prövning leda till att en ansökan ges in till domstolen men ett sakligt och relevant bestridande skulle kunna leda till en annan slutsats. Det kan t.ex. visa sig att ett lindrigare ingripande än det som omfattas av sanktionsföreläggandet bör komma i fråga eller att det inte alls är aktuellt med någon sanktion.

En sanktion mot en fysisk person bör inte få beslutas om den som sanktionen riktas mot inte har delgetts sanktionsföreläggandet inom två år från det att överträdelsen ägde rum (jfr prop. 2014/15:57 s. 63 f.).

När ett beslut om en sanktionsavgift har fått laga kraft eller när ett sanktionsföreläggande har godkänts, bör den som sanktionen riktar sig mot vara skyldig att betala avgiften inom trettio dagar. Det bör dock vara möjligt att ange en längre tid i beslutet eller föreläggandet. Betalas inte avgiften i tid, ska beslutet eller sanktionsföreläggandet kunna verkställas enligt utsökningsbalken. Om verkställighet inte har skett inom fem år, bör fordran preskriberas (jfr prop. 2014/15:57 s. 63 f.).

Finansinspektionens beslut att utfärda ett sanktionsföreläggande bör inte kunna överklagas. Någon möjlighet att med ordinära rättsmedel angripa ett föreläggande som har godkänts finns inte heller. Däremot kan det vara möjligt att ansöka om resning och få sanktionsföreläggandet undanröjt (37 b § förvaltningsprocesslagen [1971:291]). Detta förutsätter dock att det av något särskilt förhållande finns synnerliga skäl att pröva saken på nytt (jfr prop. 2014/15:57 s. 64 f.).

Enligt revisorsdirektivet ska behöriga myndigheter på sin webbplats offentliggöra administrativa sanktioner som ålagts dem vid överträdelser av direktivet eller revisorsförordningen (artikel 30c). Detta bör gälla även för Finansinspektionen. Finansinspektionens beslut i fråga om ingripanden mot företag av allmänt intresse och mot fysiska personer som företräder sådana företag bör alltså offentliggöras. Skyldigheten att offentliggöra sanktionsbeslut bör tillgodoses genom föreskrifter på förordningsnivå. I avsnitt 11.5 gör regeringen motsvarande bedömning avseende Revisorsnämndens beslut. Beträffande frågor om sekretess och personuppgifter, se prop. 2014/15:57 s. 49 f. och 2015/16:10 s. 244 f.

15 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Lagändringarna ska träda i kraft den 17 juni 2016.

De nya bestämmelserna om revisionsberättelsens innehåll, gemensam revisionsberättelse och koncernrevision ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

För företag som inte tidigare har varit skyldiga att ha ett revisionsutskott ska de bestämmelser som innebär att minst en styrelseledamot ska ha redovisningskompetens eller revisionskompetens inte behöva tillämpas förrän efter den första årsstämma eller motsvarande som hålls efter ikraftträdandet.

Ett avtalsvillkor som begränsar stämmans möjlighet att välja revisor ska vara ogiltigt även om villkoret har avtalats före ikraftträdandet. Detsamma ska gälla en sådan begränsning i bolagsordningen eller motsvarande.

Vad gäller kravet på revisorsrotation efter sju år för fondbolag, värdepappersbolag och vissa AIF-förvaltare som inte är företag av allmänt intresse ska den första sjuårsperioden, för de företag som vid ikraftträdandet har haft samma revisor i mer än tre år, räknas från den stämma som hölls tre år före ikraftträdandet.

En fråga om ett disciplinigripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande ska som utgångspunkt prövas enligt äldre bestämmelser. Ett ingripande enligt lagen om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision ska inte få ske om överträdelsen har ägt rum före ikraftträdandet.

Förbudet mot tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient ska inte tillämpas om revisorns auktorisation har upphört att gälla före lagens ikraftträdande.

Att Schweiz inte längre ska jämställas med en EES-stat ska inte påverka revisorer som vid ikraftträdandet var bosatta i Schweiz eller som vid den tidpunkten innehade ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i Schweiz.

Utredningens förslag: Överensstämmer delvis med regeringens förslag (se betänkandet s. 543 och i fråga om utredningens alternativa förslag s. 816 och 832). Utredningen föreslår inte att tillämpningen av bestämmelserna om bl.a. revisionsberättelsen ska få skjutas upp till det räkenskapsår som inleds närmast efter lagändringarnas ikraftträdande. Utredningen föreslår inte heller några övergångsbestämmelser när det gäller avtalsvillkor eller begränsningar i bolagsordningen eller motsvarande, revisionsutskott, förbudet mot tillträde av befattning eller Schweiz.

Remissinstanserna: Många av remissinstanserna, däribland *Revisorsnämnden*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Riksrevisionen*, *Bolagsverket*, *Juridiska fakultetsstyrelsen vid Lunds universitet*, *FAR*, *Svenskt Näringsliv*, *Kollegiet för svensk bolagsstyrning*, *StyrelseAkademien* och *NASDAQ OMX STOCKHOLM AB*, anser att förslagen helt eller delvis bör tillämpas först från och med det första räkenskapsåret efter ikraftträdandet.

Skälen för regeringens förslag: EU:s revisorsförordning är direkt tillämplig och träder i kraft den 17 juni 2016, samma dag som revisorsdirektivet ska vara genomfört i medlemsstaternas nationella lagstiftning. Förslagen bör träda i kraft den dagen.

En vedertagen princip för lagstiftning på redovisningsområdet är att de bestämmelser som företagen ska följa inte ändras under löpande räkenskapsår. Lagändringar träder som regel i kraft ett visst datum och tillämpas på räkenskapsår som inleds samma dag eller senare. Det finns inte anledning att nu avvika från denna princip, som gör sig gällande även i fråga om revision. Ändringsdirektivets lydelse kan inte heller antas vara

avsedd att förhindra en sådan ändamålsenlig lösning (artikel 2.1). Lagändringarna bör därför, som många remissinstanser föreslår, när det är lämpligt tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016. Så är fallet när det gäller de nya bestämmelserna om revisionsberättelsens utformning, om gemensam revisionsberättelse och om koncernrevision. Europeiska kommissionen har gett uttryck för samma synsätt, inbegripet de bestämmelser om revisionsberättelsen som finns i EU:s revisorsförordning.[17]

Det finns behov av övergångsbestämmelser även i några andra avseenden.

Revisionspaketet innebär att finansiella företag som är företag av allmänt intresse, oavsett om företaget är noterat eller inte, antingen ska ha ett revisionsutskott eller låta styrelsen som helhet utföra utskottets uppgifter. Det ställs därmed också ett krav på att åtminstone en ledamot ska ha redovisningskompetens eller revisionskompetens. Visserligen torde det stora flertalet av de berörda företagen redan leva upp till kravet. För att i förekommande fall ge företagen den tid som behövs för att bereda frågan bör kravet dock tillämpas först från den första årsstämma eller motsvarande som hålls efter ikraftträdandet.

Ett avtalsvillkor som syftar till att begränsa stämmans fria val av revisor föreslås i propositionen vara ogiltigt. Detsamma föreslås gälla sådana begränsningar i bolagsordningen eller motsvarande. Direktivet anger uttryckligen att detta ska gälla även redan avtalade sådana villkor eller bestämmelser (artikel 37.3). Detta bör framgå av en särskild övergångsbestämmelse.

I propositionen föreslås att vissa finansiella företag som inte är företag av allmänt intresse (fondbolag, värdepappersbolag och vissa AIF-förvaltare) ska omfattas av ett nytt krav på revisorsrotation efter sju år. En rimlig övergångsreglering är att den första sjuårsperioden, för de företag som vid ikraftträdandet har haft samma revisor i mer än tre år, börjar räknas från den stämma som hölls tre år före ikraftträdandet.

Reglerna om disciplinärgripanden mot revisorer får en ny utformning, bl.a. genom att det införs två nya disciplinära åtgärder. Det bör i en övergångsbestämmelse anges att äldre bestämmelser som utgångspunkt ska tillämpas i fråga om en revisors överträdelse som skett före ikraftträdandet. Likaså bör det klargöras att några sanktioner inte kan komma i fråga enligt lagen om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision, om överträdelsen har skett före ikraftträdandet.

En revisor vars auktorisation har upphört att gälla har tidigare inte i något avseende stått under Revisorsnämndens tillsyn. Har auktorisationen upphört före ikraftträdandet, bör förbudet mot tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient inte tillämpas.

Schweiz, som är ett tredjeland i revisorslagens mening, har hittills i lagen ändå i olika avseenden jämställts med stater inom EES. Att detta ändras bör inte påverka revisorer som vid ikraftträdandet var bosatta i Schweiz eller som vid ikraftträdandet innehade ett sådant utländskt

[17] Q&A – Implementation of the New Statutory Audit Framework, Brussels, 3 September 2014.

examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i Schweiz. Äldre bestämmelser bör alltså fortfarande tillämpas.

När det gäller de nya bestämmelserna om prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet kan det konstateras att de ekonomiska kopplingar mellan revisorn och revisionsklienten som förbjuds genom de nya bestämmelserna i hög utsträckning redan är otillåtna enligt den s.k. analysmodellen eller enligt de associationsrättsliga jävsreglerna. Oberoendefrågor ska dessutom alltid prövas löpande under revisionsuppdraget och det bör därför, som utredningen påpekar, vara möjligt att under ett pågående uppdrag hantera att reglerna ändras. Någon särskild övergångsbestämmelse behövs därför inte. Det kan påpekas att även analysmodellen tillämpades från och med ikraftträdandet (se prop. 2000/01:146).

EU:s revisorsförordning innehåller vissa övergångsbestämmelser, se artikel 41. Det ankommer inte på regeringen att tolka dem eller att i övrigt ge anvisningar för hur förordningen ska tillämpas i övergångshänseende. Som nämns ovan har Europeiska kommissionen dock gjort vissa uttalanden i frågan. Ytterst är det EU-domstolen som har att tolka förordningen.

16 Förslagens konsekvenser

Regeringens bedömning: Revisionspaketet leder till ökat förtroende för företagen och har positiva effekter för deras konkurrenskraft. Ökad konkurrenskraft ger förutsättningar för en ökad sysselsättning.

Förslagen kan också leda till en ökad konkurrens mellan revisionsbyråerna i fråga om revisionsuppdrag i företag av allmänt intresse.

De nya kraven på revisionen kan antas leda till ökade kostnader för de företag som omfattas, särskilt företag av allmänt intresse.

Förslagen kan vidare antas leda till högre administrativa kostnader för revisorer och registrerade revisionsbolag.

Revisorsnämnden och Finansinspektionen kommer att få utökade arbetsuppgifter. Dessa kan hanteras genom ökade avgifter eller inom befintliga ramar.

Måltillströmningen till domstolarna på grund av förslagen kan antas bli begränsad. Den kan hanteras inom befintliga ramar.

Utredningens bedömning: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens (se betänkandet s. 551 f. och 832 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna yttrar sig inte särskilt över utredningens bedömning. *Regelrådet* anser att konsekvensanalysen inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Regelrådet anför vidare att inga beräkningar redovisas av möjliga effekter på kostnader till följd av undantag till EU:s revisorsförordning, jämfört med om förordningen skulle ha tillämpats utan undantag. Enligt Regelrådet saknas det också en redovisning av behovet av speciella informationsinsatser och av förslagets påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag, liksom av påverkan på företagen i andra avseenden, särskilt i fråga om byrårotation.

Dessutom efterlyser Regelrådet en redovisning av på vilket sätt särskild hänsyn har tagits till små företag och en tydligare redovisning av andra kostnader än administrativa kostnader. *FAR* anser att konsekvensanalysen borde omfatta såväl direktivets som förordningens effekter.

Revisorsnämnden noterar att betänkandet inte redovisar tillkommande kostnader för tillsynen över revisionsbyråer från andra EES-stater och för den förteckning över revisorer och revisionsbyråer som myndigheten ska offentliggöra. Nämnden anför vidare att en möjlighet att besluta om sanktionsavgifter för med sig en ökad administrativ kostnad för nämnden som inte redovisas i betänkandet. *Förvaltningsrätten i Stockholm* anser att antalet överklagade beslut av Revisorsnämnden kan beräknas öka och att det krävs ökade resurser till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Även *Kammarrätten i Stockholm* bedömer att förslaget medför en viss måltillströmning till de allmänna förvaltningsdomstolarna och förutsätter att domstolarna garanteras ekonomiska resurser för att täcka de ökade kostnaderna. *Stockholms tingsrätt* räknar med att förslagen inte kommer att leda till ett behov av ökat anslag för de allmänna domstolarna.

Skälen för regeringens bedömning

Anpassningar till revisionspaketet

De förändringar i den svenska lagstiftningen om revisorer och revision som förslagen innebär är i allt väsentligt påkallade av revisionspaketet. Det finns inte något alternativ till att genomföra revisionspaketet i nationell rätt.

Revisionspaketet får antas ha gynnsamma effekter för företagens konkurrenskraft, särskilt i fråga om företag av allmänt intresse. Regelverket säkerställer en hög kvalitet på revision och finansiell rapportering och därmed stärks också skyddet för investerare på kapitalmarknaderna och andra som kommer i kontakt med företagen. Detta är ägnat att ytterligare öka allmänhetens förtroende för dessa företag och därmed förbättra deras konkurrenskraft. Ett ökat förtroende leder också till en lägre kostnad för kapitalanskaffning.

Att graden av harmonisering inom EU på revisionsområdet stärks underlättar vidare för företag med gränsöverskridande verksamhet och förbättrar rättssäkerheten.

Enligt regeringens mening är det inte möjligt att beräkna värdet av dessa positiva effekter. Allmänt sett kan dock sägas att en högkvalitativ och oberoende revision är av mycket stor betydelse för näringsliv och samhälle. Ökad konkurrenskraft ger förutsättningar för en ökad sysselsättning.

En av utgångspunkterna för regeringens förslag har varit att förslagen ska utformas så att företagens administrativa börda inte ökar mer än nödvändigt. Revisorsdirektivet är ett minimiharmoniseringsdirektiv, dvs. det är möjligt att i nationell rätt införa strängare regler än de som föreskrivs i direktivet. Även revisorsförordningen öppnar i flera avseenden möjligheter för medlemsstaterna att införa mer ingripande eller strängare bestämmelser än de som anges i förordningen. Regeringen har dock endast i ett fall av större betydelse valt att föreslå nya regler som går längre än vad EU-rätten oundgängligen kräver. I det fallet rör det sig om att avstå från att utnyttja en möjlighet att medge undantag från vissa krav

som ställs i revisorsförordningen (byrårotation med avseende på finansiella företag av allmänt intresse, se vidare avsnitt 12.2).

I några fall anses det inte vara lämpligt att ta bort befintliga svenska regler, där detta i och för sig skulle vara förenligt med direktivet. I dessa fall rör det sig om bestämmelser som regeringen uppfattar som viktiga för revisionskvaliteten. I övrigt håller sig regeringens förslag i stort på den miniminivå som föreskrivs i unionsrätten. Dessutom har regeringen genomgående haft ambitionen att utnyttja de möjligheter till lättnader i olika avseenden som förordningen öppnar för. Vid utformningen av de förslag som gäller det granskade företaget har regeringen så långt möjligt utgått från den svenska modellen för bolagsstyrning.

Europeiska kommissionen har upprättat en omfattande konsekvensanalys av sitt förslag, som i några avseenden var betydligt mer långtgående än de beslutade rättsakterna.[18] I analysen konstaterar kommissionen att flera av förslagen leder till högre kostnader och ökade administrativa pålagor för revisorerna och de reviderade företagen. Samtidigt räknar kommissionen med att förändringarna kommer att leda till bättre tilltro till marknaden och därmed lägre kostnader för dess aktörer, t.ex. för kapitalanskaffning. Kommissionen menar att revisionsarvodena också kan bli lägre med anledning av att revisionsmarknaden blir mer konkurrensutsatt.

De förslag som lämnas är enligt regeringens mening neutrala när det gäller mindre företags konkurrensförmåga och villkor i övrigt gentemot större företag. Det är därför inte motiverat med någon ytterligare redovisning rörande små företag, särskilt mot bakgrund av att förslagen inte går längre än vad EU-rätten kräver.

Konsekvenser för revisorer och revisionsbyråer

Revisionspaketet ställer ökade krav på revisorskåren i syfte att stärka revisorernas oberoende och att höja revisionskvaliteten. Förslagen får alltså konsekvenser för revisorer och revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag). Det rör sig dels om konsekvenser på byrånivå, dels om konsekvenser som mer direkt kan kopplas till de enskilda revisionsuppdragen.

I Sverige finns det ca 2 900 auktoriserade revisorer och ca 600 godkända revisorer. Vidare finns det ca 150 registrerade revisionsbolag.

De nya bestämmelser som kommer att innebära störst förändringar för revisorer och revisionsbyråer finns i EU:s revisorsförordning. Det gäller bl.a. förbudet mot att tillhandahålla vissa angivna tjänster till revisionsklienten samt bestämmelserna om revisionsarvoden och s.k. byrårotation. Dessa bestämmelser gäller direkt på grund av förordningen. I vissa fall föreslår regeringen att kompletterande föreskrifter till förordningen införs i svensk rätt. Det handlar då genomgående om att införa undantag från de krav som annars skulle ha gällt enligt förordningen. Författningsförslagen innebär således i denna del i sig inga ytterligare pålagor för revisorer eller revisionsbyråer utan medför tvärtom att de krav som följer av förordningen i vissa hänseenden mildras.

[18] SEK(2011) 1384 slutlig och SEK(2011) 1385 slutlig.

Med hänsyn till de stora variationer som finns mellan olika revisionsbyråer bl.a. när det gäller storlek, organisatorisk struktur och befintliga rutiner samt mellan olika revisionsuppdrag är det svårt att beräkna de ekonomiska konsekvenser som förslagen kan medföra. De grova uppskattningar som återfinns nedan bygger på utredningens beräkningar.

Till de förslag som får konsekvenser på byrånivå hör att revisorer och revisionsbyråer ska dokumentera överträdelser av de regler som gäller för verksamheten samt de åtgärder som har vidtagits i anledning av sådana överträdelser. Redan i dag är revisorer och revisionsbyråer skyldiga att dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Förslagen innebär att skyldigheten utvidgas till att omfatta även överträdelser som inte är kopplade till enskilda revisionsuppdrag. Det föreslås vidare att revisorer och revisionsbyråer ska upprätta en årlig rapport om de åtgärder som har vidtagits i anledning av inträffade överträdelser. Det merarbete som dessa dokumentationskrav och rapporteringskrav innebär kan för en genomsnittlig revisionsbyrå uppskattas till ca 40 timmar årligen. Den löpande hanteringen av inkomna rapporter om överträdelser kan beräknas ta ca 10 timmar i anspråk. Beräknat på en timkostnad om 1 000 kronor ger detta en årlig kostnad om ca 50 000 kronor.

Vidare föreslås en ny skyldighet för revisionsbyråer att tillhandahålla ändamålsenliga rapporteringssystem för anställda som vill göra anmälningar om misstänkta överträdelser av de bestämmelser som gäller för byråns verksamhet. Även detta kommer att innebära merarbete och ökade kostnader för revisionsbyråerna. Inrättandet av rutiner för att ta emot rapportering av överträdelser kan uppskattas ta ca 10 timmar i anspråk. Beräknat på en kostnad om 1 000 kronor per timme innebär detta en engångskostnad om ca 10 000 kronor.

När det därefter gäller de nya regler som föreslås angående prövningen av revisorns oberoende kan dessa beräknas få konsekvenser såväl på byrånivå som för de enskilda revisionsuppdragen. Enligt de föreslagna reglerna åläggs revisorer och revisionsbyråer att pröva om olika angivna omständigheter föreligger och att om så är fallet avböja eller avsäga sig revisionsuppdraget. Dessa bestämmelser är, som en följd av utformningen av den bakomliggande EU-regleringen, bitvis komplicerade. Det kan också komma att krävas relativt omfattande utredning av olika faktiska omständigheter när det gäller t.ex. närståendes innehav av andelar etc. i det granskade företaget.

Revisionspaketet medför även att revisionsbyråernas möjligheter att tillhandahålla konsulttjänster till revisionsklienter inskränks.

För åtminstone de något större revisionsbyråerna kan de nya reglerna komma att kräva anpassning av de system för intern kvalitetskontroll som tillämpas för att förhindra att oberoendereglerna överträds. De nya kraven innebär också att revisorer och revisionsbyråer blir tvungna att lägga mer tid och resurser på prövningen av oberoendefrågorna, både inför antagande av nya uppdrag och löpande under uppdragen.

En anpassning av kvalitetskontrollsystemen för att förhindra att oberoendereglerna överträds kan uppskattas ta ca 80 timmar i anspråk för en revisionsbyrå av genomsnittlig storlek. Beräknat på en kostnad om 1 000 kronor per timme innebär detta en totalkostnad om ca 80 000 kronor. Detta är i princip en engångskostnad. När det gäller kostnader hänförliga till enskilda revisionsuppdrag kan den utökade oberoendepröv-

ningen uppskattas att i genomsnitt ta ca 15 timmar i anspråk för varje större revisionsuppdrag. Beräknat på en timkostnad om 1 000 kronor ger detta en genomsnittskostnad om ca 15 000 kronor för varje revisionsuppdrag.

De anbudsförfaranden som blir obligatoriska medför kostnader inte endast för de granskade företagen utan också för revisionsbyråerna. Anbudsförfaranden används dock i stor utsträckning redan i dag.

Förslagen om byrårotation och karenstid innebär för revisionsbranschen i sin helhet varken någon ökning eller minskning av arbetsuppgifterna. Bytet av revisionsbyrå innebär att de kunskaper om företaget som den avgående revisorn förvärvat i någon mån går förlorade och att den nye revisorn tvingas sätta av tid för att läsa in sig på företaget. De merkostnader som detta innebär torde i hög grad kompenseras genom en ökning av revisionsarvodet.

På sikt innebär emellertid revisionspaketet enligt regeringens bedömning att konkurrensen mellan revisionsbyråerna ökar, bl.a. konkurrensen om de större revisionsuppdragen. Detta verkar nedhållande på revisionsarvodena.

Konsekvenser för de granskade företagen

Även när det gäller de granskade företagen är det EU:s revisorsförordning som innebär störst förändringar. Förordningen gäller för företag av allmänt intresse. Vilka företag som ingår i denna kategori framgår av revisorsdirektivet. Medlemsstaternas hittillsvarande möjlighet att inskränka tillämpningsområdet för vissa regler till börsbolagen har tagits bort.

Enligt regeringens förslag ska kategorin företag av allmänt intresse inte utökas. Med företag av allmänt intresse avses därmed företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad (börsbolag), banker och andra kreditmarknadsföretag, försäkringsföretag och vissa värdepappersbolag.

Det finns ca 280 börsbolag, ca 125 företag som driver bank- och finansieringsrörelse, ca fyra värdepappersbolag som har tillstånd att driva sådan verksamhet att de utgör företag av allmänt intresse och ca 230 försäkringsföretag. Av de företag som bedriver tillståndspliktig bank- och finansieringsrörelse och försäkringsrörelse är ca 20 börsnoterade. Antalet företag av allmänt intresse är därmed sammanlagt ca 615.

Som nämns ovan är ett av syftena med revisionspaketet att öka konkurrensen mellan revisionsbyråerna och möjliggöra för fler byråer att få uppdrag i de största företagen. Detta bör på sikt minska kostnaden för revision.

De flesta av de materiella regler som företag av allmänt intresse är skyldiga att följa finns alltså i revisorsförordningen. I den mån regeringen föreslår kompletterande lagstiftning handlar det, med något undantag, om att medge undantag från krav som annars skulle ha gällt enligt förordningen, dvs. lättnader för företagen.

Varje revisorsbyte medför kostnader för företaget, vilket innebär att krav på tätare revisorsbyten leder till merkostnader. Efter bytet krävs också en arbetsinsats från det granskade företaget för att introducera revisorn och det s.k. revisionsteamet i företagets förhållanden. Som *Svenskt Näringsliv* påpekar innebär bytet i moderföretaget ofta att revisorerna även

byts ut i alla koncernföretag, eftersom det anses att det finns både principiella och praktiska skäl att ha samma revisionsbyrå i hela koncernen.

Svenskt Näringsliv uppskattar att den totala tillkommande kostnaden för ett byte av revisor i ett stort börsbolag uppgår till mellan fem och sju miljoner kronor. Kostnaden beror bl.a. på hur många företag som ingår i koncernen och verksamhetens komplexitet. Den genomsnittliga kostnaden för företag av allmänt intresse är dock lägre. Enligt Svenskt Näringslivs uppskattning uppgår den till tre miljoner kronor exklusive revisionsarvodet. Det bör dock anmärkas att företagen redan i dag givetvis byter revisionsbyrå med viss frekvens, utan att det finns något lagkrav.

Enligt revisorsförordningen ska ett företag av allmänt intresse i vissa situationer välja revisor efter ett utförligt reglerat anbudsförfarande. Även om revisionstjänster redan i dag upphandlas, medför förordningen sannolikt ökade kostnader.

Även direktivet innehåller vissa bestämmelser som gäller företag av allmänt intresse. Framför allt handlar det om att dessa företag ska ha revisionsutskott. Direktivet får till följd att detta krav utvidgas från att endast omfatta börsbolag till att som utgångspunkt gälla för alla företag av allmänt intresse. Konsekvenserna av att skyldigheten att ha revisionsutskott utsträcks till fler företag mildras dock betydligt av att regeringen också föreslår att den nuvarande möjligheten för de företag som så önskar att i stället låta styrelsen i dess helhet fullgöra utskottets uppgifter ska finnas kvar.

Kravet på revisionsutskott innebär ändå en i viss mån ökad regelbörda och ett merarbete för de nya företag som omfattas. De kostnader som uppstår för företagen består i arvoden till ledamöterna i utskottet och kostnader för processen att utse ledamöter. Eftersom utskottet är ett organ inom styrelsen, och styrelsen själv utser ledamöterna i utskottet, torde merkostnaden för val av ledamöter vara låg. Arvodeskostnaden beror helt på vilka ramar som stämman i det enskilda företaget fastställer. I de allra största börsbolagen uppgår de tillkommande arvodena för andra ledamöter av revisionsutskottet än ordföranden till 100 000–250 000 kronor per ledamot och år, medan ordförandenas arvode är högre. Som *Svenska Bankföreningen* anför torde dock revisionsutskotten redan i dag arbeta på det sätt som revisorsdirektivet förutsätter.

Förslaget om att aktiebolag ska kunna välja att i bolagsordningen ange flera alternativa mandattider för bolagets revisor förenklar för bolagen.

Vidare innebär förslagen att det ställs nya krav på innehållet i revisionsberättelsen och på vilka åtgärder som revisorn ska vidta inom ramen för revisionen, och då framför allt koncernrevisionen. I stor utsträckning innebär de föreslagna reglerna i dessa delar dock endast en kodifiering av redan gällande revisionsstandarder. Det merarbete som dessa författningsförslag medför bedöms därför vara begränsat. När det gäller kostnader hänförliga till enskilda revisionsuppdrag kan de nya kraven på revisionsberättelsens innehåll och på genomförandet av revisionen beräknas ta ca fem timmar i anspråk. Beräknat på en timkostnad om 1 000 kronor ger detta en genomsnittskostnad om ca 5 000 kronor för varje revisionsuppdrag. Kostnaden får bäras av det granskade företaget.

Revisionspaketet innebär att möjligheten för företag av allmänt intresse att köpa andra tjänster än revision av den valda revisorn i viss mån

inskränks. Den rådgivning som företaget behöver får i stället köpas från annat håll. Detta får antas leda till en högre kostnad för företagen.

Den nya lagen om tillsyn över revisionsklienter innebär att företag av allmänt intresse måste betala en viss mindre årlig avgift till Finansinspektionen. I övrigt föranleder inte lagen någon ökad administrativ börda för företagen.

Regeringen bedömer att förslagens övriga konsekvenser för företagen är av mindre omfattning.

Konsekvenser för Revisorsnämnden

Revisorsnämnden ansvarar för tillsyn över revisorer och revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag). Nämndens verksamhet är avgiftsfinansierad. Avgifterna tas ut både i form av årsavgifter och i form av ansökningsavgifter av olika slag. Regeringen föreslår att Revisorsnämnden ska vara behörig myndighet för att utöva tillsyn över revisorer och revisionsbyråer även enligt EU:s revisorsförordning. Flera av regeringens förslag påverkar Revisorsnämndens verksamhet.

Revisionspaketet innebär att det ska vara möjligt för ett revisionsföretag som har godkänts i en stat inom EES att utföra revision även i Sverige och att registreras här. Registreringen ska ombesörjas av Revisorsnämnden, som också ska vara tillsynsmyndighet. Den nya tillsynsuppgiften innebär ett begränsat merarbete för nämnden.

Revisionspaketet innebär vidare förändringar i tillsynsverksamheten. Revisorsnämnden får utökade tillsynsbefogenheter i form av en utvidgad möjlighet att begära in upplysningar och att genomföra undersökningar på plats hos revisorer och revisionsbyråer. De utökade befogenheterna syftar till att effektivisera tillsynen och bör, bortsett från resekostnad m.m. i samband med platsundersökningar, i sig inte leda till ökade kostnader för nämnden. Revisorsnämnden ges också ett utökat tillsynsansvar genom att nämnden fortsättningsvis även ska övervaka att före detta revisorer inte bryter mot förbudet mot att tillträda en ledande befattning hos en tidigare revisionsklient. Detta kan beräknas medföra ett visst merarbete.

Revisorsförordningens bestämmelser om kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbyråer med uppdrag i företag av allmänt intresse medför en ökad arbetsbörda för Revisorsnämnden. Enligt dessa bestämmelser ska kvalitetskontroller av revisorer och revisionsbyråer med revisionsuppdrag i företag av allmänt intresse utföras minst vart tredje år, om uppdragen inte endast avser sådana företag av allmänt intresse som omfattas av definitionen av små eller medelstora företag i revisorsdirektivet. I de sistnämnda fallen ska kvalitetskontrollerna ske minst vart sjätte år.

Kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbyråer som reviderar börsnoterade företag genomförs i dag av Revisorsnämnden själv, utanför samarbetet med FAR. Den ordningen kommer fortsättningsvis att gälla även för revisorer och revisionsbyråer med revisionsuppdrag i övriga företag som nu kommer att omfattas av definitionen av företag av allmänt intresse.

Det finns i dag ca 280 börsbolag, medan uppskattningsvis ca 615 företag kommer att falla in under definitionen företag av allmänt intresse. Det är alltså fråga om mer än en fördubbling av antalet revisionsuppdrag

som leder till att kvalitetskontrollen av de revisorer och revisionsbyråer som innehar dem ska utföras av nämnden. Beroende på storleken på det reviderade företaget ska kontrollerna som framgår ovan utföras antingen minst vart sjätte eller minst vart tredje år.

Enligt Revisorsnämnden innehas för närvarande samtliga revisionsuppdrag i börsnoterade företag av de sju största revisionsbyråerna eller av personvalda revisorer verksamma vid dessa byråer. Dessa omfattas således redan av Revisorsnämndens egna kvalitetskontroller, vilka enligt de nuvarande reglerna alltid ska ske minst vart tredje år. Om det bland dessa revisorer och revisionsbyråer finns någon eller några som endast har uppdrag i noterade företag som omfattas av definitionen av små eller medelstora företag, innebär revisorsförordningen att kravet ändras till att kontrollen ska ske minst vart sjätte år. Det får antas att åtminstone vissa av de personvalda revisorerna endast har sådana uppdrag. I den delen kan revisionspaketet därmed beräknas att leda till en viss minskning av nämndens arbetsbörda.

Å andra sidan tillkommer alltså ett stort antal nya revisionsuppdrag som medför att Revisorsnämnden kommer att ombesörja kvalitetskontrollerna av de revisorer och revisionsbyråer som innehar dem. Om detta också kommer att leda till att fler revisorer och byråer ska kontrolleras av nämnden beror på om de tillkommande revisionsuppdragen innehas av även andra revisorer och byråer än de som i dag kontrolleras av nämnden. Det är ovisst i vilken utsträckning så är fallet. Det är också ovisst hur många av de tillkommande revisionsuppdragen som avser små och medelstora företag, och som därmed genererar krav på kvalitetskontroll minst vart sjätte i stället för minst vart tredje år. Att det kommer att bli fråga om fler kvalitetskontroller som ska utföras av nämnden står dock klart.

Revisorsnämnden genomför i genomsnitt drygt 20 ärenden om kvalitetskontroll per år. En grov uppskattning kan vara att den samlade effekten av regelförändringarna blir att antalet kvalitetskontroller som ska utföras av nämnden ökar med ca 30 procent, dvs. att det blir fråga om ytterligare ca sex ärenden per år. Enligt Revisorsnämnden beräknas en kontroll ta 100–150 timmar. Med en timkostnad på 1 000 kronor uppgår kostnaden för en kvalitetskontroll till ca 100 000–150 000 kronor.

Å andra sidan utökas möjligheterna att helt undanta revisorer från tredjeland från Revisorsnämndens kvalitetskontroll. Förslaget i den delen innebär således att nämndens arbetsbörda för den verksamheten kan beräknas att minska något.

Regeringens förslag i fråga om administrativa sanktionsavgifter och tidsbegränsade förbud innebär inte att det sanktionsbara området utvidgas. De överträdelser som kan föranleda ett beslut om en sådan åtgärd ska således redan i dag leda till ett ingripande från Revisorsnämnden. De nya disciplinära åtgärderna bör därmed inte medföra några mer omfattande konsekvenser i form av merarbete för Revisorsnämnden.

Det föreslås vidare att Revisorsnämnden ska utföra ett antal ytterligare uppgifter enligt revisionspaketet, t.ex. att efter ansökan medge undantag från vissa bestämmelser i förordningen. Även möjligheten att få förhandsbesked från nämnden utökas, något som i vart fall inledningsvis får antas leda till att antalet sådana ärenden ökar. Vidare ska nämnden enligt förslagen anförtros vissa allmänna övervakningsfunktioner etc.

Revisorsnämnden är sedan tidigare engagerad i internationellt samarbete. Detta samarbete får antas öka ytterligare i omfattning, med ökade kostnader som följd.

Slutligen bör nämnas att Revisorsnämnden enligt revisorsförordningen ska upprätta och offentliggöra en förteckning över vissa revisorer och revisionsbyråer. Arbetskostnaden för detta kan grovt uppskattas till drygt två dagars arbete, eller ca 20 000 kronor per år. Nämnden ska vidare ansvara för att upprätta en rapport om utvecklingen på marknaden för revision av företag av allmänt intresse. Kostnaden för upprättandet av denna kan grovt uppskattas till ca 50 000 kronor per rapport, motsvarande drygt en veckas arbete.

Som nämns ovan är Revisorsnämndens verksamhet avgiftsfinansierad. De utökade uppgifter och det merarbete som förslagen innebär för nämnden ska finansieras på samma sätt, dvs. genom ansökningsavgifter i de frågor där detta är möjligt och lämpligt och annars genom en justering av de årsavgifter som revisorer och registrerade revisionsbolag är skyldiga att betala, allt enligt principen om full kostnadstäckning. De tillkommande kostnaderna bedöms i allt väsentligt avse arbete med kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbyråer som reviderar företag av allmänt intresse. Finansieringen bör därför huvudsakligen ske genom de särskilda årsavgifter som dessa revisorer och revisionsbyråer betalar. De särskilda årsavgifterna är enligt nämndens nuvarande föreskrifter differentierade utifrån revisionsklientens börsvärde (se 11 § RNFS 2001:2).

I betänkandet finns en översikt i tabellform över den uppskattade tidsåtgången för de nya arbetsuppgifter som Revisorsnämnden åläggs (s. 564).

Konsekvenser för Finansinspektionen

Finansinspektionen ges enligt regeringens förslag rätt att ingripa mot företag av allmänt intresse, och mot vissa företrädare för ett sådant företag, när företaget överträder vissa bestämmelser om revision. Det merarbete som denna nya tillsynsuppgift medför är begränsat. Som anges i avsnitt 14.4 begränsar sig tillsynen till fyra specifika regler. Det är inte fråga om överträdelser av sådant slag att de i någon mening hotar den finansiella stabiliteten.

De finansiella företagen av allmänt intresse står redan under Finansinspektionens tillsyn. Tillkommer gör börsbolagen, dvs. ytterligare ca 260 företag. Det får antas bli sällsynt förekommande att företag av allmänt intresse bryter mot de aktuella bestämmelserna.

Finansinspektionen ska enligt EU:s revisorsförordning på ansökan kunna medge viss förlängning av revisionsuppdraget och, när oklarheter föreligger, fastställa det datum som ska vara utgångspunkten för beräkningen av revisionsuppdragets varaktighet. Det åvilar sökanden att tillhandahålla de uppgifter som Finansinspektionen behöver för att behandla ansökan.

Finansinspektionen föreslås också vara den myndighet som ska ta hand om uppgiften i revisorsförordningen där det föreskrivs att företag av allmänt intresse ska kunna visa att urvalsförfarandet vid val av revisor genomförts på ett korrekt sätt.

Finansinspektionens möjlighet att begära att tingsrätten ska entlediga revisorn i ett företag av allmänt intresse torde aktualiseras i ytterst få fall.

Ett företag av allmänt intresse ska informera Finansinspektionen om en tredje part försöker införa ett konkurrensbegränsande avtalsvillkor eller på annat sätt otillbörligt påverka stämmans beslut om val av revisor. Sannolikt kommer det att röra sig om ett ytterst begränsat antal ärenden.

Regeringen bedömer sammantaget att det merarbete som den nya tillsynen innebär för Finansinspektionen endast motsvarar ett fåtal årsarbetskrafter. Kostnaderna ska hanteras inom befintliga ramar. Det föreslås att företag av allmänt intresse på gängse sätt ska bekosta tillsynsverksamheten med årliga avgifter och att Finansinspektionen ska få ta ut avgifter för prövningen av ansökningar och anmälningar.

Konsekvenser för Sveriges Domstolar

Både *Förvaltningsrätten i Stockholm* och *Kammarrätten i Stockholm* anser att förslaget medför en viss måltillströmning till de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Det rör sig för det första om överklaganden av Revisorsnämndens beslut. Med hittillsvarande reglering överklagas i genomsnitt knappt tjugo procent av de beslut i vilka en revisor får kritik, dvs. ca 10 beslut per år. De nya disciplinära åtgärderna ger enligt regeringens mening inte anledning att förvänta att antalet överklaganden av beslut i disciplinärenden ökar i någon större omfattning. Detsamma gäller andra överklagbara myndighetsbeslut.

För det andra rör det sig om den nya begränsade tillsynen över de granskade företagen. Sanktionerna bör i det fåtal fall där Finansinspektionen behöver ingripa oftast kunna bestå i rättelseföreläggande.

Tillströmningen av mål till de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms sammanfattningsvis bli mycket begränsad.

Möjligheten för en aktieägarminoritet m.fl. att vid allmän domstol ansöka om att revisorn ska entledigas torde, som *Stockholms tingsrätt* anför, komma att användas i ytterst få fall.

De budgetära konsekvenserna för Sveriges Domstolar ska därför hanteras inom befintliga ramar.

Övriga konsekvenser

Bolagsverket ska enligt EU:s revisorsförordning informera Revisorsnämnden och Finansinspektionen om när ett uppdrag för revisorn i fråga om ett företag av allmänt intresse har upphört i förtid. Motsvarande gäller redan, men beträffande alla aktiebolag, gentemot Skatteverket.

För Konkurrensverket kan det bli aktuellt att lämna metodstöd till Revisorsnämnden i samband med nämndens upprättande av en rapport om marknadskoncentrationen på revisionsmarknaden.

Regeringen bedömer att det merarbete som det sagda innebär för Bolagsverket och Konkurrensverket är mycket begränsat och ska finansieras inom befintliga ramar.

När det gäller förslagens påverkan på det brottsförebyggande arbetet syftar de föreslagna reglerna till ökad kvalitet i granskningen av företagens ekonomiska rapportering. Det föreslås även att både revisionsbyråer och Revisorsnämnden inrättar rutiner för rapportering och anmälan av överträdelser av reglerna om revision av finansiell rapportering. Förslagen bör innebära att brottslighet av ekonomisk eller annan art kopplad till

den finansiella rapporteringen i större utsträckning än tidigare kan förebyggas, identifieras och, om det är påkallat, anmälas till åklagare.

De lämnade förslagen har inte någon påverkan på jämställdheten mellan könen.

Information om lagändringarna kommer att ske på sedvanligt sätt. Regeringen bedömer att det inte behövs några ytterligare särskilda informationsinsatser. Revisionspaketet har förhandlats inom EU under flera år och revisionsbranschen och näringslivet har löpande informerats om reglernas innebörd av bl.a. FAR.

17 Författningskommentar

17.1 Förslaget till lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision

Lagens innehåll

1 § *Denna lag innehåller bestämmelser om Finansinspektionens tillsyn över vissa revisionsklienter.*

Lagen kompletterar Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

Paragrafen beskriver lagens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 14.

I *första stycket* anges det att lagen innehåller bestämmelser om Finansinspektionens tillsyn över vissa revisionsklienter. Med revisionsklient avses det granskade företaget, dvs. den som uppdrar åt en revisor eller revisionsbyrå att utföra revision. Lagen gäller för revisionsklienter som är företag av allmänt intresse, se 2 §.

Av *andra stycket* framgår att lagen innehåller kompletterande bestämmelser till EU:s revisorsförordning. Revisorsförordningen är direkt tillämplig i varje medlemsstat. Det innebär att den automatiskt är en del av den svenska rättsordningen och att den gäller enligt sin lydelse på samma sätt som annan lagstiftning. Revisorsförordningen förutsätter emellertid att Sverige i vissa avseenden kompletterar förordningen.

Eftersom bestämmelsen är en upplysningsbestämmelse anges endast EU-rättsaktens namn och inte vilken lydelse som det hänvisas till, s.k. dynamisk hänvisning.

Lagen genomför också delar av revisionspaketet i övrigt, dvs. revisorsdirektivet i dess lydelse enligt 2014 års ändringsdirektiv.

De övriga bestämmelser om revisorer och revision som revisionspaketet föranleder finns bl.a. i revisorslagen (2001:883) och aktiebolagslagen (2005:551).

Lagens tillämpningsområde

2 § *Lagen tillämpas i fråga om tillsynen över svenska företag som enligt 2 § 9 revisorslagen (2001:883) är företag av allmänt intresse.*

I fråga om de överträdelser som anges i denna lag får Finansinspektionen inte ingripa med stöd av någon annan lag än denna.

I paragrafen anges lagens tillämpningsområde. Övervägandena finns i avsnitt 14.1.

I *första stycket* anges att lagen tillämpas på svenska företag av allmänt intresse. Förenklat avses med företag av allmänt intresse noterade företag, kreditinstitut och försäkringsföretag. Se vidare författningskommentaren till 2 § 9 revisorslagen. Med svenska företag avses i detta sammanhang företag som har sitt säte i Sverige.

Finansinspektionen ansvarar för tillsynen, regelgivningen och tillståndsprövningen som rör finansiella företag, se 1 § förordningen (2009:93) med instruktion för Finansinspektionen. Inspektionens tillsynsbefogenheter framgår av den lagstiftning som är tillämplig för respektive företagsform.

I *andra stycket* klargörs det att Finansinspektionen inte får ingripa enligt de lagar som i övrigt reglerar företagets verksamhet om ett finansiellt företag som är ett företag av allmänt intresse gör sig skyldigt till en överträdelse som omfattas av denna lag (se 5 §). Förevarande lag är alltså exklusivt tillämplig i sådana fall. Inget hindrar dock att Finansinspektionen med stöd av rörelselagstiftningen ingriper mot ett finansiellt företag i andra frågor om revision än de frågor som regleras i lagen.

Behörig myndighet

3 § *Finansinspektionen är behörig myndighet för tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision enligt EU:s revisorsförordning och enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.*

Paragrafen pekar ut Finansinspektionen som behörig myndighet att utöva tillsyn över att revisionsklienter som är företag av allmänt intresse följer EU:s revisorsförordning och den lagstiftning som kompletterar den och som genomför revisorsdirektivet. Paragrafen genomför delvis artikel 32.4a i revisorsdirektivet och kompletterar revisorsförordningen (jfr artiklarna 20.1, 20.2 och 23.2). Övervägandena finns i avsnitt 14.2.

Av paragrafen följer att de uppgifter för den behöriga myndigheten som anges i förordningen ska utföras av Finansinspektionen. Det innebär t.ex. att det är till Finansinspektionen som en revisor ska rapportera när han eller hon får kännedom om sådan information om revisionsklienten som omfattas av artikel 12.1 i förordningen. Ett annat exempel på en uppgift för Finansinspektionen enligt förordningen är att revisionsklienten på begäran ska kunna visa för inspektionen att upphandlingen av revisor har genomförts på ett rättvist sätt (artikel 16.3). Finansinspektionen ska vidare informeras om att en tredje part försöker göra gällande ett konkurrensbegränsande avtalsvillkor eller på annat sätt otillbörligt försöker påverka stämmans beslut om revisorsval (artikel 16.6).

Utöver det som följer av revisorsförordningen består Finansinspektionens tillsyn enligt denna lag i de ingripanden som framgår av 5 §. Att

medlemsstaterna ska utse en behörig myndighet för denna uppgift framgår av artiklarna 30a och 32.4a i direktivet.

Bestämmelsen handlar om vilken myndighet som ska vara behörig tillsynsmyndighet i Sverige. Det är därför ändamålsenligt att hänvisningen till förordningen är dynamisk, dvs. avser förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen. Hänvisningen till direktivet är dock utformad på så sätt att den avser EU-bestämmelserna i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning. Detta kommenteras i avsnitt 4.

Föreläggande att lämna uppgifter

4 § *Finansinspektionen får förelägga ett företag av allmänt intresse, dess dotterföretag, närstående tredje parter och företagets revisor att tillhandahålla de handlingar och uppgifter i övrigt som behövs för tillsynen enligt denna lag.*

Ett föreläggande får förenas med vite.

Av paragrafen framgår att Finansinspektionen får begära in uppgifter och handlingar från bl.a. företag av allmänt intresse. Paragrafen kompletterar artikel 23.3 första stycket b och 23.3 andra stycket c i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 14.3.

I *första stycket* ges Finansinspektionen möjlighet att förelägga vissa juridiska och fysiska personer att tillhandahålla de handlingar och uppgifter som behövs för inspektionens tillsyn enligt lagen. I de flesta fall bör föreläggandet riktas mot det företag av allmänt intresse som förmodas ha gjort sig skyldigt till överträdelsen. Om företaget ingår i en koncern, får dock föreläggandet riktas även mot de övriga företagen i koncernen. Även andra företag kan omfattas, om företaget t.ex. utövar ett betydande inflytande över företaget av allmänt intresse, jfr begreppet intresseföretag enligt 1 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Enligt *andra stycket* får Finansinspektionen förena ett föreläggande enligt första stycket med vite. I fråga om föreläggande och utdömande av vite tillämpas lagen (1985:206) om viten. Revisorer och registrerade revisionsbolag som inte svarar på ett föreläggande kan även bli föremål för disciplinära åtgärder hos Revisorsnämnden.

Ingripanden mot överträdelser

5 § *Finansinspektionen får ingripa mot ett företag av allmänt intresse, om företaget*

1. inte inrättar ett revisionsutskott eller beslutar att styrelsen ska utföra utskottets uppgifter eller ser till att minst en ledamot i utskottet eller, i tillämpliga fall, styrelsen har föreskriven redovisningskompetens eller revisionskompetens i enlighet med 3 kap. 4 a § sparbankslagen (1987:619), 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 6 kap. 4 a § lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551),

2. inte väljer revisor i enlighet med artikel 16.1–16.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen,

3. anlitar samma revisor under en längre period än vad som är tillåtet enligt artikel 17 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, 4 a kap. 1 a § sparbankslagen, 8 kap. 8 a § lagen om ekonomiska föreningar, 7 a kap. 1 a § lagen om medlemsbanker eller 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen, eller

4. i förtid entledigar revisorn utan saklig grund i strid med 4 a kap. 6 § första stycket 2 sparbankslagen, 8 kap. 8 § andra stycket 2 lagen om ekonomiska föreningar, 7 a kap. 6 § första stycket 2 lagen om medlemsbanker eller 9 kap. 22 § första stycket 2 aktiebolagslagen.

I paragrafen anges när Finansinspektionen får ingripa mot en revisionsklient som är ett företag av allmänt intresse. Paragrafen genomför delvis artikel 30a i revisorsdirektivet och kompletterar artikel 23 i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 14.4.

De överträdelser som ska kunna föranleda ett ingripande anges uttömmande i punkterna 1–4. Liknande uppräkningar av överträdelser finns bl.a. i 15 kap. 1 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. Vilka ingripanden som kan bli aktuella med anledning av överträdelserna anges i 7 §.

Av *punkten 1* framgår att Finansinspektionen får ingripa om ett företag av allmänt intresse bryter mot reglerna om revisionsutskott i den associationsrättsliga lagstiftningen. Regler om revisionsutskott finns för börsnoterade företag i aktiebolagslagen och i föreningslagen. I sparbankslagen och lagen om medlemsbanker finns motsvarande regler för onoterade sparbanker och medlemsbanker. I lagen om bank- och finansieringsrörelse, lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden och försäkringsrörelselagen (2010:2043) utsträcks tillämpningsområdet för bestämmelserna i aktiebolagslagen och föreningslagen till onoterade företag som omfattas av de tre rörelselagarna.

Ett ingripande enligt punkten 1 får ske dels om företaget inte ser till att ett revisionsutskott inrättas eller att styrelsen annars utför utskottets uppgifter, dels om företaget inte ser till att minst en ledamot i utskottet har den kompetens som krävs. Revisionsutskottet beskrivs närmare i avsnitt 13 och i prop. 2008/09:135 s. 155 f.

I *punkten 2* anges att ett ingripande får ske om ett företag av allmänt intresse inte väljer revisor i enlighet med artikel 16.1–16.5 i revisorsförordningen.

Det förfarande för revisorsval som framgår av artikel 16.1–16.5 omfattar i korthet att revisionsutskottet ansvarar för att det görs ett urval genom utformning av upphandlingsspecifikationer och för att revisorer bjuds in att lämna anbud. De anbud som lämnas ska granskas och därefter ska en rapport om slutsatserna av urvalet läggas fram. Rapporten ska godkännas av revisionsutskottet. Resultatet av urvalsförfarandet ska därefter användas som underlag när revisionsutskottets rekommendation om revisorsvalet tas fram. Rekommendationen, som ska lämnas till företagets styrelse, ska innehålla minst två alternativ och revisionsutskottet ska motivera varför en viss revisor föreslås. Revisionsutskottet, eller i förekommande fall valberedningen, ska sedan lägga fram ett förslag till stämman.

Om inte förfarandet enligt artikel 16.1–16.5 följs, får Finansinspektionen ingripa mot företaget.

Av artikel 16.4 i revisorsförordningen framgår att företag av allmänt intresse som är små eller medelstora företag eller företag med lågt börsvärde enligt artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG inte är skyldiga att tillämpa urvalsförfarandet enligt artikel

16.3 i revisorsförordningen. Något ingripande kan därför inte ske mot ett sådant företag på den grunden.

Av *punkten 3* framgår att Finansinspektionen får ingripa om ett företag av allmänt intresse anlitar samma revisor under en längre period än vad som är tillåtet enligt artikel 17 i revisorsförordningen eller den associationsrättsliga lagstiftningen. Möjligheten att ingripa aktualiseras både om en revisor eller ett revisionsbolag anlitas under längre tid än tillåtet och om den huvudansvariga revisorn inte byts ut i rätt tid. Dessutom kan Finansinspektionen ingripa om inte bestämmelserna om karenstid i artikel 17.3 och 17.7 följs.

Enligt *punkten 4* får ett ingripande ske om ett företag av allmänt intresse i förtid entledigar sin revisor utan saklig grund i strid med 9 kap. 22 § första stycket 2 aktiebolagslagen och motsvarande reglering i övrig associationsrättslig lagstiftning. Ett exempel på vad som kan utgöra saklig grund är att revisorn på grund av sjukdom eller hög arbetsbelastning är svårtillgänglig eller inte kan utföra sitt uppdrag inom den tid eller med den omsorg som krävs. Meningsskiljaktigheter mellan revisorn och företagets företrädare kan däremot inte anses utgöra saklig grund (se prop. 2008/09:135 s. 161 f.). Om revisorn entledigas enbart av en sådan orsak, kan ett ingripande mot företaget alltså bli aktuellt.

I paragrafen är hänvisningarna till revisorsförordningen utformade på så sätt att de avser EU-bestämmelserna i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning. Detta kommenteras i avsnitt 4.

6 § *Om ett företag av allmänt intresse åsidosätter de skyldigheter som anges i 5 §, får Finansinspektionen ingripa mot en styrelseledamot i företaget eller dess verkställande direktör, eller mot en ersättare för en sådan befattningshavare.*

Ett ingripande får ske endast om företagets överträdelse är allvarlig och personen i fråga uppsåtligen eller av grov oaktsamhet orsakat överträdelsen.

I paragrafen anges när Finansinspektionen får ingripa mot fysiska personer som ingår i företagets ledning. Paragrafen genomför delvis artikel 30a i revisorsdirektivet och kompletterar artikel 23 i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 14.5.

I *första stycket* avgränsas den personkrets som kan bli föremål för ett ingripande, nämligen en styrelseledamot i företaget av allmänt intresse, företagets verkställande direktör eller en ersättare för någon av dem.

I *andra stycket* anges vilka förutsättningar som gäller för ett ingripande enligt första stycket. Ett ingripande får ske endast om företagets överträdelse är allvarlig och personen i fråga uppsåtligen eller av grov oaktsamhet orsakat överträdelsen. I detta ligger att en suppleant kan göras ansvarig endast om han eller hon har trätt i styrelseledamotens eller verkställande direktörens ställe.

När Finansinspektionen bedömer om en överträdelse är allvarlig bör myndigheten beakta samtliga relevanta omständigheter (jfr 9 §).

Ett exempel på grov oaktsamhet skulle kunna vara att styrelsen eller den verkställande direktören har fått påpekanden av revisorn om vad som krävs för att följa regelverket, men underlåtit att vidta ändamålsenliga åtgärder. Om regelverket lämnar utrymme för tolkningar och bedömning-

ar, och det i efterhand visar sig att personen i fråga gjorde en felaktig bedömning, bör det dock inte nödvändigtvis innebära att det har varit fråga om ett grovt oaktsamt beteende.

Paragrafen är delvis utformad efter förebild i 15 kap. 1 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2014/15:57 s. 68.

7 § Ett ingripande enligt denna lag får ske genom

1. ett föreläggande för ett företag av allmänt intresse att inom viss tid vidta en viss åtgärd för att komma till rätta med situationen eller att upphöra med ett visst agerande,

2. ett beslut att en person som avses i 6 § under en tid om högst tre år inte får vara styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse, eller ersättare för en sådan befattningshavare, eller

3. ett beslut om sanktionsavgift.

Ett föreläggande enligt första stycket 1 får förenas med vite.

I paragrafen anges vilka ingripanden som kan bli aktuella för överträdelser enligt 5 §. Paragrafen genomför delvis artikel 30a.1 a, 30a.1 e och 30a.1 f i revisorsdirektivet och kompletterar artikel 23.3 f i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 14.6–14.9.

Ett ingripande får enligt *första stycket* ske dels genom ett föreläggande om rättelse riktat till företaget av allmänt intresse, dels genom ett beslut om att en fysisk person under viss tid, högst tre år, inte får vara styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse, eller ersättare för en sådan befattningshavare, dels genom ett beslut om sanktionsavgift.

Ett föreläggande om rättelse enligt *punkten 1* kan innebära att företaget ska vidta en viss åtgärd eller upphöra med ett visst agerande. Bestämmelsen är utformad med förebild i 4 § lagen (2012:735) med kompletterande bestämmelser till EU:s blankningsförordning och 9 kap. 14 § lagen (1998:1479) om värdepapperscentraler och kontoföring av finansiella instrument, jfr prop. 2011/12:175 s. 40 och 2015/16:10 s. 360.

Ett beslut enligt *punkten 2* innebär att den berörda personen under en viss bestämd tid, högst tre år, inte får vara styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse eller ersättare för en sådan befattningshavare. Hur lång tid ett förbud ska vara bör bestämmas med beaktande av samtliga relevanta omständigheter (jfr 9 och 10 §§).

Bestämmelser om sanktionsavgiften enligt *punkten 3* finns i 8 §.

De tre slagen av ingripanden får användas tillsammans eller var för sig. Finansinspektionen får utifrån förutsättningarna i varje enskilt fall avgöra vilket eller vilka ingripanden som bör komma i fråga. I 9 och 10 §§ anges vilka omständigheter Finansinspektionen ska beakta vid valet av åtgärd och av 11 § framgår vad inspektionen ska ta hänsyn till när storleken på en sanktionsavgift fastställs. Se vidare kommentaren till de paragraferna.

Ett ingripande mot en fysisk person förutsätter inte att ett ingripande också görs mot företaget av allmänt intresse. Ett ingripande mot företaget kan vara omöjligt t.ex. på grund av att företaget har gått i konkurs eller trätt i likvidation eller på grund av att det har upphört att vara ett företag av allmänt intresse, dvs. inte längre står under tillsyn enligt denna lag, när ett beslut om ingripande ska fattas. I en sådan situation kan Finansinspektion ändå ingripa mot en fysisk person, om förutsättningarna för detta är uppfyllda (jfr 6 §).

Närmare bestämmelser om förfarandet med sanktionsföreläggande finns i 12–15 §§. I övrigt gäller förvaltningslagen (1986:223). Av den lagen framgår bl.a. en rätt för den som berörs av en åtgärd att innan ärendet avgörs få tillfälle att yttra sig över uppgifter som har tillförts ärendet av någon annan än honom eller henne själv (17 §).

Av *andra stycket* framgår att ett föreläggande om rättelse enligt första stycket 1 får förenas med vite. Vid föreläggande och utdömande av vite tillämpas lagen (1985:206) om viten.

8 § *Sanktionsavgiften för ett företag av allmänt intresse ska fastställas till högst tio miljoner kronor. Avgiften får inte överstiga en procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen saknas eller är bristfälliga, får den uppskattas.*

Sanktionsavgiften för en fysisk person ska fastställas till högst femhundratusen kronor.

Sanktionsavgiften får inte fastställas till ett lägre belopp än femtusen kronor.

I paragrafen finns bestämmelser om storleken på de sanktionsavgifter som får fastställas för företag av allmänt intresse respektive fysiska personer. Övervägandena finns i avsnitt 14.7 och 14.8.

Enligt *första stycket* får sanktionsavgiften för ett företag av allmänt intresse inte överstiga tio miljoner kronor.

Stycket innehåller även en regel som innebär en begränsning av hur stor sanktionsavgift som får tas ut. Avgiften får inte i något fall överstiga en procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår.

Normalt sett framgår omsättningen av företagets årsredovisning. I de situationer som avses i styckets tredje mening får omsättningen i stället uppskattas. Det som avses är fall när överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen annars saknas eller om de uppgifter som finns i årsredovisningen är bristfälliga.

För de företag som omfattas av 15 kap. 8 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse eller 18 kap. 17 § försäkringsrörelselagen (2010:2043) avses med omsättning detsamma som enligt de paragraferna.

I *andra stycket* anges att sanktionsavgiften för en fysisk person ska fastställas till högst 500 000 kronor.

Enligt *tredje stycket* får sanktionsavgiften inte understiga 5 000 kronor. Detta gäller både för företag och för fysiska personer.

Av 11 § framgår hur sanktionsavgiftens storlek ska fastställas i ett enskilt fall. Den paragrafen gäller både när avgiften ska betalas av ett företag och av en fysisk person.

Paragrafen är delvis utformad efter förebild i 15 kap. 8 och 8 a §§ lagen om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 313 och 2014/15:57 s. 69.

Val av ingripande

9 § *Vid valet av ingripande enligt 7 § ska Finansinspektionen ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.*

Finansinspektionen får avstå från att ingripa om överträdelsen är ringa eller ursäktlig, om företaget gör rättelse eller om den fysiska personen har verkat för att företaget gör rättelse.

I paragrafen regleras vilka hänsyn som ska tas vid valet av ingripande. Paragrafen genomför delvis artikel 30b första stycket a och b i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 14.10.

Enligt *första stycket* ska Finansinspektionen vid valet av sanktion ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.

Typiskt sett är de överträdelser som aktualiseras enligt förevarande lag mindre allvarliga än de överträdelser som omfattas av lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse och övrig lagstiftning på finansmarknadsområdet. Detta bör återspeglas i sanktionernas svårhet. I regel bör det vara tillräckligt att Finansinspektionen förelägger företaget att vidta rättelse. Men om ett sådant föreläggande inte följs, kan det finnas skäl att besluta även om andra åtgärder.

Sanktionerna ska alltid vara proportionella i förhållande till överträdelsen och ligga på en sådan nivå att de är avskräckande. Bland annat om en överträdelse har lett till att det uppkommit en risk för allvarligt försämrad revisionskvalitet eller om överträdelsen har utgjort ett led i ett försök att försvåra allmänhetens eller myndigheternas insyn i företaget, bör det vara motiverat med mer kännbara sanktioner.

I fråga om varaktighet gäller att en överträdelse som har pågått under lång tid i allmänhet är mer klandervärd än en som har varat kortare tid. Att en överträdelse avbryts tidigt på grund av att den upptäcks av Finansinspektionen eller någon annan talar dock normalt sett inte i förmildrande riktning.

Att graden av ansvar hos den som har begått överträdelsen ska beaktas innebär att en överträdelse som begås medvetet typiskt sett bör motivera en strängare sanktion än en överträdelse som orsakas av vårdslöshet eller slarv. Att en överträdelse begås i vinningssyfte eller för att vilseleda företagets intressenter bör i allmänhet inverka i försvårande riktning. Om det finns förmildrande omständigheter som ligger bakom en överträdelse, kan det beaktas av Finansinspektionen i förmildrande riktning. Är överträdelsen ursäktlig, kan inspektionen helt avstå från att ingripa, se andra stycket.

Vid sidan av de omständigheter som pekas ut särskilt får Finansinspektionen beakta alla andra relevanta omständigheter. I 10 § anges ytterligare några omständigheter som ska beaktas som förmildrande respektive försvårande.

Finansinspektionen kan utifrån vad som är motiverat i det enskilda fallet välja att ingripa med en eller flera sanktionsåtgärder. Om flera åtgärder används, måste inspektionen se till att sanktionerna sammantaget är väl avvägda.

Av *andra stycket* framgår att Finansinspektionen under vissa omständigheter kan avstå från att ingripa, trots att en överträdelse som avses i 5 § har begåtts. Detta gäller om överträdelsen är ringa eller ursäktlig, om företaget gör rättelse eller om den berörda fysiska personen har verkat för att företaget gör rättelse.

Paragrafen är i delvis utformad efter förebild i 15 kap. 1 b § lagen om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2002/03:139 s. 385 och 549 f., 2013/14:228 s. 311 f. och 2014/15:57 s. 68 f.

10 § *Finansinspektionen ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat inspektionens utredning.*

I försvårande riktning ska Finansinspektionen särskilt beakta om den som har begått överträdelsen tidigare har gjort sig skyldig till överträdelser. Inspektionen ska fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Paragrafen anger hur vissa omständigheter som inte är hänförliga till själva överträdelsen ska inverka på valet av ingripande. Den genomför delvis artikel 30b första stycket e och f i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 14.10.

I *första stycket* anges att det i förmildrande riktning särskilt ska beaktas om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete har underlättat Finansinspektionens utredning. Att ett företag och dess företrädare endast medverkar i utredningen på Finansinspektionens begäran och svarar på inspektionens frågor är inte tillräckligt för att detta krav ska anses uppfyllt. Det krävs i stället att samarbetet i väsentlig mån har underlättat utredningen. Det kan handla om att företaget självmant för fram viktig information som Finansinspektionen inte redan har. Särskilt stort avseende bör fästas vid om det är företaget självt som frivilligt anmäler överträdelsen till Finansinspektionen och det är först genom de uppgifter som företaget lämnar som inspektionen får tillräckligt underlag för att ingripa mot överträdelsen.

Vidare bör det typiskt sett krävas att det är företaget som genom ställföreträdare eller ombud medverkar i utredningen. Att en enskild befattningshavare vid företaget anmäler en överträdelse bör alltså inte beaktas i förmildrande riktning enligt denna bestämmelse.

Bestämmelsen ska inte tolkas motsatsvis på så sätt att den som förnekar en överträdelse eller försvårar utredningen drabbas av en hårdare sanktion än vad som annars hade blivit fallet.

Av *andra stycket* framgår att det i försvårande riktning särskilt ska beaktas om företaget tidigare har gjort sig skyldigt till en överträdelse. Finansinspektionen ska då fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Uppräkningen av omständigheter i paragrafen är inte uttömmande, utan en sammanvägd bedömning av alla relevanta omständigheter ska göras. Att en person har förlorat sin anställning eller ålagts att betala ett skadestånd på grund av överträdelsen bör t.ex. kunna beaktas i förmildrande riktning.

Paragrafen är i viss utsträckning utformad efter förebild i 15 kap. 1 c § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 312 och 2014/15:57 s. 69.

Sanktionsavgiftens storlek

11 § *När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till*

1. sådana omständigheter som anges i 9 och 10 §§,

2. företagets eller den fysiska personens finansiella ställning, och

3. den vinst som företaget har gjort eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen.

I paragrafen anges vilka hänsyn som Finansinspektionen ska ta vid fastställandet av sanktionsavgiftens storlek. Paragrafen genomför delvis artikel 30b i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 14.10.

Av paragrafen följer att sanktionsavgiftens storlek ska bestämmas med utgångspunkt i de omständigheter som framgår av 9 och 10 §§. Dessutom ska Finansinspektionen beakta företagets eller den fysiska personens finansiella ställning. Om det går att fastställa ska även den vinst som företaget har gjort eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen beaktas. Storleken på en sanktionsavgift ska ökas för att exempelvis ta hänsyn till om en överträdelse inneburit en vinst eller minskade kostnader för företaget, men avgiften kan också sänkas till följd av exempelvis ett utdömt skadestånd eller förlorad inkomst.

Med finansiell ställning avses exempelvis företagets årsomsättning eller den fysiska personens inkomst och förmögenhet. En kostnad som kan ha undvikits är t.ex. kostnaden för upphandling av revisor.

Uppräkningen av omständigheter att beakta är inte uttömmande, utan en sammanvägd bedömning av alla relevanta omständigheter ska göras. Särskild hänsyn ska dock tas till de omständigheter som anges i paragrafen.

Se vidare författningskommentaren till 9 och 10 §§.

Paragrafen är utformad efter förebild i 15 kap. 9 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 313 f. och 2014/15:57 s. 69 f.

Sanktionsföreläggande

12 § *Frågor om ingripanden mot fysiska personer tas upp av Finansinspektionen genom sanktionsföreläggande.*

Ett sanktionsföreläggande innebär att den fysiska personen föreläggs att inom en viss tid godkänna ett ingripande enligt 7 § första stycket 2 eller 3 som är bestämt till tid eller belopp.

När föreläggandet har godkänts, gäller det som ett domstolsavgörande som fått laga kraft. Ett godkännande som görs efter den tid som angetts i föreläggandet är utan verkan.

Paragrafen reglerar, tillsammans med de följande paragraferna, förfarandet för beslut om sanktioner genom sanktionsföreläggande. Övervägandena finns i avsnitt 14.11.

Enligt *första stycket* ska ingripanden mot en styrelseledamot i företaget av allmänt intresse, företagets verkställande direktör eller en ersättare för någon av dem, avseende företagets överträdelser enligt 5 §, tas upp av Finansinspektionen genom sanktionsföreläggande.

Av *andra stycket* framgår att ett sanktionsföreläggande innebär att den som bedöms vara ansvarig för en överträdelse föreläggs att inom en viss tid godkänna ett ingripande enligt 7 § första stycket 2 eller 3 som är bestämt till tid eller belopp. Tidsfristen bör vara så lång att personen i fråga får skäligt rådrum att ta ställning till Finansinspektionens påståenden.

Av *tredje stycket* framgår att ett godkänt föreläggande gäller som en domstols lagakraftvunna avgörande. Ett godkänt sanktionsföreläggande i fråga om sanktionsavgift kan därmed verkställas enligt utsökningsbalken (se 3 kap. 1 § utsökningsbalken).

Paragrafen är utformad efter förebild i 15 kap. 9 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2014/15:57 s. 70.

13 § *Ett sanktionsföreläggande ska innehålla uppgift om*

1. den fysiska person som föreläggandet avser,

2. överträdelsen och de omständigheter som behövs för att kännetecknа den,

3. de bestämmelser som är tillämpliga på överträdelsen, och

4. den sanktion som föreläggs personen.

Föreläggandet ska också innehålla en upplysning om att ansökan om sanktion kan komma att ges in till domstol, om föreläggandet inte godkänns inom den tid som Finansinspektionen anger.

I paragrafen anges vilka uppgifter som ett sanktionsföreläggande ska innehålla. Övervägandena finns i avsnitt 14.11.

För att kunna identifiera en överträdelse och avgränsa den mot andra förfaranden måste ett sanktionsföreläggande innehålla vissa specifika uppgifter. Av *första stycket* framgår vilka uppgifter som ett sanktionsföreläggande ska innehålla.

Med de omständigheter som behövs för att kännetecknа överträdelsen avses en beskrivning av vad som läggs den berörda personen till last. Genom Finansinspektionens uppgifter ska mottagaren av föreläggandet enkelt kunna förstå vad inspektionen hävdar att han eller hon har gjort sig skyldig till och därigenom kunna bedöma hur föreläggandet ska bemötas.

Av föreläggandet bör det framgå under vilken tid och på vilken plats som överträdelsen har ägt rum samt vilket företag av allmänt intresse som har begått den. Dessutom bör det framgå varför Finansinspektionen anser att företagets överträdelse är allvarlig och på vilka grunder inspektionen bedömer att personen i fråga har orsakat överträdelsen uppsåtligen eller av grov oaktsamhet (jfr 6 § andra stycket).

Enligt *andra stycket* ska sanktionsföreläggandet även innehålla en upplysning om att en ansökan om sanktion kan komma att ges in till domstol, om personen i fråga inte godkänner föreläggandet inom den tid som Finansinspektionen anger.

Paragrafen är utformad efter förebild i 15 kap. 9 b § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2014/15:57 s. 70.

14 § *Om ett sanktionsföreläggande inte har godkänts inom angiven tid, får Finansinspektionen ansöka hos domstol om att sanktionen ska beslutas. En sådan ansökan ska göras hos den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av Finansinspektionens beslut om ingripande mot företaget för samma överträdelse.*

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

I paragrafen anges vad som gäller i fråga om domstolsprövning för det fall ett sanktionsföreläggande enligt 12 § inte har godkänts. Övervägandena finns i avsnitt 14.11.

Av *första stycket* framgår att Finansinspektionen får ansöka hos allmän förvaltningsdomstol om att sanktionen ska beslutas. En sådan ansökan ska göras hos den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av Finansinspektionens eventuella beslut om ingripande mot företaget för samma överträdelse, dvs. Förvaltningsrätten i Stockholm.

Av *andra stycket* framgår att det krävs prövningstillstånd för att ett avgörande av Förvaltningsrätten ska få överklagas till kammarrätten.

Paragrafen är utformad efter förebild i 15 kap. 9 c § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2014/15:57 s. 70.

15 § *En sanktion får beslutas bara om sanktionsföreläggandet har delgetts den fysiska personen inom två år från överträdelsen.*

I paragrafen görs en begränsning i tiden i fråga om ett sanktionsföreläggandes giltighet. Övervägandena finns i avsnitt 14.11.

Paragrafen innebär att en sanktion för en överträdelse enligt 5 § får beslutas bara om sanktionsföreläggandet har delgetts den som sanktionen riktas mot inom två år från överträdelsen.

Vid delgivning av ett sanktionsföreläggande får det i normala fall anses vara olämpligt att använda kungörelsedelgivning och andra delgivningsformer enligt 3 § andra stycket, 34–38 och 47–51 §§ delgivningslagen (2010:1932), jfr 4 § den lagen.

Paragrafen är utformad efter förebild i 15 kap. 9 d § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2014/15:57 s. 70 f.

Avgifter

16 § *Företag av allmänt intresse ska med årliga avgifter bekosta Finansinspektionens verksamhet. Finansinspektionen får dessutom ta ut avgifter för prövning av ansökningar och anmälningar enligt EU:s revisorsförordning.*

Regeringen får meddela föreskrifter om de avgifter som avses i första stycket.

I paragrafen finns bestämmelser om avgifter som Finansinspektionen får ta ut. Övervägandena finns i avsnitt 14.2.

Enligt *första stycket* ska företag av allmänt intresse betala årliga avgifter för att bekosta Finansinspektionens verksamhet enligt denna lag. Finansinspektionen får dessutom ta ut avgifter för prövning av ansökningar och anmälningar enligt revisorsförordningen. Det som i första hand avses är ansökningar om dispens från bestämmelserna om revisionsuppdragets varaktighet (artikel 17.6 i förordningen).

Hänvisningen till revisorsförordningen är utformad på så sätt att den inte avser EU-bestämmelserna i en viss angiven lydelse, s.k. dynamisk hänvisning, eftersom den rör den svenska behöriga myndighetens verksamhet.

I *andra stycket* finns ett bemyndigande för regeringen i fråga om avgifter enligt första stycket.

Paragrafen är utformad efter förebild i 9 kap. 27 och 28 §§ lagen (1998:1479) om värdepapperscentraler och kontoföring av finansiella instrument, jfr prop. 2015/16:10 s. 365 f.

Betalning av sanktionsavgift

17 § *En sanktionsavgift ska betalas till Finansinspektionen inom trettio dagar från det att avgörandet fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes eller inom den längre tid som anges i beslutet eller föreläggandet.*

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

I paragrafen finns en bestämmelse om betalning av sanktionsavgiften. Överväganden finns i avsnitt 14.11.

Enligt *första stycket* ska företaget eller den fysiska personen betala sanktionsavgiften inom trettio dagar efter det att beslutet eller domen fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes eller inom den längre tid som anges i beslutet eller föreläggandet.

Enligt *andra stycket* tillfaller sanktionsavgiften staten, dvs. inte Finansinspektionen.

Paragrafen är utformad efter förebild i 15 kap. 11 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2002/03:139 s. 554, 2013/14:228 s. 314 och 2014/15:57 s. 71.

Verkställighet av beslut om sanktionsavgift

18 § *Om en sanktionsavgift inte har betalats inom den tid som anges i 17 §, får beslutet om avgift verkställas enligt utsökningsbalken. Finansinspektionen ska då lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.*

En sanktionsavgift som har påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes.

Paragrafen behandlar verkställigheten av Finansinspektionens beslut om sanktionsavgift gentemot ett företag av allmänt intresse. Överväganden finns i avsnitt 14.11.

Av *första stycket* framgår att Finansinspektionens beslut om sanktionsavgift får verkställas enligt utsökningsbalken, om avgiften inte har betalats inom rätt tid. Att beslutet får verkställas enligt utsökningsbalken innebär att verkställighet får ske utan föregående dom eller utslag, om avgiften inte har betalats (3 kap. 1 § utsökningsbalken). Att ett godkänt sanktionsföreläggande mot en fysisk person får verkställas som en lagakraftvunnen dom framgår av 12 §.

I stycket finns också en bestämmelse om indrivning som innebär att Finansinspektionen ska lämna den obetalda sanktionsavgiften för indrivning enligt lagen om indrivning av statliga fordringar m.m.

Enligt *tredje stycket* gäller det en preskriptionstid på fem år från det att ett beslut om sanktionsavgift fick laga kraft eller ett sanktionsföreläggande godkändes. Lagen (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m. är inte tillämplig (se 1 § i den lagen).

Paragrafen är delvis utformad efter förebild i 15 kap. 12–14 §§ lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2002/03:139 s. 554 f., 2013/14:228 s. 314 och 2014/15:57 s. 71.

Överklagande

19 § *Finansinspektionens beslut enligt denna lag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Ett beslut om sanktionsföreläggande enligt 12 § får dock inte överklagas.*

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Finansinspektionen får bestämma att ett beslut ska gälla omedelbart.

Paragrafen innehåller bestämmelser om överklagande av Finansinspektionens beslut. Paragrafen genomför delvis artikel 30d i revisorsdirektivet och kompletterar därmed även revisorsförordningen. Överväganden finns i avsnitt 14.11.

Av *första stycket* framgår att Finansinspektionens beslut enligt lagen får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Detta gäller inte ett beslut att utfärda ett sanktionsföreläggande mot en fysisk person, jfr dock 14 §. Närmare bestämmelser om överklagande finns i förvaltningslagen (1986:223).

Ett godkänt sanktionsföreläggande kan inte angripas med ordinära rättsmedel. I undantagsfall kan det dock vara möjligt att ansöka om resning enligt 37 b § förvaltningsprocesslagen (1971:291). Resning förutsätter att det på grund av något särskilt förhållande finns synnerliga skäl att pröva saken på nytt (jfr prop. 2014/15:57 s. 64 f.).

I *andra stycket* anges att det krävs prövningstillstånd vid överklagande till kammarrätten.

Tredje stycket innebär att Finansinspektionen i brådskande fall får besluta att ett föreläggande att upphöra med ett visst agerande, ett beslut om att en fysisk person under viss tid inte får inneha vissa befattningar i ett företag av allmänt intresse eller ett beslut om sanktionsavgift ska gälla omedelbart (jfr prop. 1992/93:89 s. 207).

Paragrafen är delvis utformad efter förebild i 17 kap. 1 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2002/03:139 s. 557 f. och 2014/15:57 s. 71.

Ikraftträdandebestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Lagen tillämpas inte på överträdelser som har skett före ikraftträdandet.

Lagen träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att sanktioner inte får beslutas för överträdelser som har ägt rum före ikraftträdandet. När det gäller överträdelser som pågår när lagen träder i kraft tillämpas lagen såvitt avser den del av överträdelsen som hänför sig till tiden efter ikraftträdandet. Med överträdelser avses detsamma som i 5 §.

Överväganden finns i avsnitt 15.

17.2 Förslaget till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)

Allmänna bestämmelser

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om
1. Revisorsnämnden (3 §),
2. auktorisation av revisorer (4 och 5 §§),
3. godkända revisorer (6 §),
4. revisionsföretag (8–12 §§),
5. registrering av revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland (13–16 b §§),
6. huvudansvarig i revisionsverksamhet (17 §),
7. giltighetstid för auktorisation, godkännande och registrering (18 §),
8. revisorns skyldigheter (19–27 §§),
9. kvalitetskontroll (27 a §),
10. uppgiftslämnande m.m. (27 b–31 a §§),
11. disciplinära åtgärder m.m. (32–35 §§), och
12. överklagande, straffansvar m.m. (36–41 §§).

Bestämmelser som gäller vid revision av företag av allmänt intresse och för revisorer och registrerade revisionsbolag som utför sådan revision finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).

Paragrafen återger revisorslagens huvudsakliga innehåll.

I det nya *andra stycket* anges upplysningsvis att det i EU:s revisorsförordning finns bestämmelser som ska tillämpas i fråga om revision av företag av allmänt intresse. Eftersom det är en upplysningsbestämmelse är den utformad på så sätt att den avser EU-bestämmelserna i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen, s.k. dynamisk hänvisning.

Revisorsförordningen behandlar bl.a. revisionsarvoden, konsulttjänster, rapportering av oegentligheter, kvalitetskontroll, rapportering till revisionsutskottet och tillsynsmyndigheter, rapport om öppenhet och insyn och verksamheten hos tillsynsmyndigheten (Revisorsnämnden).

Vad som avses med företag av allmänt intresse framgår av 2 § 9.

2 § I denna lag avses med
1. *revisor*: en auktoriserad eller godkänd revisor,
2. *auktoriserad revisor*: en revisor som har auktoriserats enligt 4 §,
3. *godkänd revisor*: en revisor som ursprungligen har godkänts enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt revisorsexamen,
4. *revisionsföretag*:
a) en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare,
b) ett enkelt bolag med annan revisor, ett handelsbolag eller ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i, eller
c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision,
5. *registrerat revisionsbolag*: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13, 14 eller *16 a §*,
6. *revisor från ett tredjeland*: någon som har registrerats enligt 16 b §,
7. *nätverk*: en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som
a) tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,

b) har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,
c) har gemensamma system för kvalitetssäkring,
d) har en gemensam affärsstrategi,
e) använder ett gemensamt namn, eller
f) i betydande omfattning har gemensam personal,
8. *revisionsverksamhet*:
a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt
b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,
9. företag av allmänt intresse:
a) företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,
b) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
c) värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden, eller
d) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt försäkringsrörelselagen (2010:2043), utom sådana företag som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § i den lagen,
10. EES: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,
11. tredjeland: en stat utanför EES.

Paragrafen innehåller definitioner. Flertalet av dessa är oförändrade.

I *punkten 4* definieras revisionsföretag. Ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision omfattas av begreppet, utan att det som enligt hittillsvarande lydelse krävs att en revisor (jfr punkten 1) utövar revisionsverksamhet i företaget. Se vidare författningskommentaren till 16 a §.

Definitionen av registrerat revisionsbolag i *punkten 5* omfattar nu även företag från en annan stat inom EES som har registerats som revisionsbolag enligt 16 a §.

Övervägandena med anknytning till punkterna 4 och 5 finns i avsnitt 6.

I *punkten 9* definieras företagskategorin företag av allmänt intresse. Definitionen innehåller fyra undergrupper och motsvarar definitionen av företagskategorin i artikel 2.13 i revisorsdirektivet.

Den första undergruppen utgörs av företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat, dvs. vad som ofta benämns börsbolag. Med överlåtbara värdepapper avses enligt lagen om värdepappersmarknaden sådana värdepapper (utom betalningsmedel) som kan bli föremål för handel på kapitalmarknaden. Det kan t.ex. vara fråga om aktier i aktiebolag, motsvarande andelsrätter i andra typer av företag, obligationer och andra skuldförbindelser eller depåbevis för sådana värdepapper.

Med ”reglerad marknad” avses enligt 1 kap. 5 § 20 lagen om värdepappersmarknaden ett multilateralt system inom EES som sammanför eller möjliggör sammanförande av ett flertal köp- och säljintressen i finansiella instrument från tredje man.

Den andra undergruppen är sådana företag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen om bank- och finansieringsrörelse. Som framgår av den lagen rör det sig bl.a. om bankaktiebolag, sparbanker, medlemsbanker och kreditmarknadsföretag.

Den tredje undergruppen utgörs av värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen om värdepappersmarknaden.

Den fjärde undergruppen är försäkringsföretag som har tillstånd att driva rörelse enligt försäkringsrörelselagen, utom sådana företag som har medgetts undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § i den lagen. Företag som ingår i undergruppen är bl.a. försäkringsaktiebolag och ömsesidiga försäkringsbolag.

Övervägandena angående definitionen av företag av allmänt intresse finns i avsnitt 5.

Punkterna 10 och 11 motsvarar de hittillsvarande punkterna 9 och 10.

Revisorsnämnden

3 § Revisorsnämnden ska

1. pröva frågor om auktorisation, godkännande och registrering enligt denna lag,
2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland,
3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag, revisorer från *ett* tredjeland *och, i den omfattning som framgår av 32 g §, före detta revisorer, och*
4. ansvara för att god revisorssed och god revisionssed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt.

Regeringen *kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela* närmare föreskrifter om Revisorsnämnden.

Paragrafen innehåller bestämmelser om Revisorsnämndens uppgifter. Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

I *första stycket punkten 3* förs det in en bestämmelse om att Revisorsnämnden i viss utsträckning ska pröva frågor om disciplinära åtgärder även mot före detta revisorer. Bestämmelsen har sin bakgrund i artikel 22a i revisorsdirektivet.

En revisor som avsäger sig sin auktorisation eller sitt godkännande står enligt den hittillsvarande regleringen inte längre under nämndens tillsyn (jfr punkten 2). Den nya bestämmelsen innebär att Revisorsnämnden kan besluta om sanktionsavgifter enligt 32 g § mot före detta revisorer som i strid med 25 a § tillträder en ledande befattning hos en tidigare revisionsklient. Se vidare kommentaren till de paragraferna.

Ändringen av upplysningsbestämmelsen i *andra stycket* innebär ingen ändring i sak.

Auktorisation av revisorer

4 § En auktoriserad revisor ska

1. yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet,
2. vara bosatt i Sverige *eller* i en annan stat inom EES,
3. varken vara i konkurs, ha näringsförbud, ha förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, vara förbjuden att lämna juridiskt eller ekonomiskt biträde enligt 3 § lagen (1985:354) om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall eller vara föremål för någon motsvarande rådighetsinskränkning i en annan stat,

4. ha den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet,
5. hos Revisorsnämnden ha avlagt revisorsexamen, och
6. vara redbar och i övrigt lämplig att utöva revisionsverksamhet.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden i ett enskilt fall bevilja undantag från kraven i första stycket 1 och 2.

Paragrafen innehåller de grundläggande krav som ställs på en auktoriserad revisor. Överväganden finns i avsnitt 6.

Ändringen i *första stycket punkten 2* innebär att Schweiz inte längre jämställs med stater inom EES.

5 § Det krav på revisorsexamen som ställs upp i 4 § första stycket 5 ska anses uppfyllt också av den som
1. innehar ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i
a) någon stat inom EES, eller
b) ett tredjeland, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och
2. hos Revisorsnämnden har genomgått ett särskilt lämplighetsprov.

Paragrafen anger när kravet på revisorsexamen ska anses uppfyllt av den som inte har avlagt revisorsexamen hos Revisorsnämnden. Överväganden finns i avsnitt 6.

Ändringarna i *punkterna 1 a och 1 b* innebär att Schweiz inte längre jämställs med stater inom EES.

Revisionsföretag

Tillåtna verksamhetsformer

8 § En revisor får utöva revisionsverksamhet endast som enskild näringsidkare eller i ett annat revisionsföretag.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden tillåta att en revisor utövar revisionsverksamhet i ett tredjeland trots att villkoret i första stycket inte är uppfyllt.

Paragrafen behandlar de verksamhetsformer som är tillåtna för revisorer. Överväganden finns i avsnitt 6.

Enligt ändringen i *andra stycket* jämställs Schweiz inte längre med stater inom EES. Det innebär att Revisorsnämnden, om det finns särskilda skäl, får tillåta en revisor att utöva revisionsverksamhet i Schweiz även om han eller hon utövar verksamheten i någon annan verksamhetsform än vad som krävs enligt huvudregeln i första stycket.

Registrering av företag från andra stater inom EES

16 a § *Ett företag från en annan stat inom EES än Sverige som har godkänts att utföra lagstadgad revision i den staten får registreras som ett revisionsbolag.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att Revisorsnämnden får registrera ett företag från en annan stat inom EES än Sverige som ett revisionsbolag. Paragrafen genomför delvis artikel 3a i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 6.

En registrering enligt paragrafen förutsätter att företaget som ansöker om registrering är godkänt av en behörig myndighet i en annan stat i EES att utföra lagstadgad revision. Vilka dessa behöriga myndigheter är framgår av en förteckning som förs av Europeiska kommissionen (se artikel 20.5 i revisorsförordningen).

Efter registrering blir det utländska företaget ett registrerat revisionsbolag. Därmed blir samtliga bestämmelser som gäller för registrerade revisionsbolag tillämpliga. Som framgår av 27 och 27 a §§ finns dock två undantag från denna huvudregel. Ett revisionsbolag som har registrerats enligt förevarande paragraf omfattas varken av försäkringskravet eller kravet på kvalitetskontroll i Sverige. Se vidare författningskommentaren till de nämnda paragraferna.

Huvudansvarig i revisionsverksamhet

17 § Ett handelsbolag eller aktiebolag som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i bolaget att vara huvudansvarig. Den huvudansvarige ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. Bolaget ska utan dröjsmål underrätta uppdragsgivaren om vem som är huvudansvarig.

Den huvudansvarige ska underteckna revisionsberättelser och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, ska det anges vem som är huvudansvarig.

Första och andra styckena gäller även ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

Paragrafen innehåller bestämmelser om den huvudansvariga revisorn. Ändringarna genomför delvis artikel 3a i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 6.

Det nya *tredje stycket* anger att även ett utländskt företag som har registrerats som ett revisionsbolag enligt 16 a § omfattas av kravet på att utse en huvudansvarig revisor för varje revisionsuppdrag som företaget åtar sig. Ett sådant företag behöver givetvis inte driva sin verksamhet i en svensk associationsform. Däremot måste den huvudansvariga revisorn vara auktoriserad (godkänd) revisor, dvs. vara registrerad hos Revisorsnämnden. Denna person behöver inte vara anställd i företaget (jfr prop. 2000/01:146 s. 98). Även kravet på att den huvudansvariga revisorn ska underteckna revisionsberättelser och andra utlåtanden gäller dessa företag.

Revisorns skyldigheter

Revisorns opartiskhet och självständighet

21 § *En revisor ska avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om revisorn, någon av hans eller hennes anställda eller någon annan fysisk*

person vars tjänster står till förfogande för eller under kontroll av revisorn och som medverkar i revisionsuppdraget, eller en närstående till någon av dessa personer, under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod när revisionen utförs

1. har ett väsentligt vinstintresse i revisionsklienten, eller

2. handlar med ett finansiellt instrument med koppling till revisionsklienten.

Ingen av de nämnda personerna får delta i eller på något annat sätt påverka resultatet av revisionen om personen

1. äger finansiella instrument i revisionsklienten,

2. äger finansiella instrument i ett företag som är knutet till revisionsklienten, om detta medför eller kan uppfattas medföra en intressekonflikt för revisorn, eller

3. har varit anställd av eller haft någon annan förbindelse med revisionsklienten under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod när revisionen utförs, om detta medför eller kan uppfattas medföra en intressekonflikt för revisorn.

Första och andra styckena gäller inte innehav av fondandelar eller andra indirekta innehav av finansiella instrument eller vinstintressen som grundar sig på sådana innehav.

Paragrafen är ny. Den innehåller bestämmelser om när en revisor är skyldig att avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag på grund av ekonomiska kopplingar till revisionsklienten. Den innehåller också bestämmelser om att vissa personer inte får delta i revisionsuppdraget. Paragrafen genomför artikel 22.2 och 22.4 i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 7.2.

Till skillnad från den s.k. analysmodellen, som hittills reglerats i 21 § men som nu återfinns i 21 a §, omfattar förevarande paragraf enbart revisionsuppdrag och inte andra uppdrag i revisionsverksamheten.

Av *första stycket punkten 1* framgår att en revisor ska avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om revisorn, en av hans eller hennes anställda eller en annan fysisk person vars tjänster står till förfogande för eller under kontroll av revisorn och som medverkar i revisionsuppdraget, eller en närstående till någon av dessa personer, har ett väsentligt vinstintresse i revisionsklienten, dvs. det granskade företaget. Vad som avses med närstående framgår av 22 b §.

En icke-anställd persons tjänster kan stå till revisorns förfogande eller under hans eller hennes kontroll t.ex. på grund av ett avtal som revisorn kan åberopa gentemot personen. Ett annat exempel på personer som omfattas är experter inom revisionsbyråns nätverk som anlitas för att ge råd i tekniska frågor.

Bestämmelsen omfattar typiskt sett inte revisionsklientens ställföreträdare eller anställda, även om de hjälper revisorn t.ex. genom att ta fram handlingar eller svara på frågor. Detta kan nämligen inte anses innebära att personen i fråga medverkar i revisionsuppdraget.

Vad som är ett väsentligt vinstintresse måste avgöras utifrån omständigheterna i det enskilda fallet. Bland annat torde vinstintressets ekonomiska betydelse för den berörda personen ha betydelse för bedömningen. Av tredje stycket framgår att vinstintressen som följer av indirekta innehav, t.ex. ett fondinnehav, faller utanför bestämmelsens räckvidd.

I *punkten 2* anges att en revisor ska avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om någon av de personer som omfattas av regleringen

handlar med ett finansiellt instrument som har koppling till revisionsklienten. Med finansiellt instrument avses enligt lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden överlåtbara värdepapper, penningmarknadsinstrument, fondandelar och finansiella derivatinstrument (1 kap. 4 §). Ett finansiellt instrument har koppling till revisionsklienten om instrumentet har emitterats, garanterats eller på något annat sätt varit föremål för åtgärder från företaget. Bestämmelsen förutsätter inte att det rör sig om aktier eller andra andelar i revisionsklienten, utan det kan gälla vilka finansiella instrument som helst, med vilka företaget har vidtagit någon av de nämnda åtgärderna.

Bestämmelserna i första stycket är tillämpliga på innehav (punkten 1) och transaktioner (punkten 2) under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod när revisionen utförs. Om t.ex. ett innehav av aktier i företaget avyttras före den relevanta tidsperioden, hindrar inte förevarande paragraf att revisorn accepterar uppdraget.

Av Europeiska kommissionens rekommendation om revisorers oberoende i EU[19] följer att om en revisor eller någon annan berörd person förvärvar ett ekonomiskt intresse till följd av en yttre händelse som t.ex. arv, gåva eller fusion av bolag, måste intresset avyttras så snart som möjligt, men senast en månad efter det att personen har fått kännedom om det ekonomiska intresset och rätt att förfoga över det. Under tiden behövs kompletterande skyddsåtgärder för att upprätthålla revisorns oberoende. Någon motsvarande allmänt hållen ventil finns, som *Lagrådet* pekar på, inte i revisorsdirektivet. Det är emellertid naturligt att en revisor som på grund av någon oförutsedd händelse, t.ex. sådana som nämns i rekommendationen, får ett väsentligt vinstintresse i revisionsklienten bör kunna avyttra det utan att handla i strid med punkten 2 i förevarande paragraf, förutsatt att avyttringen sker omgående.

I en sådan situation kan dock en prövning enligt analysmodellen i 21 a § leda till att revisorn ändå måste avböja eller avsäga sig uppdraget. Detsamma gäller i övriga situationer då förevarande paragraf inte leder till att revisorn måsta avböja eller avsäga sig ett uppdrag. Därutöver torde ofta jävsreglerna i aktiebolagslagen (2005:551) vara tillämpliga i de aktuella situationerna, se särskilt 9 kap. 17 § första stycket 1 och 18 §. En försäljning av finansiella instrument kan dessutom hindras av andra regelverk, t.ex. regler om förbud mot insiderhandel.

Av *andra stycket* framgår att ingen av de i första stycket nämnda personerna får delta i revisionen eller på något annat sätt påverka resultatet av den, dvs. bedömningen av sådana frågor som ska behandlas i revisionsberättelsen, om personen har eller har haft vissa kopplingar till revisionsklienten. Revisionsuppdraget måste således inte avböjas eller avsägas. Detta kan ändå bli följden för en personvald revisor för vilken något av de förhållanden som hindrar en person från att delta i eller på annat sätt påverka resultatet av revisionen föreligger.

De relevanta förhållandena är att personen

1. äger finansiella instrument i revisionsklienten,

[19] Kommissionens rekommendation av den 16 maj 2002 - Revisorers oberoende i EU: Grundläggande principer (2002/590/EG).

2. äger finansiella instrument i ett företag som är knutet till revisionsklienten, eller

3. har varit anställd av eller haft någon annan relation till revisionsklienten under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod som revisionen utförs.

De två sistnämnda förhållandena är relevanta bara om de medför eller kan uppfattas medföra en intressekonflikt för revisorn. Detta kan t.ex. vara fallet om det skulle kunna misstänkas att en revisor som tidigare har varit anställd hos revisionsklienten har kvar lojaliteter gentemot företaget eller personer verksamma i det. Detsamma gäller om det skulle kunna uppfattas som att revisorns innehav av finansiella instrument i ett företag som är knutet till revisionsklienten leder till att revisorn tar hänsyn till sitt eget ekonomiska intresse när han eller hon utför revisionen.

Med ett företag som är knutet till revisionsklienten avses varje företag som revisionsklienten är knuten till genom gemensamt ägande, gemensam kontroll eller gemensam ledning. Enbart det förhållandet att den verkställande direktören i revisionsklienten är styrelseledamot i det andra företaget medför dock inte att det företaget blir ett anknutet företag.

I *tredje stycket* anges att paragrafen inte gäller innehav av fondandelar eller andra indirekta innehav av finansiella instrument eller vinstintressen som grundar sig på sådana indirekta innehav. Detta undantag gäller både första och andra styckena. Bland annat omfattas värdepappersfonder, kapitalförsäkringar och de särskilda typer av innehav som nämns i artikel 22.2 i direktivet, dvs. pensionsfonder och livförsäkringar. Det får i stället prövas om dessa slags innehav utgör ett hot mot revisorns opartiskhet och självständighet enligt analysmodellen i 21 a §.

Paragrafen gäller också för registrerade revisionsbolag (se 23 §).

21 a § *Utöver vad som följer av 21 § ska en* revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,

1. om han eller hon eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam *eller någon annan fysisk person som kan påverka resultatet av revisionen*

a) har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet,

b) vid rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet har lämnat råd i en fråga som till någon del omfattas av granskningsuppdraget,

c) uppträder eller har uppträtt till stöd för eller mot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet,

d) har nära personliga relationer till uppdragsgivaren eller till någon person i dennes ledning,

e) utsätts för hot eller någon annan påtryckning som är ägnad att inge obehag, eller

2. om det *finns* något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Revisorn behöver dock inte avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet *förekommer* sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

Paragrafen innehåller de bestämmelser om revisorns prövning av sitt oberoende som enligt hittillsvarande ordning finns i 21 §. Överväganden finns i avsnitt 7.2.

I *första stycket* tydliggörs att förevarande paragraf gäller utöver det som följer av 21 §, som förhindrar revisorn att acceptera eller fullfölja vissa uppdrag. En prövning enligt förevarande paragraf aktualiseras alltså antingen om en prövning enligt 21 § inte leder till att ett revisionsuppdrag måste avböjas eller avsägas, eller om det är fråga om annan revisionsverksamhet än revision, t.ex. sådan översiktlig granskning som utförs enligt standarderna ISRE 2400 eller 2410.

I *punkten 1* preciseras den krets mot vilken oberoendet i förhållande till revisionsklienten ska prövas. Vid sidan av revisorn och det nätverk där han eller hon är verksam omfattas varje fysisk person som direkt eller indirekt kan påverka resultatet av revisionen, dvs. alla personer som på något sätt kan ha inflytande på utfallet av revisorns granskning. Detta motsvarar artikel 22.1 första stycket i revisorsdirektivet.

Paragrafen gäller också för registrerade revisionsbolag (se 23 §).

21 b § *I artikel 5 i EU:s revisorsförordning finns bestämmelser om förbud i vissa fall mot tillhandahållande av andra tjänster än revision.*

En revisor får, under de förutsättningar som anges i artikel 5.3 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, tillhandahålla företaget och dess moder- och dotterföretag följande tjänster:

1. upprättande av deklaration avseende skatt,
2. identifiering av offentliga bidrag och skatteincitament,
3. stöd i samband med skattekontroll,
4. beräkning av skatt,
5. skatterådgivning, och
6. värdering.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om att revisorn i ett företag av allmänt intresse (jfr 2 § 9) får tillhandahålla vissa närmare angivna konsulttjänster vid sidan av revisionsuppdraget. Möjligheten att tillhandahålla tjänsterna utgör ett undantag från revisorsförordningens förbud mot vissa icke-revisionstjänster (jfr artikel 5.1 och 5.3). Överväganden finns i avsnitt 7.3.

I *första stycket* finns en upplysning om revisorsförordningens förbud mot tillhandahållande av vissa icke-revisionstjänster (artikel 5). Hänvisningen till förordningen är utformad på så sätt att den avser EU-bestämmelserna i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen, s.k. dynamisk hänvisning.

De tjänster som enligt *andra stycket* får tillhandahållas trots revisorsförordningen är vissa skattetjänster (punkterna 1–5) och värderingstjänster (punkten 6). Med värdering avses såväl de tjänster som uttryckligen nämns i förordningen, nämligen värderingar i samband med aktuarietjänster eller stödtjänster för tvistlösning, som andra värderingstjänster. Listan över konsulttjänster överensstämmer i sak med det som förordningen föreskriver att medlemsstaterna får tillåta. Övriga tjänster som anges i artikel 5.1, t.ex. skattetjänster i samband med arbetsgivaravgifter eller tull och löneadministrationstjänster, är alltså förbjudna.

Skattetjänsterna och värderingstjänsterna får enbart tillhandahållas under de villkor som anges i artikel 5.3 i förordningen. Detta innebär att

de tjänster som tillhandahålls inte får ha mer än obetydlig effekt på företagets årsredovisning. Vidare ska revisorn göra en uppskattning av vilken effekt den tillhandahållna tjänsten får på årsredovisningen. Uppskattningen ska dokumenteras i den rapport som ska lämnas till revisionsutskottet senast då revisionsberättelsen läggs fram (se artikel 11 i revisorsförordningen). Slutligen får en tjänst bara tillhandahållas om detta är förenligt med revisorns opartiskhet och självständighet (jfr bl.a. 21 och 21 a §§).

Av artikel 5.4 i förordningen framgår att revisionsutskottet ska utfärda riktlinjer när det gäller tillhandahållandet av de tjänster som omfattas av förevarande paragraf.

I andra stycket är hänvisningen till förordningen utformad på så sätt att den avser EU-bestämmelserna i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning. Detta kommenteras i avsnitt 4.

Paragrafen gäller också för registrerade revisionsbolag (se 23 §).

22 § Revisorsnämnden *ska* på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida

1. förhållandena är sådana att revisorn enligt 21 § första stycket är skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget,

2. en viss omständighet är *en* sådan som avses i *21 a §* första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget*, eller*

3. en viss tjänst omfattas av förbudet mot tillhandahållande av andra tjänster än revision i artikel 5 i EU:s revisorsförordning och, om så är fallet, huruvida tjänsten ändå får tillhandahållas enligt 21 b §.

När ett förhandsbesked har *fått* laga kraft, är det bindande för nämnden i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

I paragrafen behandlas möjligheten att få förhandsbesked från Revisorsnämnden. Ändringarna innebär att nämnden ska meddela förhandsbesked om fler frågor än hittills. Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

I *första stycket punkten 1* anges att Revisorsnämnden ska meddela förhandsbesked om huruvida förhållandena är sådana att en revisor är skyldig att avböja eller avsäga sig ett uppdrag enligt 21 § första stycket. Ett förhandsbesked kan omfatta alla omständigheter som är relevanta enligt den bestämmelsen.

Punkten 2 motsvarar styckets hittillsvarande innehåll (jfr prop. 2000/01:146 s. 104 f.).

Av *punkten 3* följer att Revisorsnämnden ska ge förhandsbesked om huruvida revisorn får tillhandahålla en viss icke-revisionstjänst till ett företag av allmänt intresse. Förhandsbeskedet kan både gälla frågan om huruvida en tjänst omfattas av revisorsförordningens förbud mot vissa tilläggstjänster (artikel 5 i förordningen) och frågan om den tjänst revisorn vill erbjuda täcks av undantaget från förordningen i 21 b §. Hänvisningen till förordningen är utformad på så sätt att den avser EU-bestämmelsen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen, s.k. dynamisk hänvisning, eftersom den gäller den svenska behöriga myndighetens verksamhet.

Paragrafen gäller också för registrerade revisionsbolag (se 23 §).

22 a § *Revisorsnämnden får på ansökan av en revisor bevilja undantag från bestämmelserna om förhållandet mellan revisionsarvodet och arvodet för andra tjänster i artikel 4.2 i EU:s revisorsförordning. Ett undantag får beviljas om det finns särskilda skäl för det. Av EU:s revisorsförordning framgår att ett undantag som längst får gälla under två räkenskapsår.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att Revisorsnämnden i ett enskilt fall får bevilja undantag från vissa av revisorsförordningens bestämmelser om revisionsarvodet. Överväganden finns i avsnitt 7.3.

I artikel 4.2 i revisorsförordningen anges en gräns för hur stora arvoden för icke-revisionstjänster som en revisor får ta emot från ett företag av allmänt intresse (jfr 2 § 9) som revisorn granskar. Gränsen uttrycks sammanfattningsvis så att arvodena för konsulttjänster som revisorn tillhandahåller en revisionsklient inte får överstiga 70 procent av arvodet för revisionen. I förordningen anges närmare hur arvodena ska beräknas.

Paragrafen ger Revisorsnämnden en möjlighet att på ansökan av en revisor bevilja honom eller henne undantag från förordningens begränsning. Frågan om huruvida undantag bör beviljas ska avgöras utifrån en helhetsbedömning av samtliga relevanta omständigheter. Det är härvid av betydelse att förordningens regler om revisionsarvodet ytterst syftar till att skydda revisorns opartiskhet och självständighet. Detta innebär att utrymmet för ett undantag är större om hotet mot revisorns oberoende är litet.

En förutsättning för att undantag ska beviljas är att det finns särskilda skäl för det. Sådana skäl kan föreligga i skilda situationer och vara kopplade till t.ex. oförutsedda händelser eller förhållanden hos revisorn som motiverar ett undantag.

Det kan bl.a. handla om att revisorns tjänster behövs när en myndighet begär att företaget ska tillhandahålla någon form av bestyrkande från revisorn som en förutsättning för att företagets verksamhet ska kunna fortsätta.

Ett annat exempel på när särskilda skäl kan föreligga är när en revisionsklient fusioneras med ett företag till vilket revisorn har sålt andra tjänster än revision, med följd att arvodet för icke-revisionstjänsterna blir för högt i förhållande till revisionsarvodet.

Särskilda skäl kan också föreligga om revisorn accepterar ett uppdrag att utföra en annan tjänst än revision åt en revisionsklient och det först efter en tid visar sig att tjänsten är betydligt mer arbetskrävande än vad som kunnat förutses.

Det anges inte när revisorn ska ge in ansökan om undantag till Revisorsnämnden. Det förutsätts dock att det sker innan revisorn kommer i konflikt med revisorsförordningen, dvs. innan arvodet för andra tjänster än revision har blivit för högt.

Av artikel 4.2 i revisorsförordningen framgår att ett undantag som längst får gälla under två räkenskapsår.

Paragrafen gäller också för registrerade revisionsbolag (se 23 §).

Eftersom förevarande paragraf gäller den svenska behöriga myndighetens verksamhet anges endast revisorsförordningens namn och inte vilken lydelse av den som det hänvisas till, s.k. dynamisk hänvisning.

22 b § *Med närstående enligt 21 § avses*

1. make eller sambo,

2. omyndiga barn som personen i fråga har vårdnaden om,

3. andra personer som personen i fråga har gemensamt hushåll med sedan minst ett år,

4. en juridisk person vars verksamhet personen i fråga har ett väsentligt inflytande över och i vilken personen eller någon som avses i 1–3 eller flera av dem tillsammans innehar

a) en ägarandel som uppgår till tio procent eller mer av aktiekapitalet eller av andelarna,

b) en ekonomisk andel, innefattande rätt till tio procent eller mer av avkastningen, eller

c) en röstandel som uppgår till tio procent eller mer av röstetalet för samtliga aktier eller av röstetalet hos det högsta beslutande organet, och

5. en juridisk person vars verksamhet personen i fråga har ett väsentligt inflytande över och i vilken personen eller någon som avses i 1–4 eller flera av dem tillsammans innehar en sådan ägarandel, ekonomisk andel eller röstandel som anges i 4.

I paragrafen, som är ny, finns en definition av begreppet närstående enligt 21 §. Definitionen baseras på artikel 1.2 i kommissionens direktiv 2004/72/EG[20], till vilken artikel 22.2 i revisorsdirektivet hänvisar. Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

Punkterna 1–3 gäller närstående som är fysiska personer. De omfattar den aktuella personens make eller sambo, hans eller hennes omyndiga barn, om han eller hon har vårdnaden om dem, och andra personer som han eller hon har gemensamt hushåll med sedan minst ett år.

Punkterna 4 och 5 gäller närstående juridiska personer. De omfattar juridiska personer vars verksamhet den aktuella personen har ett väsentligt inflytande över. Därutöver krävs att personen ensam eller tillsammans med andra närstående har en viss ägarandel, ekonomisk andel eller röstandel i den juridiska personen.

Den personkrets som omfattas av definitionen är densamma som enligt 5 § första stycket lagen (2000:1087) om anmälningsskyldighet för vissa innehav av finansiella instrument (jfr prop. 1990/91:42 s. 95 f. och 2004/05:142 s. 176).

23 § Bestämmelserna i *20–22 b §§* gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag.

I paragrafen anges att vissa bestämmelser i lagen gäller även för registrerade revisionsbolag. Hänvisningen omfattar nu fler paragrafer än hittills. Andra meningen om den årliga rapporten utgår eftersom motsvarande reglering nu finns i revisorsförordningen (artikel 13). Övervägandena med anknytning till sistnämnda ändring finns i avsnitt 7.5.

[20] Kommissionens direktiv 2004/72/EG av den 29 april 2004 om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/6/EG när det gäller godtagen marknadspraxis, definition av insiderinformation rörande råvaruderivat, upprättande av förteckningar över personer som har tillgång till insiderinformation, anmälan av transaktioner som utförs av personer i ledande ställning och rapportering av misstänkta transaktioner.

Dokumentation

24 § Revisorer och registrerade revisionsbolag *ska* dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen *ska* innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete *och* hans eller hennes opartiskhet och självständighet *ska* kunna bedömas i efterhand.

Dokumentationen ska inbegripa revisorns eller revisionsbolagets eventuella överträdelser av de bestämmelser som gäller för revisionsverksamheten och de åtgärder som har vidtagits med anledning av sådana överträdelser. Överträdelser som är av mindre betydelse behöver dock inte dokumenteras.

Dokumentationen *ska* ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande *lämnas*.

I paragrafen finns bestämmelser om revisorers dokumentationsskyldighet. Genom ändringarna genomförs artikel 24b.3 i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 8.6.

Av det nya *andra stycket* framgår att revisorer och registrerade revisionsbolag ska dokumentera sina eventuella överträdelser av de bestämmelser som gäller för revisionsverksamheten. Bestämmelsen tar sikte på alla regler som gäller för revisorer och revisionsverksamhet, oavsett om dessa följer av nationell rätt eller av EU-rätten (t.ex. revisorsförordningen). Även överträdelser av revisionsstandarder omfattas. I dokumentationen ska det också anges vilka åtgärder som revisorn eller revisionsbolaget har vidtagit med anledning av överträdelserna.

Det krävs inte att överträdelsen i fråga har uppmärksammats av någon annan än revisorn själv. Den behöver alltså inte ha föranlett kritik från t.ex. Revisorsnämnden eller en kvalitetskontrollant.

Överträdelser som är av mindre betydelse behöver inte dokumenteras. Vid bedömningen av om en överträdelse är av mindre betydelse bör såväl karaktären på den bestämmelse som överträtts som överträdelsens allvar beaktas.

Tredje stycket motsvarar det hittillsvarande andra stycket.

Tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient

25 a § *Den som i egenskap av revisor har medverkat i ett revisionsuppdrag får inte vara styrelseledamot, verkställande direktör eller någon annan ledande befattningshavare i revisionsklienten om inte minst ett år har gått sedan han eller hon senast medverkade i revisionsuppdraget.*

För den som har varit revisor i ett företag av allmänt intresse gäller förbudet till dess att två år har gått sedan han eller hon senast medverkade i revisionsuppdraget. Detsamma gäller för den som enligt 17 § har varit huvudansvarig för revisionen av ett sådant företag.

Paragrafen är ny. Den innehåller ett förbud för revisorer och före detta revisorer att tillträda en ledande befattning hos en tidigare uppdragsgivare. Paragrafen genomför artikel 22a i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

Av *första stycket* framgår att den som i egenskap av revisor har deltagit i granskningen av ett företag inte får vara styrelseledamot, verkställande direktör eller annan ledande befattningshavare i företaget om det inte har förflutit minst ett år sedan revisorn senast medverkade i revisionsuppdraget. Förbudet tar alltså inte sikte på bara den valda revisorn eller den

huvudansvariga revisorn, utan även på andra revisorer som ingår i det s.k. revisionsteamet.

Förbudet fortsätter att gälla även om revisorn avsäger sig sin auktorisation. Det avgörande är om personen var revisor när han eller hon medverkade i uppdraget. Icke-revisorer som har deltagit i ett revisionsuppdrag omfattas däremot inte av förbudet. En revisionsbyrå vars anställda under ett pågående revisionsuppdrag övergår till att arbeta för revisionsklienten kan dock ha anledning att göra en bedömning av sitt oberoende enligt den s.k. analysmodellen (21 a §).

Med annan ledande befattningshavare avses detsamma som andra personer i bolagets ledning enligt 8 kap. 51 § aktiebolagslagen (2005:551). Sålunda omfattas personer som ingår i ledningsgrupper eller liknande organ och chefer som är direkt underställda den verkställande direktören. Som exempel på benämningar på befattningshavare som vanligen ingår i den avsedda kretsen kan nämnas ekonomidirektör, finansdirektör, affärsområdeschef och personalchef (jfr prop. 2005/06:186 s. 66).

Av 32 g § framgår att Revisorsnämnden kan besluta att den som överträder förbudet mot att tillträda en ledande befattning hos en tidigare uppdragsgivare ska betala en sanktionsavgift, se vidare kommentaren till den paragrafen.

Bestämmelsen i *andra stycket* innebär att karenstiden utsträcks till två år för den som har varit vald revisor i ett företag av allmänt intresse. Detsamma gäller för den som har varit huvudansvarig för revisionen av ett sådant företag när det är en revisionsbyrå som har uppdraget. En definition av företag av allmänt intresse finns i 2 § 9.

Interna rutiner för rapportering av överträdelser

26 a § *Ett registrerat revisionsbolag ska ha ändamålsenliga rutiner för att hantera anställdas rapportering av misstänkta överträdelser av de bestämmelser som gäller för bolagets verksamhet.*

Personuppgiftslagen (1998:204) gäller vid behandling av personuppgifter inom ramen för sådan rapportering som avses i första stycket.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om rapporteringssystem för anmälningar om misstänkta överträdelser som görs av anställda vid en revisionsbyrå. Paragrafen genomför artikel 30e.3 i direktivet. Övervägandena finns i avsnitt 10.3.

Enligt *första stycket* är vissa revisionsbyråer – registrerade revisionsbolag, se 2 § 4 – skyldiga att ha rutiner för att från revisionsbyråns anställda ta om hand rapporter om misstänkta överträdelser (s.k. rapporteringssystem).

Rutinerna ska ta sikte på överträdelser av de bestämmelser som gäller för revisionsbyråns verksamhet. Ett exempel kan vara att den huvudansvariga revisorn för revisionsuppdraget enligt anmälaren inte gör vad som åligger honom eller henne enligt tillämplig revisionsstandard (god revisionssed). Däremot avses inte överträdelser som begås av revisionsklienten.

Av uttrycket misstänkta överträdelser följer att rapporteringen kan gälla överträdelser som ännu inte har blivit föremål för prövning av Revisorsnämnden eller någon annan myndighet eller av domstol.

Det finns ett betydande utrymme för revisionsbyrån att utforma rutinerna på det sätt som byrån önskar. Rutinerna ska dock vara ändamålsenliga. Närmare anvisningar om hur ett sådant rapporteringssystem kan utformas finns bl.a. i Datainspektionens vägledning för bolag: Ansvaret för personuppgifter som hanteras i system för whistleblowing. Valet av rapporteringssystem och metoderna för att omhänderta inkomna anmälningar inverkar på vilken typ av anmälningar som får omhändertas inom ramen för rapporteringssystemet.

Viss ledning för utformningen av ett rapporteringssystem kan också sökas i Internationella handelskammarens riktlinjer (*ICC Guidelines on whistleblowing*). Riktlinjerna förordar att det ska vara upp till varje enskilt företag att besluta vilken typ av kommunikationskanal (muntlig, skriftlig, telefonbaserad eller datorbaserad) som det vill använda sig av. Vidare bör systemet anpassas efter företagets storlek och resurser och ha som målsättning att kunna ta emot och besvara alla rimliga förfrågningar om råd och vägledning rörande affärsetiska frågor och andra etiska bekymmer.

Oavsett vilket rapporteringsförfarande som används ska undersökningen av lämnade uppgifter ske på ett proportionerligt och oberoende sätt, vilket får anses innefatta ett krav på att det sker ett lämpligt urval av vilka personer som ges i uppgift att hantera systemet och följa upp gjorda anmälningar. Anställda bör, för att minska risken för ett felaktigt användande av det valda systemet, få information om för vilka syften som systemet är avsett att användas.

I *andra stycket* finns en erinran om att personuppgiftslagen gäller vid behandling av personuppgifter i ett rapporteringssystem. Om det system som används innebär en behandling av personuppgifter som den lagen är tillämplig på, måste systemen uppfylla och användas i enlighet med de krav som följer av lagen, personuppgiftsförordningen (1998:1191) och Datainspektionens föreskrifter på området. Personuppgiftslagen innehåller bl.a. vissa grundläggande krav som alltid måste uppfyllas vid behandlingen av personuppgifter (9 §).

Av 21 § personuppgiftslagen framgår att det som utgångspunkt är förbjudet för andra än myndigheter att behandla bl.a. personuppgifter om lagöverträdelser som innefattar brott. Under de förutsättningar som anges i Datainspektionens föreskrifter (DIFS 2010:1) om undantag från förbudet för andra än myndigheter att behandla personuppgifter om lagöverträdelser m.m. får en revisionsbyrå dock behandla även sådana uppgifter. Förbudet för andra än myndigheter att behandla sådana personuppgifter gäller inte heller om anmälan tas om hand på ett sätt som inte innebär en sådan behandling av personuppgifter som personuppgiftslagen är tillämplig på (jfr 5 § i den lagen).

I fråga om enskildas rätt att få information om registrerade uppgifter kan det framhållas att om uppgifter om en person samlas in från någon annan källa än den registrerade, ska som huvudregel den personuppgiftsansvarige, när uppgifterna registreras, självmant lämna information till den registrerade (24 och 25 §§). Lagen innehåller även en rätt för den som begär det att få information om huruvida det finns uppgifter registrerade om honom eller henne, inklusive information om varifrån uppgifterna har hämtats (26 §). Dessa rättigheter för den registrerade att få del av information är dock inte undantagslösa, jfr prop. 2015/16:10 s. 221.

Av personuppgiftslagen framgår dessutom att den personuppgiftsansvarige ska vidta lämpliga tekniska och organisatoriska åtgärder för att skydda de behandlade personuppgifterna (31 §).

Förevarande paragraf reglerar inte larm om regelöverträdelser till någon utanför revisionsbyrån. Regeringen avser att i förordning reglera Revisorsnämndens skyldighet att erbjuda ett förfarande för att motta och följa upp anmälningar om misstänkta överträdelser.

Paragrafen är utformad efter förebild i 6 kap. 2 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 306.

Försäkring

27 § Revisorer och registrerade revisionsbolag ska teckna försäkring för den ersättningsskyldighet som revisorn eller bolaget kan ådra sig i sin revisionsverksamhet.

Kravet på försäkring gäller inte ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden i ett enskilt fall bevilja undantag från kravet på försäkring.

Paragrafen innehåller en skyldighet för revisorer och registrerade revisionsbolag att teckna försäkring. Det nya *andra stycket*, som är ett led i genomförandet av artikel 3a i revisorsdirektivet, innebär att ett företag som har registrerats som ett revisionsbolag enligt 16 a § inte omfattas av försäkringskravet. Överväganden finns i avsnitt 6.

Enligt 17 § ska ett registrerat revisionsbolag för varje uppdrag det åtar sig utse en av de yrkesverksamma revisorerna att vara huvudansvarig. Den huvudansvariga revisorn ska vara försäkrad (se 8 § i Revisorsnämndens föreskrifter om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet; RNFS 2001:2). Som *Lagrådet* noterar är det alltså inte möjligt att utföra oförsäkrad lagstadgad revision i Sverige genom ett utlandsregistrerat revisionsföretag.

Tredje stycket överensstämmer med det hittillsvarande andra stycket.

Kvalitetskontroll

27 a § Revisorer och registrerade revisionsbolag ska*, på grundval av en riskbedömning men* minst vart sjätte år*,* vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll. *Ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige ska inte vara föremål för en sådan kontroll.*

En revisor från *ett* tredjeland ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket. *Detta gäller dock inte om revisorn omfattas av ett krav på likvärdig kontroll i hemlandet eller om revisorn under de tre senaste åren redan har varit föremål för en kvalitetskontroll i någon annan stat inom EES eller annars för en likvärdig kontroll.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om den kvalitetskontroll som revisorer och registrerade revisionsbolag ska genomgå. Genom ändringarna genomförs artikel 29.1 h och en del av artikel 34.1 andra stycket i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 8.2.

Den oberoende kvalitetskontrollen är en del av Revisorsnämndens tillsynsverksamhet (jfr prop. 2008/09:135 s. 94 f.). Av paragrafen framgår, utöver vilka revisorer och revisionsbyråer som ska vara föremål för kont-

roll och hur ofta, när Revisorsnämnden ska utföra kontrollen och i vilka fall nämnden kan förlita sig på kontroll som sker utanför Sverige.

I *första stycket*, som delvis är utformat enligt *Lagrådets* förslag, tydliggörs det att kvalitetskontroll ska ske på grundval av en riskbedömning. Bedömningen ska ta sikte på riskerna för dels att revisorns eller revisionsbyråns system och processer inte säkerställer att uppdrag i revisionsverksamheten utförs enligt god revisionssed och god revisorssed, dels att revisorn eller den huvudansvariga revisorn begår väsentliga felaktigheter i enskilda revisionsuppdrag. Kontrollen ska dock, liksom enligt paragrafens hittillsvarande lydelse, utföras minst vart sjätte år.

Den hittillsvarande bestämmelsen om hur ofta en revisor eller en revisionsbyrå som har ett eller flera revisionsuppdrag i ett börsbolag ska genomgå kvalitetskontroll tas bort. Kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbyråer som reviderar företag av allmänt intresse regleras i revisorsförordningen (artikel 26).

Även en revisor eller revisionsbyrå från ett tredjeland (se 2 §) ska, enligt *andra stycket*, vara föremål för sådan oberoende kvalitetskontroll inom ramen för Revisorsnämndens tillsyn som sägs i första stycket.

Revisorsnämnden behöver dock inte utföra kvalitetskontroll av en revisor eller en revisionsbyrå som omfattas av likvärdiga krav på kvalitetskontroll i hemlandet, dvs. är från ett tredjeland som har motsvarande system för sådan tillsyn (artikel 46.1 i revisorsdirektivet). Revisorsnämnden kan avstå från att utföra en kvalitetskontroll om det aktuella tredjelandet omfattas av ett beslut som innebär att landet ska anses ha en likvärdig ordning för kvalitetskontroll (artikel 46.1 i revisorsdirektivet). Ett sådant beslut om likvärdighet fattas av Europeiska kommissionen eller av Sverige (artikel 46.2 i revisorsdirektivet). För att undantaget ska vara tillämpligt krävs alltså att kommissionen eller Sverige har fattat ett beslut om likvärdighet.

De tredjeländer för vilka Europeiska kommissionen har funnit att kraven på likvärdighet är uppfyllda framgår av kommissionens beslut om genomförandeakter den 19 januari 2011 (2011/30/EU), den 11 juni 2013 (2013/281/EU) och den 13 juni 2013 (2013/288/EU).

Vidare framgår av andra stycket att Revisorsnämnden heller inte behöver utföra kvalitetskontroll av en revisor eller en revisionsbyrå som under de tre senaste åren de facto varit föremål för en kvalitetskontroll i en annan stat inom EES eller en likvärdig kontroll av en tillsynsmyndighet i ett tredjeland (artikel 45.3 i revisorsdirektivet). Det kan t.ex. vara fråga om en revisionsbyrå från ett tredjeland, vars ordning för kvalitetskontroll inte har bedömts vara likvärdig, som har genomgått en kontroll i ett annat tredjeland, vars kontroll har bedömts likvärdig. Det sistnämnda tredjelandet ska i så fall omfattas av ett beslut av Europeiska kommissionen eller Sverige om likvärdighet (artikel 46.2 i revisorsdirektivet). Jämför prop. 2008/09:135 s. 124.

Uppgiftslämnande m.m.

27 b § Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom EES, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

Paragrafen behandlar Revisorsnämndens samarbete med tillsynsmyndigheter inom EES. Genom paragrafen genomförs artikel 36.1 och 36.4 i revisorsdirektivet. Paragrafen kompletterar artiklarna 22, 29 och 31 i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 10.4.

Av *första stycket* framgår att Revisorsnämnden på begäran får lämna ut uppgifter till motsvarande tillsynsorgan inom EES. Även de europeiska gemensamma tillsynsmyndigheterna, dvs. Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten (Esma), Europeiska bankmyndigheten (Eba) och Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten (Eiopa) får anses vara behöriga myndigheter i sammanhanget.

Att Schweiz inte längre omnämns i första stycket innebär att Schweiz inte längre jämställs med stater inom EES. Därmed är i stället 27 c § tillämplig med avseende på Schweiz.

Enligt den hittillsvarande lydelsen av *andra stycket* får Revisorsnämnden lämna ut uppgifter till den behöriga myndigheten i Schweiz endast under vissa förutsättningar. Denna bestämmelse tas bort. Motsvarande bestämmelse finns i 27 c §.

27 c § Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett tredjeland, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om

1. uppgifterna har samband med revision av ett företag som har sitt säte inom EES och som har emitterat värdepapper upptagna till handel i tredjelandet eller ingår i en koncern, för vilken koncernredovisning upprättas i tredjelandet,

2. Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av *årsredovisning,* årsbokslut och *koncernredovisning* och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och

3. Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.

Genom samarbetsavtalet ska det säkerställas

1. att tredjelandets behöriga myndighet inte utnyttjar uppgifterna för annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag, och

2. att revisionklientens affärsintressen inte skadas.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

Paragrafen innehåller vissa förutsättningar för Revisorsnämndens samarbete med tillsynsmyndigheter utanför EES. Genom ändringen i paragrafen genomförs artikel 47.2 i revisorsdirektivet (jfr artiklarna 36–38 i revisorsförordningen). Övervägandena finns i avsnitt 10.4.

Att Schweiz inte längre omnämns i *första stycket* innebär att Schweiz inte längre jämställs med stater inom EES.

Första stycket *punkten 2* motsvarar den hittillsvarande punkten 3. Rättsaktens namn justeras efter en rättelse (Europeiska unionens officiella tidning L 358 av den 13 december 2014).

Europeiska kommissionens beslut kan grunda sig på såväl revisorsdirektivets ursprungliga lydelse som lydelsen enligt Europaparlamentets

och rådets direktiv 2014/56/EU. Se avsnitt 4 i fråga om hänvisningsteknik.

Första stycket *punkten 3* överensstämmer med den hittillsvarande punkten 4.

Andra stycket, som är nytt, behandlar innehållet i ett samarbetsavtal mellan Revisorsnämnden och den behöriga myndigheten i tredjelandet.

Enligt andra stycket *punkten 1* krävs att avtalet säkerställer att de uppgifter som Revisorsnämnden lämnar till tredjelandets behöriga myndighet inte utnyttjas för något annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som nämnden bedriver enligt denna lag. Bestämmelsen motsvarar den hittillsvarande andra punkten i första stycket.

Av andra stycket *punkten 2* följer vidare att Revisorsnämnden genom samarbetsavtalet måste få tillräckliga garantier för att tredjelandets behöriga myndighet inte i sin tur lämnar ut uppgifter som skadar revisionsklientens affärsintressen. Sådana uppgifter kan finnas i den revisionsdokumentation som den revisor som är föremål för tillsynsärendet har upprättat.

Tredje stycket motsvarar det hittillsvarande andra stycket.

28 b § *I sin tillsyn över revision av företag av allmänt intresse får Revisorsnämnden förelägga följande fysiska och juridiska personer att lämna upplysningar om revisionen:*

1. Anställda hos den revisor eller det registrerade revisionsbolag som har utfört revisionen.

2. Personer som på uppdrag av revisorn eller det registrerade revisionsbolaget har utfört en uppgift eller en funktion med anknytning till revisionen.

3. Personer som på något annat sätt är organisatoriskt eller funktionellt knutna till revisorn eller det registrerade revisionsbolaget.

4. Revisionsklienten, dess dotterföretag och närstående tredje parter.

Ett föreläggande får förenas med vite.

Paragrafen är ny. Den utvidgar den personkrets som efter föreläggande från Revisorsnämnden är skyldig att lämna upplysningar till nämnden. Paragrafen grundar sig på artikel 23.3 första stycket a i revisorsförordningen. Överväganden finns i avsnitt 10.2.

Av *första stycket* framgår att Revisorsnämndens möjlighet att förelägga om uppgifter enligt förevarande paragraf gäller när Revisorsnämnden fullgör sin tillsyn över revision av företag av allmänt intresse (jfr 2 § 9).

Med upplysningar om revisionen avses alla uppgifter som Revisorsnämnden behöver för att kunna bedöma om det finns anledning att ingripa mot en revisor eller en revisionsbyrå med anledning av en revision av ett företag av allmänt intresse. Därmed omfattas inte enbart uppgifter om själva revisionen utan också andra uppgifter som kan vara av betydelse för tillsynen, t.ex. uppgifter av betydelse för bedömningen av revisorns opartiskhet och självständighet.

Ett föreläggande kan riktas till anställda hos den revisor eller revisionsbyrå (registrerat revisionsbolag) som har utfört revisionen eller till personer som på uppdrag har utfört en uppgift eller en funktion med anknytning till revisionen *(punkterna 1 och 2)*. Vidare kan ett föreläggande riktas till personer som på något annat sätt är organisatoriskt eller funktionellt knutna till revisorn eller revisionsbyrån (*punkten 3*). I det fallet

krävs det inte att personen på något sätt har medverkat i den aktuella revisionen. Bland annat omfattas experter inom revisionsbyråns nätverk som har anlitats för att ge råd i tekniska frågor.

Ett föreläggande kan dessutom riktas till revisionsklienten (dvs. det granskade företaget av allmänt intresse), dess dotterföretag och närstående tredje parter (*punkten 4*). I dessa fall kan Revisorsnämnden inte förelägga en anställd eller uppdragstagare i företaget att lämna uppgifter, utan det är företaget som sådant som omfattas av bestämmelsen. Med närstående tredje parter avses andra koncernföretag än dotterföretag och företag som revisionsklienten har ett betydande inflytande över.

Revisorer och revisionsbyråer har enligt 28 § en motsvarande skyldighet att lämna uppgifter till Revisorsnämnden. Till skillnad från den paragrafen ger förevarande paragraf inte Revisorsnämnden rätt att begära att mottagaren av föreläggandet ger nämnden tillgång till handlingar. Ett föreläggande kan enbart avse att mottagaren ska lämna upplysningar om revisionen.

En person som inte kan lämna upplysningar om revisionen utan att bryta mot en lagreglerad tystnadsplikt behöver inte besvara ett föreläggande enligt förevarande paragraf. Detta kan t.ex. aktualiseras för en advokat som har anlitats av revisorn för att utföra en uppgift med anknytning till revisionen (första stycket punkten 2, jfr 8 kap. 4 § rättegångsbalken).

I *andra stycket* anges att ett föreläggande får förenas med vite. I fråga om föreläggande och utdömande av vite tillämpas lagen (1985:206) om viten. Om mottagaren av föreläggandet står under Revisorsnämndens tillsyn är det naturligt att nämnden i stället för vite använder sig av disciplinära åtgärder om föreläggandet inte besvaras.

28 c § *I sin tillsyn över revision av företag av allmänt intresse får Revisorsnämnden, om det finns skäl för det, göra en platsundersökning hos en revisor eller ett registrerat revisionsbolag.*

Paragrafen, som är ny och i enlighet med *Lagrådets* förslag placerad efter bestämmelserna om uppgiftsskyldighet i föregående paragraf, ger Revisorsnämnden en möjlighet att genomföra en undersökning på plats hos revisorer och revisionsbyråer (registrerade revisionsbolag). Paragrafen grundar sig på artikel 23.3 första stycket c i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

Genom en platsundersökning kan Revisorsnämnden inspektera alla aspekter av revisorns eller revisionsbyråns verksamhet. Som regel är det dock fråga om att ta del av handlingar och studera rutiner på plats, i stället för att begära in dem till nämnden (jfr prop. 2002/03:139 s. 545).

En platsundersökning är en ingripande åtgärd. Den får därför endast genomföras när det finns skäl för det. I det ligger att andra åtgärder för att nå målet med åtgärden ska ha misslyckats eller bedömas vara otillräckliga. Det finns inget krav på att det ska föreligga en misstanke om en regelöverträdelse för att en platsundersökning ska få genomföras. Åtgärden kan t.ex. användas för att utföra en mer övergripande kontroll av revisorns verksamhet. En platsundersökning får inte genomföras i någons privatbostad (jfr prop. 2006/07:115 s. 630).

Revisorsnämndens möjlighet att använda sig av platsundersökning är begränsad till tillsynen över revision av företag av allmänt intresse (jfr 2 § 9).

Det är handlingar och andra uppgifter som behövs för tillsynen som får omfattas av undersökningen. Därmed omfattas inte enbart uppgifter om själva revisionen utan också andra uppgifter som kan vara av betydelse för tillsynen, inbegripet bedömningen av revisorns opartiskhet och självständighet, systemkontroll och kvalitetskontroll enligt 27 a §.

Paragrafen är utformad med förebild i 9 kap. 8 § lagen (1998:1479) om värdepapperscentraler och kontoföring av finansiella instrument (jfr prop. 2015/16:10 s. 358).

30 § Ingår ett revisionsföretag i ett nätverk, ska företaget underrätta Revisorsnämnden om vilka övriga företag som ingår i nätverket. Om nätverkets sammansättning ändras, ska företaget anmäla ändringen till nämnden.

Underrättelser enligt första stycket ska lämnas utan dröjsmål.

För sådana revisionsföretag som avses i 2 § 4 c *gäller skyldigheten att lämna underrättelser endast om företaget är ett registrerat revisionsbolag enligt 16 a §.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om ett revisionsföretags skyldighet att i förekommande fall underrätta Revisorsnämnden om sitt nätverks sammansättning.

Innebörden av ändringen i *tredje stycket* är att undantaget från underrättelseskyldigheten inte gäller för de utländska revisionsföretag som väljer att låta sig registreras som revisionsbolag. Ett utländskt revisionsföretag som har registrerats enligt 16 a § är alltså, enligt huvudregeln i första stycket, skyldigt att lämna underrättelser om vilka övriga företag som ingår i företagets nätverk.

Disciplinära åtgärder m.m.

Upphävande, varning och erinran

32 § Om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt handlar oredligt eller om en revisor inte betalar en sådan avgift som avses i 39 §, ska auktorisationen eller godkännandet upphävas. Om det finns förmildrande omständigheter, får i stället varning ges.

Om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för *ett* revisionsföretag, får varning ges. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället ge en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen eller godkännandet upphävas.

Om det uppkommer en fråga om upphävande, varning eller erinran, ska revisorn genom skriftlig underrättelse ges tillfälle att yttra sig om det som anförs i ärendet.

Varning eller erinran får inte ges om det som läggs revisorn till last har inträffat mer än fem år innan revisorn fick underrättelse i ärendet.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

Paragrafen innehåller de grundläggande bestämmelserna om vilka disciplinära åtgärder som står till Revisorsnämndens förfogande. I det nya *femte stycket* tas det in en upplysning om att det i 32 d och 32 e §§ finns ytterligare bestämmelser som har betydelse för valet av disciplinär åtgärd. Ändringen genomför delvis artikel 30b i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 11.4.

Varning förenad med sanktionsavgift eller tidsbegränsat förbud

32 a § *Om Revisorsnämnden ger en revisor en varning och det finns särskilda skäl för det, får nämnden även besluta om en sanktionsavgift eller om ett tidsbegränsat förbud att*

1. utöva revisionsverksamhet,

2. underteckna revisionsberättelser, eller

3. ha ett sådant uppdrag i ett revisionsföretag som avses i 11 § första stycket 3.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

Paragrafen, som är ny, ger Revisorsnämnden en möjlighet att förena en varning med ett beslut om en sanktionsavgift eller ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet m.m. Den genomför delvis artikel 30a.1 c, e och f och artikel 30b i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 11.

Av *första stycket* framgår att Revisorsnämnden får besluta om en sanktionsavgift eller ett tidsbegränsat förbud om nämnden ger revisorn en varning. Förutsättningarna för att ge en varning framgår av 32 § första och andra styckena.

Ett beslut om en åtgärd enligt förevarande paragraf förutsätter också att det finns särskilda skäl för det. I normalfallet ska en varning alltså inte kombineras med en sanktionsavgift eller ett tidsbegränsat förbud. I de fall omständigheterna är allvarligare än vad som krävs för en varning, utan att det är aktuellt att upphäva revisorns auktorisation, kan en sådan åtgärd dock komma i fråga. Avsikten är att en sanktionsavgift eller ett tidsbegränsat förbud i de flesta fall bara ska beslutas om omständigheterna är så besvärande för revisorn att det nästan finns förutsättningar för att besluta om ett upphävande. Det kan dock finnas andra situationer, t.ex. där revisorn genom överträdelsen har gjort en ekonomisk vinst, där en sanktionsavgift kan framstå som rimlig (jfr artikel 30b första stycket d i direktivet). Relevanta omständigheter, bl.a. de som nämns i 32 d och 32 e §§, ska beaktas vid bedömningen av om särskilda skäl föreligger.

Av det sagda följer att Revisorsnämnden inte bör meddela en varning i förening med en sanktionsavgift eller ett tidsbegränsat förbud, om förutsättningarna för ett beslut om upphävande är uppfyllda. Åtgärderna bör alltså inte användas som ett lindrigare alternativ till ett upphävande.

Revisorsnämnden bör beakta att den samlade reaktionen på en överträdelse blir rimlig. Detta gör sig särskilt gällande beträffande möjligheten att förena en varning med en sanktionsavgift, men kan även ha betydelse för de tidsbegränsade förbuden. Att en överträdelse har lett till att revisorn fått en straffrättslig påföljd, talar starkt emot ett beslut om en sanktionsavgift. Även andra konsekvenser för revisorn bör beaktas, t.ex. att revisorn har förlorat sin anställning eller ålagts att betala ett skade-

stånd. Omständigheter av detta slag kan även ha betydelse för sanktionsavgiftens storlek eller det tidsbegränsade förbudets längd (se vidare 32 c och 32 f §§).

Om Revisorsnämnden anser att det finns särskilda skäl att förena en varning med en ytterligare åtgärd, åligger det nämnden att vid valet av åtgärd utifrån samtliga omständigheter ta ställning till vilken åtgärd som utgör den lämpligaste påföljden för den aktuella överträdelsen. Ett tidsbegränsat förbud är ofta en mer kännbar disciplinåtgärd än en sanktionsavgift. Det är dock inte möjligt att allmängiltigt slå fast att så alltid är fallet. Det kan i ett enskilt fall vara mer kännbart för revisorn att åläggas en hög sanktionsavgift än att bli föremål för ett tidsbegränsat förbud.

I 32 b § anges hur hög en sanktionsavgift högst får vara för fysiska respektive juridiska personer. Sanktionsavgiftens storlek i det enskilda fallet bestäms med tillämpning av 32 f §.

Av 32 d § andra stycket framgår att Revisorsnämnden är förhindrad att besluta om en sanktionsavgift om överträdelsen uteslutande består i att revisorn inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet enligt 28 §.

De tidsbegränsade förbud som kan komma i fråga är förbud att utöva revisionsverksamhet, att underteckna revisionsberättelser, eller att ha ett uppdrag som styrelseledamot, styrelsesuppleant, verkställande direktör, vice verkställande direktör, firmatecknare eller prokurist i ett revisionsföretag (jfr 11 § första stycket 3). När Revisorsnämnden väljer vilket förbud som ska meddelas bör nämnden ta hänsyn till om överträdelserna är av det slaget att revisorn under en period helt bör fråntas rätten att medverka vid en revision eller om det är tillräckligt att revisorn inte får vara ansvarig för revisionen. Det sistnämnda kan vara fallet om de brister som läggs revisorn till last är av den karaktären att revisorn ändå bedöms kunna medverka vid en revision under överinseende av en annan huvudansvarig revisor, utan att vara s.k. medpåskrivande revisor.

Det finns inget hinder mot att Revisorsnämnden utformar ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet så att det enbart omfattar vissa särskilt angivna moment som ingår i begreppet revisionsverksamhet (jfr 2 § 8 och prop. 2000/01:146 s. 39 f. och 86 f.). Förbudet kan t.ex. avse att revisorn inte får utöva revision.

När det gäller förbudet att utöva uppdrag i ett revisionsföretag bör denna åtgärd tillgripas när den aktuella överträdelsen särskilt indikerar att revisorn är olämplig att delta i ledningen och styrningen av ett revisionsföretag. Så kan vara fallet exempelvis om överträdelsen består i att revisorn i egenskap av företrädare för ett revisionsföretag ansvarar för att revisionsföretaget har ägnat sig åt förtroenderubbande sidoverksamhet (jfr 25 §). Det är dock inte någon nödvändig förutsättning att revisorn redan hade ett sådant uppdrag.

Ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet är typiskt sett en mer ingripande åtgärd än de andra två slagen av tidsbegränsade förbud. Om den berörda revisorn är verksam i ett revisionsföretag där det finns andra personer som kan ta på sig ledningsfunktionerna, är ett tidsbegränsat förbud att ha en ledande befattning i ett revisionsföretag i typfallet den mildaste formen av tidsbegränsat förbud. Om några sådana personer inte är tillgängliga, kan ett sådant förbud däremot vara mycket kännbart.

Av 32 c § framgår att ett tidsbegränsat förbud får gälla i högst tre år.

Det kan inte uteslutas att ett tidsbegränsat förbud som inte är kortvarigt leder till att det inte är möjligt för revisorn att uppfylla lagens krav på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet (4 §). Om revisorn inte uppfyller det kravet, ska auktorisationen upphävas (33 §). Detta kan vara ett skäl för Revisorsnämnden att välja en annan disciplinär åtgärd.

I undantagsfall kan det finnas anledning för Revisorsnämnden att förena en varning med både en sanktionsavgift och ett tidsbegränsat förbud, t.ex. om överträdelsen har lett till ekonomisk vinning för revisorn och en sanktionsavgift behövs för att undandra revisorn denna vinst samtidigt som ett tidsbegränsat förbud framstår som motiverat.

Av 34 § framgår att bestämmelserna i förevarande paragraf gäller även för registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland. För juridiska personer är det dock endast en sanktionsavgift eller ett förbud att utöva revisionsverksamhet som kan aktualiseras.

I 35 § anges att Revisorsnämnden får bestämma att ett tidsbegränsat förbud ska gälla omedelbart.

I *andra stycket* finns en upplysning om att det i 32 d och 32 e §§ finns ytterligare bestämmelser som har betydelse för valet av disciplinär åtgärd.

32 b § *En sanktionsavgift för en fysisk person ska fastställas till högst en miljon kronor.*

En sanktionsavgift för en juridisk person ska fastställas till högst två procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen saknas eller är bristfälliga, får den uppskattas.

En sanktionsavgift får inte fastställas till ett lägre belopp än femtusen kronor.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om hur stor en sanktionsavgift får vara. Den genomför delvis artikel 30a.1 f i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 11.2.

Paragrafen är tillämplig både beträffande revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland (jfr 2 § 1, 5 och 6 och 34 §).

I *första stycket* anges hur stor en sanktionsavgift för en fysisk person får vara, nämligen en miljon kronor.

Enligt *andra stycket* är taket för sanktionsavgiftens storlek för en juridisk person två procent av företagets omsättning närmast föregående verksamhetsår. Normalt sett framgår omsättningen av företagets årsredovisning. I de situationer som avses i styckets andra mening får omsättningen i stället uppskattas. Det som avses är fall när överträdelsen har skett under den juridiska personens första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen annars saknas eller om de uppgifter som finns i årsredovisningen är bristfälliga.

I *tredje stycket* anges att en sanktionsavgift inte får fastställas till ett lägre belopp än femtusen kronor.

Av 32 f § framgår vilka omständigheter som ska beaktas när sanktionsavgiftens storlek ska fastställas i ett enskilt fall. Den paragrafen gäller både när avgiften ska betalas av en fysisk person och när den ska betalas av en juridisk person.

Paragrafen är utformad med förebild i 15 kap. 8 och 8 a §§ lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 313 och 2014/15:57 s. 69.

32 c § *Ett tidsbegränsat förbud ska gälla under högst tre år.*

I paragrafen, som är ny, anges att ett tidsbegränsat förbud ska gälla under högst tre år. Någon kortaste tid anges inte. Vid bestämmande av förbudstidens längd ska samtliga relevanta omständigheter beaktas, däribland överträdelsens allvar och varaktighet, graden av ansvar och tidigare överträdelser (se vidare kommentaren till 32 d och 32 e §§). Ett tidsbegränsat förbud gäller från det att beslutet har fått laga kraft. Enligt 35 § kan Revisorsnämnden dock bestämma att det ska gälla omedelbart. Paragrafen genomför artikel 30a.1 c och e i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 11.3.

Val av åtgärd

32 d § *Vid valet av disciplinär åtgärd enligt 32 och 32 a §§ ska Revisorsnämnden ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.*

En sanktionsavgift får inte beslutas om överträdelsen uteslutande består i att revisorn inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet gentemot Revisorsnämnden.

I paragrafen, som är ny, anges bl.a. vissa omständigheter som ska beaktas vid valet av disciplinär åtgärd. Paragrafen genomför delvis artikel 30b första stycket a och b i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 11.2 och 11.4.

I *första stycket* räknas ett antal omständigheter upp som Revisorsnämnden ska ta särskild hänsyn till vid valet av åtgärd.

Paragrafen ska tillämpas i de olika valsituationer som Revisorsnämnden ställs inför vid tillämpningen av 32 och 32 a §§. Den har ingen direkt betydelse för bedömningen av om en överträdelse ska hänföras till första eller andra stycket i 32 §, dvs. om revisorn uppsåtligen har gjort orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt har handlat oredligt (första stycket) eller om han eller hon på annat sätt har åsidosatt sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för ett revisionsföretag (andra stycket). Detta hindrar inte att omständigheter av det slag som anges i paragrafen, och i 32 e §, ändå kan ha betydelse för de bedömningarna.

När det gäller frågan om huruvida det finns förmildrande omständigheter som motiverar att en varning ges i en situation då revisorns auktorisation annars skulle ha upphävts enligt 32 § första stycket, är paragrafen dock tillämplig. Detsamma gäller vid bedömningen av om det i en situation då en varning kan ges enligt 32 § andra stycket i stället bör ges en erinran eller meddelas ett beslut om upphävande av auktorisationen. Dessutom ska paragrafen tillämpas när Revisorsnämnden bedömer om det finns särskilda skäl att förena en varning med en sanktionsavgift eller ett tidsbegränsat förbud (32 a §).

Enligt paragrafen ska Revisorsnämnden ta hänsyn till överträdelsens allvarlighet och varaktighet samt graden av ansvar för den som har begått

överträdelsen. Det är inte möjligt att i detalj ange hur en överträdelses allvar ska fastställas utan det får avgöras i tillämpningen. På ett allmänt plan kan dock sägas att överträdelser av regler som har central betydelse för revisionsverksamheten är allvarligare än överträdelser av regler av formaliakaraktär som i det enskilda fallet inte har påverkat den finansiella rapporteringens tillförlitlighet. Att överträdelsen har påverkat resultatet av en revision eller att det har funnits en risk för det, bör leda till att överträdelsen anses allvarligare än annars. Detsamma gäller om överträdelsen har utgjort ett led i ett försök att försvåra allmänhetens eller myndigheternas insyn i ett företag.

Typiskt sett bör överträdelser som äger rum i samband med revisionen av ett företag av allmänt intresse anses allvarligare än överträdelser vid revisionen av andra företag. Även det granskade företagets storlek sett till t.ex. omsättning eller antalet anställda bör tillmätas betydelse.

I fråga om varaktighet gäller att en överträdelse som har pågått under lång tid i allmänhet är mer klandervärd än en som har varat kortare tid. Att en överträdelse avbryts tidigt på grund av att den upptäcks av Revisorsnämnden eller någon annan talar dock normalt sett inte i förmildrande riktning.

Att graden av ansvar hos den som har begått överträdelsen ska beaktas innebär bl.a. att en överträdelse som begås uppsåtligen eller av grov oaktsamhet typiskt sett bör motivera en strängare sanktion än en överträdelse som begås med en lägre grad av oaktsamhet. Att en överträdelse begås i vinningssyfte eller för att vilseleda det granskade företagets intressenter, bör i allmänhet inverka i försvårande riktning. En revisor som haft stor betydelse för att överträdelsen har ägt rum förtjänar typiskt sett en strängare disciplinär åtgärd än en revisor som, allt annat lika, enbart har deltagit i överträdelsen i begränsad mån.

Vid sidan av de omständigheter som pekas ut särskilt kan Revisorsnämnden beakta alla andra relevanta omständigheter. I 32 e § anges ytterligare några omständigheter som ska beaktas i förmildrande respektive försvårande riktning.

Av *andra stycket* framgår att en sanktionsavgift inte får beslutas om revisorns överträdelse uteslutande består i att han eller hon inte har uppfyllt sin uppgiftsskyldighet gentemot Revisorsnämnden. Det som åsyftas är främst bestämmelsen i 28 § om att revisorn ska ge nämnden full tillgång till de handlingar som hör till verksamheten och svara på nämndens frågor. I ett sådant fall är Revisorsnämnden därmed hänvisad till att använda någon av de övriga disciplinära åtgärderna.

Paragrafen är i viss utsträckning utformad med förebild i 15 kap. 1 b § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 311 f. och 2014/15:57 s. 68 f.

32 e § *Revisorsnämnden ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat nämndens utredning.*

I försvårande riktning ska Revisorsnämnden särskilt beakta om den som har begått överträdelsen tidigare har gjort sig skyldig till överträdelser. Nämnden ska fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Paragrafen är ny. Den anger hur vissa omständigheter som inte är hänförliga till själva överträdelsen ska inverka på valet av disciplinär åtgärd. Paragrafen genomför delvis artikel 30b första stycket e och f i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 11.4.

Paragrafen får betydelse i de valsituationer för Revisorsnämnden som beskrivs i författningskommentaren till 32 d § första stycket.

I *första stycket* anges att det i förmildrande riktning särskilt ska beaktas om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete har underlättat Revisorsnämndens utredning. Att en revisor eller en revisionsbyrå och dess företrädare endast medverkar i utredningen på Revisorsnämndens begäran och svarar på nämndens frågor är inte tillräckligt för att detta krav ska anses uppnått. Det krävs i stället att samarbetet i väsentlig mån har underlättat utredningen. Det kan handla om att revisorn eller revisionsbyrån självmant för fram viktig information som Revisorsnämnden inte redan har. Särskilt stort avseende bör fästas vid om det är revisorn eller revisionsbyrån själv som frivilligt anmäler överträdelsen till Revisorsnämnden och det är först genom de uppgifter som på så sätt lämnas som nämnden får tillräckligt underlag för att ingripa mot överträdelsen.

Om det är en enskild revisor som är ansvarig för en överträdelse, är det främst hans eller hennes personliga medverkan i utredningen som är av intresse för bedömningen. Enbart den omständigheten att den revisionsbyrå som revisorn är anställd av har gjort anmälan eller lämnar uppgifter till Revisorsnämnden bör i normalfallet inte ha någon inverkan på valet av disciplinåtgärd för revisorn.

Om disciplinärendet avser en revisionsbyrå, bör det krävas att det är revisionsbyrån som genom ställföreträdare eller ombud medverkar i utredningen. Att en enskild befattningshavare vid byrån anmäler en överträdelse bör alltså inte beaktas i förmildrande riktning enligt denna bestämmelse.

Av *andra stycket* framgår att det i försvårande riktning särskilt ska beaktas om revisorn eller revisionsbyrån tidigare har gjort sig skyldig till en överträdelse. Revisorsnämnden ska då fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Uppräkningen av omständigheter i paragrafen är inte uttömmande, utan en sammanvägd bedömning av alla relevanta omständigheter ska göras. Att en person har förlorat sin anställning eller ålagts att betala ett skadestånd på grund av överträdelsen bör t.ex. kunna beaktas i förmildrande riktning.

Paragrafen är i viss utsträckning utformad efter förebild i 15 kap. 1 c § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 312 och 2014/15:57 s. 69.

Sanktionsavgiftens storlek

32 f § *När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till*

1. sådana omständigheter som anges i 32 d § första stycket och 32 e §,

2. revisorns finansiella ställning, och

3. den vinst som revisorn har gjort eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen.

I paragrafen, som är ny, anges vad det ska tas särskild hänsyn till vid fastställandet av sanktionsavgiftens storlek. Paragrafen genomför delvis artikel 30b första stycket c och d i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 11.4.

Paragrafen är tillämplig vid alla beslut om sanktionsavgift, både då sanktionsavgiften meddelas i förening med en varning (32 a §) och då sanktionsavgiften meddelas som en självständig disciplinär åtgärd när en revisor har tillträtt en befattning hos en tidigare revisionsklient (32 g §).

Av paragrafen följer att sanktionsavgiftens storlek ska bestämmas med utgångspunkt i de omständigheter som framgår av 32 d § första stycket och 32 e §. Dessutom ska Revisorsnämnden beakta revisorns eller revisionsbyråns finansiella ställning. Om det går att fastställa ska även den vinst som överträdelsen har lett till eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen beaktas. Storleken på en sanktionsavgift ska höjas för att exempelvis ta hänsyn till om en överträdelse inneburit en vinst eller minskade kostnader, men avgiften kan också sänkas till följd av exempelvis ett utdömt skadestånd eller på grund av att revisorn har förlorat sin anställning.

Med finansiell ställning avses t.ex. revisionsbyråns årsomsättning eller revisorns inkomst och förmögenhet.

Uppräkningen av omständigheter att beakta är inte uttömmande, utan en sammanvägd bedömning av alla relevanta omständigheter ska göras. Särskild hänsyn ska dock tas till de omständigheter som anges i paragrafen.

Se vidare författningskommentaren till 32 d § första stycket och 32 e §.

Paragrafen är utformad efter förebild i 15 kap. 9 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2013/14:228 s. 313 f. och 2014/15:57 s. 69 f.

Sanktionsavgift vid tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient

32 g § *Om en före detta revisor tillträder en befattning i strid med 25 a § får Revisorsnämnden besluta att han eller hon ska betala en sanktionsavgift.*

Sanktionsavgiftens storlek ska fastställas med tillämpning av 32 b § första och tredje styckena och 32 f §.

Bestämmelserna i 32 § tredje och fjärde styckena om underrättelse och preskription gäller även för en fråga om sanktionsavgift enligt denna paragraf.

Av paragrafen, som är ny, framgår att Revisorsnämnden får besluta om en sanktionsavgift som en självständig disciplinär åtgärd mot en före detta revisor som i strid med 25 a § har tillträtt en befattning hos en revisionsklient. Paragrafen genomför delvis artikel 30a.1 f i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 7.4 och 11.2.

Enligt 25 a § får en revisor som har medverkat i ett revisionsuppdrag inte vara styrelseledamot, verkställande direktör eller annan ledande befattningshavare i det granskade företaget, om inte minst ett år har förflutit sedan han eller hon senast medverkade i uppdraget. För den som har varit personvald revisor eller huvudansvarig revisor i ett företag av allmänt intresse gäller i stället en frist om två år.

Enligt *första stycket* i förevarande paragraf får Revisorsnämnden i ett sådant fall besluta om en sanktionsavgift. Någon annan åtgärd står inte till buds i dessa fall. Det krävs inte att det finns särskilda skäl, jfr 32 a §.

Sanktionsavgiftens storlek bestäms enligt *andra stycket* med tillämpning av 32 b § första och tredje styckena och 32 f §. Se vidare kommentaren till de paragraferna.

Av *tredje stycket* följer att de bestämmelser som enligt 32 § tredje och fjärde styckena gäller vid Revisorsnämndens handläggning av en fråga om upphävande, varning eller erinran, även gäller vid handläggningen av en fråga om sanktionsavgift enligt förevarande paragraf. Detta innebär att den före detta revisorn genom skriftlig underrättelse ska ges tillfälle att yttra sig om det som anförts i ärendet och att ett beslut om sanktionsavgift inte får meddelas om det som läggs den före detta revisorn till last har inträffat mer än fem år innan han eller hon fick underrättelse i ärendet.

Betalning av sanktionsavgiften

32 h § *En sanktionsavgift ska betalas till Revisorsnämnden inom trettio dagar från det att avgörandet fick laga kraft eller inom den längre tid som anges i beslutet.*

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om betalning av sanktionsavgiften. Övervägandena finns i avsnitt 11.5.

Enligt *första stycket* ska avgiften vara betald inom trettio dagar efter det att beslutet eller domen har fått laga kraft eller inom den längre tid som anges i beslutet. Bestämmelsen är utformad efter förebild i 15 kap. 11 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2002/03:139 s. 553, 2013/14:228 s. 314 och 2014/15:57 s. 71.

Av *andra stycket* framgår att sanktionsavgiften tillfaller staten, dvs. inte Revisorsnämnden.

Verkställighet av ett beslut om sanktionsavgift

32 i § *Om en sanktionsavgift inte har betalats inom den tid som anges i 32 h §, får beslutet om avgift verkställas enligt utsökningsbalken. Revisorsnämnden ska då lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.*

En sanktionsavgift som har påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft.

Paragrafen är ny. Den reglerar verkställigheten av Revisorsnämndens beslut om sanktionsavgift. Övervägandena finns i avsnitt 11.5.

Av *första stycket* framgår att ett beslut om sanktionsavgift får verkställas enligt utsökningsbalken. Detta innebär att verkställighet får ske utan föregående dom eller utslag, om avgiften inte har betalats i tid (3 kap. 1 § utsökningsbalken).

I stycket finns vidare en bestämmelse om indrivning som innebär att Revisorsnämnden ska lämna den obetalda avgiften för indrivning enligt lagen om indrivning av statliga fordringar m.m.

Enligt *andra stycket* gäller en preskriptionstid på fem år från det att ett beslut om sanktionsavgift fick laga kraft. Lagen (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m. är inte tillämplig (se 1 § i den lagen).

Paragrafen är huvudsakligen utformad efter förebild i 15 kap. 12–14 §§ lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, jfr prop. 2002/03:139 s. 554 f., 2013/14:228 s. 314 och 2014/15:57 s. 71.

Registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland

34 § Föreskrifterna i *32–32 i §§* gäller *i tillämpliga delar* även för registrerade revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland. Det som sägs där om upphävande av auktorisation eller godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Om ett registrerat revisionsbolag inte längre uppfyller de för bolaget gällande kraven i 10, 11, 13, 14 *eller 16 a §*, ska registreringen upphävas. Detsamma gäller i fråga om en revisor från *ett* tredjeland, om kraven för registrering enligt 16 b § inte längre är uppfyllda.

Om det för ett registrerat revisionsbolag inträder någon omständighet som innebär hinder för registrering, ska bolaget genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Detsamma gäller för en revisor från *ett* tredjeland.

Paragrafen innehåller bestämmelser om tillämpningen av Revisorsnämndens disciplinära åtgärder i fråga om registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland. Övervägandena finns i avsnitt 11.

Ändringarna i *första stycket* innebär att bestämmelserna om sanktionsavgifter och tidsbegränsade förbud även gäller beträffande registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland (32 a–32 i §§). Vissa av de nämnda bestämmelserna kan inte tillämpas beträffande juridiska personer (se t.ex. 32 a § 2 och 3 och 32 g §). Därför anges att bestämmelserna gäller i tillämpliga delar. Revisorsnämnden kan rikta ett beslut om sanktionsavgift eller tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet mot ett registrerat revisionsbolag eller mot en revisor från ett tredjeland, oavsett om den sistnämnda är en fysisk eller juridisk person.

Tillägget i *andra stycket* innebär att registreringen av ett företag som har registrerats enligt 16 a § ska upphävas, om företaget inte längre uppfyller kraven för registrering.

Föreläggande om rättelse m.m.

35 § I stället för att upphäva en auktorisation, ett godkännande eller en registrering får Revisorsnämnden förelägga revisorn, det registrerade revisionsbolaget eller revisorn från *ett* tredjeland att inom viss tid vidta rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska Revisorsnämnden pröva enligt 32–34 §§ om auktorisationen, godkännandet eller registreringen ska upphävas.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva auktorisation, godkännande eller registrering *eller ett beslut om tidsbegränsat förbud* ska gälla omedelbart.

I paragrafen finns bestämmelser som ger Revisorsnämnden eller en domstol möjlighet att förelägga en revisor att vidta rättelse samt att bestämma att ett beslut om upphävande av auktorisation, godkännande eller registrering ska gälla omedelbart. Paragrafen ändras så att nämnden även kan

bestämma att ett beslut om tidsbegränsat förbud enligt 32 a § ska gälla omedelbart. Övervägandena finns i avsnitt 11.3.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. För en revisor som vid ikraftträdandet var bosatt i Schweiz eller som vid den tidpunkten innehade ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i Schweiz gäller 4 och 5 §§ i den äldre lydelsen.
3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande vid prövningen av en fråga om disciplinningripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn.
4. Bestämmelserna i 25 a § om tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient tillämpas inte om revisorns auktorisation eller godkännande har upphört att gälla före lagens ikraftträdande.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

I hittillsvarande bestämmelser har Schweiz i olika sammanhang jämställts med stater inom EES. Så är inte längre fallet. Enligt *punkten 2* ska förändringen inte gälla dels revisorer som vid ikraftträdandet var bosatta i Schweiz (4 §), dels revisorer som vid ikraftträdandet innehade ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i Schweiz (5 §).

Lagens bestämmelser om disciplinära åtgärder byggs ut (se bl.a. 32 a § om varning i förening med sanktionsavgift eller tidsbegränsat förbud). I *punkten 3* klargörs att äldre bestämmelser ska tillämpas i fråga om en revisors åtgärd eller underlåtenhet före ikraftträdandet. Lagen kan i något begränsat avseende medföra en viss inskränkning av området för disciplinära åtgärder (jfr 32 e § första stycket). Om en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn, ska de tillämpas i stället.

Av *punkten 4* framgår att 25 a § om tillträde av befattning hos en tidigare uppdragsgivare inte ska tillämpas, om revisorns auktorisation eller godkännande har upphört att gälla före lagens ikraftträdande. Revisorn står i det läget inte under Revisorsnämndens tillsyn.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

17.3 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

2 kap. Bildande av aktiebolag

Stiftelseurkunden

Stiftelseurkundens innehåll

5 § I stiftelseurkunden ska stiftarna ange
1. hur mycket som ska betalas för varje aktie (teckningskursen), och
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *och*, i förekommande fall, revisor, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revi-

sorn är ett registrerat revisionsbolag, ska *bolagets* organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* anges.

I förekommande fall ska det även anges om

1. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet att betala aktien med annan egendom än pengar,
2. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier,
3. en aktie ska kunna tecknas med andra villkor,
4. bolaget ska ersätta kostnader för bolagets bildande, och
5. någon på något annat sätt ska få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.

En sådan bestämmelse som avses i andra stycket ska återges i sin helhet i stiftelseurkunden.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet ska *då* beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsordningen föreskrivs ett minimikapital och ett maximikapital och ett lägsta och högsta antal aktier, ska beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

Paragrafen innehåller bestämmelser om en stiftelseurkunds innehåll.

I *första stycket punkten 2* förtydligas att för ett registrerat revisionsbolag som saknar ett svenskt organisationsnummer ska i stället i stiftelseurkunden anges något annat identifieringsnummer. Med annat identifieringsnummer avses t.ex. en utländsk motsvarighet till organisationsnummer. Tillägget föranleds av att ett utländskt företag får registreras som revisionsbolag, se 16 a § revisorslagen (2001:883).

8 kap. Bolagets ledning

Särskilda bestämmelser för publika aktiebolag

Revisionsutskott

49 a § I ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av bolaget. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*

Bolaget får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen

1. fullgör de uppgifter som anges i 49 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen*, och
2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

Paragrafen innehåller ett krav på att vissa aktiebolag ska ha ett revisionsutskott. Genom ändringarna genomförs artikel 39 i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 13.

Revisionsutskottet är ett organ inom styrelsen med uppgift att bereda vissa redovisnings- och revisionsfrågor som ska behandlas av styrelsen (se prop. 2008/09:135 s. 155 f.).

I *första stycket* ställs vissa krav på de ledamöter som ingår i revisionsutskottet. Ett av dessa krav – att minst en ledamot ska vara oberoende – tas bort. Frågan regleras dock i Svensk kod för bolagsstyrning. Enligt regel 7.2 i koden ska majoriteten av utskottets ledamöter vara oberoende i förhållande till bolaget och bolagsledningen. Minst en av de ledamöter som är oberoende i förhållande till bolaget och bolagsledningen ska enligt koden även vara oberoende i förhållande till bolagets större ägare.

I första stycket läggs vidare till att revisionsutskottet ska utse en av utskottets ledamöter att vara dess ordförande.

Enligt *andra stycket* får bolaget under vissa förutsättningar besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott. I sådant fall ska styrelsen fullgöra de uppgifter som utskottet har enligt lagen. Kompletteringen utgör en erinran om att styrelsen i denna situation även ska fullgöra de uppgifter som följer direkt av EU:s revisorsförordning. Hänvisningen till förordningen är utformad på så sätt att den avser EU-bestämmelserna i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning. Detta kommenteras i avsnitt 4.

I förordningen anges vilka revisionsutskottets uppgifter är i fråga om revisionsarvoden (artikel 4.3), andra tjänster än revision som revisorn tillhandahåller bolaget (artikel 5.4), revisorns opartiskhet och självständighet (artikel 6.2), revisorns rapportering till utskottet (artikel 11), revisorsval (artikel 16.2 och 16.3) och revisionsuppdragets varaktighet (artikel 17.5). Om styrelsen saknar revisionsutskott ska styrelsen utföra de nämnda uppgifterna.

49 b § Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,
2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bolagets interna kontroll, internrevision och riskhantering,
3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,
4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,
5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än *revision*, och
6. biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.

Om bolaget har en valberedning som aktieägarna har ett betydande inflytande i, får bolaget ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till bolagsstämman om val av revisor.

Paragrafen reglerar revisionsutskottets uppgifter. Den genomför artikel 39.6 i revisorsdirektivet och kompletterar artikel 16.8 i revisorsförordningen. Överväganden finns i avsnitt 13.

I den hittillsvarande uppräkningen av revisionsutskottets uppgifter i *första stycket* görs några kompletteringar med anledning av revisionspaketet (se vidare om utskottets uppgifter prop. 2008/09:135 s. 156 f.).

Enligt *punkten 1* ska revisionsutskottet övervaka bolagets finansiella rapportering, bl.a. års- och koncernredovisningen. Det anges att övervak-

ningen inbegriper att lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet. Revisionsutskottet måste sålunda ta aktiv del i och medverka till att den finansiella rapporteringen uppfyller kraven som ställs på finansiella rapporter av olika slag. Sådana krav finns bl.a. i årsredovisningslagen (1995:1554) och lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

Punkten 3 anger att revisionsutskottet ska hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen. I bestämmelsen läggs till att skyldigheten omfattar resultatet av den oberoende kvalitetskontroll som Revisorsnämnden ansvarar för. Härmed avses den rapport med de viktigaste slutsatserna och rekommendationerna som Revisorsnämndens granskning ska utmynna i (artikel 26.9 i förordningen). Rapporten kan utskottet lämpligen få från revisorn. Om någon kvalitetskontroll inte utförts, kan bestämmelsen inte tillämpas. I de fall revisionsutskottet får kännedom om att revisorn varit föremål för oberoende kvalitetskontroll av någon annan tillsynsmyndighet, inom eller utanför EU, är det naturligt att utskottet även håller sig informerat om slutsatserna av en sådan kontroll även om det inte formellt följer av bestämmelsen.

Enligt *punkten 4*, som är ny, ska revisionsutskottet informera styrelsen om resultatet av revisionen och förklara på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet. Med resultatet av revisionen avses de ställningstaganden som kommer till uttryck i revisionsberättelsen, se t.ex. 9 kap. 31 §.

Det är styrelsen som har det fulla ansvaret för bolagets organisation och förvaltning och därmed för den finansiella rapporteringen. Bestämmelsen påverkar inte detta ansvar. Om revisionsutskottet exempelvis kan konstatera att revisorn har uppmärksammat att det finns brister i den finansiella rapporteringen, ska utskottet alltid föra saken vidare till styrelsen för dess eventuella åtgärder.

Vidare ska utskottet informera styrelsen om vilken funktion som revisionsutskottet har haft under räkenskapsåret. Med detta avses utskottets agerande under revisionen.

Punkten 5 motsvarar, med två språkliga ändringar, den hittillsvarande punkten 4.

Punkten 6 överensstämmer med den hittillsvarande punkten 5. Revisionsutskottets uppgift att biträda vid upprättandet av förslag till stämmans beslut om revisorsval regleras närmare i artikel 16 i förordningen.

Om styrelsen saknar revisionsutskott ska styrelsen utföra de nämnda uppgifterna, med undantag för punkten 4 som i så fall saknar innebörd.

Det nya *andra stycket* innehåller en möjlighet för bolaget att låta en valberedning helt eller delvis biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval (första stycket punkten 6, jfr artikel 16.8 i förordningen).

Valberedningen regleras inte i aktiebolagslagen utan enbart i Svensk kod för bolagsstyrning. Enligt koden är valberedningen inget styrelseutskott, utan ett beredningsorgan för bolagsstämman med ledamöter utsedda av bolagets ägare.

Ett villkor för att revisionsutskottets uppgifter ska få lämnas till valberedningen är att aktieägarna har ett betydande inflytande i organet. Villkoret är, om inte några omständigheter talar i motsatt riktning, uppfyllt om valberedningen väljs av bolagsstämman eller om stämman anger

hur ledamöterna ska utses. Så är fallet om bolaget följer koden (se reglerna 2.2–2.4 i koden).

Om bolaget överlämnar uppgiften att biträda vid revisorsvalet till valberedningen, måste revisionsutskottet givetvis i lämplig utsträckning informera och samråda med valberedningen.

9 kap. Revision

Bestämmelser om revision i EU:s revisorsförordning

1 b § *Bestämmelser om revision av aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).*

I paragrafen, som är ny, anges upplysningsvis att det i EU:s revisorsförordning finns bestämmelser som ska tillämpas i fråga om revision av aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad.

Revisorsförordningen behandlar bl.a. revisionsberättelsen (artikel 10), revisorsvalet (artikel 16) och revisionsuppdragets varaktighet (artikel 17).

Vad som avses med reglerad marknad framgår av 1 kap. 5 § 20 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

Eftersom förevarande bestämmelse är en upplysningsbestämmelse anges endast förordningens namn och inte vilken lydelse av den som det hänvisas till, s.k. dynamisk hänvisning.

Revisorns uppgifter

3 § Revisorn *ska* granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen *ska utföras med professionell skepticism och* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes *förhållanden*.

I paragrafen finns bestämmelser om revisorsgranskningens omfattning och om hur den ska utföras. Övervägandena finns i avsnitt 8.3.

Av *första stycket andra meningen* framgår att revisorsgranskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Kravet på professionell skepticism är nytt och grundar sig på artikel 21.2 i revisorsdirektivet. Det är fråga om ett förhållningssätt; en övergripande riktlinje för hur revisorn ska planera och utföra revisionsuppdraget.

Professionell skepticism innebär enligt god revisionssed att revisorn ska ha en ifrågasättande inställning, vara uppmärksam på förhållanden som eventuellt kan tyda på felaktigheter till följd av fel eller bedrägeri och göra en kritisk bedömning av revisionsbevisen. Revisorn bör särskilt upprätthålla professionell skepticism i granskningen av ledningens uppskattningar av verkliga värden, nedskrivningar av tillgångar, avsättningar

samt framtida kassaflöden som är relevanta för företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet (jfr artikel 21.2 andra och tredje styckena i direktivet).

Direktivets definition av professionell skepticism överensstämmer i allt väsentligt med den som gäller enligt revisionsstandarden ISA 200, som tillämpas i Sverige sedan år 2011 (se punkterna 15 och A 18–A 22 i ISA 200).

Revisorns professionella skepticism är en del av god revisionssed. Det är följaktligen Revisorsnämnden som ansvarar för att kravet på professionell skepticism utvecklas på ett ändamålsenligt sätt (se 3 § revisorslagen [2001:883]).

6 a § *I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.*

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om vissa åtgärder som revisorn i moderbolaget ska vidta vid granskningen av koncernredovisningen. Bestämmelserna genomför delvis artikel 27 i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 9.3.

Enligt *första stycket* ska koncernrevisorn i samband med koncernrevisionen bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av andra revisorer. För att kunna göra det måste revisorn säkra sig tillgång till dokumentation av de andra revisorernas arbete i så god tid att han eller hon hinner vidta de alternativa åtgärder som kan krävas. Bland annat handlar det om dokumentation av vilken revisionsslutsatserna framgår. Koncernrevisorn ska bedöma och utvärdera detta revisionsarbete. Bestämmelserna motsvarar huvudsakligen vad som enligt god revisionssed redan gäller för revisorns arbete (se revisionsstandarden ISA 600).

I *andra stycket* regleras situationen att revisorn är förhindrad att bedöma och utvärdera de andra revisorernas revisionsarbete. Så kan vara fallet om moderbolagets revisor inte får tillgång till den dokumentation som han eller hon begär. Revisorn ska då, själv eller genom någon som revisorn anlitar, utföra kompletterande revisionsarbete hos dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder. Den närmare innebörden av revisorns skyldigheter framgår av ISA 600.

Revisorn ska även underrätta Revisorsnämnden om hindret. Informationen i underrättelsen får, på samma sätt som annan information som lämnas till Revisorsnämnden, användas i nämndens vanliga tillsynsverksamhet. Det kan i förekommande fall finnas anledning för Revisorsnämnden att samråda med tillsynsmyndigheten för dotterföretagsrevisorn.

Ansvaret för moderbolagets revisor att tillmötesgå Revisorsnämnden med dokumentation i vissa fall behandlas i 28 a § revisorslagen (2001:883).

9 § En aktieägare får föreslå att en revisor som utses av Bolagsverket ska delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer.

Förslaget ska framställas på en bolagsstämma där revisorsval ska ske eller förslaget enligt kallelsen till bolagsstämman ska behandlas. Om förslaget biträds av ägare till minst en tiondel av samtliga aktier i bolaget eller till minst en tredjedel av de aktier som är företrädda vid stämman och om någon aktieägare ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en revisor.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med *årsstämman under nästa räkenskapsår*.

Paragrafen ger en aktieägarminoritet rätt att begära att Bolagsverket utser en revisor i bolaget (minoritetsrevisor).

I *tredje stycket* görs en ändring som innebär att Bolagsverkets beslut om att utse en minoritetsrevisor gäller till och med den årsstämma som hålls under det räkenskapsår som kommer efter det innevarande räkenskapsåret. Ändringen är av rättelsekaraktär (jfr prop. 2004/05:85 s. 636).

Avtalsvillkor om revisorsval

16 a § *Ett avtalsvillkor som har till syfte att bolagsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i bolagsordningen.*

I paragrafen, som är ny, anges att vissa avtalsvillkor angående revisorsval är ogiltiga. Paragrafen genomför artikel 37.3 i revisorsdirektivet (jfr även artikel 16.6 i revisorsförordningen). Övervägandena finns i avsnitt 12.1.

En revisor väljs som huvudregel av bolagsstämman (8 §). I paragrafen slås det fast att vissa villkor i ett avtal som begränsar stämmans val är ogiltiga. Detsamma gäller bestämmelser av den innebörden i bolagsordningen. Syftet är att motverka konkurrensbegränsningar.

Med avtal avses alla typer av avtal, oavsett om de träffas mellan bolaget och en tredjeman eller mellan två tredjemän. Därmed omfattas t.ex. låneavtal och aktieägaravtal.

Bestämmelsen förhindrar att det avtalas om att bolaget ska välja en viss namngiven revisor eller revisionsbyrå till bolagets revisor. Det är inte heller möjligt att avtala om att bolaget ska välja en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande. Med detta avses att revisorn återfinns i en i avtalet angiven viss formell eller informell kategori, exempelvis är en av de ”fyra stora” revisionsbyråerna. Däremot avses inte krav på att revisorn ska ha en viss kompetens, t.ex. vara auktoriserad trots att lagen inte kräver det. Jämför 25 §, som ålägger Bolagsverket att utse en revisor bl.a. när en sådan bestämmelse i bolagsordningen inte har följts.

Att ett avtalsvillkor är ogiltigt innebär inte att förekomsten av ett sådant villkor leder till att valet av revisor i sig blir ogiltigt, utan endast att stämman inte är bunden av villkoret vid revisorsvalet.

Registrerat revisionsbolag

19 § Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den huvudansvarige:

17 och 18 §§ om jäv,
40 § om närvaro vid bolagsstämma och
47 och 48 §§ om registrering.

I paragrafen finns bestämmelser om att ett registrerat revisionsbolag får utses till revisor och om vad som då gäller för den revisor som är huvudansvarig för revisionen.

I *andra stycket* tas hänvisningen till 21 a § om längsta möjliga sammanlagda mandattid för en revisor i ett börsnoterat bolag bort. Uppdragets längd och förbudet för den huvudansvariga revisorn att under viss tid delta i revisionen regleras i stället i artikel 17.7 i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 12.2.

Revisorns mandattid

21 § Uppdraget som revisor gäller till slutet av den första årsstämma som hålls efter det år då revisorn utsågs.

I bolagsordningen får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i första stycket. *Det får också anges att den som utser revisorn får välja mellan de alternativa mandattider som anges i bolagsordningen.* Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.

Om revisorn i ett bolag vars bolagsordning innehåller alternativa mandattider inte utses för viss tid, ska uppdraget gälla för den kortaste av mandattiderna.

I de fall som avses i 24 § får en ny revisor utses för den tid som återstår av den tidigare revisorns mandattid.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisorns mandattid. Övervägandena finns i avsnitt 12.1.

I *andra stycket* anges att det i bolagsordningen får bestämmas att den som utser revisorn, i allmänhet bolagsstämman, ska kunna välja mellan flera i bolagsordningen angivna mandattider. Det får anges att mandattiden ska vara ett, två, tre eller fyra år. Den längsta tillåtna mandattiden är liksom hittills fyra år. För ett bolag som utnyttjar möjligheten ska bolagsstämman, varje gång stämman har att fatta beslut om revisorsval, välja mellan att utse revisor för t.ex. ett, två, tre eller fyra år.

I det nya *tredje stycket* anges att om revisorn i ett bolag vars bolagsordning innehåller flera möjliga mandattider inte utses för viss angiven tid, ska revisorns uppdrag gälla för den kortaste av de tider som anges i bolagsordningen.

21 a § Uppdraget som revisor för ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd. Uppdraget får dock gälla högst

1. tjugo år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 a och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, eller

2. tjugofyra år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 b och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen.

I paragrafen, vars innehåll i stor utsträckning är nytt, finns bestämmelser om längsta möjliga sammanlagda mandattid för en revisor i ett börsnoterat bolag. Bestämmelserna kompletterar reglerna om revisorsrotation och byrårotation i artikel 17 i revisorsförordningen. Övervägandena finns i avsnitt 12.2.

Huvudregeln enligt den nämnda artikeln är att det första uppdraget för en revisor i ett företag av allmänt intresse (börsbolag och vissa finansiella företag, se 2 § 9 revisorslagen [2001:883]) ska pågå i minst ett år. Revisionsuppdraget kan förnyas men varken det första uppdraget, eller detta i kombination med eventuella förnyade uppdrag, får pågå längre än tio år. Efter att tioårsperioden har löpt ut får revisorn eller revisionsbolaget inte utföra revision av samma företag under påföljande fyraårsperiod. Genom tilläggen i denna paragraf utnyttjas vissa möjligheter att göra undantag från förordningens regler.

Första stycket är oförändrat. Enligt bestämmelsen får uppdraget som revisor för ett bolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, gälla högst sju år i följd. Att bestämmelsen enbart omfattar personvalda revisorer framgår av andra stycket. Regleringen möjliggörs av artikel 17.2 b i revisorsförordningen.

Andra stycket får en ny lydelse. Bestämmelserna gäller för revisionsuppdrag som innehas av registrerade revisionsbolag. Stycket innehåller inledningsvis en upplysning om revisorsförordningens huvudregel att revisionsuppdraget får gälla högst tio år i följd. Uppdragstiden kan dock, med undantag från detta, förlängas till som längst tjugo respektive tjugofyra år.

Enligt *punkten 1* får uppdraget förlängas till högst tjugo år, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 a och 17.5 i förordningen. Detta innebär att förlängning får ske om bolaget genomför ett anbudsförfarande för upphandling av revision som får verkan då den första tioårsperioden löper ut. Anbudsförfarandet regleras i artikel 16.2–16.5 i förordningen, se närmare om förfarandet i avsnitt 12.1.

Ytterligare en förutsättning för förlängning av uppdraget utöver tio år är att förlängningen rekommenderas av bolagets revisionsutskott och att styrelsen föreslår det för stämman (se artikel 17.5 i förordningen). Om styrelsen inte har något revisionsutskott, och styrelsen i dess helhet alltså ansvarar för utskottets uppgifter, bortfaller kravet på utskottets rekommendation.

Om revisorns mandattid enligt 21 § löper ut samtidigt som den första tioårsperioden, behöver styrelsen inte upprätta något särskilt förslag till stämman vid sidan av förslaget att revisorn ska väljas för en ny period (jfr 8 §). I annat fall måste styrelsen upprätta ett särskilt förslag om att uppdraget ska förlängas efter tio år. Förslaget måste, i båda situationerna, bifallas av stämman.

Av 8 kap. 49 b § framgår att ett bolag som har en valberedning får bestämma att valberedningen ska utföra revisionsutskottets uppgift att till stämman föreslå val av revisor (se vidare författningskommentaren till

den paragrafen). Även om valberedningen har fått denna uppgift, bör styrelsen ta ställning i frågan om förlängning och redovisa sitt ställningstagande för valberedningen.

Den andra möjligheten att förlänga revisionsuppdraget framgår av *punkten 2*. Enligt denna får uppdraget gälla i högst tjugofyra år i följd under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 b och 17.5 i förordningen. Detta innebär att förlängning får ske om bolaget anlitar fler än en revisor när uppdraget har pågått i högst tio år. Den gemensamma revisionen ska fortgå under hela den återstående uppdragstiden. De revisorer som deltar i revisionen ska lämna en gemensam revisionsberättelse, se 28 a §.

Även enligt punkten 2 är en förutsättning för förlängning att en sådan rekommenderas av revisionsutskottet och att styrelsen föreslår det (artikel 17.5, se ovan).

Av förordningen följer att den revisor som är huvudansvarig för revisionen alltid ska bytas ut senast efter sju år när ett registrerat revisionsbolag innehar revisionsuppdraget (artikel 17.7). Detta gäller oavsett om uppdraget förlängs efter tio år eller inte.

Eftersom paragrafens första hänvisning till revisorsförordningen är en upplysningsbestämmelse anges endast EU-rättsaktens namn och inte vilken lydelse som det hänvisas till, s.k. dynamisk hänvisning. I paragrafen är i övrigt hänvisningarna till förordningen utformade på så sätt att de avser EU-bestämmelserna i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning. Detta kommenteras i avsnitt 4.

Avgång och entledigande i förtid

22 a § *En revisor som har utsetts av bolagsstämman i ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.*

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. aktieägare vars aktieinnehav i bolaget uppgår till minst fem procent av aktiekapitalet eller aktieägare som innehar minst fem procent av rösterna för samtliga aktier,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

Paragrafen, som är ny, ger vissa av bolagets intressenter rätt att begära att en domstol ska entlediga revisorn. Bestämmelserna genomför artikel 38.3 i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 12.3.

Enligt *första stycket* får en revisor under vissa förutsättningar entledigas i förtid av domstol. Bestämmelserna gäller endast aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och endast en revisor som har utsetts av bolagsstämman.

Revisorn ska entledigas om han eller hon har visat sig olämplig för uppdraget. Så kan vara fallet om revisorn i något väsentligt avseende missköter revisionsuppdraget eller brister i opartiskhet och självständighet (jfr 20 § revisorslagen [2001:883]). Att revisorn inte har den insikt och erfarenhet som med hänsyn till arten och omfattningen av bolagets verksamhet krävs för att fullgöra uppdraget kan utgöra skäl för entledigande (jfr 11 §). Det är inte tillräckligt att den som har ansökt om entledig-

ande i största allmänhet saknar förtroende för revisorn (jfr ”saklig grund” enligt 22 § första stycket 2).

Det ligger på sökanden att visa att skäl för entledigande föreligger.

En ansökan om entledigande ska göras hos tingsrätten i den ort där bolagets styrelse har sitt säte. Handläggningen ska ske enligt lagen (1996:242) om domstolsärenden. Bolaget är sökandens motpart.

I *andra stycket* anges vilka som har rätt att ansöka hos rätten om att revisorn ska entledigas, nämligen en aktieägarminoritet, bolagets styrelse och Finansinspektionen. En aktieägarminoritet kan bestå av flera aktieägare som tillsammans gör en ansökan.

Paragrafen gör det inte möjligt för domstolen att, om den entledigar revisorn, förordna en ny. Det åligger styrelsen att vidta åtgärder för att se till att stämman väljer en ny revisor (24 §).

Revisorn och bolaget ska till Bolagsverket anmäla att uppdraget har upphört i förtid (23 och 23 a §§).

Paragrafen påverkar inte Bolagsverkets möjlighet att utse och i vissa fall entlediga en revisor (se 25 och 27 §§).

Revisionsberättelsen

28 a § *Om bolaget har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 28 § andra stycket om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.*

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 31 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om revisionsberättelsen när bolaget har fler än en revisor. Bestämmelserna genomför artikel 28.3 i revisorsdirektivet. Överväganden finns i avsnitt 9.1.

I *första stycket* anges att om bolaget har fler än en revisor ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Bestämmelsen är tillämplig när fler än en revisor eller revisionsbyrå är vald revisor i bolaget, dvs. inte enbart på grund av att flera revisorer deltar i revisionsuppdraget.

Om en gemensam revisionsberättelse lämnas, ska samtliga revisorer göra den hänvisningsanteckning (revisorspåteckning) som föreskrivs i 28 § andra stycket.

Enligt *andra stycket* gäller att om revisorerna är oeniga om resultatet av revisionen, ska varje revisor lämna ett eget uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats enligt tillämplig lag om årsredovisning (se 31 § första stycket). De ska då också ange skälen till oenigheten. I detta ligger att revisorn ska motivera sitt ställningstagande beträffande årsredovisningens överensstämmelse med lagen.

Av 9 kap. 30 § andra stycket 1 följer att det även i övrigt ska anges i revisionsberättelsen om revisorerna inte är ense angående en fråga som behandlas i revisionsberättelsen.

Av 38 § framgår att paragrafen, bortsett från bestämmelsen om hänvisningsanteckningen, gäller även vid koncernrevision.

29 § Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

1. bolagets firma och organisationsnummer,

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat*, och*
4. revisorns etableringsort.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Av paragrafen framgår några förhållanden av formell karaktär som ska anges i revisionsberättelsen. Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

Enligt *första stycket punkten 4*, som är ny och genomför artikel 28.2 g i revisorsdirektivet, ska revisionsberättelsen innehålla en uppgift om revisorns etableringsort.

Med etableringsort avses den ort, i Sverige eller utomlands, där revisorn eller revisionsbyrån har en fast etablering varifrån revisionen har utförts. Det kan antingen röra sig om revisorns huvudsakliga etableringsort eller om platsen för en sekundär etablering i form av ett dotterbolag eller en filial.

Genom en hänvisning i 38 § är den nya bestämmelsen tillämplig även för koncernrevisionsberättelsen.

31 a § *Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att revisionsberättelsen i förekommande fall ska innehålla ett uttalande om väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet (fortsatt drift). Att det i revisionsberättelsen ska göras ett sådant uttalande framgår av god revisionssed (revisionsstandarden ISA 570). Paragrafen genomför artikel 28.2 f i revisorsdirektivet. Genom en hänvisning i 38 § är paragrafen tillämplig även på koncernrevisionsberättelsen. Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

35 a § *Utöver vad som följer av 31 a och 33 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bolagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.*

Paragrafen är ny. Den innehåller en bestämmelse som förbjuder revisorn att göra vissa uttalanden i revisionsberättelsen. Paragrafen genomför artikel 25a i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

I 31 a § finns en bestämmelse som anger att revisorn i vissa fall ska uttala sig om osäkerhetsfaktorer som kan medföra betydande tvivel om bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet. Enligt 33 § ska revisorn uttala sig om huruvida styrelseledamöterna och den verkställande direktören bör beviljas ansvarsfrihet gentemot bolaget. Revisorn ska enligt den paragrafen även anmärka på vissa försummelser på bolagets eller dess företrädares sida.

Av förevarande paragraf framgår att, utöver vad som följer av nämnda paragrafer, revisorn i revisionsberättelsen inte får uttala sig om bolagets

framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har bedrivit eller kommer att bedriva verksamheten.

Genom en hänvisning i 38 § är paragrafen tillämplig även på koncernrevisionsberättelsen.

Koncernrevisionsberättelsen

38 § I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, *28 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt 29 § första stycket 2 *och 4* och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, *31 a §,* 32 § första stycket 1 *och 35–36 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen ska *revisorn göra* en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen. *Om moderbolaget har fler än en revisor, gäller detta samtliga revisorer.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om koncernrevisionsberättelsen. Överväganden finns i avsnitt 9.3.

I *första stycket* införs ytterligare hänvisningar så att bestämmelserna kommer i överensstämmelse med vad som gäller för bolagets egen revisionsberättelse. Hänvisningarna till delar av 28 a §, 29 § första stycket 4, 31 a § och 35 a § innebär bl.a. att om moderbolaget har fler än en revisor ska de lämna en gemensam revisionsberättelse och att koncernrevisionsberättelsen i vissa fall ska innehålla ett uttalande rörande bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet.

I *tredje stycket* tas det in en bestämmelse motsvarande den i 28 a § första stycket andra meningen om hänvisningsanteckning (revisorspåteckning) på koncernredovisningen när moderbolaget har fler än en revisor.

Att samma bestämmelser ska gälla för koncernrevisionsberättelsen som för andra revisionsberättelser framgår av artikel 28.5 i revisorsdirektivet.

47 § Bolaget ska för registrering i aktiebolagsregistret anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

Paragrafen innehåller bestämmelser om registrering av bolagets revisor.

I *andra stycket* läggs för tydlighets skull till att en anmälan för registrering av ett registrerat revisionsbolag som saknar ett svenskt organisa-

tionsnummer i stället ska innehålla en uppgift om något annat identifieringsnummer. Med annat identifieringsnummer avses t.ex. en utländsk motsvarighet till organisationsnummer. Tillägget föranleds av att ett utländskt företag får registreras som ett revisionsbolag, se 16 a § revisorslagen (2001:883).

27 kap. Registrering

Avregistrering av obehöriga företrädare

6 § Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firmatecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekmannarevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, *ska* Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla *eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser*.

Avregistreringen *ska* ske omedelbart

1. vid beslut om konkurs,
2. vid beslut om tillfälligt näringsförbud, eller
3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor, ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor *eller ett beslut om tidsbegränsat förbud för en revisor att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser* har bestämts att beslutet *ska* gälla omedelbart.

I övrigt *ska* avregistrering ske när beslutet har *fått* laga kraft.

Paragrafen innehåller bestämmelser om avregistrering av obehöriga företrädare i ett aktiebolag. Övervägandena finns i avsnitt 11.3.

I *första stycket* förs det in en bestämmelse om att Bolagsverket ska avregistrera den revisor som enligt 32 a § revisorslagen (2001:883) av Revisorsnämnden har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser.

En följd av att revisorn avregistreras är att bolaget måste välja en ny revisor, om bolaget inte har fler revisorer än det måste enligt lag och bolagsordning, jfr 9 kap. 1 a §. Gör bolaget inte det kan tvångslikvidation aktualiseras (se 25 kap. 11 §). Det åligger styrelsen att vidta åtgärder för att se till att en ny revisor väljs (se 9 kap. 24 §).

Andra stycket kompletteras med en bestämmelse om att avregistrering ska ske omedelbart om det i ett beslut om tidsbegränsat förbud har bestämts att beslutet ska gälla omedelbart.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 9 kap. 6 a, 28 a, 31 a och 35 a §§ och i 9 kap. 29 och 38 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.
3. Bestämmelserna i 9 kap. 16 a § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Enligt *punkten 2*, som i allt väsentligt är utformad enligt *Lagrådets* förslag, ska vissa bestämmelser om revisionsberättelsen m.m. tillämpas först i fråga om räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016. Revisorn i ett aktiebolag som har kalenderåret som räkenskapsår ska alltså börja tillämpa de nya bestämmelserna vid lämnandet av den revisionsberättelse som avser en årsredovisning eller koncernredovisning för räkenskapsåret 2017. Revisionsberättelsens utformning får i sin tur återverkningar för revisionsarbetet. Vid ikraftträdandet avslutade räkenskapsår omfattas däremot av äldre bestämmelser, även om revisionsberättelsen inte har lämnats vid denna tidpunkt.

Enligt revisorsdirektivet ska alla befintliga avtalsvillkor som begränsar bolagsstämmans frihet att välja revisor vara ogiltiga (artikel 37.3). Av *punkten 3* framgår sålunda att sådana avtalsvillkor om revisorsval som avses i 9 kap. 16 a § är ogiltiga, även om villkoret har avtalats före ikraftträdandet. Detsamma gäller begränsningar i fråga om revisorsvalet i bolagsordningen som har beslutats före ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

17.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

6 kap. Föreningens ledning

7 § I en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av föreningen. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*

Föreningen får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen

1. fullgör de uppgifter som anges i 7 a § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen*, och
2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

7 a § Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka föreningens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,
2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i föreningens interna kontroll, internrevision och riskhantering,
3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,
4. *informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,*

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller föreningen andra tjänster än *revision*, och

6. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

Om föreningen har en valberedning som medlemmarna har ett betydande inflytande i, får föreningen ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till föreningsstämman om val av revisor.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 8 kap. 49 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

8 kap. Revision och särskild granskning

1 a § *Bestämmelser om revision av ekonomiska föreningar vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

1 b § *Ett avtalsvillkor som har till syfte att föreningsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgarna.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 16 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

3 § *En revisor* som inte är *auktoriserad* eller *godkänd* ska vara *bosatt* inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen. Om det finns särskilda skäl, får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från bosättningskravet. Den som är underårig eller i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor.

Revisorn ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av föreningens verksamhet *krävs* för uppdragets fullgörande.

Till revisor kan utses även ett registrerat revisionsbolag. Bestämmelser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 7 och 15 §§ i detta kapitel tillämpas på den huvudansvarige.

Till revisor i dotterföretag bör utses minst en av moderföreningens revisorer, om det kan ske.

I paragrafen finns bestämmelser om vem som kan utses till revisor. I *tredje stycket* tas hänvisningen till 8 a § bort. Frågorna om uppdragets längd för den huvudansvariga revisorn i en förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om förbud för honom eller henne under viss tid att delta i revisionen regleras i

stället i artikel 17.7 i revisorsförordningen. Överväganden finns i avsnitt 12.2.

5 § Minst en revisor ska vara auktoriserad revisor, om föreningen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i föreningen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. föreningens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

För en förening som omfattas av första stycket får Bolagsverket besluta att det i stället för en auktoriserad revisor får utses en viss godkänd revisor. Ett sådant beslut får meddelas om den godkända revisorn är revisor i föreningen och det finns särskilda skäl. Vid bedömningen av om det finns särskilda skäl ska revisorns kompetens och erfarenhet av föreningen beaktas särskilt. Beslutet gäller i högst fem år.

Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

I en förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska minst en revisor vara auktoriserad revisor.

I andra föreningar än som avses i första, tredje *och femte styckena* ska en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval ska ske.

Paragrafen innehåller bestämmelser om när en förening ska ha minst en auktoriserad revisor.

Det nya *femte stycket* innebär att i en ekonomisk förening som har värdepapper noterade på en reglerad marknad ska minst en revisor vara auktoriserad revisor. Ändringen är en följd av kraven i revisorsdirektivet (artikel 3.1).

8 a § Uppdraget som revisor för en förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd. Uppdraget får dock gälla högst

1. tjugo år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 a och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen, eller

2. tjugofyra år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 b och 17.5 i EU:s revisorsförordning, i den ursprungliga lydelsen.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

9 § Efter ansökan ska Bolagsverket utse en behörig revisor, om

1. någon auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 5 § första–tredje *eller femte stycket*,
2. en revisor är obehörig enligt 3 § första stycket eller 7 § första eller andra stycket, eller
3. en bestämmelse i stadgarna om antalet revisorer eller om revisors behörighet har åsidosatts.

Var och en kan göra en ansökan enligt första stycket. Styrelsen är skyldig att göra en ansökan, om inte rättelse utan dröjsmål sker genom den som utser revisor.

Om föreningsstämman, trots en begäran enligt 5 § *sjätte* stycket, inte har utsett någon auktoriserad eller godkänd revisor och om en rösträttigad inom en månad från föreningsstämman ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en sådan revisor.

Ett förordnande enligt denna paragraf ska meddelas efter det att föreningen har hörts och avse tiden till dess att en annan revisor har blivit utsedd i föreskriven ordning. Vid förordnande på grund av att en revisor är obehörig enligt 3 § första stycket eller 7 § första eller andra stycket ska Bolagsverket entlediga den obehöriga revisorn.

Ändringarna i paragrafen är följdändringar till ändringarna i 5 §.

10 § *Revisorn ska* granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning. *Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism.*

Om föreningen är en moderförening, *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorn ska följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

Ändringen i första stycket är av samma slag som ändringen i 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551). Enligt förevarande paragraf gäller kravet på professionell skepticism enbart för kvalificerade revisorer. För ytterligare kommentar hänvisas till den nämnda paragrafen i aktiebolagslagen.

13 § *Revisorn* ska för varje räkenskapsår *lämna* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. *Revisorn* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *honom eller henne*.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig årsredovisningslag, ska *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 ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller *den* verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller *den* verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen.

Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och *den* verkställande direktören. *Revisorn* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *han eller hon* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska *det* också anmärkas om *revisorn* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska *revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse *för* koncernen. *Då* ska första–tredje och femte styckena *och 13 a §* tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen foga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska fogas revisionsberättelsen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsen. Ändringen i *sjätte stycket*, som anger vad som gäller för en koncernrevisionsberättelse, är en följdändring med anledning av den nya 13 a § som innehåller bestämmelser om uppgifter som ska lämnas i revisionsberättelsens inledning. Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

13 a § *Revisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om*

1. föreningens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, och
3. revisorns etableringsort eller hemort.

Revisionsberättelsen ska vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

I paragrafen, som är ny, anges vad revisionsberättelsens inledning ska innehålla. Paragrafen genomför delvis artikel 28.2 a och g och artikel 28.4 i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

I *första stycket* anges vissa formkrav som revisionsberättelsen ska uppfylla. Uppgifterna avser den reviderade föreningens firma och organisationsnummer (*punkten 1*) och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser (*punkten 2*).

Det ska vidare finnas uppgift om revisorns etableringsort eller hemort (*punkten 3*). Med etableringsort avses detsamma som i motsvarande reglering i 9 kap. 29 § första stycket aktiebolagslagen (2005:551). Se kommentaren till den bestämmelsen. För det fall att revisorn inte har någon etableringsort – vilket kan vara fallet t.ex. om revisorn inte är auktoriserad revisor – får i stället revisorns hemort anges.

Enligt *andra stycket* ska revisionsberättelsen dateras och undertecknas av revisorn. För aktiebolag finns motsvarande reglering i 9 kap. 29 § andra stycket aktiebolagslagen.

13 b § *I fråga om revisionsberättelsen för en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad gäller, utöver vad som följer av 13 och 13 a §§, följande.*

Revisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om vilket eller vilka normsystem för redovisning som föreningen har tillämpat.

I revisionsberättelsen ska det även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat. I förekommande fall ska det även anges

1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller någon annan revisors,

2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller

3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13 §.

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om föreningens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

Utöver vad som följer av fjärde stycket och 13 § tredje stycket får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om föreningens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

Om föreningen har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 12 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer. Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § andra stycket och ange skälen för oenigheten.

Andra–sjätte styckena gäller även koncernrevisionsberättelsen för en sådan förening som avses i första stycket.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om revisionsberättelsen för en ekonomisk förening vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad. Paragrafen genomför delvis artikel 25a, artikel 28.2 a, b, c och f samt artikel 28.3 och 28.5 i revisorsdirektivet. Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

Vilka företag som ska tillämpa paragrafen – ekonomiska föreningar vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad – anges i *första stycket*. Vad som avses med begreppet reglerad marknad framgår av 1 kap. 5 § 20 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

Enligt *andra stycket* ska revisionsberättelsens inledning innehålla en uppgift om vilket eller vilka normsystem för redovisning som föreningen har tillämpat. Med ”normsystem för redovisning” avses exempelvis årsredovisningslagen (1995:1554), lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt IAS/IFRS, dvs. de internationella redovisningsstandarder som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder. För aktiebolag finns motsvarande reglering i 9 kap. 29 § första stycket 3 aktiebolagslagen (2005:551).

I *tredje stycket* finns till att börja med en bestämmelse om att det i revisionsberättelsen alltid ska anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat. Ett sådant normsystem är de internationella revisionsstandarderna ISA.

Revisionsberättelsen ska vidare i förekommande fall innehålla den information som anges i punkterna 1–3. Enligt *punkten 1* ska det anges i

revisionsberättelsen om revisorn har en mening som avviker från styrelsens eller någon annan revisors. I *punkten 2* föreskrivs att revisorn ska ange om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad. Det kan t.ex. vara fråga om en avvikelse som består i att revisorn uttalar sig med reservation för något förhållande som han eller hon inte har kunnat kontrollera. Och om begränsningen är av den art att revisorn inte kan göra något uttalande enligt 13 §, ska revisorn enligt *punkten 3* ange det särskilt. De uttalanden som avses är uttalandet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag (13 § andra stycket), uttalandet i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören (13 § tredje stycket) och de särskilda uttalandena om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om förslaget till disposition av föreningens vinst eller förlust (13 § femte stycket).

En motsvarighet till tredje stycket finns för aktiebolag i 9 kap. 30 § aktiebolagslagen.

I *fjärde stycket* anges att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om föreningens förmåga att fortsätta sin verksamhet. Se vidare kommentaren till 9 kap. 31 a § aktiebolagslagen.

I *femte stycket* föreskrivs att, utöver vad som följer av fjärde stycket och 13 § tredje stycket, får revisorn i revisionsberättelsen inte uttala sig om föreningens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har bedrivit eller kommer att bedriva verksamheten. Se vidare kommentaren till 9 kap. 35 a § aktiebolagslagen.

I *sjätte stycket* finns bestämmelser om revisionsberättelsen när föreningen har fler än en revisor. Se vidare kommentaren till 9 kap. 28 a § aktiebolagslagen.

Enligt *sjunde stycket* gäller andra–sjätte styckena även för koncernrevisionsberättelsen.

13 c § *I samband med en koncernrevision avseende en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.*

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

I paragrafen, som är ny och utformad i linje med *Lagrådets* förslag, anges vissa åtgärder som revisorn i moderföreningen ska vidta vid granskningen av koncernredovisningen, när moderföreningen har värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad. Paragrafen motsvarar 9 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar, se kommentaren till den paragrafen.

16 a § *En revisor som har utsetts av föreningsstämman i en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.*

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. röstberättigade som representerar minst fem procent av rösterna i föreningen,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

18 § En förening som enligt 5 § första, tredje eller *femte* stycket eller enligt Bolagsverkets beslut ska ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan ska göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller ska anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första, tredje eller *femte* stycket eller 6 § första stycket upphör, ska detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

Paragrafen handlar om registrering av revisor.

Ändringen i *andra stycket* är av samma slag som ändringen i 9 kap. 47 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Övriga ändringar i paragrafen är följdändringar till ändringarna i 5 §.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Bestämmelserna i 8 kap. 1 b § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

3. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 8 kap. 13 a–13 c §§ och i 8 kap. 13 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna motsvarar vad som föreskrivs med anledning av ändringarna i aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den lagen.

17.5 Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

Revisorns uppgifter

5 § Revisorn *ska* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *ska* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. *Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism.*

Om företaget är moderföretag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551). Enligt förevarande paragraf gäller kravet på professionell skepticism enbart för auktoriserade och godkända revisorer och registrerade revisionsbolag. För ytterligare kommentar hänvisas till den nämnda paragrafen i aktiebolagslagen.

Avtalsvillkor om revisorsval

9 a § *Ett avtalsvillkor som har till syfte att företaget ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgar eller motsvarande.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 16 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Revisionsberättelsen

27 a § *Om företaget har fler än en revisor som är auktoriserad eller godkänd revisor eller registrerat revisionsbolag, ska de revisorerna lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 27 § andra stycket om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.*

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 28 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om att revisorerna i ett företag som har fler än en kvalificerad revisor ska lämna en gemensam revisionsberättelse. Kravet på gemensam revisionsberättelse gäller enbart för auktoriserade eller godkända revisorer och registrerade revisionsbolag. Bestämmelserna hindrar dock inte att även en revisor som inte är auktoriserad eller godkänd undertecknar revisionsberättelsen. För ytterligare kommentar hänvisas till 9 kap. 28 a § aktiebolagslagen (2005:551).

27 b § Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,

3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat, *och*

4. revisorns etableringsort eller hemort.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Tillägget i *första stycket* motsvarar innehållet i 8 kap. 13 a § första stycket 3 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

27 d § *Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen, om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, innehålla ett uttalande i frågan.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 31 a § aktiebolagslagen (2005:551). Den gäller enbart för revisionsberättelser som lämnas av en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag. För ytterligare kommentar hänvisas till den nämnda paragrafen i aktiebolagslagen.

31 a § *Utöver vad som följer av 27 d och 29 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om företagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt företagsledningen har drivit eller kommer att driva verksamheten.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 35 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Koncernrevision

32 b § *I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.*

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska revisorn också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

I paragrafen, som är ny och utformad i linje med *Lagrådets* förslag, finns bestämmelser om vissa åtgärder som revisorn i moderföretaget ska vidta vid granskningen av koncernredovisningen. Paragrafen är av samma slag som 9 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551). Av *andra stycket* i förevarande paragraf följer motsatsvis att en revisor som inte är auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, och som därmed inte står under Revisorsnämndens tillsyn, inte ska underrätta Revisorsnämnden om eventuella hinder för hans eller hennes möjlighet att bedöma och utvärdera de andra revisorernas arbete. För ytterligare kom-

mentar hänvisas till kommentaren till nämnda paragraf i aktiebolagslagen.

33 § I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen*, 27 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt *27 b § första stycket 2 och 4 och andra stycket*, *27 c, 27 d,* 28 *och 31–32 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn *ska* på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. *Om moderföretaget har fler än en revisor, gäller detta samtliga revisorer.*

Koncernrevisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer *och* om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 9 kap. 38 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Bestämmelserna i 9 a § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.
3. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 27 a, 27 d, 31 a och 32 b §§ och i 27 b och 33 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna motsvarar vad som föreskrivs med anledning av ändringarna i aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den lagen.

17.6 Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

3 kap. Sparbankens ledning

4 a § I en sparbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*

Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen

1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen*, och
2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

Paragrafens tillämpningsområde utökas till att omfatta samtliga sparbanker, inte endast de som har värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad. Ändringarna är i övrigt av samma slag som ändringar-

na i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

4 b § Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,
2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,
3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,
4. *informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,*
5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revision*, och
6. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval.

Om banken har en valberedning som huvudmännen har ett betydande inflytande i, får banken ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till sparbanksstämman om val av revisor.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 8 kap. 49 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

4 a kap. Revision

Antalet revisorer och hur de utses

1 a § *Bestämmelser om revision av sparbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

1 b § Uppdraget som revisor för en sparbank får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd.

Paragrafen behandlar frågan om längsta möjliga sammanlagda uppdragstid för revisorn.

Ändringen i *första stycket* innebär att paragrafen blir tillämplig på alla sparbanker, inte endast de som har värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad.

I *andra stycket* finns en upplysning om att för uppdrag som innehas av ett registrerat revisionsbolag finns bestämmelser om uppdragstid i artikel 17 i revisorsförordningen. Huvudregeln i den nämnda artikeln, dvs. att uppdraget får gälla högst tio år i följd, gäller för en sparbank. Den möj-

lighet som finns för ett börsnoterat aktiebolag att under vissa förutsättningar förlänga uppdraget finns inte för sparbanker, jfr 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). Se även kommentaren till den paragrafen.

Eftersom hänvisningen till revisorsförordningen är en upplysningsbestämmelse anges endast EU-rättsaktens namn och inte vilken lydelse som det hänvisas till, s.k. dynamisk hänvisning.

Övervägandena finns i avsnitt 12.2.

1 c § *Ett avtalsvillkor som har till syfte att sparbanksstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i reglementet.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 16 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Obehörighetsgrunder och kompetenskrav

3 § Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en sparbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en sparbank.

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *krävs* för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

Ändringen i *fjärde stycket* är av samma slag som ändringen i 9 kap. 19 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

***Revisorns* uppgifter**

9 § *Revisorn* i en sparbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *och* styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

En revisor som är *utsedd* av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionssed.

Ändringen i *första stycket* är av samma slag som ändringen i 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

12 a § *Om banken har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.*

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 28 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

12 b § Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat*, och*
4. *revisorns etableringsort*.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av *revisorn* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Tillägget i *första stycket* är av samma slag som tillägget i 9 kap. 29 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

13 a § *Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bankens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 31 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

16 a § *Utöver vad som följer av 13 a och 14 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 35 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Koncernrevision

16 b § *I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.*

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

17 § I en moderbank *ska revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *ska* 12–14, 16 och *16 a §§* tillämpas.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 9 kap. 38 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Registrering

22 § En sparbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *ska* även *hemvisten* anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* anges.

Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 11 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

Ändringen i *andra stycket* är av samma slag som ändringen i 9 kap. 47 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Domstols entledigande av revisorn

22 a § *En revisor som har utsetts av sparbanksstämman får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.*

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. huvudmän som representerar minst fem procent av rösterna i banken,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om en sparbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 3 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie sparbanksstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 4 a kap. 1 c § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 4 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b §§ och i 4 a kap. 12 b och 17 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Punkten 2, som i allt väsentligt är utformad enligt *Lagrådets* förslag, tar sikte på kravet att i vart fall en av ledamöterna i revisionsutskottet respektive styrelsen i en sparbank som inte tidigare omfattats av detta krav ska ha redovisningskompetens eller revisionskompetens. Med stöd av bestämmelsen kan, i förekommande fall, en sådan sparbanks val av styrelseledamot med tillräckliga kvalifikationer anstå till den första ordinarie sparbanksstämman efter ikraftträdandet.

Punkterna 3 och 4 motsvarar vad som föreskrivs med anledning av ändringarna i aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den lagen.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

17.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

6 kap. Medlemsbankens ledning

4 a § I en medlemsbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara dess ordförande.*

Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen

1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen*, och
2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

Paragrafens tillämpningsområde utökas till att omfatta samtliga medlemsbanker, inte endast de som har värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad. Ändringarna är i övrigt av samma slag som ändringarna i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

4 b § Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,
2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,
3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,
4. *informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,*
5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revision*, och

6. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

Om banken har en valberedning som medlemmarna har ett betydande inflytande i, får banken ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till föreningsstämman om val av revisor.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 8 kap. 49 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

7 a kap. Revision

Antalet revisorer och hur de utses

1 a § *Bestämmelser om revision av medlemsbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EU:s revisorsförordning).*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

1 b § Uppdraget som revisor för en medlemsbank får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i EU:s revisorsförordning om att uppdraget får gälla högst tio år i följd.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 4 a kap. 1 b § sparbankslagen (1987:619). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

1 c § *Ett avtalsvillkor som har till syfte att föreningsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgarna.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 16 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Obehörighetsgrunder och kompetenskrav

3 § Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en medlemsbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en medlemsbank.

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *krävs* för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finans-

ieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

Ändringen i *fjärde stycket* är av samma slag som ändringen i 9 kap. 19 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Revisorns uppgifter

9 § *Revisorn* i en medlemsbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *och* styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

En revisor som är *utsedd* av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

Ändringen i *första stycket* är av samma slag som ändringen i 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Revisionsberättelsen

12 a § *Om banken har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.*

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 28 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

12 b § Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat*, och*
4. *revisorns etableringsort*.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av *revisorn* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Tillägget i *första stycket* är av samma slag som tillägget i 9 kap. 29 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

13 a § *Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bankens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 31 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

16 a § *Utöver vad som följer av 13 a och 14 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 35 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Koncernrevision

16 b § *I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.*

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretagen eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 6 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

17 § I en moderbank *ska revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *ska* 12–14, 16 och *16 a §§* tillämpas.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 9 kap. 38 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Registrering

22 § En medlemsbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *ska* även *hemvisten* anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* anges.

Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 5 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

Ändringen i *andra stycket* är av samma slag som ändringen i 9 kap. 47 § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Domstols entledigande av revisorn

22 a § *En revisor som har utsetts av föreningsstämman får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon är olämplig för uppdraget.*

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. medlemmar som representerar minst fem procent av rösterna i banken,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om en medlemsbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 6 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 7 a kap. 1 c § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision i de nya 7 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b §§ och i 7 a kap. 12 b och 17 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Punkten 2, som i allt väsentligt är utformad enligt *Lagrådets* förslag, tar sikte på kravet att i vart fall en av ledamöterna i revisionsutskottet respektive styrelsen i en medlemsbank som inte tidigare omfattats av detta krav ska ha redovisningskompetens eller revisionskompetens. Med stöd av bestämmelsen kan, i förekommande fall, en sådan medlemsbanks val av styrelseledamot med tillräckliga kvalifikationer anstå till den första ordinarie föreningsstämman efter ikraftträdandet.

Punkterna 3 och 4 motsvarar vad som föreskrivs med anledning av ändringarna i aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den lagen.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

17.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder

2 kap. Allmänna bestämmelser för fondbolag m.m.

Förutsättningar för tillstånd

3 b § *För fondbolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns det bestämmelser om uppdragstid för revisorn i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

I paragrafen, som är ny, finns en erinran om att det i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen finns bestämmelser om revisorns uppdragstid när fondbolaget är börsnoterat. Se vidare kommentaren till den paragrafen.

3 c § *För andra fondbolag än sådana som avses i 3 b § gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.*

Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.

Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag gäller, i stället för andra stycket, att den huvudansvariga revisorn ska bytas ut senast efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om längsta möjliga uppdragstid för valda revisorer och huvudansvariga revisorer. Överväganden finns i avsnitt 12.2.

Av *första stycket* framgår att paragrafen är tillämplig i fråga om fondbolag som inte är börsnoterade.

Enligt *andra stycket* får uppdraget som revisor i ett onoterat fondbolag gälla högst sju år i följd. Efter att sjuårsperioden har löpt ut får revisorn inte utföra revision av samma fondbolag under påföljande fyraårsperiod.

Tredje stycket gäller för revisionsuppdrag som innehas av registrerade revisionsbolag. Det är då den huvudansvariga revisorn som ska bytas ut senast efter sju år. Efter en karenstid om tre år får den huvudansvariga revisorn åter delta i revisionen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 2 kap. 3 c § andra stycket första meningen räknas från den årsstämma som hållits tre år före ikraftträdandet.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Enligt *punkten 2* får en revisor som har varit vald revisor i ett fondbolag i mer än tre år vid lagens ikraftträdande kvarstå i uppdraget i ytterligare högst fyra år, från och med det räkenskapsår som börjar löpa efter ikraftträdandet. Bolagets revisor får i dessa fall alltså kvarstå längre i uppdraget än vad som annars varit fallet.

Överväganden finns i avsnitt 15.

17.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse

10 kap. Särskilda associationsrättsliga bestämmelser för bankaktiebolag

Bolagets ledning

8 d § *I fråga om revisionsutskott ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

Paragrafen, som är ny, anger att alla bankaktiebolag omfattas av kravet att ha ett revisionsutskott.

Ett bankaktiebolag omfattas av revisionspaketets krav på revisionsutskott (se bl.a. artikel 39 i revisorsdirektivet). Tillämpningsområdet för reglerna om revisionsutskott i 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen utvidgas genom förevarande paragraf till att även omfatta onoterade bankaktiebolag. Se vidare kommentarerna till 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen.

Av 11 kap. 1 § följer att de ändringar som görs i förevarande kapitel även omfattar kreditmarknadsbolag.

Revision

9 a § *I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett bankaktiebolag.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att aktiebolagslagens bestämmelser om längsta möjliga sammanlagda uppdragstid för en revisor gäller för alla bankaktiebolag, även för dem som inte har värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad. Av paragrafens andra mening framgår att ett bankaktiebolag dock inte har den möjlighet att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år som ett noterat aktiebolag har. Enligt EU:s revisorsförordning får Finansinspektionen dock bevilja dispens under vissa förutsättningar. Bestämmelserna kompletterar reglerna om revisorsrotation och byrårotation i artikel 17 i revisorsförordningen. Se vidare kommentaren till 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen.

11 a § *I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

Av paragrafen, som är ny, framgår att aktiebolagslagens bestämmelser om möjligheten att vid domstol begära att revisorn ska entledigas gäller för alla bankaktiebolag. Se vidare kommentaren till 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen.

11 b § *Bestämmelser om revision av bankaktiebolag finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag*

av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

12 kap. Särskilda associationsrättsliga bestämmelser för kreditmarknadsföreningar

Föreningens ledning

6 d § *I fråga om revisionsutskott ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, anger att alla kreditmarknadsföreningar omfattas av kravet att ha ett revisionsutskott.

En kreditmarknadsförening omfattas av revisionspaketets krav på revisionsutskott (se bl.a. artikel 39 i revisorsdirektivet). Tillämpningsområdet för reglerna om revisionsutskott i 6 kap. 7 och 7 a §§ föreningslagen utvidgas genom förevarande paragraf till att även omfatta onoterade kreditmarknadsföreningar. Se vidare kommentarerna till 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen (2005:551).

Revision

9 b § *I fråga om uppdragstid för revisorn ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i en kreditmarknadsförening.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 9 a §. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

9 c § *I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Av paragrafen, som är ny, följer att alla kreditmarknadsföreningar omfattas av de nya bestämmelserna om revisionsberättelsens innehåll i 8 kap. 13 b § föreningslagen. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

9 d § *I fråga om koncernrevision ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Av paragrafen, som är ny, följer att revisorn i en kreditmarknadsförening som är moderförening i en koncern ska vidta de åtgärder som anges i 8 kap. 13 c § föreningslagen. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

11 a § *I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 11 a §. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

11 b § *Bestämmelser om revision av kreditmarknadsföreningar finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Ikraftträdandebestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Om ett bankaktiebolag eller ett kreditmarknadsbolag vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.
3. Om en kreditmarknadsförening vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 6 kap. 7 § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar först efter den första ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Punkterna 2 och 3, som i allt väsentligt är utformade enligt *Lagrådets* förslag, tar sikte på kravet att i vart fall en av ledamöterna i revisionsutskottet respektive styrelsen ska ha redovisningskompetens eller revisionskompetens, se 10 kap. 8 d § och 12 kap. 6 d §. Med stöd av bestämmelserna kan, i förekommande fall, valet av styrelseledamot med tillräckliga kvalifikationer anstå till den första årsstämman respektive föreningsstämman efter ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

17.10 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden

3 kap. Tillstånd för svenska företag

Värdepappersbolag

Styrelse och revisor

5 a § *Bestämmelser om revision av värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). De värdepappersbolag som omfattas av revisorsförordningen är de som har noterade värdepapper och de som är kreditinstitut. Värdepappersbolag är kreditinstitut om de har tillstånd att lämna kunder kredit för att kunden, genom värdepappersbolaget, ska kunna genomföra en transaktion i ett eller flera finansiella instrument och att ta emot kunders medel på konto för att underlätta värdepappersrörelsen (se 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8, jfr 2 § 9 revisorslagen [2001:883]). För ytterligare kommentar hänvisas till den nämnda paragrafen i aktiebolagslagen.

5 b § *I fråga om revisionsutskott ska ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

Paragrafen, som är ny, anger att vissa värdepappersbolag omfattas av kravet på att ha ett revisionsutskott. Övervägandena finns i avsnitt 13.

Värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 omfattas av revisionspaketets krav på revisionsutskott (se bl.a. artikel 39 i revisorsdirektivet). Tillämpningsområdet för reglerna om revisionsutskott i 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen utvidgas genom förevarande paragraf till att även omfatta värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8. Att ett noterat värdepappersbolag, oavsett vilken verksamhet som bolaget driver, omfattas av skyldigheten att ha revisionsutskott framgår av aktiebolagslagen.

5 c § *För värdepappersbolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns det bestämmelser om uppdragstid för revisorn i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

Även ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 i denna lag ska i fråga om uppdragstid för revisorn anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen.

Möjligheten enligt 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett värdepappersbolag.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 9 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

5 d § *För andra värdepappersbolag än sådana som avses i 5 c § gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.*

Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.

Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag gäller, i stället för andra stycket, att den huvudansvariga revisorn ska bytas ut senast efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 2 kap. 3 c § lagen (2004:46) om värdepappersfonder. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

5 e § *I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 11 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Om ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.
3. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 3 kap. 5 d § andra stycket första meningen räknas från den årsstämma som hållits tre år före ikraftträdandet.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Punkten 2 tar sikte på kravet att i vart fall en av ledamöterna i revisionsutskottet respektive styrelsen i ett värdepappersbolag som inte tidigare har omfattats av detta krav ska ha redovisningskompetens eller revisionskompetens, se 3 kap. 5 b §. Med stöd av bestämmelsen kan, i förekommande fall, valet av styrelseledamot med tillräckliga kvalifikationer anstå till den första årsstämman efter ikraftträdandet.

Enligt *punkten 3* får en revisor som har varit vald revisor i ett onoterat värdepappersbolag i mer än tre år vid lagens ikraftträdande kvarstå i uppdraget i ytterligare högst fyra år, från och med det räkenskapsår som börjar löpa efter ikraftträdandet. Bolagets revisor får i dessa fall alltså kvarstå längre i uppdraget än vad som annars varit fallet.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

17.11 Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)

11 kap. Associationsrättsliga bestämmelser för försäkringsaktiebolag

Bolagets ledning

Revisionsutskott

7 b § *I fråga om revisionsutskott ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

Paragrafen, som är ny, anger att vissa försäkringsaktiebolag omfattas av kravet att ha ett revisionsutskott. Överväganden finns i avsnitt 13.

Försäkringsaktiebolag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen, utom de bolag som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 §, omfattas av revisionspaketets krav på revisionsutskott (se bl.a. artikel 39 i revisorsdirektivet). Tillämpningsområdet för reglerna om revisionsutskott i 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen utvidgas genom förevarande paragraf till att även omfatta dessa försäkringsaktiebolag. Att ett noterat försäkringsaktiebolag, oavsett om undantag beviljats eller inte, omfattas av skyldigheten att ha revisionsutskott framgår av aktiebolagslagen.

Revisorns uppdragstid

13 a § *I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett försäkringsaktiebolag.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 9 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Domstols entledigande av revisorn

13 b § *I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 11 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

EU:s revisorsförordning

13 c § *Bestämmelser om revision av försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den*

16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). Förordningen reglerar inte försäkringsaktiebolag som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § och vars värdepapper inte är noterade. För en kommentar hänvisas till den nämnda paragrafen i aktiebolagslagen.

12 kap. Associationsrättsliga bestämmelser för ömsesidiga försäkringsbolag

Bolagets ledning

Revisionsutskott

25 a § *I fråga om revisionsutskott ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, anger att vissa ömsesidiga försäkringsbolag omfattas av kravet att ha ett revisionsutskott.

Ett ömsesidigt försäkringsbolag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen, om inte bolaget har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 §, omfattas av revisionspaketets krav på revisionsutskott (bl.a. artikel 39 i revisorsdirektivet). Tillämpningsområdet för reglerna om revisionsutskott i 6 kap. 7 och 7 a §§ föreningslagen utvidgas genom förevarande paragraf till att även omfatta dessa ömsesidiga försäkringsbolag. Se vidare kommentarerna till 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen (2005:551).

Revision och särskild granskning

Tillämpliga bestämmelser om revision och särskild granskning

42 § Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar om revision och särskild granskning ska gälla för ömsesidiga försäkringsbolag med de avvikelser och tillägg som följer av *43–43 d §§*.

Genom paragrafen görs majoriteten av bestämmelserna om revision och särskild granskning i föreningslagen tillämpliga på ömsesidiga försäkringsbolag. En hänvisning till de nya 43 a–43 d §§, som innehåller vissa särskilda regler för ömsesidiga försäkringsbolag, läggs till.

Revisorns uppdragstid

43 a § *I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett ömsesidigt försäkringsbolag.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 9 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Revisionsberättelsen

43 b § *I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 12 kap. 9 c § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Koncernrevision

43 c § *I fråga om koncernrevision ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 12 kap. 9 d § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Domstols entledigande av revisorn

43 d § *I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 11 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

EU:s revisorsförordning

43 e § *Bestämmelser om revision av ömsesidiga försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

13 kap. Associationsrättsliga bestämmelser för försäkringsföreningar

Föreningens ledning

Revisionsutskott

9 a § *I fråga om revisionsutskott ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 12 kap. 25 a §. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Revision och särskild granskning

Revisorns uppdragstid

18 a § *I fråga om uppdragstid för revisorn ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i en försäkringsförening.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 9 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Revisionsberättelsen

18 b § *I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 12 kap. 9 c § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Koncernrevision

18 c § *I fråga om koncernrevision ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 12 kap. 9 d § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Domstols entledigande av revisorn

18 d § *I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 10 kap. 11 a § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse. För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

EU:s revisorsförordning

18 e § *Bestämmelser om revision av försäkringsföreningar som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.*

Paragrafen, som är ny, är av samma slag som 9 kap. 1 b § aktiebolagslagen (2005:551). För en kommentar hänvisas till den paragrafen.

Ikraftträdandebestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Om ett försäkringsaktiebolag vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.
3. Om ett ömsesidigt försäkringsbolag eller en försäkringsförening vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens eller revisionskompetens i 6 kap. 7 § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar först efter den första ordinarie bolagsstämma respektive ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Punkterna 2 och 3 tar sikte på kravet att i vart fall en av ledamöterna i revisionsutskottet respektive styrelsen i ett försäkringsföretag, som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § och som inte tidigare har omfattats av detta krav, ska ha redovisningskompetens eller revisionskompetens, se 11 kap. 7 b §, 12 kap. 25 a § och 13 kap. 9 a §. Med stöd av bestämmelserna kan, i förekommande fall, valet av styrelseledamot med tillräckliga kvalifikationer anstå till den första ordinarie stämman efter ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

17.12 Förslaget till lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder

8 kap. Skydd för investerare och andra rörelseregler

Revisorns uppdragstid

2 b § *För AIF-förvaltare som förvaltar specialfonder eller andra alternativa investeringsfonder som får marknadsföras till icke-professionella*

investerare i Sverige eller har tillstånd enligt 3 kap. 2 §, och som inte omfattas av bestämmelser om uppdragstid för revisorn i någon annan lag, gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.

Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.

Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag gäller, i stället för andra stycket, att den huvudansvariga revisorn ska bytas ut senast efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om uppdragstiden för revisorn i vissa AIF-förvaltare. Bestämmelserna gäller för AIF-förvaltare som förvaltar specialfonder eller andra alternativa investeringsfonder som får marknadsföras till icke-professionella investerare i Sverige eller har tillstånd enligt 3 kap. 2 §. Om AIF-förvaltaren omfattas av bestämmelser om uppdragstid för revisorn i annan lag, gäller dock de bestämmelserna. Sådana bestämmelser finns i bl.a. 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551) och 2 kap. 3 c § lagen (2004:46) om värdepappersfonder. För en kommentar hänvisas till den sistnämnda paragrafen. Överväganden finns i avsnitt 12.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 8 kap. 2 b § andra stycket första meningen räknas från den ordinarie stämma som hållits tre år före ikraftträdandet. Om AIF-förvaltaren inte enligt lag är skyldig att hålla stämma, ska tiden i stället räknas från den 17 juni 2013.

Lagändringarna träder i kraft den 17 juni 2016 (*punkten 1*).

Enligt *punkten 2* får en revisor som har varit vald revisor i en onoterad AIF-förvaltare i mer än tre år vid lagens ikraftträdande kvarstå i uppdraget i ytterligare högst fyra år, från och med det räkenskapsår som börjar löpa efter ikraftträdandet. Bolagets revisor får i dessa fall alltså kvarstå längre i uppdraget än vad som annars varit fallet. Handelsbolag och kommanditbolag är exempel på AIF-förvaltare som inte enligt lag är skyldiga att hålla stämma.

Överväganden finns i avsnitt 15.

17.13 Förslaget till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

30 kap. Sekretess till skydd för enskild i verksamhet som avser tillsyn m.m. i fråga om näringslivet

Finansiella marknader m.m.

Tillsyn och tillstånd

4 c § *Sekretess gäller i en statlig myndighets verksamhet som består i tillsyn med avseende på auktoriserade och godkända revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland för uppgift i en*

anmälan eller utsaga om överträdelse av en bestämmelse som gäller för den som myndighetens verksamhet avser, om uppgiften kan avslöja anmälarens identitet och det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att anmälaren eller någon närstående till honom eller henne lider skada eller men.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst femtio år.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om sekretess hos Revisorsnämnden för uppgifter i en anmälan eller utsaga om misstänkta överträdelser, om uppgiften kan avslöja anmälarens identitet. Överväganden finns i avsnitt 10.3.

Av *första stycket* följer att inte endast anmälarens identitet utan även innehållet i anmälan eller utsagan kan omfattas av sekretess, om uppgiften på något sätt kan avslöja vem anmälaren är. Bestämmelsen medger också att förekomsten av en anmälan eller utsaga hålls helt hemlig, om endast förekomsten av en anmälan skulle kunna avslöja vem som gjort den. Sekretessen gäller med ett omvänt skaderekvisit. En uppgift kan således röjas om det står klart att så kan ske utan att anmälaren eller någon närstående till honom eller henne lider skada eller men. Uppgifter som avses i bestämmelsen kan också omfattas av den rätt till insyn i ett mål eller ärende som tillkommer en part enligt processrättsliga regler.

I *andra stycket* anges att sekretessen gäller i högst femtio år för uppgift i en allmän handling.

17.14 Förslaget till lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

8 kap. Revision och särskild granskning

13 § *Revisorn* ska för varje räkenskapsår *lämna* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast tre veckor före årsstämman. *Revisorn* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *honom eller henne*.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska *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 leda till ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat i strid med denna lag, tillämplig lag om årsredovisning eller stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören. I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorn* har funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet att föra medlemsförteckning enligt 3 kap. och förteckning över innehavare av

förlagsandelar enligt 5 kap. *Revisorn* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *han eller hon* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorn* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska *revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska första–tredje och femte styckena *och 13 a §* tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen bifoga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska bifogas revisionsberättelsen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsens innehåll.

Den 18 februari 2016 utfärdade regeringen lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar (prop. 2015/16:4). Ändringslagen innebär bl.a. att förevarande paragraf ändras. Eftersom ändringslagen träder i kraft den 1 juli 2016, dvs. efter förslagen i denna proposition, föreslår regeringen att ändringslagens lydelse ändras för att anpassa den till förslagen i propositionen. Ändringarna motsvarar i sak de ändringar av 8 kap. 13 § föreningslagen som framgår av avsnitt 17.4.

27.5.2014 SV Europeiska unionens officiella tidning L 158/77

EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS FÖRORDNING (EU) nr 537/2014

av den 16 april 2014

om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG

(Text av betydelse för EES)

EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 114,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ([1]),

i enlighet med det ordinarie lagstiftningsförfarandet ([2]), och

av följande skäl:

(1) Lagstadgade revisorer och revisionsföretag har genom lag anförtrotts uppdraget att utföra lagstadgad revision av företag av allmänt intresse i syfte att öka allmänhetens förtroende för sådana företags årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisningar. Lagstadgade revisioners funktion när det gäller allmänintresset innebär att en större grupp människor och institutioner är beroende av kvaliteten på de lagstadgade revisorernas eller revisionsföretagens arbete. God revisionskvalitet bidrar till god ordning på marknaderna, eftersom den förbättrar de finansiella rapporternas integritet och effektivitet. Lagstadgade revisorer fullgör således en särskilt viktig samhällelig uppgift.

(2) Enligt unionslagstiftningen ska finansiella rapporter, som består av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning, för kreditinstitut, försäkringsföretag, emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, betalningsinstitut, företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag), institut för elektroniska pengar och alternativa investeringsfonder revideras av en eller flera personer som är behöriga att utföra sådan revision i enlighet med unionsrätten, nämligen artikel 1.1 i rådets förordning 86/635/EEG ([3]), artikel 1.1 i rådets direktiv 91/674/EEG ([4]), artikel 4.4 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG ([5]), artikel 15.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2007/64/EG ([6]), artikel 73 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG ([7]), artikel 3.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv

([1]) EUT C 191, 29.6.2012, s. 61.
([2]) Europaparlamentets ståndpunkt av den 3 april 2014 (ännu ej offentliggjord i EUT) och rådets beslut av den 14 april 2014.
([3]) Rådets förordning 86/635/EEG av den 8 december 1986 om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansinstitut (EGT L 372, 31.12.1986, s. 1).
([4]) Rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsbolag (EGT L 374, 31.12.1991, s. 7).
([5]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG av den 15 december 2004 om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 390, 31.12.2004, s. 38).
([6]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2007/64/EG av den 13 november 2007 om betaltjänster på den inre marknaden och om ändring av direktiven 97/7/EG, 2002/65/EG, 2005/60/EG och 2006/48/EG samt upphävande av direktiv 97/5/EG (EUT L 319, 5.12.2007, s. 1).
([7]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG av den 13 juli 2009 om samordning av lagar och andra författningar som avser företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) (EUT L 302, 17.11.2009, s. 32).

2009/110/EG ([1]), och artikel 22.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU ([2]). Enligt artikel 4.1.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG ([3]) måste även värdepappersföretags årsredovisning eller årsbokslut granskas när Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU ([4]) inte är tillämpligt.

(3) Villkoren för godkännande av personer som har ansvar för att genomföra lagstadgad revision samt minimikraven för att utföra sådan lagstadgad revision fastställs i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG ([5]).

(4) Den 13 oktober 2010 offentliggjorde kommissionen grönboken med titeln *Revisionspolitik: lärdomar från krisen*, som utgjorde startskottet för ett brett offentligt samråd inom ramen för den allmänna reformen av lagstiftningen om finansmarknader och som behandlade frågan om revisionens funktion och omfattning och hur revisionssystemet skulle kunna förstärkas för att bidra till ökad finansiell stabilitet. Det offentliga samrådet visade att bestämmelserna i direktiv 2006/43/EG när det gäller utförande av lagstadgad revision av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning för företag av allmänt intresse skulle kunna förbättras. Europaparlamentet antog ett initiativbetänkande om grönboken den 13 september 2011. Europeiska ekonomiska och sociala kommittén antog också ett yttrande om grönboken den 16 juni 2011.

(5) Det är viktigt att fastställa detaljerade regler för att se till att lagstadgad revision av företag av allmänt intresse är av godtagbar kvalitet och utförs av lagstadgade revisorer och revisionsföretag som är föremål för stränga krav. Gemensamma regleringsmetoder bör öka integriteten, opartiskheten och självständigheten, objektiviteten, ansvaret, öppenheten och tillförlitligheten när det gäller lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgade revisioner av företag av allmänt intresse. Detta skulle bidra till att höja kvaliteten på lagstadgad revision i unionen, vilket i sin tur skulle bidra till att den inre marknaden kan fungera på ett smidigt sätt, samtidigt som en hög nivå på skyddet av konsumenter och investerare uppnås. En separat rättsakt om lagstadgad revision av företag av allmänt intresse bör också säkerställa en konsekvent harmonisering och en enhetlig tillämpning av reglerna, och på så sätt bidra till att den inre marknaden fungerar effektivare. Dessa strikta krav bör endast gälla lagstadgade revisorer eller revisionsföretag i den mån de utför lagstadgade revisioner av företag av allmänt intresse.

(6) Den lagstadgade revisionen av kooperativ och sparbanker kännetecknas i vissa medlemsstater av ett system som inte möjliggör för dem att fritt välja lagstadgad revisor eller lagstadgat revisionsföretag. Den revisionsförening som kooperativet eller sparbanken är medlem i är enligt lag skyldig att genomföra den lagstadgade revisionen. Sådana revisionsföreningar verkar utan vinstsyfte och inte utifrån några kommersiella intressen, vilket följer av deras juridiska form. Dessa föreningars organisatoriska enheter är heller inte knutna till något gemensamt ekonomiskt intresse som skulle kunna äventyra deras opartiskhet och självständighet. Medlemsstaterna bör därför ha möjlighet att undanta kooperativ i den mening som avses artikel 2.14 i direktiv 2006/43/EG, sparbanker eller liknande företag som avses i artikel 45 i direktiv 86/635/EEG och deras dotterföretag eller rättsliga efterträdare från den här förordningen förutsatt att de principer om opartiskhet och självständighet som fastställs i direktiv 2006/43/EG är uppfyllda.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/110/EG av den 16 september 2009 om rätten att starta och driva affärsverksamhet i institut för elektroniska pengar samt om tillsyn av sådan verksamhet, om ändring av direktiven 2005/60/EG och 2006/48/EG och om upphävande av direktiv 2000/46/EG (EUT L 267, 10.10.2009, s. 7).

([2]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU av den 8 juni 2011 om förvaltare av alternativa investeringsfonder samt om ändring av direktiven 2003/41/EG och 2009/65/EG samt förordningarna (EG) nr 1060/2009 och (EU) nr 1095/2010 (EUT L 174, 1.7.2011, s. 1).

([3]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG av den 21 april 2004 om marknader för finansiella instrument och om ändring av rådets direktiv 85/611/EEG och 93/6/EEG och Europaparlamentets och rådets direktiv 2000/12/EG samt upphävande av rådets direktiv 93/22/EEG (EUT L 145, 30.4.2004, s. 1).

([4]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19).

([5]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006, s. 87).

(7) Även storleken på de arvoden som erhålls från det granskade företaget och arvodenas struktur kan hota en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags opartiskhet och självständighet. Det är därför viktigt att se till att revisionsarvoden inte baseras på någon form av villkorlighet, och att det, när arvodena från en enda revisionsklient, inklusive dess dotterföretag, är betydande, inrättas ett särskilt förfarande som involverar revisionskommittén i syfte att säkerställa revisionens kvalitet. Om en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags beroende av en enda revisionsklient blir överdrivet stort, bör revisionskommittén på grundval av sakliga skäl besluta om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget får fortsätta att utföra den lagstadgade revisionen. När revisionskommittén fattar ett sådant beslut bör den bland annat beakta hoten mot opartiskhet och självständighet och följderna av ett sådant beslut.

(8) Om lagstadgade revisorer, revisionsföretag eller medlemmar i deras nätverk tillhandahåller vissa andra tjänster än lagstadgad revision (icke-revisionstjänster) till granskade företag kan detta äventyra deras opartiskhet och självständighet. Det är därför lämpligt att förbjuda tillhandahållande av vissa icke-revisionstjänster såsom särskilda skatte-, rådgivnings- och konsulttjänster till det granskade företaget, dess moderföretag och dess kontrollerade företag inom unionen. Tjänster som inbegriper medverkan i förvaltningen eller beslutsprocessen i det granskade företaget kan omfatta hantering av rörelsekapital, tillhandahållande av finansiell information, optimering av affärsprocessen, likviditetsförvaltning, internprissättning, effektivisering av leveranskedjan och liknande. Tjänster kopplade till det granskade företagets finansiering, kapitalstruktur och kapitalallokering samt investeringsstrategi bör förbjudas med undantag för tillhandahållande av tjänster såsom företagsbesiktning, utfärdande av stödbrev (*comfort letters*) i samband med prospekt som ges ut av det granskade företaget och andra bestyrkandeuppdrag.

(9) Det bör vara möjligt för medlemsstaterna att besluta att lagstadgade revisorer och revisionsföretag får tillhandahålla vissa skatterådgivnings- och värderingstjänster om dessa tjänster, individuellt eller sammantagna, varken är väsentliga eller har någon direkt effekt på de granskade finansiella rapporterna. Om sådana tjänster omfattar aggressiv skatteplanering bör de inte betraktas som ej väsentliga. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag bör således inte tillhandahålla sådana tjänster till det granskade företaget. Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag bör kunna tillhandahålla andra tjänster som inte är förbjudna enligt denna förordning, om tillhandahållandet av dessa tjänster godkänts på förhand av revisionskommittén och om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget har förvissat sig om att tillhandahållandet av dessa tjänster inte utgör något hot mot den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet som inte kan bringas ned till en acceptabel nivå genom skyddsåtgärder.

(10) För att undvika intressekonflikter är det viktigt att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag innan de accepterar eller behåller ett uppdrag som rör en lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse bedömer om kraven på opartiskhet och självständighet är uppfyllda, och att de särskilt utvärderar om något hot mot deras opartiskhet och självständighet kan uppstå till följd av relationen med det företaget. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör varje år bekräfta sin opartiskhet och självständighet för det granskade företagets revisionskommitté, och bör med den kommittén diskutera eventuella hot mot sin opartiskhet och självständighet samt de skyddsåtgärder som tillämpats för att minska dessa hot.

(11) Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG ([1]) bör tillämpas på den behandling av personuppgifter som utförs i medlemsstaterna inom ramen för denna förordning och sådan behandling av personuppgifter bör vara föremål för medlemsstaternas behöriga myndigheters tillsyn, särskilt de offentliga oberoende tillsynsmyndigheter som utses av medlemsstaterna. Utbyte eller överföring av personuppgifter mellan de behöriga myndigheterna ska ske i överensstämmelse med reglerna om överföring av personuppgifter i direktiv 95/46/EG.

(12) En sund kvalitetskontroll av det arbete som utförs vid varje lagstadgat revisionsuppdrag bör bidra till en hög kvalitet på revisionerna. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget bör därför inte utfärda någon revisionsberättelse innan en kvalitetskontroll av uppdraget gjorts.

(13) I revisionsberättelsen redovisas resultatet av den lagstadgade revisionen av ett företag av allmänt intresse för de berörda intressenterna. För att öka intressenternas förtroende för det granskade företagets finansiella rapporter är det särskilt viktigt att revisionsberättelsen är välgrundad och väldokumenterad. Utöver den information som måste lämnas enligt artikel 28 i direktiv 2006/43/EG, bör revisionsberättelsen särskilt innehålla tillräckliga upplysningar om den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet och om den lagstadgade revisionen ansågs vara i stånd att upptäcka oegentligheter, inklusive bedrägeri.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter (EGT L 281, 23.11.1995, s. 31).

(14) Den lagstadgade revisionens värde för det granskade företaget skulle särskilt öka om kommunikationen förstärktes mellan den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget, å ena sidan, och revisionskommittén, å andra sidan. Förutom den regelbundna dialogen under utförandet av revisionen, är det därför viktigt att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget lämnar en kompletterande och mer utförlig rapport om resultaten av revisionen till revisionskommittén. Denna kompletterande rapport bör senast lämnas till revisionskommittén samtidigt med revisionsberättelsen. På begäran bör den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget med revisionskommittén diskutera frågor av större vikt som omnämns i den kompletterande rapporten. Dessutom bör det vara möjligt att göra en sådan kompletterande utförlig rapport tillgänglig för de myndigheter som är behöriga att granska lagstadgade revisorer och revisionsföretag på deras begäran, och för tredje parter om detta föreskrivs i nationell rätt.

(15) Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag lämnar redan upplysningar till behöriga myndigheter som utövar tillsyn över företag av allmänt intresse om uppgifter eller beslut som kan utgöra en överträdelse av reglerna för det granskade företagets verksamhet eller som kan leda till att det granskade företagets verksamhet inte längre fungerar tillfredsställande. Tillsynsarbetet skulle dock underlättas om tillsynsmyndigheterna för kreditinstitut och försäkringsföretag och dessas lagstadgade revisorer eller revisionsföretag var skyldiga att inrätta en effektiv dialog med varandra.

(16) Genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1092/2010 ([1]) inrättades Europeiska systemrisknämnden (ESRB). ESRB:s uppgift är att övervaka uppkomsten av systemrisk i unionen. Den information som systemviktiga finansinstituts lagstadgade revisorer och revisionsföretag har tillgång till kan bidra till ESRB:s arbete. Därför bör den här förordningen skapa förutsättningar för ett årligt forum för anonym sektorsinriktad dialog mellan lagstadgade revisorer och revisionsföretag, å ena sidan, och ESRB, å andra sidan.

(17) För att öka förtroendet för lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och även öka deras ansvarsskyldighet, är det viktigt att de lagstadgade revisorernas och revisionsföretagens rapportering om öppenhet och insyn utökas. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör därför vara skyldiga att offentliggöra finansiell information, och särskilt redovisa total omsättning uppdelad på revisionsarvoden som erhållits från företag av allmänt intresse, revisionsarvoden som erhållits från andra företag samt arvoden som erhållits för andra tjänster än revision. De bör också offentliggöra ekonomiska uppgifter om det nätverk som de tillhör. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör lämna andra kompletterande upplysningar om revisionsarvoden till de behöriga myndigheterna för att underlätta deras tillsynsarbete.

(18) Det är viktigt att revisionskommitténs roll i valet av en ny lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag förstärks, så att bolagsstämman eller medlemmarna av det granskade företaget kan fatta ett mer välgrundat beslut. När förvaltnings- eller kontrollorganet lägger fram ett förslag för bolagsstämman bör det följaktligen förklara om det följer det alternativ som revisionskommittén föredrar, och om så inte är fallet, ange skälen till detta. Revisionskommitténs rekommendation bör innehålla minst två alternativ för revisionsuppdraget och revisionskommittén ska vederbörligen motivera vilket alternativ den föredrar, så att ett välgrundat beslut kan fattas. Revisionskommittén bör i rekommendationen grunda sin motivering på resultatet av det obligatoriska urvalsförfarande som anordnas av det granskade företaget, under revisionskommitténs ansvar, för att motiveringen ska vara rättvis och välgrundad. I ett sådant urvalsförfarande bör det granskade företaget inte hindra lagstadgade revisorer eller revisionsföretag med en låg marknadsandel från att lägga fram anbud för revisionsuppdraget. Upphandlingsspecifikationerna bör innehålla öppna och icke-diskriminerande urvalskriterier som ska användas i utvärderingen av anbuden. Dessa urvalsförfaranden kan emellertid medföra oproportionerligt stora kostnader för företag med begränsat börsvärde och små och medelstora företag av allmänt intresse med tanke på deras storlek, och sådana företag bör därför undantas från skyldigheten att organisera ett förfarande för att välja en ny lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag.

(19) Det granskade företagets bolagsstämmas eller medlemsstämmas rätt att välja lagstadgad revisor eller revisionsföretag skulle inte ha något värde om det granskade företaget ingick ett avtal med en tredje part som begränsar denna valmöjlighet. Alla avtalsvillkor som det granskade företaget kommer överens om med en tredje part avseende ett sådant val eller som begränsar valet till vissa lagstadgade revisorer eller vissa revisionsföretag bör därför anses vara ogiltiga.

([1]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1092/2010 av den 24 november 2010 om makrotillsyn av det finansiella systemet på EU-nivå och om inrättande av en europeisk systemrisknämnd (EUT L 331, 15.12.2010, s. 1).

(20) Om flera lagstadgade revisorer eller revisionsföretag utsågs av företag av allmänt intresse skulle det förstärka den professionella skepticismen och bidra till att förbättra revisionernas kvalitet. Denna åtgärd i kombination med att mindre revisionsföretag deltar på revisionsmarknaden skulle göra det lättare för sådana företag att utveckla sin kapacitet, vilket i sin tur skulle bidra till att öka urvalet av lagstadgade revisorer och revisionsföretag för företag av allmänt intresse. Därför bör företag av allmänt intresse uppmuntras och stimuleras till att utse fler än en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag att utföra en lagstadgad revision.

(21) För att hantera förtrolighetshotet och på så vis förstärka de lagstadgade revisorernas och revisionsföretagens opartiskhet och självständighet, är det viktigt att fastställa en längsta varaktighet för en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags uppdrag för ett visst granskat företag. Dessutom, som ett sätt att stärka den lagstadgade revisorns och revisionsföretagets opartiskhet och självständighet, förstärka den professionella skepticismen och förbättra revisionernas kvalitet, föreskriver denna förordning följande alternativ för en förlängning av den längsta varaktigheten: Att företag av allmänt intresse genomför regelbunden, öppen och obligatorisk ny upphandling eller utser flera lagstadgade revisorer eller revisionsföretag. Även deltagande av mindre revisionsföretag i dessa åtgärder skulle göra det lättare för sådana företag att utveckla sin kapacitet, vilket i sin tur skulle bidra till att öka urvalet av lagstadgade revisorer och revisionsföretag för företag av allmänt intresse. En lämplig gradvis rotationsmekanism bör också inrättas med avseende på nyckelrevisorerna som utför den lagstadgade revisionen på ett revisionsföretags uppdrag. Det är också viktigt att fastställa en lämplig tidsperiod under vilken en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag inte får utföra lagstadgade revisioner av samma företag. För att säkerställa ett smidigt överlämnande bör den avgående lagstadgade revisorn lämna överlåtelsedokumentation med relevant information till den tillträdande lagstadgade revisorn.

(22) För att säkerställa investerarnas och konsumenternas förtroende för den inre marknaden genom att undvika intressekonflikter bör lagstadgade revisorer eller revisionsföretag vara föremål för ändmålsenlig tillsyn av behöriga myndigheter som är oberoende gentemot revisorskåren och har lämplig kapacitet, sakkunskap och resurser. Medlemsstaterna bör kunna delegera eller tillåta dess behöriga myndigheter att delegera alla de behöriga myndigheternas uppgifter till andra myndigheter eller organ, med undantag för uppgifter som är kopplade till kvalitetskontrollsystemet, utredningar och sanktionssystem. Medlemsstaterna bör emellertid kunna välja att delegera uppgifter som är kopplade till disciplinära åtgärder till andra myndigheter och organ under förutsättning att majoriteten av de personer som deltar i ledningen av den berörda myndigheten eller det berörda organet är oberoende gentemot revisorskåren. De nationella behöriga myndigheterna bör ha nödvändiga befogenheter för att kunna utföra sina tillsynsuppgifter, inklusive möjligheter att få tillgång till data, erhålla upplysningar och utföra inspektioner. De bör vara specialiserade på tillsyn av finansmarknader, efterlevnad av kraven på finansiell rapportering eller tillsyn av lagstadgad revision. Det bör emellertid vara möjligt att låta övervakningen av att de krav som ställs på företag av allmänt intresse efterlevs utföras av de behöriga myndigheter som ansvarar för tillsynen av dessa företag. Det får inte finnas några möjligheter för lagstadgade revisorer och revisionsföretag att utöva otillbörligt inflytande över finansieringen av de behöriga myndigheterna.

(23) Kvaliteten på tillsynen skulle förbättras om de myndigheter som ansvarar för olika uppgifter på nationell nivå samarbetar effektivt med varandra. De behöriga myndigheter som övervakar att kraven på lagstadgad revision av företag av allmänt intresse uppfylls bör därför samarbeta med de myndigheter som är ansvariga för de uppgifter som föreskrivs i direktiv 2006/43/EG, med tillsynsmyndigheterna för företag av allmänt intresse samt med de finansunderrättelseenheter som avses i Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/60/EG ([1]).

(24) Extern kvalitetssäkring av lagstadgad revision är en grundläggande förutsättning för att revisionerna ska hålla hög kvalitet. Extern kvalitetssäkring ger trovärdighet åt offentliggjord finansiell information och förstärker skyddet av aktieägare, investerare, kreditgivare och andra berörda parter. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör därför omfattas av ett kvalitetskontrollsystem under de behöriga myndigheternas ansvar i syfte att säkerställa objektivitet och oberoende gentemot revisorskåren. Kvalitetskontrollerna bör organiseras på ett sådant sätt att lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som utför revision av företag av allmänt intresse blir föremål för kvalitetskontroll på grundval av en analys av riskerna. I fall då lagstadgade revisorer och revisionsföretag utför lagstadgad revision av andra företag av allmänt intresse än de som definieras i artikel 2.17 och 2.18 i direktiv

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/60/EG av den 26 oktober 2006 om åtgärder för att förhindra att det finansiella systemet används för penningtvätt och finansiering av terrorism (EUT L 309, 25.11.2005, s. 15).

2006/43/EG bör den kontrollen äga rum minst vart tredje år, och i andra fall minst vart sjätte år. Kommissionens rekommendation av den 6 maj 2008 om extern kvalitetssäkring av lagstadgade revisorer och revisionsföretag som granskar företag av allmänt intresse ([1]) innehåller riktlinjer för hur inspektionerna ska utföras. Kvalitetskontrollerna bör vara ändamålsenliga och stå i proportion till omfattningen av och komplexiteten i verksamheten för den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som granskas.

(25) Marknaden för lagstadgade revisioner av företag av allmänt intresse utvecklas ständigt. Det är därför nödvändigt att behöriga myndigheterna följer marknadsutvecklingen, särskilt när det gäller risker till följd av hög marknadskoncentration, inbegripet inom specifika sektorer, och det arbete som revisionskommittéerna utför.

(26) Insyn i de behöriga myndigheternas verksamhet bör bidra till att öka investerarnas och konsumenternas förtroende för den inre marknaden. De behöriga myndigheterna bör därför vara skyldiga att rapportera regelbundet om sin verksamhet och offentliggöra information i aggregerad form om resultat och slutsatser i samband med inspektioner, eller i separat form om medlemsstaterna så fastställer.

(27) Samarbete mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter kan bidra på ett viktigt sätt till en konsekvent hög kvalitet på lagstadgade revisioner i unionen. Medlemsstaternas behöriga myndigheter bör därför vid behov samarbeta med varandra när det gäller tillsynen av lagstadgad revision. De bör följa principen om hemlandskontroll och att tillsynen ska utövas av den medlemsstat där den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget godkänts och i vilken det granskade företaget har sitt säte. Samarbetet mellan de behöriga myndigheterna bör organiseras inom ramen för en kommitté för europeiska tillsynsorgan för revisorer (*Committee of European Auditing Oversight Bodies* – CEAOB), som bör vara sammansatt av företrädare på hög nivå för de behöriga myndigheterna. I syfte att öka konsekvensen i tillämpningen av denna förordning bör CEAOB kunna anta icke-bindande riktlinjer eller yttranden. Dessutom bör CEAOB underlätta informationsutbyte, ge kommissionen råd och bidra till tekniska bedömningar och teknisk granskning.

För att kunna genomföra den tekniska bedömningen av offentliga tillsynssystem i tredjeländer, och när det gäller det internationella samarbetet mellan medlemsstater och tredjeländer på detta område, bör CEAOB inrätta en undergrupp som leds av en ledamot som utses av Europeiska tillsynsmyndigheten (Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten – Esma) ([2]) och bör begära bistånd av Esma, Europeiska tillsynsmyndigheten (Europeiska bankmyndigheten – EBA) ([3]) eller Europeiska tillsynsmyndigheten (Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten – Eiopa,) ([4]) i den mån dess begäran är kopplad till det internationella samarbetet mellan medlemsstater och tredjeländer på området för lagstadgad revision av företag av allmänt intresse som står under tillsyn av dessa europiska tillsynsmyndigheter. CEAOB-sekretariatet bör tillhandahållas av kommissionen och bör inbegripa därmed sammanhängande kostnader i sina beräkningar för nästa år på grundval av det arbetsprogram som CEAOB har godkänt.

(28) Samarbetet mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter bör omfatta samarbete kring kvalitetskontroller och bistånd vid utredningar av lagstadgade revisioner av företag av allmänt intresse, även i de fall där den revision som är föremål för utredningen inte utgör någon överträdelse av gällande lagar eller föreskrifter i de berörda medlemsstaterna. De detaljerade arrangemangen för samarbetet mellan de berörda myndigheterna bör omfatta möjligheten att inrätta kollegier av berörda myndigheter samt fördelning av arbetsuppgifter. De nätverk som lagstadgade revisorer och revisionsföretag är verksamma inom bör beaktas inom ramen för samarbetet. De behöriga myndigheterna bör följa tillämpliga regler gällande konfidentialitet och tystnadsplikt.

([1]) EUT L 120, 7.5.2008, s. 20.
([2]) Europeisk tillsynsmyndighet inrättad genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1093/2010 av den 24 november 2010 om inrättande av en europeisk tillsynsmyndighet (Europeiska bankmyndigheten), om ändring av beslut nr 716/2009/EG och om upphävande av kommissionens beslut 2009/78/EG (EUT L 331, 15.12.2010, s. 12).
([3]) Europeisk tillsynsmyndighet inrättad genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1095/2010 av den 24 november 2010 om inrättande av en europeisk tillsynsmyndighet (Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten), om ändring av beslut nr 716/2009/EG och om upphävande av kommissionens beslut 2009/77/EG (EUT L 331, 15.12.2010, s. 84).
([4]) Europeisk tillsynsmyndighet inrättad genom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1094/2010 av den 24 november 2010 om inrättande av en europeisk tillsynsmyndighet (Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten), om ändring av beslut nr 716/2009/EG och om upphävande av kommissionens beslut 2009/79/EG (EUT L 331, 15.12.2010, s. 48).

(29) Med tanke på sammanlänkningen av kapitalmarknaderna gör det nödvändigt att ge de nationella behöriga myndigheterna befogenhet att samarbeta med tillsynsmyndigheter och andra organ i tredjeländer i fråga om informationsutbyte eller kvalitetskontroller. Om samarbetet med myndigheter i tredjeländer rör revisionshandlingar eller andra dokument som innehas av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag, ska emellertid förfarandena i direktiv 2006/43/EG gälla.

(30) För att kapitalmarknaderna ska fungera väl behövs det hållbar revisionskapacitet och en konkurrenskraftig marknad för lagstadgade revisionstjänster med ett tillräckligt urval av lagstadgade revisorer och revisionsföretag som kan utföra lagstadgade revisioner av företag av allmänt intresse. De behöriga myndigheterna och Europeiska konkurrensnätverket bör rapportera om de förändringar i strukturen för revisionsmarknaden som införs genom denna förordning.

(31) Anpassningen av förfarandena för kommissionens antagande av delegerade akter till fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget), särskilt till artiklarna 290 och 291, bör göras från fall till fall. Befogenheten att anta akter i enlighet med artikel 290 i EUF-fördraget bör delegeras till kommissionen för att ta hänsyn till revisionsarbetets och revisorsyrkets utveckling. I synnerhet är delegerade akter nödvändiga när det gäller att anta internationella revisionsstandarder som rör revisionspraxis, opartiskhet och självständighet och internkontroll hos lagstadgade revisorer och revisionsföretag. De internationella revisionsstandarder som antas bör inte ändra några krav i denna förordning eller komplettera några av de kraven, med undantag för specifikt definierade krav. Det är av särskild betydelse att kommissionen genomför lämpliga samråd under sitt förberedande arbete, inklusive på expertnivå.

När kommissionen förbereder och utarbetar delegerade akter bör den se till att relevanta handlingar översänds samtidigt till Europaparlamentet och rådet och att detta sker så snabbt som möjligt och på lämpligt sätt.

(32) För att säkerställa rättslig säkerhet och möjliggöra en smidig övergång till den ordning som inrättas genom denna förordning, är det viktigt att införa en övergångsperiod för ikraftträdandet av skyldigheten att byta lagstadgade revisorer och revisionsföretag och skyldigheten att anordna ett urvalsförfarande för val av lagstadgade revisorer och revisionsföretag.

(33) Hänvisningar till bestämmelserna i direktiv 2006/43/EG ska förstås som hänvisningar till de nationella bestämmelser som införlivar de bestämmelserna i direktiv 2006/43/EG. Den nya europeiska revisionsramen som inrättas genom den här förordningen och Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU ([1]) ersätter de nuvarande kraven i direktiv 2006/43/EG och bör tolkas utan hänvisning till föregående instrument såsom kommissionens rekommendationer som antogs enligt den föregående ramen.

(34) Eftersom målen för denna förordning, nämligen att klargöra och bättre definiera funktionen för lagstadgad revision av företag av allmänt intresse, förbättra den information som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget lämnar till det granskade företaget, investerare och andra intressenter, förbättra kommunikationskanalerna mellan revisorerna och tillsynsmyndigheterna för företag av allmänt intresse, förebygga att intressekonflikter uppstår till följd av tillhandahållande av andra tjänster än revision till företag av allmänt intresse, minska risken för eventuella intressekonflikter till följd av det befintliga systemet, varigenom det granskade företaget väljer och betalar revisorn, eller förtrolighetshotet, underlätta byte och val av lagstadgad revisor eller revisionsföretag för företag av allmänt intresse samt öka urvalet revisorer för företag av allmänt intresse och förbättra effektiviteten, oberoendet och konsekvensen i regleringen och tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse, inklusive när det gäller samarbete på unionsnivå, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare, på grund av sin omfattning, kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går denna förordning inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014 om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (se sidan 196 i detta nummer av EUT).

(35) Denna förordning står i överensstämmelse med de grundläggande rättigheter och de principer som erkänns särskilt i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, i synnerhet rätten till respekt för privatlivet och familjelivet, rätten till skydd av personuppgifter och näringsfrihet och måste tillämpas i enlighet med dessa rättigheter och principer.

(36) Europeiska datatillsynsmannen har hörts i enlighet med artikel 28.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001 och avgav sitt yttrande den 23 april 2012 ([1]).

(37) En ny rättslig ram för lagstadgad revision av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning bör inrättas genom den här förordningen och Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU och kommissionens beslut 2005/909/EG ([2]) bör därför upphävas.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

AVDELNING I

SYFTE, TILLÄMPNINGSOMRÅDE OCH DEFINITIONER

Artikel 1

Syfte

I denna förordning fastställs regler för lagstadgad revision av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning för företag av allmänt intresse, regler om organisation och val av lagstadgade revisorer och revisionsföretag av företag av allmänt intresse för att främja deras opartiskhet och självständighet och undvika intressekonflikter samt regler för övervakning av att lagstadgade revisorer och revisionsföretag uppfyller dessa krav.

Artikel 2

Tillämpningsområde

1. Denna förordning ska tillämpas på följande:

a) Lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse.

b) Företag av allmänt intresse.

2. Denna förordning ska inte påverka tillämpningen av direktiv 2006/43/EG.

3. Om ett kooperativ i den mening som avses i artikel 2.14 i direktiv 2006/43/EG, en sparbank eller ett liknande företag enligt artikel 45 i direktiv 86/635/EEG, eller ett dotterföretag eller en rättslig efterträdare till ett kooperativ, en sparbank eller ett liknande företag som avses i artikel 45 i direktiv 86/635/EEG enligt nationell rätt är skyldiga eller tillåts att vara medlem av ett icke-vinstdrivande revisionsföretag, får medlemsstaten besluta att denna förordning eller vissa bestämmelser i den inte ska gälla för lagstadgad revision av ett sådant företag förutsatt att den princip om opartiskhet och självständighet som fastställs i direktiv 2006/43/EG efterlevs av den lagstadgade revisor som utför den lagstadgade revisionen av en av sina medlemmar och av personer som har möjlighet att påverka den lagstadgade revisionen.

([1]) EUT C 336, 6.11.2012, s. 4.
([2]) Kommissionens beslut 2005/909/EG av den 14 december 2005 om upprättandet av en expertgrupp för att bistå kommissionen med rådgivning och underlätta samarbete mellan offentliga tillsynssystem för lagstadgade revisorer och revisionsföretag (EUT L 329, 16.12.2005, s. 38).

4. Om ett kooperativ i den mening som avses i artikel 2.14 i direktiv 2006/43/EG, en sparbank eller ett liknande företag enligt artikel 45 i direktiv 86/635/EEG, eller ett dotterföretag eller en rättslig efterträdare till ett kooperativ, en sparbank eller ett liknande företag som avses i artikel 45 i direktiv 86/635/EEG enligt nationell rätt är skyldiga eller tillåts att vara medlem av ett icke-vinstdrivande revisionsföretag skulle en objektiv, omdömesgill och insatt part inte dra slutsatsen att det medlemskapsbaserade förhållandet äventyrar den lagstadgade revisorns opartiskhet och självständighet under förutsättning att, när ett sådant revisionsföretag utför en lagstadgad revision av en av sina medlemmar, principerna om opartiskhet och självständighet tillämpas på de lagstadgade revisorer som utför revisionen och på de personer som har en ställning där de kan påverka den lagstadgade revisionen.

5. Medlemsstaten ska informera kommissionen och den kommitté för europeiska tillsynsorgan för revisorer (nedan kallad *CEAOB*) som avses i artikel 30 om de undantagsfall då den här förordningen eller vissa bestämmelser i den inte är tillämpliga. Den ska översända en förteckning till kommissionen och CEAOB över de bestämmelser i denna förordning som inte tillämpas på lagstadgad revision av de företag som avses i punkt 3 och motivera varför de inte tillämpas.

Artikel 3

Definitioner

I denna förordning ska de definitioner som fastställs i artikel 2 i direktiv 2006/43/EG gälla, förutom när det gäller begreppet *behörig myndighet*, såsom föreskrivs i artikel 20 i den här förordningen.

AVDELNING II

VILLKOR FÖR UTFÖRANDE AV LAGSTADGAD REVISION AV FÖRETAG AV ALLMÄNT INTRESSE

Artikel 4

Revisionsarvoden

1. Arvoden för lagstadgad revision av företag av allmänt intresse får inte baseras på någon form av villkorlighet.

Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 25 i direktiv 2006/43/EG, och för tillämpningen av första stycket, innebär arvoden som baseras på villkorlighet arvoden för revisionsuppdrag som beräknats enligt en på förhand bestämd grund avseende utfallet eller resultatet av en transaktion eller resultatet av det utförda arbetet. Arvoden ska inte betraktas som villkorliga om de har fastställts av en domstol eller en behörig myndighet.

2. Om en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag under en period av tre eller fler räkenskapsår i följd tillhandahåller andra icke-revisionstjänster än de som avses i artikel 5.1 i den här förordningen till det granskade företaget, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag får de totala arvodena för sådana tjänster uppgå till högst 70 % av genomsnittet av de arvoden som betalats för den lagstadgade revisionen av det granskade företaget och, i tillämpliga fall, dess moderföretag och kontrollerade företag samt av koncernredovisningen för koncernen i fråga under de senaste tre räkenskapsåren.

Vid tillämpningen av de begränsningar som anges i första stycket ska andra icke-revisionstjänster än de som avses i artikel 5.1 och som föreskrivs i unionslagstiftningen eller nationell lagstiftning undantas.

Medlemsstaterna får föreskriva att en behörig myndighet på begäran av en lagstadgad revisor eller revisionsföretag i undantagsfall får tillåta att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget för en period av högst två räkenskapsår undantas från kraven i första stycket med avseende på ett granskat företag.

3. Om de totala arvoden som erhållits från ett företag av allmänt intresse under vart och ett av de senaste tre räkenskapsåren utgör mer än 15 % av de totala arvoden som erhållits av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller, i förekommande fall, av koncernrevisorn som utför den lagstadgade revisionen under vart och ett av de räkenskapsåren, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller, allt efter omständigheterna, koncernrevisorn, rapportera detta till revisionskommittén och med revisionskommittén diskutera hot mot deras opartiskhet och självständighet och de skyddsåtgärder som tillämpats för att minska dessa hot. Revisionskommittén ska överväga huruvida revisionsuppdraget bör bli föremål för en kvalitetskontroll av en annan lagstadgad revisor eller ett annat revisionsföretag före utfärdandet av revisionsberättelsen.

Om de arvoden som erhålls från ett sådant företag av allmänt intresse fortsätter att överstiga 15 % av de totala arvodesintäkter som erhålls av en sådan lagstadgad revisor eller ett sådant revisionsföretag eller, allt efter omständigheterna, av en koncernrevisor som utför den lagstadgade revisionen, ska revisionskommittén på grundval av objektiva kriterier besluta om ett sådant företags eller en sådan koncerns lagstadgade revisor eller revisionsföretag, eller koncernrevisor, får fortsätta revisionsuppdraget under ytterligare en period, som under alla omständigheter inte får överstiga två år.

4. Medlemsstaterna får tillämpa strängare krav än de som föreskrivs i denna artikel.

Artikel 5

Förbud mot tillhandahållande av icke-revisionstjänster

1. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen av ett företag av allmänt intresse, eller medlemmar av nätverket som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget tillhör, får varken direkt eller indirekt tillhandahålla det granskade företaget, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag inom unionen några förbjudna icke-revisionstjänster under

a) perioden mellan början på den period som granskas och utfärdandet av revisionsberättelsen, och

b) räkenskapsåret närmast före den period som avses i led a i förhållande till de tjänster som förtecknas i led e i andra stycket.

I denna artikel avses med förbjudna icke-revisionstjänster följande:

a) Skattetjänster i samband med

   i) upprättande av deklaration avseende skatt,

   ii) arbetsgivaravgifter,

   iii) tullar,

   iv) identifiering av offentliga bidrag och skatteincitament om inte stöd från den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget i fråga om sådana tjänster krävs enligt lag,

   v) stöd när det gäller skattekontroller från skattemyndigheterna om inte stöd från den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget i fråga om sådana kontroller krävs enligt lag,

   vi) beräkning av direkt och indirekt skatt och uppskjuten skatt,

   vii) tillhandahållande av skatterådgivning.

b) Tjänster som inbegriper medverkan i förvaltningen eller beslutsprocessen i det granskade företaget.

c) Bokföring och utarbetande av redovisningshandlingar och finansiella rapporter.

d) Löneadministrationstjänster.

e) Utformning och införande av processer för internkontroll eller riskhantering relaterade till upprättande av och/eller kontroll av finansiell information eller utformning och genomförande av tekniska system för finansiell information.

f) Värderingstjänster, inklusive värderingar i samband med aktuarietjänster eller stödtjänster för tvistlösning.

g) Juridiska tjänster avseende

i) tillhandahållande av allmän rådgivning,

ii) förhandlingar på revisionsklientens vägnar, och

iii) företrädarskap vid tvistlösning.

h) Tjänster relaterade till det granskade företagets internrevision.

i) Tjänster kopplade till revisionsklientens finansiering, kapitalstruktur och -allokering samt investeringsstrategi, utom tillhandahållande av bestyrkandeuppdrag i samband med de finansiella rapporterna, såsom utfärdande av stödbrev (*comfort letters*) med anknytning till prospekt som utfärdas av det granskade företaget.

j) Främjande av, handel med eller utställande av aktieemissionsgaranti för aktier i det granskade företaget.

k) Personaltjänster med avseende på

i) befattningshavare som i betydande grad kan påverka upprättandet av de redovisningshandlingar eller finansiella rapporter som är föremål för den lagstadgade revisionen om dessa tjänster inbegriper

— sökande efter eller framtagande av kandidater till sådana befattningar, eller

— utförande av kontroller av referenser för kandidater till sådana befattningar,

ii) strukturen för organisationens utformning, och

iii) kostnadskontroll.

2. Medlemsstaterna får förbjuda andra tjänster än de som är förtecknade i punkt 1 som de anser utgör ett hot mot opartiskhet och självständighet. Medlemsstaterna ska meddela kommissionen eventuella tillägg till förteckningen i punkt 1.

3. Genom undantag från punkt 1 andra stycket får medlemsstaterna tillåta att de tjänster som avses i leden a i, a iv–vii och f tillhandahålls, förutsatt att följande krav är uppfyllda:

a) De har ingen direkt effekt eller har obetydlig effekt, separat eller totalt sett på de granskade finansiella rapporterna.

b) Uppskattningen av effekten på de granskade finansiella rapporterna dokumenteras på ett heltäckande sätt och förklaras i den kompletterande rapporten till revisionskommittén som avses i artikel 11.

c) De principer om opartiskhet och självständighet som fastställs i direktiv 2006/43/EG respekteras av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget.

4. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse, och medlemmar av ett nätverk om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget tillhör ett sådant nätverk, får till det granskade företaget, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag tillhandahålla andra icke-revisionstjänster än de förbjudna icke-revisionstjänster som avses i punkterna 1 och 2, förutsatt att revisionskommittén godkänt detta efter att den vederbörligen bedömt hot mot opartiskhet och självständighet och de skyddsåtgärder som tillämpas i enlighet med artikel 22b i direktiv 2006/43/EG. Revisionskommittén ska i tillämpliga fall utfärda riktlinjer vad gäller de tjänster som avses i punkt 3.

Medlemsstaterna får införa strängare bestämmelser för de villkor enligt vilka en lagstadgad revisor, ett revisionsföretag eller en medlem i ett nätverk som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget tillhör, får tillhandahålla andra icke-revisionstjänster än de som är förbjudna enligt punkt 1 till det granskade företaget, dess moderföretag eller dess kontrollerade företag.

5. Om en medlem av ett nätverk som en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse tillhör, tillhandahåller någon av de icke-revisionstjänster som avses i punkterna 1 och 2 i denna artikel till ett företag som är baserat i tredjeland och som kontrolleras av det granskade företaget av allmänt intresse, ska den berörda lagstadgade revisorn eller det berörda revisionsföretaget bedöma om hans, hennes eller dess opartiskhet och självständighet äventyras till följd av att den berörda nätverksmedlemmen tillhandahåller sådana tjänster.

Om den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet påverkas ska han, hon eller det vid behov vidta skyddsåtgärder för att minska de hot som uppstår till följd av att sådana tjänster tillhandahålls i ett tredjeland. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget får endast fortsätta att utföra den lagstadgade revisionen av det berörda företaget av allmänt intresse om han, hon eller det i enlighet med artikel 6 i denna förordning och artikel 22b i direktiv 2006/43/EG kan motivera att ett sådant tillhandahållande av tjänster varken påverkar hans, hennes eller dess professionella omdöme eller revisionsberättelsen.

Vid tillämpningen av denna punkt gäller följande:

a) Medverkan i det granskade företagets beslutsprocess och tillhandahållande av de tjänster som avses i punkt 1 andra stycket b, c och e ska alltid anses påverka sådan opartiskhet och självständighet och inte kunna minskas av några skyddsåtgärder.

b) Tillhandahållande av de tjänster som avses i punkt 1 andra stycket förutom leden b, c och e ska anses påverka sådan opartiskhet och självständighet och därför kräva skyddsåtgärder för att minska de hot som det orsakar.

Artikel 6

Förberedelse för lagstadgad revision och bedömning av hot mot opartiskhet och självständighet

1. Innan en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag accepterar eller behåller ett uppdrag som rör lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget utöver bestämmelserna i artikel 22b i direktiv 2006/43/EG bedöma och dokumentera följande:

a) Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget uppfyller kraven i artiklarna 4 och 5 i den här förordningen.

b) Om villkoren i artikel 17 i den här förordningen är uppfyllda.

c) Utan att det påverkar tillämpningen av direktiv 2005/60/EG, integriteten hos medlemmarna i kontroll-, förvaltnings- och ledningsorganen i företaget av allmänt intresse.

2. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska

a) varje år för revisionskommittén skriftligen bekräfta att den lagstadgade revisor, det revisionsföretag och de ledande personer i det uppdragsteam som utför den lagstadgade revisionen är opartiska och självständiga i förhållande till det granskade företaget,

b) med revisionskommittén diskutera hot mot deras opartiskhet och självständighet och de skyddsåtgärder som tillämpas för att minska dessa hot, vilka enligt punkt 1 ska dokumenteras av dem.

Artikel 7

Oegentligheter

Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 12 i den här förordningen och direktiv 2005/60/EG ska en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse och som misstänker eller har goda grunder att misstänka att oegentligheter, däribland bedrägeri med avseende på det granskade företagets finansiella rapporter, kan förekomma eller har förekommit, informera det granskade företaget och uppmana det att utreda frågan samt vidta lämpliga åtgärder för att hantera sådana oegentligheter och förhindra att de upprepas i framtiden.

Om det granskade företaget inte utreder frågan ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget informera de myndigheter som av medlemsstaterna tilldelats ansvaret för utredning av sådana oegentligheter.

Om en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag i god tro till dessa myndigheter överlämnar sådana uppgifter om oegentligheter som avses i första stycket, ska detta inte anses utgöra någon överträdelse av eventuella avtalsmässiga eller rättsliga begränsningar för offentliggörande av information.

Artikel 8

Kvalitetskontroll av uppdraget

1. Innan de rapporter som avses i artiklarna 10 och 11 utfärdas ska en kvalitetskontroll av uppdraget (i denna artikel kallad *kontrollen*) utföras för att bedöma om den lagstadgade revisorn eller nyckelrevisorn på ett rimligt sätt har kommit fram till de utlåtanden och slutsatser som anges i utkastet till sådana rapporter.

2. Kontrollen ska utföras av en person som ansvarar för sådana kontroller (i denna artikel kallad *kvalitetsgranskaren*). Kvalitetsgranskaren ska vara en lagstadgad revisor som inte deltar i utförandet av den lagstadgade revision som kontrollen avser.

3. I de fall där den lagstadgade revisionen utförs av ett revisionsföretag och alla lagstadgade revisorer deltagit i utförandet av den lagstadgade revisionen, eller i de fall när den lagstadgade revisionen genomförs av en lagstadgad revisor och den lagstadgade revisorn inte är delägare i eller anställd hos ett revisionsföretag, ska han, hon eller det med avvikelse från punkt 2 se till att en annan lagstadgad revisor genomför kontrollen. Vid tillämpningen av denna artikel ska utlämnande av handlingar eller uppgifter till den oberoende kvalitetsgranskaren inte utgöra en överträdelse av tystnadsplikten. Handlingar eller uppgifter som utlämnas till kvalitetsgranskaren ska vid tillämpningen av denna artikel omfattas av tystnadsplikt.

4. Vid genomförande av kontrollen ska kvalitetsgranskaren åtminstone dokumentera följande:

a) Muntlig och skriftlig information som lämnats av den lagstadgade revisorn eller nyckelrevisorn för att styrka de väsentliga bedömningarna samt de huvudsakliga resultaten av de granskningsåtgärder som utförts samt de slutsatser som dragits av dessa resultat, oavsett om kvalitetsgranskaren begär detta eller inte.

b) De uttalanden som utfärdats av den lagstadgade revisorn eller av nyckelrevisorn enligt utkastet till de rapporter som avses i artiklarna 10 och 11.

5. Kontrollen ska åtminstone omfatta följande inslag:

a) Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget är opartisk(t) och självständig(t) i förhållande till det granskade företaget.

b) Betydande risker som är relevanta för den lagstadgade revisionen och som den lagstadgade revisorn eller nyckelrevisorn har identifierat under utförandet av den lagstadgade revisionen och de åtgärder som denne har vidtagit för att på ett lämpligt sätt hantera dessa risker.

c) Den lagstadgade revisorns eller nyckelrevisorns motiveringar, särskilt rörande väsentlighetsnivåer och de betydande risker som avses i led b.

d) Eventuella förfrågningar om råd som görs till externa sakkunniga och genomförandet av sådana råd.

e) Arten och omfattningen av rättade och icke-rättade fel i de finansiella rapporterna som upptäcktes under utförandet av revisionen.

f) De frågor som diskuteras med det granskade företagets revisionskommitté, ledningsorgan och/eller kontrollorgan.

g) De frågor som diskuteras med behöriga myndigheter och, i förekommande fall, med andra tredje parter.

h) Om de handlingar och uppgifter som valts från revisionshandlingarna av kvalitetsgranskaren stöder den lagstadgade revisorns eller nyckelrevisorns utlåtande i utkastet till de rapporter som avses i artiklarna 10 och 11.

6. Kvalitetsgranskaren ska diskutera resultaten av kontrollen med den lagstadgade revisorn eller nyckelrevisorn. Revisionsföretaget ska inrätta förfaranden för att fastställa hur oenighet mellan nyckelrevisorn och kvalitetsgranskaren ska lösas.

7. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget och kvalitetsgranskaren ska dokumentera resultaten av kontrollen tillsammans med de överväganden som ligger till grund för resultaten.

Artikel 9

Internationella revisionsstandarder

Kommissionen ska ges befogenhet att genom delegerade akter i enlighet med artikel 39 anta de internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26 i direktiv 2006/43/EG gällande revisionsrutiner samt lagstadgade revisorers och revisionsföretags opartiskhet och självständighet och interna kvalitetskontroller, med avseende på deras tillämpning i unionen förutsatt att de uppfyller kraven i artikel 26.3 a, b och c i direktiv 2006/43/EG och att de inte medför att kraven i denna förordning ändras eller kompletteras utöver dem som anges i artiklarna 7, 8 och 18 i den här förordningen.

Artikel 10

Revisionsberättelse

1. De lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ska redovisa resultaten av en lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse i en revisionsberättelse.

2. Revisionsberättelsen ska utarbetas i enlighet med bestämmelserna i artikel 28 i direktiv 2006/43/EG och dessutom åtminstone innehålla följande uppgifter:

a) Angivelse av vem eller vilket organ som de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen har utsetts.

b) Datum för utnämningen och den totala sammanhängande period som uppdraget varat, inklusive tidigare förlängningar och nyförordnanden av de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen.

c) Tillhandahållande av följande till stöd för revisionsuttalandet:

   i) En beskrivning av de viktigaste bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter, inklusive bedömda risker för väsentliga felaktigheter på grund av bedrägeri.

   ii) En sammanfattning av revisorns åtgärder till följd av dessa risker.

   iii) De viktigaste iakttagelserna med anledning av dessa risker, i förekommande fall.

   När det är relevant för ovannämnda information i revisionsberättelsen om varje bedömd risk för väsentliga felaktigheter, ska revisionsberättelsen innehålla en tydlig hänvisning till de relevanta uppgifterna i den finansiella rapporten.

d) En förklaring av i vilken utsträckning den lagstadgade revisionen ansågs kunna upptäcka oegentligheter, inklusive bedrägeri.

e) En bekräftelse av att revisionsuttalandet är förenligt med den kompletterande rapport som ska överlämnas till revisionskommittén i enlighet med artikel 11.

f) En försäkran om att de förbjudna icke-revisionstjänster som avses i artikel 5.1 inte har tillhandahållits, och att de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen varit opartiska och självständiga i förhållande till det granskade företaget under revisionens utförande.

g) Ange eventuella tjänster som utöver den lagstadgade revisionen tillhandahölls det granskade företaget, och dess dotterföretag av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget, och som inte har upplysts om i förvaltningsberättelsen eller i de finansiella rapporterna.

Medlemsstaterna får fastställa ytterligare krav i förhållande till innehållet i revisionsberättelsen.

3. Med undantag för kraven i punkt 2 e får revisionsberättelsen inte innehålla några korshänvisningar till den kompletterande rapport som ska överlämnas till revisionskommittén i enlighet med artikel 11. Revisionsberättelsen ska vara formulerad i klara och entydiga ordalag.

4. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget får inte använda namnet på någon behörig myndighet på ett sätt som anger eller antyder att den behöriga myndigheten ger sitt stöd åt eller godkänner revisionsberättelsen.

Artikel 11

Kompletterande rapport till revisionskommittén

1. Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse ska, senast när den revisionsberättelse som avses i artikel 10 läggs fram, överlämna en kompletterande rapport till det granskade företagets revisionskommitté. Medlemsstaterna får dessutom kräva att denna kompletterande rapport läggs fram för det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan.

Om det granskade företaget inte har någon revisionskommitté ska den kompletterande rapporten överlämnas till det organ som utför motsvarande uppgifter inom det granskade företaget. Medlemsstaterna får tillåta att revisionskommittén lämnar ut denna rapport till tredje part i enlighet med nationell rätt.

2. Den kompletterande rapporten ska vara skriftlig. Den ska innehålla en redogörelse för resultaten av den lagstadgade revision som utförts och ska åtminstone innehålla följande uppgifter:

a) En förklaring om opartiskhet och självständighet i enlighet med artikel 6.2 a.

b) Om den lagstadgade revisionen utförts av ett revisionsföretag ska rapporten ange varje nyckelrevisor som deltagit i revisionen.

c) Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget har ordnat så att hans, hennes eller dess granskning utförs av en annan lagstadgad revisor eller ett annat revisionsföretag som inte ingår i samma nätverk, eller har anlitat externa sakkunniga, ska detta anges i rapporten som även ska intyga att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget tagit emot en bekräftelse från den andra lagstadgade revisorn eller det andra revisionsföretaget och/eller den externa sakkunnige avseende deras opartiskhet och självständighet.

d) En beskrivning av typen, frekvensen och omfattningen i fråga om kommunikationen med revisionskommittén eller det organ som utför motsvarande uppgifter inom det granskande företaget, ledningsorganet och förvaltnings- eller kontrollorganet inom det granskade företaget, tillsammans med uppgifter om datumen för mötena med dessa organ.

e) En beskrivning av omfattningen av revisionen och under vilken period denna utfördes.

f) Om mer än en lagstadgad revisor eller mer än ett revisionsföretag har utsetts, en beskrivning av fördelningen av arbetsuppgifter mellan de lagstadgade revisorerna och/eller revisionsföretagen.

g) En beskrivning av den metod som använts, inbegripet vilka poster i balansräkningen som faktiskt verifierats och vilka poster som har verifierats grundat på system- och internkontrollgranskning, inklusive en förklaring av eventuella betydande variationer i förhållandena mellan system- och internkontrollgranskning jämfört med föregående år, även om föregående års lagstadgade revision utfördes av andra lagstadgade revisorer eller revisionsföretag.

h) Angivande av den kvantitativa väsentlighetsnivå som tillämpats för att utföra den lagstadgade revisionen för de finansiella rapporterna som helhet och vid behov väsentlighetsnivån eller väsentlighetsnivåerna för särskilda klasser av transaktioner, kontosaldon eller upplysningar samt angivande av de kvalitativa faktorer som beaktats vid fastställandet av väsentlighetsnivån.

i) Rapportering om och förklaring av bedömningar beträffande händelser eller förhållanden som identifierats under revisionens gång och som kan kasta betydande osäkerhet över det granskade företagets förmåga att fortsätta verksamheten och huruvida de utgör en väsentlig osäkerhetsfaktor, samt en sammanfattning av alla garantier, stödbrev (*comfort letters*), offentliga ingripanden och andra stödåtgärder som har beaktats i bedömningen av det granskade företagets förmåga till fortsatt drift.

j) Rapportering om eventuella betydande brister i det granskade företagets eller, när det gäller koncernredovisning, moderföretagets interna finansiella kontrollsystem och/eller i redovisningssystemet. För varje sådan betydande brist ska den kompletterande rapporten innehålla uppgifter om huruvida ledningen åtgärdat bristen i fråga.

k) Rapportering om alla betydande förhållanden som inbegriper faktiska eller misstänkta överträdelser av lagar och andra författningar eller stadgar som identifierats under revisionen, såvitt de bedöms vara relevanta för revisionskommitténs möjligheter att utföra sina uppgifter.

l) Rapportering om och bedömning av de värderingsmetoder som har tillämpats på de olika posterna i årsredovisningen eller årsbokslutet eller koncernredovisningen, inklusive alla följder av ändringar av metoderna.

m) Vid lagstadgad revision av koncernredovisning, en förklaring av konsolideringens omfattning och de uteslutningskriterier som av det granskade företaget tillämpas på eventuella företag som inte ingår i koncernredovisningen, och huruvida dessa kriterier är i överensstämmelse med ramverket för finansiell rapportering.

n) I tillämpliga fall angivande av eventuella revisionsåtgärder som utförts av revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag eller revisionsföretag från ett tredjeland när det gäller lagstadgad revision av koncernredovisning som genomförts av andra än medlemmar i samma nätverk som revisorn för koncernredovisningen tillhör.

o) En uppgift om huruvida alla förklaringar och dokument som begärts har överlämnats av det granskade företaget.

p) Rapportering om

i) eventuella betydande svårigheter som uppstått under den lagstadgade revisionens gång,

ii) eventuella viktiga frågor till följd av den lagstadgade revisionen som diskuterats eller varit föremål för skriftväxling med ledningen,

iii) eventuella andra frågor som den lagstadgade revisionen gett upphov till och som enligt revisorns professionella bedömning är av betydelse för tillsynen av den finansiella rapporteringen.

Medlemsstaterna får fastställa ytterligare krav på innehållet i den kompletterande rapporten till revisionskommittén.

På begäran av en lagstadgad revisor, ett revisionsföretag eller revisionskommittén ska de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen diskutera viktiga frågor som kommer upp till följd av revisionen och behandlas i den kompletterande rapporten till revisionskommittén, särskilt med avseende på led j i första stycket, med det granskade företagets revisionskommitté, förvaltningsorgan eller, i tillämpliga fall, kontrollorgan.

3. Om mer än en lagstadgad revisor eller mer än ett revisionsföretag har anlitats samtidigt och om de är oeniga om granskningsåtgärder, redovisningsregler eller andra frågor som rör utförandet av den lagstadgade revisionen, ska de ange grunderna för detta i den kompletterande rapporten till revisionskommittén.

4. Den kompletterande rapporten till revisionskommittén ska dateras och undertecknas. Om den lagstadgade revisionen utförs av ett revisionsföretag ska den kompletterande rapporten till revisionskommittén undertecknas av de lagstadgade revisorer som utför den lagstadgade revisionen för revisionsföretagets räkning.

5. De lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ska på begäran och i enlighet med nationell rätt utan dröjsmål överlämna den kompletterande rapporten till de behöriga myndigheter som avses i artikel 20.1.

Artikel 12

Rapportering till myndigheter som har ansvar för tillsyn av företag av allmänt intresse

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 55 i direktiv 2004/39/EG, artikel 63 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU ([1]), artikel 15.4 i direktiv 2007/64/EG, artikel 106 i direktiv 2009/65/EG, artikel 3.1 i direktiv 2009/110/EG och artikel 72 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG ([2]), ska lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse vara skyldiga att omgående rapportera till de behöriga myndigheter som utövar tillsyn över det företaget av allmänt intresse, eller när den berörda medlemsstaten så fastställer, till den behöriga myndighet som ansvarar för att utöva tillsyn över den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget, all information rörande det berörda företaget av allmänt intresse som de har fått kännedom om vid utförandet av sitt uppdrag och som eventuellt kan få någon av följande konsekvenser:

a) En väsentlig överträdelse av lagar och andra författningar som reglerar villkoren för auktorisation eller som särskilt reglerar bedrivandet av sådana företags verksamhet.

b) Ett väsentligt hot mot eller tvivel beträffande det berörda företagets fortsatta drift.

c) Vägran att utfärda ett revisionsutlåtande om räkenskaperna eller utfärdande av ett utlåtande med avvikande mening eller med reservation.

De lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ska också rapportera all information som avses i led a, b eller c i första stycket som de får kännedom om vid utförandet av den lagstadgade revisionen rörande ett företag som har nära förbindelser med ett företag av allmänt intresse som de också utför en lagstadgad revision av. Med avseende på tillämpningen av denna artikel ska uttrycket nära förbindelser ha den innebörd som anges i artikel 4.1.38 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 ([3]).

Medlemsstaterna får begära ytterligare information från den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget förutsatt att det är nödvändigt för en effektiv tillsyn av finansmarknaden i enlighet med nationell rätt.

2. Det ska inrättas en verkningsfull dialog mellan de behöriga myndigheter som utövar tillsyn av kreditinstitut och försäkringsföretag, å ena sidan, och de lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av sådana institut och företag, å andra sidan. Ansvaret för att uppfylla detta krav ska vila på båda parter i dialogen.

Europeiska systemrisknämnden (ESRB) och CEAOB ska minst en gång per år anordna ett möte med de lagstadgade revisorer och revisionsföretag eller nätverk som utför lagstadgad revision av alla globala systemviktiga finansiella institut som godkänts inom unionen och som identifierats internationellt, så att de kan informera ESRB om sektoriella eller viktiga förändringar i dessa systemviktiga finansinstitut.

För att underlätta utförandet av de uppgifter som avses i första stycket ska Europeiska tillsynsmyndigheten (Europeiska bankmyndigheten – EBA) och Europeiska tillsynsmyndigheten (Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten – Eiopa) i enlighet med artikel 16 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1093/2010 ([4]) respektive artikel 16 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1094/2010 ([5]), med beaktande av nuvarande tillsynspraxis, utfärda riktlinjer till de behöriga myndigheter som utövar tillsyn av kreditinstitut och försäkringsföretag.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU av den 26 juni 2013 om behörighet att utöva verksamhet i kreditinstitut och om tillsyn av kreditinstitut och värdepappersföretag, om ändring av direktiv 2002/87/EG och om upphävande av direktiv 2006/48/EG och 2006/49/EG (EUT L 176, 27.6.2013, s. 338).

([2]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG av den 25 november 2009 om upptagande och utövande av försäkrings- och återförsäkringsverksamhet (Solvens II) (EUT L 335, 17.12.2009, s. 1).

([3]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 575/2013 av den 26 juni 2013 om tillsynskrav för kreditinstitut och värdepappersföretag och om ändring av förordning (EU) nr 648/2012 (EUT L 176, 27.6.2013, s. 1).

([4]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1093/2010 av den 24 november 2010 om inrättande av en europeisk tillsynsmyndighet (Europeiska bankmyndigheten), om ändring av beslut nr 716/2009/EG och om upphävande av kommissionens beslut 2009/78/EG (EUT L 331, 15.12.2010, s. 12).

([5]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1094/2010 av den 24 november 2010 om inrättande av en europeisk tillsynsmyndighet (Europeiska försäkrings- och tjänstepensionsmyndigheten) om ändring av beslut nr 716/2009/EG och om upphävande av kommissionens beslut 2009/79/EG (EUT L 331, 15.12.2010, s. 48).

3. Det förhållande att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller nätverket i tillämpliga fall till de behöriga myndigheterna eller till ESRB och CEAOB i god tro röjer sådan information som avses i punkt 1 eller sådan information som framkommer inom ramen för den dialog som avses i punkt 2, ska inte utgöra en överträdelse av någon tystnadsplikt föreskriven i avtal eller lagstiftning.

Artikel 13

Rapport om öppenhet och insyn

1. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse ska offentliggöra en årlig rapport om öppenhet och insyn inom fyra månader efter utgången av varje räkenskapsår. Den rapporten om insyn och öppenhet ska offentliggöras på den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets webbplats, och ska sedan förbli tillgänglig på denna webbplats i minst fem år från dagen för offentliggörande på webbplatsen. Om den lagstadgade revisorn är anställd av ett revisionsföretag ska de skyldigheter som anges i denna artikel åligga revisionsföretaget.

De lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen får uppdatera sin offentliggjorda rapport om öppenhet och insyn. I ett sådant fall ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ange att det rör sig om en uppdaterad version av rapporten, och den ursprungliga versionen av rapporten ska förbli tillgänglig på webbplatsen.

De lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen ska meddela behöriga myndigheter att rapporten om öppenhet och insyn har offentliggjorts på den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets webbplats eller, i förekommande fall, att rapporten har uppdaterats.

2. Den årliga rapporten om öppenhet och insyn ska åtminstone innehålla följande uppgifter:

a) En beskrivning av revisionsföretagets juridiska form och ägarförhållanden.

b) Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget är medlem i ett nätverk

   i) en beskrivning av nätverket och dess juridiska och organisatoriska struktur,

   ii) namnet på varje lagstadgad revisor som är verksam som enda yrkesutövare eller revisionsföretag som är medlem i nätverket,

   iii) det land eller de länder där varje lagstadgad revisor som är verksam som enda yrkesutövare eller revisionsföretag som är medlem i nätverket har godkänts som lagstadgad revisor eller har sitt registrerade säte, huvudkontor eller sin huvudsakliga verksamhet,

   iv) den totala omsättning som härrör från lagstadgad revision av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning för lagstadgade revisorer som är verksamma som enda yrkesutövare och revisionsföretag som är medlemmar i nätverket.

c) En beskrivning av revisionsföretagets ledningsstruktur.

d) En beskrivning av den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll och förvaltnings- eller ledningsorganets uttalande om dess effektivitet.

e) Uppgift om när den senaste kvalitetskontrollen enligt artikel 26 utfördes.

f) En förteckning över företag av allmänt intresse för vilka den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget under det föregående räkenskapsåret utfört lagstadgad revision.

g) En redovisning av den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets praxis vad gäller opartiskhet och självständighet, med bekräftelse av att en intern kontroll genomförts som bekräftar att kraven på opartiskhet och självständighet är uppfyllda.

h) En redovisning av den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets policy beträffande lagstadgade revisorers fortbildning som avses i artikel 13 i direktiv 2006/43/EG.

i) Uppgifter om principerna för ersättning till partner i revisionsföretag.

j) En beskrivning av den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets policy beträffande byte av nyckelrevisorer och personal enligt artikel 17.7.

k) Information om den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets totala omsättning, om denna information inte anges i den finansiella rapporten i enlighet med artikel 4.2 i direktiv 2013/34/EU; informationen ska vara uppdelad i följande kategorier

   i) intäkter från lagstadgad revision av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning för företag av allmänt intresse och företag som ingår i en koncern vars moderföretag är ett företag av allmänt intresse,

   ii) intäkter från lagstadgad revision av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning för andra företag,

   iii) intäkter från tillåtna icke-revisionstjänster till företag som granskas av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget, och

   iv) intäkter från icke-revisionstjänster till andra företag.

Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag får under särskilda omständigheter besluta att inte röja den information som avses i led f om detta är nödvändigt för att minska ett överhängande och betydande hot mot någons personliga säkerhet. De ska kunna visa för den behöriga myndigheten att ett sådant hot föreligger.

3. Rapporten om öppenhet och insyn ska vara undertecknad av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget.

Artikel 14

Information till behöriga myndigheter

Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ska årligen till den behöriga myndigheten överlämna en förteckning över reviderade företag av allmänt intresse efter de intäkter som de genererar där intäkterna delas upp i

a) intäkter från lagstadgad revision,

b) intäkter från andra icke-revisionstjänster än de som avses i artikel 5.1 som föreskrivs i unionslagstiftning eller i nationell lagstiftning, och

c) intäkter från andra icke-revisionstjänster än de som avses i artikel 5.1 som inte föreskrivs i unionslagstiftning eller i nationell lagstiftning.

Artikel 15

Arkivering

Lagstadgade revisorer och revisionsföretag ska bevara de handlingar och uppgifter som anges i artiklarna 4.3, 6, 7, 8.4–8.7, 10, 11, 12.1, 12.2, 14, 16.2, 16.3, och 16.5 i den här förordningen samt i artiklarna 22b, 24a, 24b, 27 och 28 i direktiv 2006/43/EG under minst fem år efter det att sådana handlingar eller uppgifter har upprättats.

Medlemsstaterna får kräva att lagstadgade revisorer och revisionsföretag bevarar de handlingar och uppgifter som avses i första stycket under längre tid enligt sina interna regler om skydd av personuppgifter samt administrativa och rättsliga förfaranden.

AVDELNING III

VAL AV LAGSTADGADE REVISORER ELLER REVISIONSFÖRETAG AV FÖRETAG AV ALLMÄNT INTRESSE

Artikel 16

Val av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag

1. Vid tillämpningen av artikel 37.1 i direktiv 2006/43/EG ska de villkor som anges i punkterna 2–5 i denna artikel gälla när företag av allmänt intresse väljer lagstadgade revisorer eller revisionsföretag, men de kan även omfattas av punkt 7.

När artikel 37.2 i direktiv 2006/43/EG är tillämplig ska företaget av allmänt intresse informera den behöriga myndigheten huruvida det använder de alternativa system eller förfaranden som avses i den artikeln. I detta fall ska punkterna 2–5 i denna artikel inte tillämpas.

2. Revisionskommittén ska överlämna en rekommendation om val av lagstadgad revisor eller revisionsföretag till det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan.

Såvida det inte rör sig om en förnyelse av ett revisionsuppdrag i enlighet med artikel 17.1 och 17.2, ska rekommendationen motiveras och innehålla minst två alternativa valmöjligheter och revisionskommittén ska vederbörligen motivera vilken revisor den föredrar.

I sin rekommendation ska revisionskommittén ange att den inte är föremål för påverkan från en tredje part och inte är tvingad av några villkor av den sort som avses i punkt 6.

3. Såvida det inte rör sig om en förnyelse av ett revisionsuppdrag i enlighet med artiklarna 17.1 och 17.2, ska den rekommendation från revisionskommittén som avses i punkt 2 i den här artikeln utarbetas enligt ett urvalsförfarande som anordnas av det granskade företaget och uppfylla följande kriterier:

a) Det granskade företaget får inbjuda alla lagstadgade revisorer eller revisionsföretag att lämna anbud om tillhandahållande av lagstadgad revision på villkor att bestämmelserna i artikel 17.3 följs och att upphandlingsförfarandet inte på något sätt utesluter deltagande i urvalsförfarandet för företag som erhöll mindre än 15 % av sina totala arvoden från företag av allmänt intresse i den berörda medlemsstaten under föregående räkenskapsår.

b) Det granskade företaget ska utforma upphandlingsspecifikationerna för de lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som inbjuds att lämna anbud. Specifikationerna ska redogöra för det granskade företagets verksamhet och den typ av lagstadgad revision som ska utföras. Specifikationerna ska innehålla öppna och icke-diskriminerande urvalskriterier som ska tillämpas av det granskade företaget i bedömningen av de anbud som lämnas in av de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen.

c) Det granskade företaget får själv fastställa det urvalsförfarande som ska tillämpas och får föra direkta förhandlingar med intresserade anbudsgivare under förfarandets gång.

d) Om de behöriga myndigheter som avses i artikel 20 enligt unionsrätt eller nationell rätt kräver att lagstadgade revisorer och revisionsföretag ska uppfylla vissa kvalitetsstandarder, ska dessa standarder anges i specifikationerna.

e) Det granskade företaget ska bedöma de anbud som lämnas in av de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen i enlighet med de urvalskriterier som anges i upphandlingsspecifikationerna. Det granskade företaget ska utarbeta en rapport om slutsatserna av urvalsförfarandet, som ska valideras av revisionskommittén. Det granskade företaget och revisionskommittén ska i tillämpliga fall beakta alla resultat eller slutsatser i de inspektionsrapporter som avses i artikel 26.8 och som offentliggörs av den behöriga myndigheten i enlighet med artikel 28 d rörande lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som lämnar in anbud.

f) Det granskade företaget ska på begäran kunna visa för den behöriga myndighet som avses i artikel 20 att urvalsförfarandet har genomförts på ett rättvist sätt.

Revisionskommittén ska ha ansvaret för det urvalsförfarande som avses i första stycket.

Med avseende på tillämpningen av led a i första stycket ska den behöriga myndighet som avses i artikel 20.1 offentliggöra en förteckning över de berörda lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen. Förteckningen ska uppdateras årligen. De behöriga myndigheterna ska använda de upplysningar som lämnas av de lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen i enlighet med artikel 14 för att utföra relevanta beräkningar.

4. Företag av allmänt intresse som uppfyller de kriterier som anges i artikel 2.1 f och t i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG ([1]) ska inte vara skyldiga att tillämpa det urvalsförfarande som avses i punkt 3.

5. Förslaget till bolagsstämman eller till medlemmarna av det granskade företaget om val av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ska innehålla den rekommendation och preferens som enligt punkt 2 har gjorts av revisionskommittén eller organet med motsvarande uppgifter.

Om förslaget skiljer sig från det alternativ som revisionskommittén föredrar ska skälen till att revisionskommitténs rekommendation inte följs anges i förslaget. Den eller de revisorer som rekommenderas av förvaltnings- eller kontrollorganet ska emellertid ha deltagit i det urvalsförfarande som beskrivs i punkt 3. Detta stycke ska inte tillämpas när revisionskommitténs uppgifter utförs av förvaltnings- eller kontrollorganet.

6. Avtalsvillkor som det granskade företaget överenskommer med en tredje part och som begränsar bolagsstämmans valfrihet eller valfriheten för medlemmar av det företaget som avses i artikel 37 i direktiv 2006/43/EG till vissa kategorier eller förteckningar över lagstadgade revisorer eller revisionsföretag vad gäller utnämningen av en specifik lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som ska utföra lagstadgad revision av det företaget ska vara ogiltiga.

Företag av allmänt intresse ska direkt och utan dröjsmål informera de behöriga myndigheter som avses i artikel 20 om en tredje part försöker införa ett sådant avtalsvillkor eller på annat sätt otillbörligt påverka bolagsstämmans eller medlemsstämmans beslut om val av lagstadgad revisor eller revisionsföretag.

7. Medlemsstaterna får besluta att företag av allmänt intresse under vissa omständigheter ska vara skyldiga att utse ett minsta antal lagstadgade revisorer eller revisionsföretag samt fastställa villkoren för förbindelserna mellan de utsedda lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen.

Om en medlemsstat inför sådana krav ska den informera kommissionen och den berörda europeiska tillsynsmyndigheten om detta.

8. Om det granskade företaget har en nomineringskommitté i vilken aktieägarna eller medlemmarna har ett betydande inflytande, och som har till uppgift att lämna rekommendationer om val av revisorer, får medlemsstaterna tillåta att den nomineringskommittén utför de av revisionskommitténs arbetsuppgifter som fastställs i denna artikel och kräva att den lägger fram den rekommendation som avses i punkt 2 för bolagsstämman eller medlemsstämman.

Artikel 17

Revisionsuppdragets varaktighet

1. När ett företag av allmänt intresse väljer en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag för ett första revisionsuppdrag ska uppdraget vara i minst ett år. Uppdraget kan förnyas.

Varken det första revisionsuppdraget för en viss lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag, eller detta i kombination med eventuella förnyade revisionsuppdrag, får vara längre än tio år.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG av den 4 november 2003 om de prospekt som skall offentliggöras när värdepapper erbjuds till allmänheten eller tas upp till handel och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 345, 31.12.2003, s. 64).

2. Genom undantag från punkt 1 får medlemsstaterna

a) begära att det första uppdraget som avses i punkt 1 varar en period som är längre än ett år,

b) fastställa en längsta varaktighet som är kortare än tio år för de revisionsuppdrag som avses i punkt 1 andra stycket.

3. Efter att den längsta varaktigheten för uppdraget som avses i punkt 1 andra stycket eller punkt 2 b löpt ut eller efter att den uppdragstid som förnyats i enlighet med punkt 4 eller 6 löpt ut får varken den lagstadgade revisorn, revisionsföretaget eller, i tillämpliga fall, medlemmar i deras nätverk inom unionen utföra lagstadgad revision av samma företag av allmänt intresse under påföljande fyraårsperiod.

4. Genom undantag från punkterna 1 och 2 b får medlemsstaterna föreskriva att den längsta varaktighet som avses i punkt 1 andra stycket och i punkt 2 b får förlängas till en varaktighet på högst

a) tjugo år när ett offentligt upphandlingsförfarande för lagstadgad revision genomförs i enlighet med artikel 16.2–16.5, och får verkan då den längsta varaktighet som avses i punkt 1 andra stycket och i punkt 2 b löpt ut, eller

b) tjugofyra år när den längsta varaktighet som avses i punkt 1 andra stycket och i punkt 2 b har löpt ut, fler än en lagstadgad revisor eller fler än ett lagstadgat revisionsföretag anlitas samtidigt, förutsatt att den lagstadgade revisionen resulterar i en presentation av den gemensamma revisionsberättelsen i enlighet med artikel 28 i direktiv 2006/43/EG.

5. Den längsta varaktighet som avses i punkt 1 andra stycket och i punkt 2 b får endast förlängas om förvaltnings- eller kontrollorganet i enlighet med nationell rätt efter en rekommendation från revisionskommittén föreslår bolagsstämman eller medlemmarna i det granskade företaget att förnya uppdraget och detta förslag godkänns.

6. Efter att den längsta varaktighet som avses i punkt 1 andra stycket, i punkt 2 b eller i förekommande fall i punkt 4 löpt ut, får ett företag av allmänt intresse i undantagsfall begära att den behöriga myndighet som avses i artikel 20.1 beviljar förlängning i fråga om återutnämning av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget för en ytterligare uppdragstid om villkoren i punkt 4 a eller b är uppfyllda. En sådan ytterligare uppdragstid får inte överstiga två år.

7. Den eller de nyckelrevisorer som är ansvariga för utförandet av en lagstadgad revision ska avsluta sin medverkan i uppdraget att utföra lagstadgad revision av det granskade företaget senast sju år efter datumet för deras utnämning. De får inte åter delta i en lagstadgad revision av det granskade företaget förrän tre år efter det att de avslutade sin medverkan.

Med avvikelse härifrån får medlemsstaterna kräva att nyckelrevisorer som är ansvariga för utförandet av en lagstadgad revision avslutar sin medverkan i den lagstadgade revisionen av det granskade företaget tidigare än sju år efter datumet för deras respektive utnämning.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska inrätta en lämplig mekanism för gradvis rotation med avseende på de ledande personer som deltar i en lagstadgad revision, som minst ska omfatta de personer som är registrerade som lagstadgade revisorer. Rotationsmekanismen ska tillämpas i faser och på enskilda personer, inte på hela uppdragsteamet. Den ska stå i proportion till omfattningen av och komplexiteten i den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets verksamhet.

En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska kunna visa för den behöriga myndigheten att en sådan mekanism tillämpas på ett effektivt sätt och är anpassad till omfattningen av och komplexiteten i den berörda lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets verksamhet.

8. Med avseende på tillämpningen av denna artikel ska revisionsuppdragets varaktighet räknas från och med det första räkenskapsår som omfattas av det avtal om revisionsuppdrag där den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget utsetts för första gången att utföra på varandra följande lagstadgade revisioner för samma företag av allmänt intresse.

Med avseende på tillämpningen av denna artikel ska revisionsföretaget inbegripa andra företag som revisionsföretaget har förvärvat eller som har slagits ihop med det.

Om det, till exempel till följd av företagssammanslagningar, förvärv eller förändringar av ägarstrukturen, råder osäkerhet om vilket datum som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget började utföra på varandra följande lagstadgade revisioner av företag av allmänt intresse ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget omedelbart rapportera sådana oklarheter till den behöriga myndigheten som slutgiltigt ska fastställa det datum som är relevant vid tillämpningen av första stycket.

Artikel 18

Handlingar som ska överlämnas

Om en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ersätts av andra lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ska de förstnämnda uppfylla kraven i artikel 23.3 i direktiv 2006/43/EG.

Om inte annat följer av artikel 15 ska de avgående lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen också ge den tillträdande lagstadgade revisorn eller det tillträdande revisionsföretaget tillgång till de kompletterande rapporter som avses i artikel 11 för tidigare år samt uppgifter som eventuellt lämnats till de behöriga myndigheterna i enlighet med artiklarna 12 och 13.

De tidigare lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ska kunna visa de behöriga myndigheterna att sådana upplysningar har lämnats till den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som tillträder uppdraget.

Artikel 19

Lagstadgade revisorers eller revisionsbolags entledigande och avgång

Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 38.1 i direktiv 2006/43/EG ska varje behörig myndighet som utsetts av en medlemsstat i enlighet med artikel 20.2 i den här förordningen vidarebefordra informationen om en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags entledigande eller avgång under uppdraget och lämna en tillfredsställande förklaring till orsakerna till detta till den behöriga myndighet som avses i artikel 20.1.

AVDELNING IV

TILLSYN AV LAGSTADGADE REVISORER ELLER REVISIONSFÖRETAG SOM UTFÖR LAGSTADGAD REVISION AV FÖRETAG AV ALLMÄNT INTRESSE

KAPITEL I

Behöriga myndigheter

Artikel 20

Utseende av behöriga myndigheter

1. Behöriga myndigheter som ska ansvara för utförandet av de uppgifter som föreskrivs i denna förordning och se till att bestämmelserna i förordningen tillämpas ska utses bland följande:

a) Den behöriga myndighet som avses i artikel 24.1 i direktiv 2004/109/EG.

b) Den behöriga myndighet som avses i artikel 24.4 h i direktiv 2004/109/EG.

c) Den behöriga myndighet som avses i artikel 32 i direktiv 2006/43/EG.

2. Med avvikelse från punkt 1 får medlemsstaterna besluta att ansvaret för att se till att alla eller delar av bestämmelserna i avdelning III i denna förordning tillämpas ska, när så är lämpligt, anförtros de behöriga myndigheter som avses i

a) artikel 48 i direktiv 2004/39/EG,

b) artikel 24.1 i direktiv 2004/109/EG,

c) artikel 24.4 h i direktiv 2004/109/EG,

d) artikel 20 i direktiv 2007/64/EG,

e) artikel 30 i direktiv 2009/138/EG,

f) artikel 4.1 i direktiv 2013/36/EU,

eller andra myndigheter utsedda enligt nationell rätt.

3. Om fler än en behörig myndighet har utsetts i enlighet med punkterna 1 och 2, ska dessa myndigheter organiseras på ett sådant sätt att deras uppgifter är tydligt åtskilda.

4. Punkterna 1, 2 och 3 ska gälla utan att det påverkar medlemsstaternas rätt att inrätta separata rättsliga och administrativa förfaranden för utomeuropeiska länder och territorier med vilka den medlemsstaten upprätthåller särskilda förbindelser.

5. Medlemsstaterna ska informera kommissionen om vilka behöriga myndigheter som utsetts med avseende på tillämpningen av denna förordning.

Kommissionen ska sammanställa och offentliggöra denna information.

Artikel 21

Villkor för oberoende

De behöriga myndigheterna ska vara oberoende från lagstadgade revisorer och revisionsföretag.

De behöriga myndigheterna får höra sakkunniga som avses i artikel 26.1 c i syfte att utföra särskilda uppgifter och får även biträdas av sakkunniga när detta är viktigt för att de ska kunna utföra sina uppgifter på ett korrekt sätt. I sådana fall får de sakkunniga inte medverka i beslutsfattande.

En person får inte vara medlem i det styrande organet eller ansvara för dessa myndigheters beslutsfattande om den personen under sin medverkan eller under de tre senaste åren

a) har utfört lagstadgad revision,

b) har innehaft rösträttigheter i ett revisionsföretag,

c) har varit ledamot av ett revisionsföretags förvaltnings-, lednings- eller kontrollorgan,

d) har varit partner till, anställd hos eller på annat sätt anlitats av ett revisionsföretag.

Myndigheternas finansiering ska vara säker och fri från otillbörlig påverkan från lagstadgade revisorer eller revisionsföretag.

Artikel 22

Tystnadsplikt i förhållande till de behöriga myndigheterna

Tystnadsplikt ska gälla för alla personer som är eller har varit anställda hos eller enskilt anlitade av eller som har medverkat i styrningen av behöriga myndigheter eller någon annan myndighet eller något annat organ till vilken uppgifter har delegerats enligt artikel 24 i denna förordning. Information som omfattas av tystnadsplikt får inte röjas för andra personer eller myndigheter utom när detta följer av de skyldigheter som föreskrivs i denna förordning eller lagar, bestämmelser eller administrativa förfaranden i en medlemsstat.

Artikel 23

De behöriga myndigheternas befogenheter

1. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 26 får de behöriga myndigheterna eller andra offentliga myndigheter i medlemsstaterna inte påverka innehållet i revisionsberättelser när de fullgör sina uppgifter enligt denna förordning.

2. Medlemsstaterna ska se till att de behöriga myndigheterna tilldelas alla de tillsyns- och undersökningsbefogenheter som de behöver för att utöva sina uppgifter enligt denna förordning i enlighet med bestämmelserna i kapitel VII i direktiv 2006/43/EG.

3. De befogenheter som avses i punkt 2 i denna artikel ska åtminstone omfatta befogenheten att

a) ha tillgång till uppgifter om den lagstadgade revisionen eller andra dokument som innehas av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag, i alla former som är relevanta för att de ska kunna utföra sina uppgifter, och att ta emot kopior av eller själva kopiera sådana dokument,

b) erhålla upplysningar om den lagstadgade revisionen från varje person,

c) genomföra kontroller på plats av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag,

d) överlämna ärenden till åtal,

e) utse sakkunniga att utföra kontroller eller utredningar,

f) vidta de administrativa åtgärder och påföra de sanktioner som avses i artikel 30a i direktiv 2006/43/EG.

De behöriga myndigheterna får utnyttja de befogenheter som avses i första stycket endast i förhållande till

a) lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse,

b) personer som medverkar i verksamheten för lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse,

c) granskade företag av allmänt intresse, deras dotterföretag och närstående tredje parter,

d) de tredje parter till vilka lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse outsourcar vissa uppgifter eller viss verksamhet, och

e) andra personer som på annat sätt har samband med eller är knutna till lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse.

4. Medlemsstaterna ska se till att de behöriga myndigheterna kan utöva sina undersökningsbefogenheter

a) direkt,

b) i samarbete med andra myndigheter,

c) genom hänvändelse till de behöriga rättsliga myndigheterna.

5. De behöriga myndigheternas tillsyns- och utredningsbefogenheter ska utövas i full överensstämmelse med nationell rätt, särskilt med principerna om respekt för privatlivet och rätten till försvar.

6. De behöriga myndigheternas behandling av personuppgifter under utövandet av sina tillsyns- och utredningsbefogenheter enligt denna artikel ska ske i enlighet med direktiv 95/46/EG.

Artikel 24

Delegering av uppgifter

1. Medlemsstaterna får delegera eller tillåta att de behöriga myndigheter som avses i artikel 20.1 delegerar alla uppgifter som måste utföras enligt denna förordning till andra myndigheter eller organ som utses eller på annat sätt bemyndigas genom lag att utföra sådana uppgifter, med undantag för uppgifter rörande

a) det kvalitetskontrollsystem som avses i artikel 26,

b) de utredningar som avses i artikel 23 i denna förordning och artikel 32 i direktiv 2006/43/EG och som följer av detta kvalitetskontrollsystem eller av ett hänskjutande från en annan myndighet, och

c) sanktioner och åtgärder, som avses i kapitel VII i direktiv 2006/43/EG rörande kvalitetskontroller eller utredning av lagstadgade revisioner av företag av allmänt intresse.

2. Varje uppgift som utförs av andra myndigheter eller organ ska vara uttryckligen delegerad av den behöriga myndigheten. I delegeringen ska anges vilka uppgifter som delegeras och på vilka villkor de ska utföras.

När den behöriga myndigheten delegerar uppgifter till andra myndigheter eller organ ska den kunna återta dessa behörigheter från fall till fall.

3. Myndigheterna eller organen ska vara organiserade på ett sådant sätt att det inte uppstår några intressekonflikter. Det yttersta ansvaret för övervakningen av efterlevnaden av denna förordning och av de genomförandeåtgärder som antas enligt denna förordning ska ligga hos den delegerande behöriga myndigheten.

Den behöriga myndigheten ska underrätta kommissionen och de behöriga myndigheterna i medlemsstaterna om alla överenskommelser som har gjorts i fråga om delegering av uppgifter, inbegripet de exakta villkoren för hur sådana delegeringar ska ske.

4. Med avvikelse från punkt 1 får medlemsstaterna besluta att delegera de uppgifter som avses i punkt 1 c till en annan myndighet eller ett annat organ som utses eller på annat sätt bemyndigas genom lagstiftning att utföra sådana uppgifter när majoriteten av de personer som deltar i ledningen av den berörda myndigheten eller det berörda organet är oberoende gentemot revisorskåren.

Artikel 25

Samarbete med andra behöriga myndigheter på nationell nivå

Behöriga myndigheter som utses i enlighet med artikel 20.1 och, i förekommande fall, myndigheter som en sådan behörig myndighet har delegerat uppgifter till, ska samarbeta på nationell nivå med

a) de behöriga myndigheter som avses i artikel 32.4 i direktiv 2006/43/EG,

b) de myndigheter som avses i artikel 20.2, oavsett om de har utsetts som behöriga myndigheter med avseende på tillämpningen av denna förordning eller inte,

c) de finansunderrättelseenheter och behöriga myndigheter som avses i artiklarna 21 och 37 i direktiv 2005/60/EG.

Inom ramen för sådant samarbete ska tystnadsplikt enligt artikel 22 i den här förordningen gälla.

KAPITEL II

Kvalitetssäkring, marknadsövervakning och insyn i de behöriga myndigheterna

Artikel 26

Kvalitetssäkring

1. I denna artikel gäller följande definitioner:

a) *inspektioner*: kvalitetskontroll av lagstadgade revisorer och revisionsföretag, som leds av en inspektör och som inte utgör en utredning i den mening som avses i artikel 32.5 i direktiv 2006/43/EG.

b) *inspektör*: en kontrollant som uppfyller de krav som anges i punkt 5 första stycket a i denna artikel, och som är anställd hos eller på annat sätt anlitas av en behörig myndighet.

c) *sakkunnig*: en fysisk person som har särskild kunskap om finansmarknader, finansiell rapportering, revision eller andra områden som är relevanta för inspektioner, även yrkesrevisorer som utför lagstadgad revision.

2. De behöriga myndigheter som utses enligt artikel 20.1 ska inrätta ett effektivt kvalitetskontrollsystem.

De ska utföra kvalitetskontroller av lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse på grundval av en analys av riskerna och

a) minst vart tredje år i fall då lagstadgade revisorer och revisionsföretag utför lagstadgad revision av andra företag av allmänt intresse än de som anges i artikel 2.17 och artikel 2.18 i direktiv 2006/43/EG och

b) minst vart sjätte år i andra fall än de som avses i led a.

3. Den behöriga myndigheten ska ha följande ansvar:

a) Godkännande och ändringar av inspektionsmetoder, inklusive inspektions- och uppföljningsmanualer, rapporteringsmetoder och program för regelbundna inspektioner.

b) Godkännande och ändringar av inspektionsrapporter och uppföljningsrapporter.

c) Godkännande och utseende av inspektörer för varje inspektion.

Den behöriga myndigheten ska anslå tillräckliga resurser för kvalitetskontrollsystemet.

4. Den behöriga myndigheten ska organisera kvalitetskontrollsystemet på ett sådant sätt att det är oberoende i förhållande till de granskade lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen.

Den behöriga myndigheten ska se till att lämpliga riktlinjer och förfaranden för personalens, inklusive inspektörernas, oberoende och objektivitet samt för förvaltningen av kvalitetskontrollsystemet införs.

5. Den behöriga myndigheten ska uppfylla följande kriterier när den utser inspektörer:

a) Inspektörerna ska ha lämplig yrkesutbildning och relevanta erfarenheter av lagstadgad revision och ekonomisk rapportering samt särskild utbildning i kvalitetskontroll.

b) Yrkesrevisorer som utför lagstadgad revision eller som är anställda eller på annat sätt knutna till en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska inte tillåtas arbeta som inspektörer.

c) En person som varit partner i, anställd hos eller på annat sätt varit knuten till en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska inte tillåtas arbeta som inspektör i en inspektion av den lagstadgade revisorn eller det revisionsföretaget innan minst tre år har förflutit sedan detta förhållande upphörde.

d) Inspektörerna ska intyga att det inte föreligger någon intressekonflikt mellan dem och den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som ska inspekteras.

Med avvikelse från punkt 1 b får en behörig myndighet anlita sakkunniga för utförandet av vissa inspektioner när antalet inspektörer vid myndigheten inte är tillräckligt. Den behöriga myndigheten får också bistås av sakkunniga när detta krävs för att en inspektion ska kunna utföras på lämpligt sätt. I sådana fall ska de behöriga myndigheterna och de sakkunniga uppfylla kraven i denna punkt. Sakkunniga får inte medverka i styrningen av, eller vara anställda eller på annat sätt anlitade av branschsammanslutningar och -organ men får vara medlemmar i sådana sammanslutningar eller organ.

6. Inspektionerna ska minst omfatta

a) en utvärdering av utformningen av den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets interna kvalitetskontrollsystem,

b) en godtagbar verifiering av rutiner och en granskning av granskningsdokumentation för företag av allmänt intresse för att säkerställa att det interna kvalitetskontrollsystemet fungerar,

c) när det gäller de inspektionsresultat som avses i leden a och b i denna punkt, en bedömning av innehållet i den senaste rapporten om öppenhet och insyn som offentliggjorts av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget i enlighet med artikel 13.

7. Åtminstone följande riktlinjer och rutiner för intern kvalitetskontroll hos den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska granskas:

a) Den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets efterlevnad av tillämpliga revisions- och kvalitetskontrollstandarder, krav på etik och opartiskhet och självständighet, inklusive kraven i kapitel IV i direktiv 2006/43/EG och artiklarna 4 och 5 i denna förordning, samt den berörda medlemsstatens relevanta lagar och andra författningar.

b) De utnyttjade resursernas kvantitet och kvalitet, inklusive en kontroll av efterlevnaden av de krav på fortbildning som anges i artikel 13 i direktiv 2006/43/EG.

c) Efterlevnaden av de krav på revisionsarvoden som fastställs i artikel 4 i denna förordning.

För att verifiera efterlevnaden ska revisionshandlingar väljas ut på grundval av en analys av risken för att den lagstadgade revisionen inte har genomförts på ett lämpligt sätt.

De behöriga myndigheterna ska också regelbundet se över de metoder som lagstadgade revisorer och revisionsföretag använder för att utföra lagstadgad revision.

Utöver den inspektion som omfattas av första stycket ska de behöriga myndigheterna ha befogenhet att utföra andra inspektioner.

8. Innan inspektionsrapporten slutförs ska de resultat och slutsatser från inspektionerna som rekommendationerna grundas på, inklusive resultaten och slutsatserna från rapporter om öppenhet och insyn, delges och diskuteras med den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som granskats.

De granskade lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ska genomföra rekommendationerna från inspektionerna inom en rimlig tidsperiod som fastställs av den behöriga myndigheten. Om rekommendationerna avser den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets interna kvalitetskontrollsystem får en sådan tidsperiod inte överstiga tolv månader.

9. Inspektionen ska leda till en rapport som ska innehålla de viktigaste slutsatserna och rekommendationerna från granskningen av kvalitetskontrollsystemet.

Artikel 27

Övervakning av kvalitet och konkurrens på marknaden

1. De behöriga myndigheter som utsetts enligt artikel 20.1 och, om så är lämpligt, Europeiska konkurrensnätverket ska regelbundet följa utvecklingen på marknaden för lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och särskilt bedöma följande faktorer:

a) Risker till följd av stor förekomst av kvalitetsbrister hos en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag, däribland systematiska brister inom ett nätverk av revisionsföretag, som kan leda till nedläggning av något revisionsföretag, störningar i tillhandahållandet av lagstadgad revision, såväl störningar inom en viss sektor som sektorsöverskridande störningar, ytterligare riskackumulering i fråga om brister i revisionen samt hur detta påverkar den allmänna stabiliteten inom finanssektorn.

b) Marknadskoncentrationen, även inom specifika sektorer.

c) Hur väl revisionskommittéer utfört sitt arbete.

d) Behov av att vidta åtgärder för att minska de risker som avses i led a.

2. Senast den 17 juni 2016, och minst vart tredje år därefter, ska varje behörig myndighet och Europeiska konkurrensnätverket utarbeta en rapport om utvecklingen på marknaden för att tillhandahålla lagstadgade revisionstjänster till företag av allmänt intresse och överlämna den till CEAOB, Esma, EBA, Eiopa och kommissionen.

Kommissionen ska efter samråd med CEAOB, Esma, EBA och Eiopa använda dessa rapporter som underlag för att utarbeta en gemensam rapport om den utvecklingen på unionsnivå. Den gemensamma rapporten ska överlämnas till rådet, Europeiska centralbanken och ESRB samt, när så är lämpligt, till Europaparlamentet.

Artikel 28

Insyn i de behöriga myndigheterna

För de behöriga myndigheterna ska öppenhet och insyn gälla, och de ska åtminstone offentliggöra följande:

a) Årliga verksamhetsrapporter om sina uppgifter enligt denna förordning.

b) Årliga arbetsprogram för sina uppgifter enligt denna förordning.

c) En årlig rapport om de övergripande resultaten av kvalitetskontrollsystemet. Rapporten ska innehålla information om utfärdade rekommendationer, uppföljning av rekommendationer, vidtagna tillsynsåtgärder och beslutade sanktioner. Den ska också innehålla kvantitativ information och andra viktiga resultatuppgifter om ekonomiska resurser och personal samt kvalitetskontrollsystemets effektivitet och ändamålsenlighet.

d) Aggregerad information om de resultat och slutsatser från inspektioner som avses i artikel 26.8 första stycket. Medlemsstaterna får kräva att sådana resultat och slutsatser om enskilda inspektioner offentliggörs.

KAPITEL III

Samarbete mellan behöriga myndigheter samt förbindelser med tillsynsmyndigheter på unionsnivå

Artikel 29

Skyldighet att samarbeta

Medlemsstaternas behöriga myndigheter ska vid behov samarbeta med varandra för att fullgöra sina uppgifter enligt denna förordning, även i fall där det beteende som utreds inte utgör någon överträdelse av den berörda medlemsstatens lagstiftning och andra författningar.

Artikel 30

Inrättande av CEAOB

1. Utan att det påverkar organisationen av den nationella tillsynen av revision ska samarbetet mellan de behöriga myndigheterna ske inom ramen för CEAOB.

2. CEAOB ska vara sammansatt av en ledamot från varje medlemsstat som ska vara företrädare på hög nivå från de behöriga myndigheter som avses i artikel 32.1 i direktiv 2006/43/EG samt en ledamot som utses av Esma, nedan kallade *ledamöterna*.

3. EBA och Eiopa ska inbjudas att delta i CEAOB:s möten som observatörer.

4. CEAOB ska sammanträda regelbundet och, vid behov, på begäran av kommissionen eller en medlemsstat.

5. Varje ledamot i CEAOB ska ha en röst, med undantag för den ledamot som utses av Esma som inte ska ha rösträtt. Om inget annat anges ska CEAOB fatta beslut med enkel majoritet av sina ledamöter.

6. CEAOB:s ordförande ska väljas från en förteckning över sökande som företräder de behöriga myndigheter som avses i artikel 32.1 i direktiv 2006/43/EG, eller avsättas, i båda fallen med två tredjedelars majoritet av ledamöterna. Ordföranden ska väljas för fyra år. Ordföranden får inte inneha posten flera på varandra följande mandatperioder, men får återväljas efter ett uppehåll på fyra år.

Vice ordföranden ska utses eller avsättas av kommissionen.

Ordföranden och vice ordföranden ska inte ha rösträtt.

Om ordföranden avgår eller avsätts innan dennes mandatperiod löpt ut ska vice ordföranden fungera som ordförande fram till CEAOB:s nästa möte som ska välja en ordförande för återstoden av mandatperioden.

7. CEAOB ska

a) underlätta utbytet av information, sakkunskap och bästa praxis för genomförandet av denna förordning och direktiv 2006/43/EG,

b) på begäran ge kommissionen och de behöriga myndigheterna sakkunnig rådgivning i frågor rörande genomförandet av denna förordning och direktiv 2006/43/EG,

c) bidra till den tekniska utvärderingen av offentliga tillsynssystem i tredjeländer och till det internationella samarbetet mellan medlemsstater och tredjeländer på det området, såsom avses i artiklarna 46.2 och 47.3 i direktiv 2006/43/EG,

d) bidra till den tekniska granskningen av internationella revisionsstandarder, inbegripet förfaranden för utarbetandet av dessa, inför deras antagande på unionsnivå,

e) bidra till en förbättring av samarbetsmekanismerna för tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag för företag av allmänt intresse eller de nätverk som dessa lagstadgade revisorer och revisionsföretag tillhör,

f) utföra andra samordnande uppgifter i de fall som anges i denna förordning eller direktiv 2006/43/EG.

8. Med avseende på utförandet av de uppgifter som avses i punkt 7 c ska CEAOB begära bistånd av Esma, EBA eller Eiopa i den mån dess begäran är kopplad till internationellt samarbete mellan medlemsstater och tredjeländer på området för lagstadgad revision av företag av allmänt intresse som står under tillsyn av dessa europeiska tillsynsmyndigheter. Om sådant bistånd begärs ska Esma, EBA eller Eiopa bistå CEAOB med denna uppgift.

9. Vid utförandet av sina uppgifter får CEAOB anta icke-bindande riktlinjer eller uttalanden.

Kommissionen ska offentliggöra de riktlinjer och utlåtanden som antagits av CEAOB.

10. CEAOB ska när så är lämpligt åta sig alla befintliga och pågående uppgifter från Europeiska gruppen av tillsynsorgan för revisorer (EGAOB) som inrättades genom beslut 2005/909/EG.

11. CEAOB får inrätta permanenta eller tillfälliga undergrupper för att undersöka specifika frågor enligt de behörighetsregler som CEAOB fastställt. Deltagande i diskussionerna i undergrupperna får utvidgas till att omfatta behöriga myndigheter från länder i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) på området tillsyn av revision eller genom inbjudan från fall till fall till behöriga myndigheter från länder utanför unionen och EES, efter godkännande från CEAOBS ledamöter. Deltagande av en behörig myndighet från ett land utanför unionen och EES får omfattas av en tidsbegränsning.

12. CEAOB ska inrätta en undergrupp för att utföra de uppgifter som avses i punkt 7 c. Den gruppens ordförande ska vara den ledamot som utsetts av Esma enligt punkt 2.

13. På begäran av minst tre ledamöter eller på eget initiativ får CEAOB:s ordförande, när detta anses ändamålsenligt och/eller nödvändigt, bjuda in sakkunniga, inbegripet yrkesutövare, med särskild kompetens i ett ämne på dagordningen att delta i CEAOB:s eller dess undergruppers överläggningar som observatörer. CEAOB får bjuda in företrädare för behöriga myndigheter från tredjeländer som har kompetens på området för tillsyn av revisorer att delta i CEAOB:s eller undergruppens överläggningar som observatörer.

14. CEAOB:s sekretariat ska tillhandahållas av kommissionen. Kostnaderna för CEAOB ska ingå i kommissionens beräkningar.

15. Ordföranden ska utarbeta en preliminär dagordning för varje möte i CEAOB med vederbörligt beaktande av skriftliga bidrag från ledamöterna.

16. Ordföranden eller, om han eller hon är frånvarande, vice ordföranden ska meddela CEAOB:s åsikter eller ståndpunkter enbart efter ledamöternas godkännande.

17. CEAOB:s diskussioner ska inte vara offentliga.

18. CEAOB ska själv anta sin arbetsordning.

Artikel 31

Samarbete avseende kvalitetskontroll, utredningar och kontroller på plats

1. De behöriga myndigheterna ska vidta åtgärder för att säkerställa ett effektivt samarbete på unionsnivå med avseende på kvalitetskontroll.

2. Den behöriga myndigheten i en medlemsstat får begära bistånd av den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat när det gäller kvalitetskontroll av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som ingår i ett nätverk vars verksamhet är av en betydande omfattning i den anmodade medlemsstaten.

3. Om en behörig myndighet tar emot en begäran från en behörig myndighet i en annan medlemsstat om att få bistå vid en kvalitetskontroll av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som ingår i ett nätverk vars verksamhet är av betydande omfattning i den medlemsstaten, ska den låta den begärande myndigheten bistå vid en sådan kvalitetskontroll.

Den begärande behöriga myndigheten ska emellertid inte ha rätt att få tillgång till uppgifter som kan strida mot nationella säkerhetsregler eller skada den anmodade medlemsstatens suveränitet, säkerhet eller allmänna ordning.

4. När en behörig myndighet finner att verksamhet som strider mot bestämmelserna i denna förordning pågår eller har pågått på en annan medlemsstats territorium, ska den på ett så specifikt sätt som möjligt underrätta den behöriga myndigheten i den medlemsstaten om detta. Den behöriga myndigheten i den senare medlemsstaten ska vidta lämpliga åtgärder. Den ska meddela den underrättande behöriga myndigheten resultatet av dessa åtgärder och så långt det är möjligt också viktiga händelser under ärendets gång.

5. En behörig myndighet i en medlemsstat får begära att en utredning görs av den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat och på dennas territorium.

Den får också begära att tjänstemän från den egna myndigheten tillåts att under utredningen åtfölja tjänstemännen från den andra medlemsstatens behöriga myndighet, även vid kontroller på plats.

Det övergripande ansvaret för utredningen eller kontrollen ska hela tiden ligga på den medlemsstat på vars territorium den genomförs.

6. Den anmodade behöriga myndigheten får vägra att efterkomma en begäran om utredning enligt punkt 5 första stycket, eller en begäran om att tjänstemän från en behörig myndighet i en annan medlemsstat ska tillåtas följa med de egna tjänstemännen enligt punkt 5 andra stycket om

a) en sådan utredning eller kontroll på plats kan strida mot nationella säkerhetsregler eller skada den anmodade medlemsstatens suveränitet, säkerhet eller allmänna ordning, eller

b) rättsliga förfaranden redan har inletts vid den anmodade medlemsstatens myndigheter rörande samma handlingar och mot samma personer, eller

c) den anmodade medlemsstatens myndigheter redan har meddelat ett slutligt avgörande rörande samma handlingar och mot samma personer.

7. Vid en kvalitetskontroll eller en utredning med gränsöverskridande verkan får de behöriga myndigheterna i de berörda medlemsstaterna vända sig med en gemensam begäran till CEAOB om att samordna kontrollen eller utredningen.

Artikel 32

Kollegier av behöriga myndigheter

1. För att underlätta utförandet av de uppgifter som avses i artiklarna 26 och 31.4–31.6 i den här förordningen och artikel 30 i direktiv 2006/43/EG när det gäller specifika lagstadgade revisorer, revisionsföretag eller deras nätverk får kollegier inrättas med deltagande av den behöriga myndigheten i hemmedlemsstaten och av andra behöriga myndigheter förutsatt att

a) den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse inom den berörda medlemsstatens jurisdiktion, eller

b) en filial som utgör en del av revisionsföretaget är etablerad inom den berörda medlemsstatens jurisdiktion.

2. När det gäller specifika lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ska den behöriga myndigheten i hemmedlemsstaten agera som kontaktperson.

3. När det gäller specifika nätverk får de behöriga myndigheterna i de medlemstater där nätverket har verksamhet av betydande omfattning begära att CEAOB inrättar ett kollegium med deltagande av de begärande behöriga myndigheterna.

4. Inom 15 arbetsdagar efter det att kollegiet av behöriga myndigheter med avseende på ett specifikt nätverk inrättats ska dess medlemmar utse en kontaktperson. Om någon överenskommelse inte kan nås ska CEAOB utse en kontaktperson bland kollegiets medlemmar.

Medlemmarna i kollegiet ska se över valet av kontaktperson minst vart femte år för att säkerställa att den utsedda kontaktpersonen fortfarande är den mest lämpliga innehavaren av den ställningen.

5. Kontaktpersonen ska vara ordförande för kollegiets möten, samordna dess verksamhet och säkerställa ett effektivt informationsutbyte mellan medlemmarna i kollegiet.

6. Kontaktpersonen ska inom tio arbetsdagar efter att ha blivit utsedd upprätta skriftliga samordningsarrangemang inom kollegiet i följande avseenden:

a) Information som ska utbytas mellan de behöriga myndigheterna.

b) De fall då de behöriga myndigheterna ska samråda med varandra.

c) De fall då de behöriga myndigheterna får delegera tillsynsuppgifter enligt artikel 33.

7. Om ingen överenskommelse kan nås beträffande de skriftliga samordningsarrangemangen enligt punkt 6 får vilken medlem i kollegiet som helst hänskjuta ärendet till CEAOB. Kontaktpersonen ska på lämpligt sätt beakta CEAOB:s råd beträffande de skriftliga samordningsarrangemangen innan den godkänner deras slutliga utformning. De skriftliga samordningsarrangemangen ska redovisas i ett dokument som innehåller fullständiga motiveringar till varje betydande avvikelse från CEAOB:s råd. Kontaktpersonen ska översända de skriftliga samordningsarrangemangen till kollegiets medlemmar och till CEAOB.

Artikel 33

Delegering av uppgifter

Den behöriga myndigheten i hemmedlemsstaten får delegera någon eller några av sina uppgifter till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat, förutsatt att den myndigheten godkänner detta. En sådan delegering ska inte påverka den delegerande behöriga myndighetens ansvar.

Artikel 34

Konfidentialitet och tystnadsplikt med avseende på samarbete mellan behöriga myndigheter

1. Tystnadsplikt ska gälla alla personer som arbetar eller har arbetat för organ som ingår i en sådan samarbetsram mellan behöriga myndigheter som avses i artikel 30. Information som omfattas av tystnadsplikt får inte lämnas ut till någon annan person eller myndighet utom när så krävs i samband med rättsliga åtgärder eller enligt unionsrätt eller nationell rätt.

2. Artikel 22 får inte hindra organ som ingår i en sådan samarbetsram mellan behöriga myndigheter som avses i artikel 30 och de behöriga myndigheterna från att utbyta konfidentiell information. All information som utbyts ska anses omfattas av den tystnadsplikt som personer som arbetar eller har arbetat för behöriga myndigheter är bundna av.

3. All information som utbyts enligt denna förordning mellan organ som ingår i en sådan samarbetsram mellan behöriga myndigheter som avses i artikel 30 och behöriga myndigheter och andra myndigheter och organ ska behandlas som konfidentiell utom då sådant utlämnande av uppgifter krävs enligt unionsrätt eller nationell rätt.

Artikel 35

Skydd av personuppgifter

1. Medlemsstaterna ska tillämpa direktiv 95/46/EG på behandling av personuppgifter som utförs i medlemsstaterna i enlighet med denna förordning.

2. Förordning (EG) nr 45/2001 ska tillämpas på behandling av personuppgifter som utförs av CEAOB, Esma, EBA och Eiopa inom ramen för denna förordning och direktiv 2006/43/EG.

KAPITEL IV

Samarbete med myndigheter i tredjeländer och med internationella organisationer och organ

Artikel 36

Avtal om informationsutbyte

1. De behöriga myndigheterna får endast ingå samarbetsavtal om utbyte av information med behöriga myndigheter i tredjeländer om den utlämnade informationen omfattas av garantier om tystnadsplikt i de berörda tredjeländerna som minst motsvarar dem som föreskrivs i artiklarna 22 och 34. De behöriga myndigheterna ska omedelbart informera CEAOB om sådana avtal och anmäla dem till kommissionen.

Information får endast utbytas enligt denna artikel när sådant informationsutbyte krävs för att dessa behöriga myndigheter ska kunna fullgöra sina uppgifter enligt denna förordning.

När sådant informationsutbyte omfattar överföring av personuppgifter till tredjeland ska medlemsstaterna iaktta kraven i direktiv 95/46/EG och CEAOB ska iaktta kraven i förordning (EG) nr 45/2001.

2. De behöriga myndigheterna ska samarbeta med de behöriga myndigheterna eller andra berörda organ i tredjeländer när det gäller kvalitetskontroller och utredningar av lagstadgade revisorer och revisionsföretag. På begäran av en behörig myndighet ska CEAOB bidra till sådant samarbete och till skapande av konvergens på tillsynsområdet med tredjeländer.

3. Om samarbetet eller informationsutbytet rör revisionshandlingar och andra dokument som innehas av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ska artikel 47 i direktiv 2006/43/EG gälla.

4. CEAOB ska utarbeta riktlinjer om innehållet i samarbetsavtalen och informationsutbytet enligt denna artikel.

Artikel 37

Utlämnande av information från tredjeländer

En medlemsstats behöriga myndighet får endast utlämna konfidentiell information som den mottagit från behöriga myndigheter i tredjeländer om detta föreskrivs i ett samarbetsavtal och om den har fått uttryckligt medgivande av den behöriga myndighet som överlämnade informationen och, i tillämpliga fall, om informationen endast utlämnas för de syften för vilka den behöriga myndigheten givit sitt medgivande, eller när sådant utlämnande krävs enligt unionsrätt eller nationell rätt.

Artikel 38

Utlämnande av information som överförts till tredjeländer

Den behöriga myndigheten i en medlemsstat ska kräva att konfidentiell information som lämnats av den till en behörig myndighet i ett tredjeland endast får utlämnas av den berörda myndigheten till tredje parter eller myndigheter om den har fått uttryckligt medgivande av den behöriga myndighet som överlämnade informationen i enlighet med sin nationella rätt och förutsatt att informationen endast utlämnas i de syften för vilka den behöriga myndigheten i medlemsstaten gett sitt medgivande, eller när sådant utlämnande krävs enligt unionsrätt eller nationell rätt eller är nödvändigt i samband med rättsliga åtgärder i det tredjelandet.

Artikel 39

Utövande av delegeringen

1. Befogenheten att anta delegerade akter ges till kommissionen med förbehåll för de villkor som anges i denna artikel.

2. Den befogenhet att anta delegerade akter som avses i artikel 9 ska ges till kommissionen för en period av fem år från och med den 16 juni 2014. Kommissionen ska utarbeta en rapport om delegeringen av befogenhet senast nio månader före utgången av perioden av fem år. Delegeringen av befogenhet ska genom tyst medgivande förlängas med perioder av samma längd, såvida inte Europaparlamentet eller rådet motsätter sig en sådan förlängning senast tre månader före utgången av perioden i fråga.

3. Den delegering av befogenhet som avses i artikel 9 får när som helst återkallas av Europaparlamentet eller rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som anges i beslutet upphör att gälla. Beslutet får verkan dagen efter det att det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*, eller vid ett senare i beslutet angivet datum. Det påverkar inte giltigheten av delegerade akter som redan har trätt i kraft.

4. Så snart kommissionen antar en delegerad akt ska den samtidigt delge Europaparlamentet och rådet denna.

5. En delegerad akt som antas enligt artikel 9 ska träda i kraft endast om varken Europaparlamentet eller rådet har gjort invändningar mot den delegerade akten inom en period av två månader från den dag då akten delgavs Europaparlamentet och rådet, eller om både Europaparlamentet och rådet, före utgången av den perioden, har underrättat kommissionen om att de inte kommer att invända. Denna period ska förlängas med två månader på Europaparlamentets eller rådets initiativ.

Artikel 40

Översyn och rapporter

1. Kommissionen ska göra en översyn av och utarbeta en rapport om verksamheten och effektiviteten i det system för samarbete mellan behöriga myndigheter inom ramen för CEAOB som avses i artikel 30, särskilt när det gäller utförandet av de uppgifter för CEAOB som fastställs i punkt 7 i den artikeln.

2. Översynen ska beakta den internationella utvecklingen, särskilt när det gäller att stärka samarbetet med de behöriga myndigheterna i tredjeländer och bidra till en förbättring av samarbetsmekanismerna för tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag för företag av allmänt intresse som ingår i internationella revisionsnätverk. Kommissionen ska slutföra sin översyn senast den 17 juni 2019.

3. Rapporten ska överlämnas till Europaparlamentet och rådet, när så är lämpligt åtföljd av ett lagstiftningsförslag. Denna rapport ska behandla de framsteg som gjorts på området för samarbete mellan behöriga myndigheter inom ramen för CEAOB från det att denna ram började tillämpas och föreslå ytterligare åtgärder för att stärka effektiviteten i samarbetet mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter.

4. Senast den 17 juni 2028 ska kommissionen överlämna en rapport om tillämpningen av denna förordning till Europaparlamentet och rådet.

Artikel 41

Övergångsbestämmelser

1. Från och med den 17 juni 2020 får ett företag av allmänt intresse inte längre ingå eller förlänga ett revisionsuppdrag med en viss lagstadgad revisor eller ett visst revisionsföretag om den lagstadgade revisorn eller det revisionsföretaget vid det datum då denna förordning träder i kraft har tillhandahållit det företaget av allmänt intresse revisionstjänster under minst 20 år i följd.

2. Från och med den 17 juni 2023 får ett företag av allmänt intresse inte längre ingå eller förlänga ett revisionsuppdrag med en viss lagstadgad revisor eller ett visst revisionsföretag om den lagstadgade revisorn eller det revisionsföretaget vid det datum då denna förordning träder i kraft har tillhandahållit det företaget av allmänt intresse revisionstjänster under mer än 11 men mindre än 20 år i följd.

3. Utan att det påverkar tillämpningen av punkterna 1 och 2 får de revisionsuppdrag som ingicks före den 16 juni 2014 men som fortfarande är i kraft den 17 juni 2016 fortsätta att gälla fram till utgången av den längsta varaktighetsperiod som avses i artikel 17.1 andra stycket eller 17.2 b. Artikel 17.4 ska vara tillämplig.

4. Artikel 16.3 ska endast vara tillämplig på ett revisionsuppdrag efter det att den period som avses i artikel 17.1 andra stycket har löpt ut.

Artikel 42

Nationella bestämmelser

Medlemsstaterna ska vidta alla lämpliga åtgärder för att säkerställa ett effektivt genomförande av denna förordning.

Artikel 43

Upphävande av beslut 2005/909/EG

Beslut 2005/909/EG ska upphöra att gälla.

Artikel 44

Ikraftträdande

Denna förordning träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Den ska tillämpas från och med den 17 juni 2016.

Artikel 16.6 ska emellertid tillämpas från och med den 17 juni 2017.

Denna förordning är till alla delar bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdad i Strasbourg den 16 april 2014.

På Europaparlamentets vägnar	*På rådets vägnar*
M. SCHULZ	D. KOURKOULAS
Ordförande	*Ordförande*

2006L0043 — SV — 16.06.2014 — 003.001 — 1

Detta dokument är endast avsett som dokumentationshjälpmedel och institutionerna ansvarar inte för innehållet

►**B** **EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV 2006/43/EG**

av den 17 maj 2006

om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG

(Text av betydelse för EES)

(EUT L 157, 9.6.2006, s. 87)

Ändrad genom:

		Officiella tidningen		
		nr	sida	datum
►**M1**	Europaparlamentets och rådets direktiv 2008/30/EG av den 11 mars 2008	L 81	53	20.3.2008
►**M2**	Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013	L 182	19	29.6.2013
►**M3**	Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014	L 158	196	27.5.2014

▼B

EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV 2006/43/EG

av den 17 maj 2006

om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG

(Text av betydelse för EES)

EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 44.2 g,

med beaktande av kommissionens förslag,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ([1]),

i enlighet med förfarandet i artikel 251 i fördraget ([2]), och

av följande skäl:

(1) Enligt rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag ([3]), rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning ([4]), rådets direktiv 86/635/EEG av den 8 december 1986 om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut ([5]) och rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag ([6]) krävs att årsbokslut och sammanställd redovisning skall revideras av en eller flera personer som är behöriga att utföra sådan revision.

(2) Villkoren för godkännande av personer som har ansvar för att genomföra den lagstadgade revisionen har fastställts i rådets åttonde direktiv 84/253/EEG av den 10 april 1984 om godkännande av personer som har ansvar för lagstadgad revision av räkenskaper ([7]).

([1]) EUT C 157, 28.6.2005, s. 115.
([2]) Europaparlamentets yttrande av den 28 september 2005 (ännu ej offentliggjort i EUT) och rådets beslut av den 25 april 2006.
([3]) EGT L 222, 14.8.1978, s. 11. Direktivet senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/51/EG (EUT L 178, 17.7.2003, s. 16).
([4]) EGT L 193, 18.7.1983, s. 1. Direktivet senast ändrat genom direktiv 2003/51/EG.
([5]) EGT L 372, 31.12.1986, s. 1. Direktivet senast ändrat genom direktiv 2003/51/EG.
([6]) EGT L 374, 31.12.1991, s. 7. Direktivet ändrat genom direktiv 2003/51/EG.
([7]) EGT L 126, 12.5.1984, s. 20.

▼B

(3) Avsaknaden av en harmoniserad syn på lagstadgad revision i gemenskapen var skälet till att kommissionen i sitt meddelande från 1998 ”Lagstadgad revision i Europeiska unionen: vägen framåt” ([1]) föreslog inrättandet av en revisionskommitté som skulle kunna utarbeta ytterligare åtgärder i nära samarbete med revisorskåren och medlemsstaterna.

(4) På grundval av arbetet i denna kommitté utfärdade kommissionen den 15 november 2000 en rekommendation om kvalitetssäkring av lagstadgad revision i Europeiska unionen: minimikrav ([2]) samt den 16 maj 2002 en rekommendation om revisorers oberoende i EU: grundläggande principer ([3]).

(5) Detta direktiv syftar till en långtgående – om än inte fullständig – harmonisering av kraven på lagstadgad revision. En medlemsstat som föreskriver lagstadgad revision får införa strängare krav om inget annat anges i detta direktiv.

(6) Revisionskvalifikationer som lagstadgade revisorer skaffat sig på grundval av detta direktiv bör betraktas som likvärdiga. En medlemsstat bör därför inte längre ha möjlighet att kräva att en majoritet av röstetalet i ett revisionsföretag skall innehas av lokalt godkända revisorer eller att en majoritet av medlemmarna i ett revisionsföretags styrelse eller ledningsorgan skall vara godkända lokalt.

(7) Den lagstadgade revisionen kräver tillräckliga kunskaper inom sådana ämnesområden som bolagsrätt, skattelagstiftning samt sociallagstiftning. Sådana kunskaper bör prövas innan en lagstadgad revisor från en annan medlemsstat kan godkännas.

(8) För att skydda tredje man bör alla godkända revisorer och revisionsföretag upptas i ett offentligt register som skall innehålla grundläggande uppgifter om lagstadgade revisorer och revisionsföretag.

(9) Lagstadgade revisorer bör iaktta striktast möjliga etiska normer. De bör därför omfattas av yrkesetiska regler som minst omfattar deras funktion när det gäller allmänintresset, deras integritet och objektivitet samt deras yrkeskompetens och vederbörliga omsorg. Lagstadgade revisorers funktion när det gäller allmänintresset innebär att en större grupp människor och institutioner är beroende av kvaliteten på de lagstadgade revisorernas arbete. God revisionskvalitet bidrar till god ordning på marknaderna, eftersom den förbättrar årsredovisningarnas integritet och effektivitet. Kommissionen kan som miniminormer anta genomförandebestämmelser för yrkesetiska regler. Den kan i detta avseende beakta de principer som fastställs i de etiska reglerna från Ifac (Internationella revisorsförbundet).

([1]) EGT C 143, 8.5.1998, s. 12.
([2]) EGT L 91, 31.3.2001, s. 91.
([3]) EGT L 191, 19.7.2002, s. 22.

▼B

(10) Det är viktigt att lagstadgade revisorer och revisionsföretag respekterar sina kunders integritet. De bör därför underställas strikta regler om konfidentialitet och tystnadsplikt, vilka dock inte får hindra ett korrekt genomförande av detta direktiv. Dessa bestämmelser om konfidentialitet bör även gälla lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som inte längre deltar i ett särskilt revisionsuppdrag.

(11) Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör vara oberoende när de utför lagstadgade revisioner. De får informera den granskade enheten om frågor som har sitt ursprung i revisionen men bör avstå från att delta i den granskade enhetens interna beslutsprocess. Om de befinner sig i en situation som innebär alltför stort hot mot deras oberoende, trots att säkerhetsåtgärder för att minska hotet har vidtagits, bör de avsäga sig eller avstå från revisionsuppdraget. Slutsatsen att det finns ett förhållande som äventyrar revisorns oberoende kan vara olika för förhållandet mellan revisorn och den granskade enheten respektive mellan nätverket och den granskade enheten. Om ett kooperativ i den mening som avses i artikel 2.14, eller ett liknande företag i enlighet med artikel 45 i direktiv 86/635/EG, enligt nationella bestämmelser måste eller tillåts vara medlem av en icke vinstdrivande revisionsenhet skulle en objektiv, omdömesgill och insatt part inte dra slutsatsen att det medlemsskapsbaserade förhållandet äventyrar den lagstadgade revisorns oberoende under förutsättning att, när en sådan revisionsenhet utför en lagstadgad revision av en av sina medlemmar, principerna om oberoende tillämpas på de revisorer som utför granskningen och på de personer som har en ställning där de kan utöva inflytande på den lagstadgade revisionen. Exempel på hot mot en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags oberoende är ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i den granskade enheten och tillhandahållandet av andra tjänster än revisionstjänster. Även storleken på de arvoden som erhålls från den granskade enheten och/eller arvodenas struktur kan hota en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags oberoende. Bland de typer av skydd som kan användas för att minska eller eliminera hoten återfinns förbud, restriktioner, andra strategier och förfaranden och offentlighet. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör vägra att utföra varje annan tjänst än revisionstjänster som kan äventyra deras oberoende. Kommissionen kan som miniminormer anta genomförandebestämmelser för oberoende. I detta avseende skulle kommissionen kunna beakta principerna i den ovannämnda rekommendationen av den 16 maj 2002. För att fastställa revisorernas oberoende måste begreppet ”nätverk”, inom vilka revisorerna är verksamma, klargöras. I detta avseende måste olika omständigheter beaktas, till exempel fall då en struktur skulle kunna definieras som ett nätverk på grund av sitt vinst- eller kostnadsdelningssyfte. Kriterierna för att visa att det finns ett nätverk bör bedömas och värderas på grundval av alla kända omständigheter, till exempel om det finns gemensamma regelbundna kunder.

(12) Vid självgranskning eller egenintresse, när det är lämpligt att skydda den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets oberoende, bör det ankomma på medlemsstaten och inte på den

▼B

lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget att besluta om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget bör avsäga sig eller avstå från att utföra revisionsuppdraget från sina revisionskunder. Detta bör dock inte leda till att medlemsstaterna blir allmänt skyldiga att förhindra lagstadgade revisorer eller revisionsföretag från att utföra andra tjänster än revisionstjänster åt sina revisionskunder. För att avgöra om det är lämpligt att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag inte utför lagstadgade revisioner vid egenintresse eller självgranskning, i syfte att skydda den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets oberoende, bör de faktorer som beaktas inbegripa frågan huruvida det granskade företaget av allmänt intresse har emitterat överlåtbara värdepapper som är upptagna till handel på en reglerad marknad i den mening som avses i artikel 4.1.14 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG av den 21 april 2004 om marknader för finansiella instrument ([1]).

(13) Det är viktigt att säkerställa konsekvent hög kvalitet i alla lagstadgade revisioner som krävs enligt gemenskapslagstiftningen. Alla lagstadgade revisioner bör därför utföras på grundval av internationella revisionsstandarder. Åtgärder för att genomföra dessa standarder i gemenskapen bör antas i enlighet med rådets beslut 1999/468/EG av den 28 juni 1999 om de förfaranden som skall tillämpas vid utövandet av kommissionens genomförandebefogenheter ([2]). En teknisk kommitté eller revisionsgrupp bör bistå kommissionen vid bedömningar av alla internationella revisionsstandarders tekniska hållbarhet, där även systemet med offentliga tillsynsorgan i medlemsstaterna bör ingå. För att kunna uppnå bästa möjliga harmonisering bör medlemsstaterna tillåtas att införa ytterligare nationella revisionsförfaranden eller revisionskrav endast om dessa härrör från särskilda nationella rättsliga krav som hänför sig till omfattningen av den lagstadgade revisionen av årsbokslut och sammanställd redovisning, vilket betyder att dessa krav inte omfattas av de antagna internationella revisionsstandarderna. Medlemsstaterna skulle kunna behålla dessa extra revisionsförfaranden till dess att revisionsförfarandena eller revisionskraven har omfattats av senare antagna internationella revisionsstandarder. Om de antagna internationella revisionsstandarderna emellertid består av revisionsförfaranden som vid utförande ger upphov till en specifik rättslig konflikt med nationell lagstiftning som härrör från specifika nationella krav på den lagstadgade revisionens omfattning, kan medlemsstaterna dock bortse från den motstridiga delen av de internationella revisionsstandarderna så länge konflikten existerar, under förutsättning att de åtgärder som avses i artikel 26.3 tillämpas. Varje tillägg eller bortseende som medlemsstaterna gör bör bidra till att företagens årsbokslut får hög trovärdighet och främja det allmänna bästa. Ovanstående innebär att medlemsstaterna till exempel kan kräva ytterligare en revisionsberättelse till kontrollorganet eller föreskriva andra rapporterings- och revisionskrav grundade på nationella regler för företagsstyrning.

([1]) EUT L 145, 30.4.2004, s. 1.
([2]) EGT L 184, 17.7.1999, s. 23.

▼B

(14) För att kommissionen skall kunna anta en internationell revisionsstandard som skall tillämpas i gemenskapen måste den vara allmänt accepterad internationellt och ha utvecklats med fullt deltagande av alla berörda parter enligt ett förfarande med öppenhet och insyn, öka årsbokslutets eller den sammanställda redovisningens trovärdighet och kvalitet och bidra till det europeiska gemensamma bästa. Behovet av att anta ett uttalande om internationell revisionssed (International Auditing Practice Statement) som del av en standard bör bedömas från fall till fall i enlighet med beslut 1999/468/EG. Kommissionen bör se till att det görs en översyn innan antagandeprocessen inleds för att se om dessa krav har uppfyllts och rapportera resultatet av översynen till medlemmarna i den kommitté som inrättats i enlighet med detta direktiv.

(15) I fråga om sammanställd redovisning är det viktigt att det finns en tydlig definition av ansvarsfördelningen mellan de lagstadgade revisorer som reviderar delar av koncernen. I detta syfte bör koncernrevisorn bära det fulla ansvaret för revisionsberättelsen.

(16) För att öka jämförbarheten mellan bolag som tillämpar samma redovisningsstandarder och för att höja allmänhetens förtroende för revisionsfunktionen, får kommissionen anta en gemensam revisionsberättelse för revision av årsbokslut och sammanställd redovisning som upprättats på grundval av godkända internationella redovisningsstandarder såvida inte en tillämplig standard för en sådan revisionsberättelse har antagits på gemenskapsnivå.

(17) Regelbundna kontroller är ett bra sätt att uppnå en konsekvent hög kvalitet på lagstadgade revisioner. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör därför omfattas av ett system för kvalitetssäkring som är organiserat på ett sådant sätt att det är oberoende i förhållande till de granskade lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen. För tillämpning av bestämmelserna i artikel 29 om system för kvalitetssäkring kan medlemsstaterna kräva att om enskilda revisorer har ett gemensamt system för kvalitetssäkring behöver endast kraven på revisionsföretagen beaktas. Medlemsstaterna kan anordna kvalitetssäkringssystemet på ett sådant sätt att varje enskild revisor blir föremål för en kvalitetssäkringskontroll vart sjätte år. Finansieringen av kvalitetssäkringssystemet får inte utsättas för otillbörlig påverkan i detta avseende. Kommissionen bör vara behörig att anta genomförandebestämmelser i ärenden som rör anordnandet av kvalitetssäkringssystemet och dess finansiering för det fall allmänhetens förtroende för kvalitetssäkringssystemet är allvarligt kompromettterat. Medlemsstaternas offentliga tillsynssystem bör uppmuntras att ta fram en samordnad strategi när det gäller genomförandet av kvalitetssäkringskontroller i syfte att undvika onödiga bördor för de berörda parterna.

(18) Utredningar och lämpliga påföljder bidrar till att förhindra och korrigera ett bristfälligt utförande av lagstadgad revision.

▼B

(19) Lagstadgade revisorer och revisionsföretag ansvarar för att utföra sitt arbete med vederbörlig omsorg och bör därför vara ansvariga för ekonomisk skada som uppstår till följd av brister i den tillbörliga omsorgen. Revisorernas och revisionsföretagens möjlighet att erhålla ett yrkesanknutet försäkringsskydd för skadeståndsansvar kan dock påverkas av huruvida de har obegränsat ekonomiskt ansvar. Kommissionen avser att undersöka dessa frågor och därvid ta hänsyn till att ansvarssystemen i de olika medlemsstaterna kan skilja sig väsentligt åt.

(20) Medlemsstaterna bör lägga upp ett lämpligt system för offentlig tillsyn av lagstadgade revisorer och revisionsföretag grundat på hemlandskontroll. Regleringslösningarna för den offentliga tillsynen bör möjliggöra effektivt samarbete på gemenskapsnivå i fråga om medlemsstaternas tillsynsverksamheter. Systemet för offentlig tillsyn bör ledas av personer som inte är yrkesrevisorer men som har kunskaper på områden av relevans för lagstadgad revision. Dessa personer som inte är yrkesrevisorer kan vara specialister som aldrig befattat sig med revisionsyrket eller f.d. revisorer som lämnat yrket. Medlemsstaterna får dock tillåta att en minoritet yrkesrevisorer deltar i ledningen av det offentliga tillsynssystemet. Medlemsstaternas behöriga myndigheter bör samarbeta med varandra närhelst så krävs för att de skall kunna utföra sina skyldigheter att utöva tillsyn över lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som godkänts av dem. Ett sådant samarbete kan väsentligt bidra till att säkerställa konsekvent hög kvalitet på den lagstadgade revisionen i gemenskapen. Eftersom det är nödvändigt att säkerställa effektivt samarbete och effektiv samordning på europeisk nivå mellan de behöriga myndigheter som medlemsstaterna utsett, bör utseende av en enhet som ansvarar för att säkerställa samarbetet inte förhindra varje enskild myndighet att samarbeta direkt med övriga behöriga myndigheter i medlemsstaterna.

(21) För att säkerställa att principerna för offentlig tillsyn i artikel 32.3 följs skall en person som inte är yrkesrevisor anses ha kunskaper på områden av relevans för lagstadgad revision antingen på grund av tidigare yrkeserfarenheter eller genom att ha kunskaper på åtminstone ett av de områden som anges i artikel 8.

(22) Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget bör utses av aktieägarna eller delägarna på den granskade enhetens bolagsstämma. För att skydda revisorns oberoende är det viktigt att det endast bör vara möjligt att skilja en revisor från uppdraget när det föreligger sakliga skäl och om dessa skäl meddelas den eller de myndigheter som ansvarar för den offentliga tillsynen.

(23) Företag av allmänt intresse har en mer framträdande plats och större ekonomisk vikt, varför striktare krav bör gälla för lagstadgad revision av deras årsbokslut eller sammanställda redovisning.

▼B

(24) Revisionskommittéer och ett effektivt internt kontrollsystem bidrar till att minimera finansiella och driftsmässiga risker samt risker till följd av bristande regelefterlevnad och till att höja den ekonomiska rapporteringens kvalitet. Medlemsstaterna kan beakta kommissionens rekommendation av den 15 februari 2005 om uppgifter för företagsexterna styrelseledamöter eller styrelseledamöter med tillsynsfunktion i börsnoterade bolag och om styrelsekommittéer ([1]) i vilken det anges hur revisionskommittéerna bör inrättas och fungera. Medlemsstaterna får besluta att de uppgifter som tilldelas revisionskommittén eller ett organ med liknande uppgifter kan utföras av förvaltnings- eller tillsynsorganet som helhet. Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag bör med avseende på revisionskommitténs skyldigheter enligt artikel 41 på intet sätt vara underordnade kommittén.

(25) Medlemsstaterna får även besluta att från kravet på att ha en revisionskommitté undanta sådana företag av allmänt intresse som är företag för kollektiva investeringar och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad. Genom detta alternativ tas det hänsyn till att i de fall där verksamheten i företaget för kollektiva investeringar endast går ut på att sammanföra tillgångar, är inte alltid inrättande av en revisionskommitté lämpligt. Den ekonomiska rapporteringen och tillhörande risker är inte jämförbara med dem för andra företag av allmänt intresse. Dessutom är företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) och deras förvaltningsföretag verksamma inom ramen för en klart avgränsad lagstiftning och de är underställda särskilda styrmekanismer, till exempel kontroller som utförs av deras förvaringsinstitut. Medlemsstaterna bör i detta särskilda fall kunna få föreskriva att företag för kollektiva investeringar som inte harmoniserats genom direktiv 85/611/EEG ([2]), men som har likvärdigt skydd som det som ges enligt det direktivet, behandlas på ett sätt som motsvarar behandlingen av de företag för kollektiva investeringar som harmoniserats inom gemenskapen.

(26) För att förstärka oberoendet för revisorerna för företag av allmänt intresse bör den huvudansvariga revisorn/de huvudansvariga revisorerna för dessa företag bytas ut med jämna mellanrum. För att organisera detta byte bör medlemsstaterna kräva att den huvudansvariga revisorn/de huvudansvariga revisorerna för en granskad enhet byts ut, samtidigt som de gör det möjligt för det revisionsföretag dit den huvudansvariga revisorn/de huvudansvariga revisorerna är knutna att fortsätta vara den lagstadgade revisorn för denna enhet. Om en medlemsstat anser det lämpligt för att uppnå de uppställda målen kan denna medlemsstat alternativt kräva att revisionsföretaget byts ut, utan att detta påverkar tillämpningen av artikel 42.2 i detta direktiv.

([1]) EUT L 52, 25.2.2005, s. 51.
([2]) Rådets direktiv 85/611/EEG av den 20 december 1985 om samordning av lagar och andra författningar som avser företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) (EGT L 375, 31.12.1985, s. 3). Direktivet senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/1/EG (EUT L 79, 24.3.2005, s. 9).

▼B

(27) Sammanlänkningen av kapitalmarknaderna understryker behovet att också säkerställa hög kvalitet på det arbete som utförs av revisorer från ett tredjeland i förbindelse med gemenskapens kapitalmarknad. De berörda revisorerna bör därför registreras för att se till att de omfattas av kvalitetssäkringskontroller och utrednings- och påföljdssystemet. Det bör vara möjligt att bevilja undantag på grundval av ömsesidighet på villkor att en likvärdighetsbedömning utförs av kommissionen i samarbete med medlemsstaterna. I alla händelser bör en enhet som har emitterat överförbara värdepapper på en reglerad marknad i den mening som avses i artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG alltid granskas av en revisor som antingen är registrerad i en medlemsstat eller omfattas av tillsyn av behöriga myndigheter i det tredjeland varifrån revisorn kommer, om detta tredjeland av kommissionen eller en medlemsstat erkänns uppfylla krav som är likvärdiga med gemenskapens krav när det gäller tillsynsprinciper samt system för kvalitetssäkring och utredningar och påföljder, och på grundval av ömsesidighet. Även om en medlemsstat betraktar ett tredjelands kvalitetssäkringssystem som likvärdigt bör andra medlemsstater inte vara bundna att godta den bedömningen och den bör inte heller föregripa kommissionens beslut.

(28) Komplexiteten i internationella koncernrevisioner kräver ett väl fungerande samarbete mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter och motsvarande myndigheter i ett tredjeland. Medlemsstaterna bör därför säkerställa att behöriga myndigheter i tredjelandet ges tillgång till revisionshandlingar och andra handlingar genom de nationella behöriga myndigheternas försorg. För att skydda de berörda parternas rättigheter och samtidigt underlätta tillgången till dessa revisionshandlingar och andra handlingar, bör medlemsstaterna tillåtas att bevilja de behöriga myndigheterna i tredjelandet direkt tillgång, med förbehåll för den nationella behöriga myndighetens samtycke. Ett relevant kriterium för att ge tillgång är huruvida den behöriga myndigheten i ett tredjeland uppfyller de krav som kommissionen har förklarat vara tillräckliga. I avvaktan på ett sådant beslut från kommissionen, och utan att det påverkar detta beslut, får medlemsstaterna bedöma huruvida kraven är tillräckliga.

(29) Det utlämnande av information som föreskrivs i artiklarna 36 och 47 bör ske i enlighet med de bestämmelser för överföring av personuppgifter till ett tredjeland som fastställs i Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter ([1]).

(30) De åtgärder som krävs för genomförandet av detta direktiv bör antas i enlighet med beslut 1999/468/EG och med vederbörlig hänsyn till kommissionens uttalande i Europaparlamentet den 5 februari 2002 om genomförandet av lagstiftningen om finansiella tjänster.

([1]) EGT L 281, 23.11.1995, s. 31. Direktivet ändrat genom förordning (EG) nr 1882/2003 (EUT L 284, 31.10.2003, s. 1).

▼B

(31) Europaparlamentet bör få en tidsfrist om tre månader från och med den dag då förslag till ändringar och genomförandeåtgärder första gången läggs fram för att göra det möjligt för parlamentet att behandla dessa och avge ett yttrande. Det bör emellertid vara möjligt att korta denna tidsfrist i brådskande och vederbörligen motiverade fall. Om Europaparlamentet inom denna tidsfrist antar en resolution bör kommissionen på nytt behandla förslagen till ändringar eller åtgärder.

(32) Eftersom målen med detta direktiv, nämligen krav på tillämpningen av en enda uppsättning internationella revisionsstandarder, på uppdatering av utbildningskrav, på en definition av yrkesetik, samt på det tekniska genomförandet av samarbetet mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter och mellan dessa myndigheter och myndigheterna i ett tredjeland, i syfte att ytterligare stärka och harmonisera den lagstadgade revisionens kvalitet i gemenskapen och underlätta samarbetet mellan medlemsstaterna och tredjeländer för att stärka förtroendet för den lagstadgade revisionen, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna och de därför, på grund av detta direktivs omfattning och verkningar, bättre kan uppnås på gemenskapsnivå, kan gemenskapen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål.

(33) I syfte att skapa ökad öppenhet och insyn i förhållandet mellan den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget och den granskade enheten bör direktiven 78/660/EEG och 83/349/EEG ändras så att det i noterna till årsbokslutet och den sammanställda redovisningen krävs särredovisning av revisionsarvodet och det arvode som erlagts för andra tjänster än revisionstjänster.

(34) Direktiv 84/253/EEG bör upphävas eftersom det däri saknas en heltäckande uppsättning regler för att säkerställa en lämplig revisionsinfrastruktur, såsom offentlig tillsyn, system för disciplinära åtgärder och system för kvalitetssäkring och eftersom det inte innehåller några specifika regler om samarbete på regleringsområdet mellan medlemsstaterna och tredjeländer. För att säkerställa rättslig säkerhet finns det ett klart behov av att ange att lagstadgade revisorer och revisionsföretag som godkänts i enlighet med direktiv 84/253/EEG skall anses godkända i enlighet med detta direktiv.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

KAPITEL I

SYFTE OCH DEFINITIONER

Artikel 1

Syfte

I detta direktiv fastställs regler för lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning.

▼M3

Artikel 29 i detta direktiv ska inte tillämpas på lagstadgad revision av årsredovisningar eller årsbokslut och koncernredovisning för företag av allmänt intresse, om inte annat anges i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 ([1]).

▼B

Artikel 2

Definitioner

I detta direktiv gäller följande definitioner:

▼M3

1) *lagstadgad revision*: revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning, i den mån den

a) föreskrivs i unionsrätten,

b) föreskrivs i nationell rätt för små företag,

c) utförs frivilligt på begäran av små företag, som uppfyller nationella rättsliga krav som är likvärdiga med kraven i fråga om revision enligt led b, när sådan revision i nationell lagstiftning definieras som lagstadgad revision.

▼B

2) *lagstadgad revisor*: en fysisk person som en medlemsstats behöriga myndigheter har godkänt enligt bestämmelserna i detta direktiv för att utföra lagstadgad revision.

3) *revisionsföretag*: en juridisk person eller annan enhet, oberoende av rättslig form, som enligt bestämmelserna i detta direktiv har godkänts av en medlemsstats behöriga myndigheter för att utföra lagstadgad revision.

▼M3

4) *revisionsföretag från ett tredjeland*: ett företag, oavsett rättslig form, som utför revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning för företag som har sitt säte i ett tredjeland, med undantag för det företag som är registrerat som ett revisionsföretag i en medlemsstat till följd av ett godkännande enligt artikel 3.

5) *revisor från ett tredjeland*: en fysisk person som utför revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning för ett företag som har sitt säte i ett tredjeland, med undantag för personer som är registrerade som lagstadgade revisorer i en medlemsstat till följd av ett godkännande enligt artiklarna 3 och 44.

▼B

6) *koncernrevisor*: lagstadgad(e) revisor(er) eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av sammanställd redovisning.

7) *nätverk*: den större enhet

— för samarbete som en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ingår i, och

([1]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende revision av företag av allmänt intresse (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77).

▼B

— som klart syftar till vinst- eller kostnadsdelning eller har gemensamt ägande, gemensam kontroll eller ledning, gemensamma strategier och förfaranden för kvalitetskontroll, gemensam affärsstrategi, använder ett gemensamt namn eller har en betydande del av gemensamma personalresurser.

8) *anknutet företag till revisionsföretag*: varje företag som, oberoende av rättslig form, är knutet till ett revisionsföretag genom gemensamt ägande, gemensam kontroll eller ledning.

9) *revisionsberättelse*: den revisionsberättelse som avses i artikel 51a i direktiv 78/660/EEG och artikel 37 i direktiv 83/349/EEG och som utfärdats av lagstadgad revisor eller revisionsföretag.

▼M3

10) *behöriga myndigheter*: genom lag utsedda myndigheter som ansvarar för reglering och/eller tillsyn av lagstadgade revisorer och revisionsföretag eller för särskilda aspekter därav. Hänvisningen till *behörig myndighet* i en viss artikel innebär en hänvisning till den myndighet som har ansvaret för de funktioner som avses i den artikeln.

▼B

12) *internationella redovisningsstandarder*: International Accounting Standards (IAS), International Financial Reporting Standards (IFRS) och tillhörande tolkningar (SIC/IFRIC-tolkningar), efterföljande ändringar av dessa standarder och tillhörande tolkningar samt framtida standarder och tillhörande tolkningar som utfärdats eller antagits av International Accounting Standards Board (IASB).

▼M3

13) *företag av allmänt intresse*:

a) företag som omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i någon medlemsstat enligt artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG,

b) kreditinstitut enligt definitionen i artikel 3.1.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU ([1]), med undantag för kreditinstitut som avses i artikel 2 i det direktivet,

c) försäkringsföretag enligt artikel 2.1 i direktiv 91/674/EEG, eller

d) företag som är utsedda av medlemsstaterna till företag av allmänt intresse, till exempel företag som är av betydande allmänt intresse på grund av arten av sin verksamhet, sin storlek eller antalet anställda.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU av den 26 juni 2013 om behörighet att utöva verksamhet i kreditinstitut och om tillsyn av kreditinstitut och värdepappersföretag, om ändring av direktiv 2002/87/EG och om upphävande av direktiv 2006/48/EG och 2006/49/EG (EUT L 176, 27.6.2013, s. 338).

▼B

14) *kooperativ*: en europeisk kooperativ förening enligt definitionen i artikel 1 i rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) ([1]), eller något annat kooperativ för vilket det enligt gemenskapsrätten krävs lagstadgad revision, såsom kreditinstitut enligt definitionen i artikel 1.1 i direktiv 2000/12/EG och försäkringsföretag enligt artikel 2.1 i direktiv 91/674/EEG.

▼M3

15) *person som inte är yrkesrevisor*: en fysisk person som under sin medverkan i ledningen av systemet för offentlig tillsyn och under en period av tre år omedelbart före denna medverkan varken utfört lagstadgade revisioner, innehaft rösträtt i ett revisionsföretag eller varit medlem av ett revisionsföretags förvaltnings-, lednings- eller kontrollorgan och inte heller varit anställd av eller på annat sätt knuten till ett revisionsföretag.

▼B

16) *huvudansvarig revisor*:

a) den eller de lagstadgade revisorer som för ett särskilt revisionsuppdrag har utsetts av ett revisionsföretag till huvudansvarig för att utföra en lagstadgad revision för revisionsföretagets räkning, eller

b) när det gäller koncernrevision, åtminstone den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts av ett revisionsföretag till huvudansvarig för att utföra en lagstadgad revision inom koncernen och den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts till huvudansvarig för större dotterbolag, eller

c) den eller de lagstadgade revisorer som undertecknar revisionsberättelsen.

▼M3

17) *medelstora företag*: sådana företag som avses i artiklarna 1.1 och 3.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU ([2]).

18) *små företag*: sådana företag som avses i artiklarna 1.1 och 3.2 i direktiv 2013/34/EU.

19) *hemmedlemsstat*: en medlemsstat i vilken en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag har godkänts i enlighet med artikel 3.1.

20) *värdmedlemsstat*: en medlemsstat i vilken en lagstadgad revisor som har godkänts i sin hemmedlemsstat vill bli godkänd i enlighet med artikel 14, eller en medlemsstat i vilken ett revisionsföretag som har godkänts av sin hemmedlemsstat vill bli registrerat eller är registrerat i enlighet med artikel 3a.

([1]) EUT L 207, 18.8.2003, s. 1.
([2]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19).

▼B

KAPITEL II

GODKÄNNANDE, FORTBILDNING OCH ÖMSESIDIGT ERKÄNNANDE

Artikel 3

Godkännande av lagstadgade revisorer och revisionsföretag

1. Lagstadgad revision skall endast utföras av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som godkänts av den medlemsstat som kräver den lagstadgade revisionen.

▼M3

2. Varje medlemsstat ska utse den behöriga myndighet som ska ha ansvar för att godkänna lagstadgade revisorer och revisionsföretag.

▼B

3. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 11 får medlemsstaternas behöriga myndigheter som lagstadgade revisorer endast godkänna fysiska personer som minst uppfyller villkoren i artikel 4 och artiklarna 6–10.

4. Medlemsstaternas behöriga myndigheter får som revisionsföretag endast godkänna enheter som uppfyller följande villkor:

a) Fysiska personer som utför lagstadgad revision för ett revisionsföretags räkning skall minst uppfylla villkoren i artikel 4 och artiklarna 6-12 och ha godkänts som lagstadgade revisorer i den berörda medlemsstaten.

▼M3

b) En majoritet av rösträtterna i ett företag måste innehas av revisionsföretag som godkänts i någon medlemsstat eller av fysiska personer som minst uppfyller kraven i artiklarna 4 och 6–12. Medlemsstaterna får föreskriva att sådana fysiska personer även ska ha godkänts i någon annan medlemsstat. När det gäller lagstadgad revision av kooperativ, sparbanker eller liknande företag som avses i artikel 45 i direktiv 86/635/EEG, eller ett dotterföretag eller en rättslig efterträdare till ett kooperativ, en sparbank eller ett liknande företag som avses i artikel 45 i direktiv 86/635/EEG, får medlemsstaterna fastställa andra, särskilda bestämmelser om rösträtterna.

▼B

c) I enhetens förvaltnings- eller ledningsorgan skall en majoritet på högst 75 % utgöras av revisionsföretag som godkänts i någon medlemsstat eller av fysiska personer som minst uppfyller kraven i artiklarna 4 och 6-12. Medlemsstaterna får föreskriva att sådana fysiska personer även skall ha godkänts i någon annan medlemsstat. Om ett sådant organ endast har två ledamöter skall en av dessa minst uppfylla villkoren i denna punkt.

d) Företaget skall uppfylla villkoren i artikel 4.

▼B

Medlemsstaterna får ange ytterligare villkor endast i samband med led c. Sådana villkor skall stå i proportion till de mål som eftersträvas och får inte gå utöver vad som är absolut nödvändigt.

▼M3

Artikel 3a

Erkännande av revisionsföretag

1. Genom undantag från artikel 3.1 ska ett revisionsföretag som har godkänts i en medlemsstat ha rätt att utföra lagstadgad revision i en annan medlemsstat, förutsatt att den nyckelrevisor som utför lagstadgad revision på ett revisionsföretags uppdrag uppfyller kraven i artikel 3.4 a i värdmedlemsstaten.

2. Ett revisionsföretag som vill utföra lagstadgad revision i en annan medlemsstat än sin hemmedlemsstat ska ansöka om registrering hos den behöriga myndigheten i värdmedlemsstaten i enlighet med artiklarna 15 och 17.

3. Värdmedlemsstatens behöriga myndighet ska registrera revisionsföretaget om den är säker på att revisionsföretaget har registrerats hos hemmedlemsstatens behöriga myndighet. Om värdmedlemsstaten avser att förlita sig på ett bevis som intygar att revisionsföretaget har registrerats i hemmedlemsstaten, får värdmedlemsstatens behöriga myndighet kräva att det bevis som har utfärdats av hemmedlemsstatens behöriga myndighet inte är mer än tre månader gammalt vid uppvisandet. Värdmedlemsstatens behöriga myndighet ska underrätta hemmedlemsstatens behöriga myndighet om att revisionsföretaget har registrerats.

▼B

Artikel 4

Gott anseende

En medlemsstats behöriga myndigheter får endast godkänna fysiska personer eller företag med gott anseende.

Artikel 5

Återkallande av godkännande

1. En lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags godkännande skall återkallas, om personens eller företagets goda anseende allvarligt har skadats. För uppfyllande av kravet på gott anseende får medlemsstaterna dock föreskriva en rimlig tidsfrist.

2. Ett revisionsföretags godkännande skall återkallas om något av villkoren i artikel 3.4 b och c inte längre uppfylls. För uppfyllande av kraven i fråga får medlemsstaterna dock föreskriva en rimlig tidsfrist.

▼M3

3. Om godkännandet av en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag av någon anledning återkallats, ska den behöriga myndigheten i den hemmedlemsstat där godkännandet återkallats meddela detta, med motivering, till de relevanta behöriga myndigheterna i de värdmedlemsstater där den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget också har registrerats i enlighet med artiklarna 3a, 16.1 c och 17.1 i.

▼B

Artikel 6

Utbildningskrav

Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 11 får en fysisk person godkännas att utföra lagstadgad revision först efter att ha uppnått behörighet för universitetsstudier eller motsvarande och därefter genomgått teoretisk och praktisk utbildning samt avlagt en yrkesexamen som den berörda medlemstaten organiserat eller erkänt och som är jämförbar med slutexamen eller motsvarande från ett universitet.

▼M3

De behöriga myndigheter som avses i artikel 32 ska samarbeta med varandra för att skapa konvergens i de krav som anges i den här artikeln. När de behöriga myndigheterna deltar i sådant samarbete ska de ta hänsyn till utvecklingen inom revisionsarbetet och revisionsyrket, särskilt den konvergens som redan har uppnåtts inom yrket. De ska samarbeta med kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer (*Committee of European Auditing Oversight Bodies* – CEAOB) och med de behöriga myndigheter som avses i artikel 20 i förordning (EU) nr 537/2014 i den mån konvergensen berör lagstadgad revision av företag av allmänt intresse.

▼B

Artikel 7

Yrkesexamen

Yrkesexamen enligt artikel 6 skall garantera tillräckliga teoretiska kunskaper i ämnen som är relevanta för lagstadgad revision samt en förmåga att tillämpa sådana kunskaper i praktiken. Examen skall åtminstone delvis vara skriftlig.

Artikel 8

Teoretiskt kunskapsprov

1. Examens teoretiska kunskapsprov skall särskilt omfatta följande ämnesområden:

a) Allmän redovisningsteori och redovisningsprinciper.

b) Rättsliga krav och standarder rörande upprättande av årsbokslut och sammanställd redovisning.

c) Internationella redovisningsstandarder.

d) Räkenskapsanalys.

e) Kostnadsbokföring och internredovisning.

f) Riskhantering och intern kontroll.

g) Räkenskapsrevision och yrkeskunnande.

h) Rättsliga krav och yrkesregler rörande lagstadgad revision och lagstadgade revisorer.

▼M3

i) De internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26.

▼B

j) Yrkesetik och oberoende.

▼B

2. Det skall även omfatta minst följande ämnesområden i den mån de är relevanta för revision:

a) Associationsrätt och företagsstyrning.

b) Lagstiftning om konkurs och liknande förfaranden.

c) Beskattningsrätt.

d) Civil- och handelsrätt.

e) Arbetsrätt och lagstiftning om social trygghet.

f) Informationsteknik och datorsystem.

g) Företagsekonomi, allmän ekonomi och finansiering.

h) Matematik och statistik.

i) Grundprinciper för ekonomisk förvaltning av företag.

▼M3

_____

▼B

Artikel 9

Undantag

1. Den som har avlagt universitets- eller motsvarande examen, eller har en akademisk grad eller motsvarande kompetens, i ett eller flera av de i artikel 8 nämnda ämnena får en medlemsstat med avvikelse från artiklarna 7 och 8 befria från teoretiska kunskapsprov i de ämnen som denna examen eller grad avser.

2. Den som har en akademisk grad eller motsvarande kompetens i ett eller flera av de i artikel 8 nämnda ämnena får en medlemsstat med avvikelse från artikel 7 befria från att avlägga prov som avser förmåga att praktiskt tillämpa de teoretiska kunskaperna i dessa ämnen, om personen i fråga har fått en praktisk utbildning i dessa som kan styrkas med en statligt erkänd examen eller utbildningsbevis.

Artikel 10

Praktisk utbildning

▼M3

1. För att säkerställa förmågan att praktiskt tillämpa de teoretiska kunskaperna, vilken även prövas vid examen, ska en minst treårig praktisk utbildning genomgås i bland annat revision av årsredovisning eller årsbokslut, koncernredovisning eller liknande finansiella rapporter. Minst två tredjedelar av denna praktiska utbildning ska fullgöras hos en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som godkänts i en medlemsstat.

▼B

2. Medlemsstaterna skall se till att all utbildning genomförs av personer som erbjuder tillräckliga garantier med avseende på deras förmåga att tillhandahålla den praktiska utbildningen.

▼B

Artikel 11

Kvalifikationer genom lång praktisk erfarenhet

En medlemsstat får som lagstadgade revisorer godkänna personer som inte uppfyller villkoren enligt artikel 6, under förutsättning att de kan styrka

a) att de under 15 år har utövat yrkesmässig verksamhet som har gett dem möjligheter att förvärva tillräcklig erfarenhet på ekonomi-, juridik- och redovisningsområdena samt har godkänts vid en sådan yrkesexamen som avses i artikel 7, eller

b) att de under sju år har utövat yrkesmässig verksamhet på de angivna områdena och dessutom har erhållit praktisk utbildning enligt artikel 10 samt har godkänts vid en sådan yrkesexamen som avses i artikel 7.

Artikel 12

Kombination av praktisk och teoretisk utbildning

1. Medlemsstaterna får från de i artikel 11 angivna åren av yrkesmässig verksamhet räkna av tid för teoretisk utbildning på de områden som anges i artikel 8, förutsatt att utbildningen har avslutats med en statligt erkänd examen. Utbildningen får inte understiga ett år och får inte heller med mer än fyra år räknas av från tiden för yrkesmässig verksamhet.

2. Tiden för den yrkesmässiga verksamheten och praktiska utbildningen får inte understiga tiden för den teoretiska utbildningen tillsammans med den praktiska utbildning som krävs enligt artikel 10.

▼M3

Artikel 13

Fortbildning

Medlemsstaterna ska se till att lagstadgade revisorer är skyldiga att delta i lämpliga fortbildningsprogram för bibehållande av tillräckliga teoretiska kunskaper, yrkeskunnande och yrkesetik samt att underlåtenhet beträffande fortbildningskraven blir föremål för lämpliga sanktioner enligt artikel 30.

Artikel 14

Godkännande av lagstadgade revisorer från andra medlemsstater

1. De behöriga myndigheterna ska införa förfaranden för godkännande av lagstadgade revisorer som godkänts i andra medlemsstater. Dessa förfaranden ska inte gå utöver kravet att genomgå en anpassningsperiod enligt definitionen i artikel 3.1 g i Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG ([1]) eller att klara ett lämplighetsprov enligt led h i den bestämmelsen.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG av den 7 september 2005 om erkännande av yrkeskvalifikationer (EUT L 255, 30.9.2005, s. 22).

▼M3

2. Värdmedlemsstaten ska besluta om den sökande som ansöker om godkännande ska genomgå en anpassningsperiod enligt definitionen i artikel 3.1 g i direktiv 2005/36/EG eller ett lämplighetsprov enligt definitionen i led h i den bestämmelsen.

Anpassningsperioden ska vara högst tre år och den sökande ska bli föremål för en utvärdering.

Lämplighetsprovet ska genomföras på ett språk som är tillåtet enligt den berörda värdmedlemsstatens språkregler. Det ska endast omfatta den lagstadgade revisorns kunskaper om lagar och andra författningar i den värdmedlemsstaten i den mån de är relevanta för lagstadgad revision.

3. De behöriga myndigheterna ska samarbeta inom ramen för CEAOB för att skapa konvergens i fråga om kraven på anpassningsperioden och lämplighetsprovet. De ska förbättra kravens öppenhet och förutsägbarhet. De ska samarbeta med CEAOB och med de behöriga myndigheter som avses i artikel 20 i förordning (EU) nr 537/2014 i den mån konvergensen avser lagstadgad revision av företag av allmänt intresse.

▼B

KAPITEL III

REGISTRERING

Artikel 15

Offentligt register

▼M3

1. Alla medlemsstater ska se till att lagstadgade revisorer och revisionsföretag registreras i ett offentligt register i enlighet med artiklarna 16 och 17. Under särskilda omständigheter får medlemsstaterna göra undantag från kraven i denna artikel och artikel 16 med avseende på offentliggörande, dock endast i den utsträckning som är nödvändig för att minska ett överhängande och betydande hot mot en persons säkerhet.

▼B

2. Medlemsstaterna skall se till att varje lagstadgad revisor och revisionsföretag unikt kan identifieras med ett nummer i det offentliga registret. I registret skall registeruppgifter lagras i elektronisk form och vara tillgängliga för allmänheten på elektronisk väg.

3. Det offentliga registret skall också innehålla namn på och adress till de behöriga myndigheter som svarar för godkännande enligt artikel 3, för kvalitetssäkring enligt artikel 29, för utredningar och påföljder rörande lagstadgade revisorer och revisionsföretag enligt artikel 30 samt för offentlig tillsyn enligt artikel 32.

▼B

4. Medlemsstaterna skall se till att det offentliga registret är i drift senast den 29 juni 2009.

Artikel 16

Registrering av lagstadgade revisorer

1. För lagstadgade revisorer skall det offentliga registret minst innehålla följande uppgifter:

a) Namn, postadress och registernummer.

b) I förekommande fall namn, postadress, webbadress samt registernummer för det eller de revisionsföretag där den lagstadgade revisorn är anställd eller delägare eller motsvarande.

c) Alla andra registreringar som lagstadgad revisor vid andra medlemsstaters behöriga myndigheter och som revisor i tredjeländer, med namn på de registrerande myndigheterna och i förekommande fall registernummer.

2. Revisorer från tredjeländer som registrerats i enlighet med artikel 45 skall i registret tydligt anges som sådana och inte som lagstadgade revisorer.

Artikel 17

Registrering av revisionsföretag

1. För revisionsföretag skall det offentliga registret minst innehålla följande uppgifter:

a) Namn, postadress och registernummer.

b) Associationsform.

c) Kontaktuppgifter, kontaktperson och i förekommande fall webbadress.

d) Postadress till alla kontor i medlemsstaten.

e) Namn och registernummer för alla lagstadgade revisorer som är anställda eller delägare eller motsvarande i revisionsföretaget.

f) Namn och kontorsadress för alla ägare och aktieägare.

g) Namn och kontorsadress för alla ledamöter i förvaltnings- eller ledningsorganet.

h) I tillämpliga fall även medlemskap i ett nätverk och en förteckning över namn och adresser till medlemsföretag och anknutna företag eller uppgift om var sådan information finns allmänt tillgänglig.

i) Alla andra registreringar som revisionsföretag vid andra medlemsstaters behöriga myndigheter samt som revisionsföretag i tredjeländer, med namn på de registrerande myndigheterna och i förekommande fall registernummer.

▼M3

j) I tillämpliga fall, huruvida revisionsföretaget är registrerat i enlighet med artikel 3a.3.

▼B

2. Revisionsföretag från tredjeländer som registrerats i enlighet med artikel 45 skall i registret tydligt anges som sådana och inte som revisionsföretag.

Artikel 18

Uppdatering av registeruppgifter

Medlemsstaterna skall se till att lagstadgade revisorer och revisionsföretag till de registerförande behöriga myndigheterna utan onödigt dröjsmål anmäler varje förändring av uppgifterna i det offentliga registret. Efter anmälan skall registret uppdateras utan onödigt dröjsmål.

Artikel 19

Ansvar för registeruppgifter

Uppgifter som lämnas till de relevanta behöriga myndigheterna enligt artiklarna 16, 17 och 18 skall ha undertecknats av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget. Om den behöriga myndigheten medger att uppgifterna tillhandahålls elektroniskt kan detta till exempel ske genom elektronisk signatur enligt artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 1999/93/EG av den 13 december 1999 om ett gemenskapsramverk för elektroniska signaturer ([1]).

Artikel 20

Språk

1. Uppgifter som lagras i det offentliga registret skall vara utformade på ett språk som är tillåtet enligt den berörda medlemsstatens språkregler.

2. Medlemsstaterna får dessutom tillåta att det offentliga registrets uppgifter lagras på andra officiella EU-språk. Medlemsstaterna får kräva att översättningen av uppgifterna skall vara bestyrkt.

Den berörda medlemsstaten skall se till att det i registret anges om översättningen är bestyrkt eller ej.

KAPITEL IV

YRKESETIK, OBEROENDE, OBJEKTIVITET, KONFIDENTIALITET OCH TYSTNADSPLIKT

Artikel 21

▼M3

Yrkesetik och professionell skepticism

▼B

1. Medlemsstaterna skall se till att alla lagstadgade revisorer och revisionsföretag omfattas av yrkesetiska principer. Dessa skall minst omfatta deras funktion när det gäller allmänintresset, deras integritet och objektivitet samt deras yrkeskompetens och vederbörliga omsorg.

([1]) EGT L 13, 19.1.2000, s. 12.

▼M3

2. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag när han, hon eller det utför en lagstadgad revision agerar med professionell skepticism under revisionsuppdraget, och är medvetna om att det kan förekomma väsentliga felaktigheter beroende på fakta eller beteende som visar på oegentligheter, inklusive bedrägeri eller fel, trots den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets tidigare erfarenhet av ärligheten och integriteten hos det granskade företagets ledning och ledningsansvariga personer.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska särskilt upprätthålla professionell skepticism i granskningen av ledningens uppskattningar av verkliga värden, nedskrivningar av tillgångar, avsättningar, samt framtida kassaflöden som är relevanta för företagets kapacitet till fortsatt drift.

I denna artikel avses med professionell skepticism en ifrågasättande inställning, att vara uppmärksam på förhållanden som eventuellt kan tyda på felaktigheter till följd av fel eller bedrägeri och att göra en kritisk bedömning av revisionsbevis.

▼B

Artikel 22

Oberoende och objektivitet

▼M3

1. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision, och varje fysisk person som direkt eller indirekt kan påverka resultatet av den lagstadgade revisionen, är opartisk(t) och självständig(t) i förhållande till det granskade företaget och inte medverkar i det granskade företagets beslutsprocess.

Opartiskhet och självständighet ska åtminstone krävas under dels perioden för de finansiella rapporter som ska revideras, dels den period under vilken den lagstadgade revisionen utförs.

Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag, när de utför en lagstadgad revision, vidtar alla rimliga åtgärder för att se till att deras opartiskhet och självständighet inte påverkas av några befintliga eller potentiella intressekonflikter eller andra direkta eller indirekta förhållanden som berör den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen och, i tillämpliga fall, deras nätverk, ledning, revisorer, personal samt varje annan fysisk person vars tjänster står till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller under deras kontroll och alla personer som genom kontroll direkt eller indirekt är knutna till den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska inte utföra någon lagstadgad revision om det finns någon som helst risk för självgranskning, egenintresse, partiskhet, förtrolighet eller skrämsel som orsakats av ekonomiska, personliga, affärsmässiga, anställningsrelaterade eller andra förhållanden mellan

— den lagstadgade revisorn, revisionsföretaget, dess nätverk och varje fysisk person som kan påverka resultatet av den lagstadgade revisionen och

▼M3

— det granskade företaget,

som ett resultat av en objektiv, förnuftig och informerad tredje part med, beaktande av de tillämpade skyddsåtgärderna, skulle dra slutsatsen att den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet är hotad.

2. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor, ett revisionsföretag, deras nyckelrevisorer samt anställda och andra fysiska personer vars tjänster ställts till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller som står under dess kontroll och som direkt medverkar i lagstadgad revision, och deras närstående i den mening som avses i artikel 1.2 i kommissionens direktiv 2004/72/EG ([1]), inte innehar eller har ett väsentligt och direkt vinstintresse i, eller inleder någon annan transaktion med något finansiellt instrument som emitterats, garanterats eller på annat sätt varit föremål för insatser från, något granskat företag som hör till deras område av lagstadgad revision, med undantag av intressen som ägs indirekt genom diversifierade fondprogram, inbegripet förvaltade medel såsom pensionsfonder eller livförsäkring.

▼B

3. Medlemsstaterna skall se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag i revisionshandlingarna dokumenterar alla betydelsefulla hot mot revisorns eller revisionsföretagets oberoende samt de skyddsåtgärder som vidtagits för att minska dessa hot.

▼M3

4. Medlemsstaterna ska se till att de personer och företag som avses i punkt 2 inte deltar i eller på annat sätt påverkar resultatet av lagstadgad revision för ett visst granskat företag om denna person eller detta företag

a) äger finansiella instrument i det granskade företaget, med undantag av intressen som ägs indirekt genom diversifierade fondprogram,

b) äger finansiella instrument i något företag som är anknutet till ett granskat företag, om detta ägande kan orsaka, eller allmänt kan uppfattas som att det orsakar en intressekonflikt, med undantag av intressen som ägs indirekt genom diversifierade fondprogram,

c) har varit anställd av eller haft någon relation, affärsmässig eller ej, med det granskade företaget under den tid som avses i punkt 1 som kan orsaka, eller allmänt kan uppfattas som att den orsakar, en intressekonflikt.

5. De personer eller företag som avses i punkt 2 får inte begära eller ta emot ekonomisk ersättning eller annan ersättning eller förmåner från det granskade företaget eller något företag med anknytning till ett granskat företag såvida inte en objektiv, omdömesgill och initierad tredje part anser att värdet av dessa är ringa eller obetydligt.

([1]) Kommissionens direktiv 2004/72/EG av den 29 april 2004 om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/6/EG när det gäller godtagen marknadspraxis, definition av insiderinformation rörande råvaruderivat, upprättande av förteckningar över personer som har tillgång till insiderinformation, anmälan av transaktioner som utförs av personer i ledande ställning och rapportering av misstänkta transaktioner (EUT L 162, 30.4.2004, s. 70).

▼M3

6. Om ett granskat företag under den period som omfattas av de finansiella rapporterna förvärvas av, slås samman med eller förvärvar ett annat företag, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget identifiera och utvärdera eventuella aktuella eller nyligen förekommande intressen i eller anknytningar, inklusive alla tjänster utöver revision som tillhandahållits, till detta företag vilka, med beaktande av tillgängliga skyddsåtgärder, skulle kunna äventyra revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet och förmåga att fortsätta med den lagstadgade revisionen efter sammanslagningens eller förvärvets ikraftträdande.

Så snart som möjligt, och under alla omständigheter inom tre månader, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget vidta alla åtgärder som krävs för att avsluta eventuella aktuella intressen eller anknytningar som skulle äventyra dess opartiskhet och självständighet, och ska om möjligt vidta skyddsåtgärder för att minimera eventuella hot mot dess opartiskhet och självständighet vilka är ett resultat av tidigare eller aktuella intressen eller anknytningar.

Artikel 22a

Granskade företags anställning av före detta lagstadgade revisorer eller anställda hos lagstadgade revisorer eller revisionsföretag

1. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller nyckelrevisor som utför lagstadgad revision för ett revisionsföretags räkning innan minst ett år eller, om det gäller lagstadgad revision av företag av allmänt intresse, minst två år har förflutit sedan han eller hon upphörde att fungera som lagstadgad revisor eller nyckelrevisor inom ramen för revisionsuppdraget inte tillträder

a) en ledande befattning i det granskade företaget,

b) i tillämpliga fall, en befattning som ledamot av det granskade företagets revisionskommitté, eller om en sådan revisionskommitté inte finns, som ledamot av det organ som utför funktioner motsvarande dem som en revisionskommitté utför,

c) en befattning som icke arbetande ledamot av det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan.

2. Medlemsstaterna ska säkerställa att anställda och andra partner än nyckelrevisorerna hos en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision och andra fysiska personer, vars tjänster ställts till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget, eller som står under dess kontroll får, när sådana anställda, partner eller fysiska personer personligen godkänts som lagstadgade revisorer, inte tillträda någon av de befattningar som avses i leden a, b och c i punkt 1 förrän minst ett år har förflutit sedan han eller hon direkt medverkade i det lagstadgade revisionsuppdraget.

Artikel 22b

Förberedelse för lagstadgad revision och bedömning av hot mot opartiskhet och självständighet

Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag, innan de accepterar eller fortsätter ett uppdrag som rör lagstadgad revision, bedömer och dokumenterar följande:

— Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget uppfyller kraven i artikel 22 i detta direktiv.

▼M3

— Om det finns hot mot den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet, samt mot de skyddsåtgärder som vidtagits för att minska dessa hot.

— Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget har kompetenta anställda samt tid och resurser som krävs för att utföra den lagstadgade revisionen på ett lämpligt sätt.

— När det gäller revisionsföretag, om nyckelrevisorn är godkänd som lagstadgad revisor i den medlemsstat där den lagstadgade revisionen ska utföras.

Medlemsstaterna får tillhandahålla förenklade krav för de revisioner som avses i artikel 2.1 b och c.

▼B

Artikel 23

Konfidentialitet och tystnadsplikt

1. Medlemsstaterna skall se till att alla uppgifter och handlingar som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget har tillgång till när de utför lagstadgad revision skyddas av lämpliga regler om konfidentialitet och tystnadsplikt.

▼M3

2. Regler om konfidentialitet och tystnadsplikt för lagstadgade revisorer eller revisionsföretag får inte hindra genomförandet av bestämmelserna i detta direktiv eller i förordning (EU) nr 537/2014.

3. Om lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ersätts med andra lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ska de förstnämnda lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ge de senare lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen tillgång till all relevant information om det granskade företaget och den senaste revisionen av det företaget.

▼B

4. Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som har upphört att medverka i ett särskilt revisionsuppdrag och tidigare lagstadgade revisorer eller revisionsföretag skall fortsätta att omfattas av bestämmelserna i punkterna 1 och 2 när det gäller det revisionsuppdraget.

▼M3

5. När en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag utför lagstadgad revision av ett företag som tillhör en koncern vars moderföretag är beläget i ett tredjeland, ska de bestämmelser om konfidentialitet och tystnadsplikt som avses i punkt 1 i denna artikel inte hindra den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget från att överlämna relevant dokumentation om det revisionsarbete som utförts till en koncernrevisor i ett tredjeland, om sådan dokumentation är nödvändig för utförandet av en revision av moderföretagets koncernredovisning.

En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför en lagstadgad revision av ett företag som har emitterat värdepapper i ett tredjeland, eller som ingår i en koncern som upprättar lagstadgad koncernredovisning i ett tredjeland, får endast överlämna de revisionshandlingar eller andra handlingar med anknytning till revisionen av det företaget som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget innehar till de behöriga myndigheterna i det tredjelandet enligt de villkor som anges i artikel 47.

▼M3

Överlämnandet av information till en koncernrevisor i ett tredjeland ska vara förenligt med kapitel IV i direktiv 95/46/EG samt tillämpliga nationella bestämmelser om skydd av personuppgifter.

▼B

Artikel 24

Lagstadgade revisorers oberoende och objektivitet vid lagstadgad revision för revisionsföretags räkning

Medlemsstaterna skall se till att ett revisionsföretags delägare eller aktieägare, eller ledamöter i företagets eller ett anknutet företags förvaltnings-, lednings- och kontrollorgan, inte ingriper i revisionsarbetet på sätt som äventyrar den lagstadgade revisorns oberoende och objektivitet när denne utför lagstadgad revision för revisionsföretagets räkning.

▼M3

Artikel 24a

Intern organisation av lagstadgade revisorer och revisionsföretag

1. Medlemsstaterna ska se till att lagstadgade revisorer eller revisionsföretag uppfyller följande organisatoriska krav:

a) Varje revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att se till att dess delägare eller aktieägare, eller ledamöter i företagets eller ett anknutet företags förvaltnings-, lednings- och kontrollorgan, inte ingriper i revisionsarbetet på ett sätt som äventyrar den lagstadgade revisorns opartiskhet och självständighet och objektivitet när denne utför lagstadgad revision för revisionsföretagets räkning.

b) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska tillämpa sunda förfaranden för förvaltning och redovisning och ha mekanismer för intern kvalitetskontroll och effektiva riskbedömningsmetoder samt effektiva kontroll- och skyddssystem för sina informationsbehandlingssystem.

   Dessa interna kvalitetskontrollmekanismer ska vara utformade för att säkerställa efterlevnad av beslut och förfaranden på samtliga nivåer i revisionsföretaget eller i den lagstadgade revisorns arbetsstruktur.

c) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att säkerställa att dess anställda och andra fysiska personer vars tjänster ställts till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller som står under dess kontroll, och som direkt medverkar i lagstadgad revision, har tillfredsställande kunskaper och erfarenhet för de uppgifter de tilldelas.

d) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att se till att outsourca viktiga revisionsfunktioner inte sker på ett sådant sätt att det försämrar kvaliteten på den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets interna kvalitetskontroll och de behöriga myndigheternas möjligheter att övervaka att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget fullgör sina skyldigheter enligt detta direktiv och, i tillämpliga fall, förordning (EU) nr 537/2014.

▼M3

e) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga och effektiva organisatoriska och administrativa arrangemang för att förebygga, upptäcka, undanröja eller hantera och rapportera de eventuella hot mot dess opartiskhet och självständighet som avses i artiklarna 22, 22a och 22b.

f) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att utföra lagstadgad revision, styra, övervaka och utvärdera de anställdas arbete och utforma den revisionsdokumentation som avses i artikel 24b.5.

g) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta ett internt system för kvalitetskontroll för att säkerställa hög kvalitet i lagstadgade revisioner.

Systemet för kvalitetskontroll ska minst omfatta de riktlinjer och förfaranden som anges i led f. När det gäller revisionsföretag ska en person som är kvalificerad som lagstadgad revisor ha ansvaret för det interna systemet för kvalitetskontroll.

h) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska använda lämpliga system, resurser och förfaranden för att säkerställa kontinuitet och regelbundenhet vid utförandet av lagstadgade revisioner.

i) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska också inrätta lämpliga och effektiva organisatoriska och administrativa arrangemang för att hantera och registrera händelser som har, eller kan få, allvarliga konsekvenser för integriteten i den lagstadgade revisionen.

j) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska ha lämpliga riktlinjer för ersättningar, inbegripet riktlinjer för vinstdelning, med tillräckliga resultatincitament för att säkerställa kvalitet i revisionen. Den inkomst som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget erhåller från tillhandahållande av icke-revisionstjänster till det granskade företaget ska inte utgöra en del av ersättningen till personer som medverkar i eller kan påverka utförandet av revisionen och inte heller en del av bedömningen av dessa personers arbetsprestationer.

k) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska övervaka och utvärdera lämpligheten och effektiviteten i sina system, interna system för kvalitetskontroll och övriga rutiner som inrättats i enlighet med detta direktiv och, i tillämpliga fall, förordning (EU) nr 537/2014 och vidta lämpliga åtgärder för att avhjälpa eventuella brister. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska särskilt göra en årlig utvärdering av det interna system för kvalitetskontroll som avses i led g. De ska dokumentera resultaten av dessa utvärderingar samt eventuella föreslagna åtgärder för att ändra det interna systemet för kvalitetskontroll.

De riktlinjer och förfaranden som avses i första stycket ska dokumenteras och meddelas den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets anställda.

Medlemsstaterna får tillhandahålla förenklade krav för de revisioner som avses i artikel 2.1 b och c.

▼M3

Eventuell outsourcing av revisionsfunktioner enligt led d i den här punkten får inte påverka den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets ansvar gentemot det granskade företaget.

2. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska beakta den egna verksamhetens omfattning och komplexitet när det gäller uppfyllandet av de krav som anges i punkt 1 i denna artikel.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretag ska för den behöriga myndigheten kunna visa att de riktlinjer och förfaranden som är utformade att uppfylla kraven är lämpliga i förhållande till omfattningen av och komplexiteten hos den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets verksamhet.

Artikel 24b

Organisation av arbetet

1. Medlemsstaterna ska se till att ett revisionsföretag som ska utföra lagstadgad revision utser minst en nyckelrevisor. Revisionsföretaget ska förse den eller de revisorer som är nyckelrevisorer med tillräckliga resurser och med personal som har den kompetens och förmåga som krävs för att utföra sina uppgifter på lämpligt sätt.

Att säkerställa revisionens kvalitet, opartiskhet och självständighet och kompetens ska vara huvudkriterierna när revisionsföretaget väljer den eller de nyckelrevisorerna.

Den eller de nyckelrevisorerna ska delta aktivt i den lagstadgade revisionen.

2. När den lagstadgade revisionen utförs ska den lagstadgade revisorn ägna tillräckligt med tid åt uppdraget och anslå tillräckliga resurser för att kunna utföra sina uppgifter på lämpligt sätt.

3. Medlemsstaterna ska se till att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget dokumenterar alla eventuella överträdelser av bestämmelserna i detta direktiv och, i tillämpliga fall, i förordning (EU) nr 537/2014. Medlemsstaterna får undanta lagstadgade revisorer och revisionsföretag från denna skyldighet i fråga om mindre överträdelser. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag ska även dokumentera eventuella följder av överträdelser, inklusive de åtgärder som vidtas för att hantera sådana överträdelser och för att ändra det interna systemet för kvalitetskontroll. De ska utarbeta en årlig rapport med en översikt av de åtgärder som vidtagits och vidarebefordra denna rapport internt.

Om en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag anlitar externa sakkunniga för rådgivning, ska han, hon eller det dokumentera förfrågan om rådgivning och de råd som mottagits.

4. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska föra ett klientregister. Registret ska innehålla följande uppgifter för varje revisionsklient:

a) Namn, adress och etableringsort.

b) Om det är ett revisionsföretag, nyckelrevisorns eller nyckelrevisorernas namn.

▼M3

c) Arvoden för lagstadgad revision och arvoden för andra tjänster än revision under ett räkenskapsår.

5. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska upprätta revisionsdokumentation för varje lagstadgad revision.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska åtminstone dokumentera de uppgifter som registrerats i enlighet med artikel 22b.1 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artiklarna 6–8 i förordning (EU) nr 537/2014.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska behålla alla andra uppgifter och handlingar som är viktiga för att styrka den revisionsberättelse som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artiklarna 10 och 11 i förordning (EU) nr 537/2014 samt för att övervaka efterlevnaden av detta direktiv och andra tillämpliga rättsliga krav.

Revisionsdokumentationen ska avslutas senast 60 dagar efter dagen för undertecknandet av den revisionsberättelse som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artikel 10 i förordning (EU) nr 537/2014.

6. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska dokumentera alla klagomål som lämnats in skriftligen beträffande utförandet av lagstadgade revisioner som genomförts.

7. Medlemsstaterna får, när det gäller punkterna 3 och 6, föreskriva förenklade krav för de revisioner som avses i artikel 2.1 b och c.

▼B

Artikel 25

Revisionsarvoden

Medlemsstaterna skall se till att det finns lämpliga bestämmelser om att arvodena för lagstadgad revision

a) inte får påverkas eller styras av att ytterligare tjänster erbjuds den granskade enheten, och

b) inte får baseras på någon form av villkorlighet.

▼M3

Artikel 25a

Den lagstadgade revisionens omfattning

Utan att det påverkar de rapporteringskrav som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artiklarna 10 och 11 i förordning (EU) nr 537/2014, ska den lagstadgade revisionen inte omfatta försäkringar om det granskade företagets framtida lönsamhet eller hur effektivt och ändamålsenligt företagets lednings- eller förvaltningsorgan har bedrivit eller kommer att bedriva företagets verksamhet.

▼B

KAPITEL V

REVISIONSSTANDARDER OCH REVISIONSRAPPORTERING

▼M3

Artikel 26

Revisionsstandarder

1. Medlemsstaterna ska kräva att lagstadgade revisorer och revisionsföretag genomför lagstadgade revisioner i enlighet med internationella revisionsstandarder som antagits av kommissionen i enlighet med punkt 3.

Medlemsstaterna får tillämpa nationella revisionsstandarder, -förfaranden och -krav om inte kommissionen har antagit en internationell revisionsstandard som täcker samma område.

2. Vid tillämpningen av punkt 1 avses med ”internationella revisionsstandarder” de internationella revisionsstandarderna (*International Standards on Auditing* (ISA)), internationell kvalitetskontrollstandard 1 (*International Standard on Quality Control* (ISQC 1)) och andra tillhörande standarder som utfärdats av *International Federation of Accountants* (Ifac) genom *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), i den mån de är relevanta för lagstadgad revision.

3. Kommissionen ska ges befogenhet att genom delegerade akter i enlighet med artikel 48a anta de internationella revisionsstandarder som avses i punkt 1 inom området för lagstadgade revisorers och revisionsföretags revisionspraxis, opartiskhet och självständighet och intern kvalitetskontroll i syfte att dessa standarder ska tillämpas inom unionen.

Kommission får endast anta de internationella revisionsstandarderna om de

a) har tagits fram i laga ordning och under vederbörlig offentlig tillsyn och öppenhet samt är allmänt accepterade internationellt,

b) bidrar till att ge årsredovisningarna eller årsboksluten eller koncernredovisningen hög trovärdighet och kvalitet i enlighet med de principer som anges i artikel 4.3 i direktiv 2013/34/EG,

c) bidrar till unionens gemensamma bästa och

d) inte innebär någon ändring av kraven i detta direktiv eller något tillägg till andra krav däri än de som anges i kapitel IV och artiklarna 27 och 28.

4. Trots vad som sägs i punkt 1 andra stycket, får medlemsstaterna endast föreskriva om ytterligare revisionsförfaranden eller revisionskrav utöver de internationella revisionsstandarder som kommissionen antagit

a) om de revisionsförfarandena eller revisionskraven är nödvändiga för tillämpningen av nationella rättsliga krav som gäller omfattningen av lagstadgad revision eller

b) i den utsträckning som krävs för att öka finansiella rapporters trovärdighet och kvalitet.

Medlemsstaterna ska meddela kommissionen revisionsförfarandena eller revisionskraven minst tre månader innan de träder i kraft eller, vid krav som redan finns vid antagandet av en internationell revisionsstandard, senast tre månader efter antagandet av den aktuella internationella revisionsstandarden.

▼M3

5. När en medlemsstat kräver lagstadgad revision av små företag, får den föreskriva att tillämpningen av de revisionsstandarder som avses i punkt 1 ska stå i proportion till storleken på och komplexiteten i verksamheten hos sådana företag. Medlemsstater får vidta åtgärder för att säkerställa en proportionell tillämpning av revisionsstandarderna på lagstadgad revision av små företag.

Artikel 27

Lagstadgad revision av koncernredovisning

1. Medlemsstaterna ska vid lagstadgad revision av en koncerns koncernredovisning se till att

a) med avseende på koncernredovisningen, koncernrevisorn bär hela ansvaret för den revisionsberättelse som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artikel 10 i förordning (EU) nr 537/2014, och, i tillämpliga fall, för den kompletterande rapport som ska överlämnas till revisionskommittén enligt artikel 11 i den förordningen,

b) koncernrevisorn utvärderar det revisionsarbete som utförts av revisorer från ett tredjeland eller lagstadgade revisorer och revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag med avseende på koncernrevisionen och dokumenterar typen av, tidpunkten för och omfattningen av det arbete som utförts av dessa revisorer, i tillämpliga fall även koncernrevisorns granskning av relevanta delar av dessa revisorers revisionsdokumentation,

c) koncernrevisorn granskar det revisionsarbete som utförts av revisorer från ett tredjeland eller lagstadgade revisorer och revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag för koncernrevisionens ändamål och dokumenterar det.

Den dokumentation som bevaras av koncernrevisorn ska vara sådan att den relevanta behöriga myndigheten kan genomföra en granskning av koncernrevisorns arbete.

Med avseende på led c i första stycket ska koncernrevisorn från de berörda revisorerna från ett tredjeland, lagstadgade revisorerna, revisionsföretagen från ett tredjeland eller revisionsföretagen begära samtycke till överlämnandet av relevant dokumentation under genomförandet av revisionen av koncernredovisningen, som ett villkor för att koncernrevisorn ska förlita sig det arbete som utförts av dessa revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag.

2. Om koncernrevisorn inte kan uppfylla kravet i punkt 1 första stycket c ska han, hon eller det vidta lämpliga åtgärder och underrätta den berörda behöriga myndigheten om detta.

Sådana åtgärder ska, beroende på vad som är lämpligt, omfatta kompletterande revisionsarbete hos det berörda dotterföretaget, antingen direkt eller genom att outsourca.

▼M3

3. Om koncernrevisorn är föremål för en kvalitetskontroll eller en utredning beträffande den lagstadgade revisionen av en koncerns koncernredovisning, ska koncernrevisorn på begäran till den behöriga myndigheten överlämna den relevanta dokumentation som han, hon eller det har bevarat rörande det revisionsarbete som utförts av respektive revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag med avseende på koncernrevisionen, däribland alla eventuella arbetsdokument som är relevanta för koncernrevisionen.

Den behöriga myndigheten får begära kompletterande dokumentation om det revisionsarbete som utförts av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag med avseende på koncernrevisionen från de relevanta behöriga myndigheterna i enlighet med artikel 36.

När ett moderföretag eller dotterföretag i en koncern revideras av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland får den behöriga myndigheten begära kompletterande dokumentation om det revisionsarbete som utförts av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland från de relevanta behöriga myndigheterna i tredjeländer enligt de samarbetsformer som avses i artikel 47.

Med avvikelse från tredje stycket ska koncernrevisorn, när ett moderföretag eller dotterföretag i en koncern revideras av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland där sådana samarbetsformer som avses i artikel 47 saknas, på begäran även ansvara för att de offentliga tillsynsmyndigheterna korrekt tillställs kompletterande dokumentation om det revisionsarbete som utförts av sådana revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland, inbegripet arbetsdokument som är relevanta för koncernrevisionen. För att säkerställa detta överlämnande ska koncernrevisorn behålla en kopia av sådan dokumentation eller, alternativt, avtala med revisorerna eller revisionsföretagen från ett tredjeland om att han, hon eller det på begäran ska ges obegränsad åtkomst till sådan dokumentation, eller vidta andra lämpliga åtgärder. Om revisionshandlingarna på grund av rättsliga eller andra orsaker inte kan överlämnas från ett tredjeland till koncernrevisorn, ska den dokumentation som bevaras av koncernrevisorn innehålla bevis på att han eller hon har vidtagit lämpliga åtgärder för att få åtkomst till revisionsdokumentationen samt, om det föreligger andra än rättsliga hinder som följer av tredjelandets lagstiftning, bevis för att sådana hinder föreligger.

Artikel 28

Revisionsberättelse

1. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska redovisa resultaten av den lagstadgade revisionen i en revisionsberättelse. Revisionsberättelsen ska utarbetas i enlighet med kraven i revisionsstandarder som unionen eller den berörda medlemsstaten antagit och som avses i artikel 26.

2. Revisionsberättelsen ska vara i skriftlig form och innehålla följande:

a) Namnet på det företag vars årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning är föremål för den lagstadgade revisionen, angivande av årsredovisningen eller årsbokslutet eller koncernredovisningen, datum samt vilken period de omfattar, den föreställningsram för den finansiella rapporteringen som följts när den eller det eller utarbetades.

▼M3

b) En beskrivning av den lagstadgade revisionens omfattning, i vilken det minst ska anges vilka revisionsstandarder som har tillämpats vid den lagstadgade revisionen.

c) Ett revisionsuttalande, som ska lämnas utan reservation, med reservation eller med avvikande mening, i vilket klart ska anges de lagstadgade revisorernas eller revisionsföretagens uppfattning om

i) huruvida årsredovisningen eller årsbokslutet ger en sann och rättvisande bild i enlighet med den relevanta föreställningsramen för den finansiella rapporteringen som följts, och

ii) när det är tillämpligt, huruvida årsredovisningen eller årsbokslutet uppfyller de lagstadgade kraven.

Om de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen inte kan lämna ett revisionsutlåtande ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om att revisorerna eller revisionsföretagen avstår från att yttra sig.

d) En hänvisning till varje annat förhållande som de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen fäster särskild uppmärksamhet på utan att det föranleder att revisionsberättelsen lämnas med reservation.

e) Ett sådant uttalande och angivande som avses i artikel 34.1 andra stycket i direktiv 2013/34/EU, vilka båda ska grunda sig på det arbete som utförts under revisionen.

f) Ett uttalande om alla eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel rörande företagets kapacitet till fortsatt drift.

g) Uppgifter om de lagstadgade revisorernas eller revisionsföretagens etableringsort.

Medlemsstaterna får föreskriva ytterligare krav med avseende på innehållet i revisionsberättelsen.

3. När fler än en revisor eller fler än ett revisionsföretag har utfört en lagstadgad revision, ska de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen enas om resultaten av den lagstadgade revisionen och överlämna en gemensam revisionsberättelse och ett gemensamt revisionsutlåtande. Om de är oeniga om resultatet ska varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag lämna ett separat revisionsutlåtande i en separat punkt i revisionsberättelsen och ange skälen till oenigheten.

4. Revisionsberättelsen ska dateras och undertecknas av den lagstadgade revisorn. Om ett revisionsföretag utför den lagstadgade revisionen, ska revisionsberättelsen undertecknas åtminstone av den eller de lagstadgade revisorer som utför den lagstadgade revisionen för revisionsföretagets räkning. Om fler än en lagstadgad revisor eller fler än ett revisionsföretag har varit anlitade samtidigt, ska revisionsberättelsen undertecknas av samtliga lagstadgade revisorer eller åtminstone av de lagstadgade revisorer som utför den lagstadgade revisionen för varje enskilt revisionsföretags räkning. Medlemsstaterna får under exceptionella omständigheter föreskriva att detta undertecknande inte behöver offentliggöras om ett sådant offentliggörande skulle kunna leda till ett överhängande och betydande hot mot en persons säkerhet.

Den eller de medverkande personernas namn ska under alla omständigheter vara kända av de berörda behöriga myndigheterna.

▼M3

5. Den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets revisionsberättelse om koncernredovisningen ska uppfylla de krav som anges i punkterna 1–4. I utlåtandet om huruvida förvaltningsberättelsen är konsistent med de finansiella rapporterna i enlighet med kraven i punkt 2 e, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget beakta koncernredovisningen och förvaltningsberättelsen för koncern. Om årsredovisningen eller årsbokslutet för moderföretaget bifogas koncernredovisningen, får den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets revisionsberättelser som krävs enligt denna artikel kombineras.

▼B

KAPITEL VI

KVALITETSSÄKRING

Artikel 29

System för kvalitetssäkring

1. Alla medlemsstater skall se till att alla lagstadgade revisorer och revisionsföretag omfattas av ett system för kvalitetssäkring som minst uppfyller följande kriterier:

▼M3

a) Systemet för kvalitetskontroll ska organiseras så att det är oberoende av de granskade lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen och omfattas av offentlig tillsyn.

▼B

b) Systemet för kvalitetssäkring skall finansieras så att det är säkert och fritt från eventuell otillbörlig påverkan från lagstadgade revisorer eller revisionsföretag.

c) Systemet för kvalitetssäkring skall ha tillräckliga resurser.

d) De personer som utför kvalitetssäkringskontrollen skall ha lämplig yrkesutbildning och relevanta erfarenheter av lagstadgad revision och ekonomisk rapportering samt särskild utbildning i kvalitetssäkringskontroll.

e) De personer som utför särskild kvalitetssäkringskontroll skall väljas ut i enlighet med ett objektivt förfarande som utformats så att det inte finns någon intressekonflikt mellan dem och den granskade lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget.

f) Kvalitetssäkringskontrollen, med stöd av lämplig kontroll av valda revisionshandlingar, skall omfatta bedömning av efterlevnaden av tillämpliga revisionsstandarder och krav på oberoende, kvantiteten och kvaliteten av de resurser som lagts ned, revisionsarvoden och revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll.

g) Kvalitetssäkringskontrollen skall presenteras i en rapport som skall innehålla de huvudsakliga slutsatserna från kvalitetssäkringskontrollen.

▼M3

h) Kvalitetskontroller ska utföras på grundval av en riskbedömning och, när det gäller lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgade revisioner enligt definitionen i artikel 2.1 a, minst vart sjätte år.

▼B

i) De övergripande resultaten av systemet för kvalitetssäkring skall offentliggöras varje år.

j) Rekommendationer från kvalitetskontroller skall inom rimlig tid följas upp av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget.

▼M3

k) Kvalitetskontroller ska vara ändamålsenliga och proportionella mot omfattningen av och komplexiteten i den granskade lagstadgade revisorns eller det granskade revisionsföretagets verksamhet.

▼B

Om rekommendationerna enligt punkt 1 j inte följs upp, skall den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget i förekommande fall bli föremål för disciplinära åtgärder eller påföljder enligt artikel 30.

▼M3

2. Vid tillämpningen av punkt 1 e ska minst följande kriterier gälla för val av personer som utför särskild kvalitetskontroll:

a) Personer som utför särskild kvalitetskontroll ska ha lämplig yrkesutbildning och relevanta erfarenheter av lagstadgad revision och finansiell rapportering kombinerat med särskild utbildning i kvalitetskontroll.

b) En person som varit partner till, anställd hos eller på annat sätt varit knuten till en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska inte få utföra särskild kvalitetskontroll av den lagstadgade revisorn eller det revisionsföretaget innan minst tre år har förflutit sedan detta förhållande upphörde.

c) Personer som utför särskild kvalitetskontroll ska intyga att det inte föreligger någon intressekonflikt mellan dem och den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som ska granskas.

3. Vid tillämpning av punkt 1 k ska medlemsstaterna kräva att behöriga myndigheter vid kvalitetskontroller av de lagstadgade revisionerna av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisningar för små och medelstora företag beaktar att de revisionsstandarder som antagits i enlighet med artikel 26 är avsedda att tillämpas på ett sätt som står i proportion till storleken av och komplexiteten i verksamheten hos det granskade företaget.

KAPITEL VII

UTREDNINGAR OCH SANKTIONER

Artikel 30

System för utredningar och sanktioner

1. Medlemsstaterna skall se till att det finns effektiva system för utredningar och sanktioner så att bristfällig lagstadgad revision kan upptäckas, rättas till och förhindras.

2. Utan att det påverkar medlemsstaternas system för civilrättsligt ansvar ska medlemsstaterna föreskriva effektiva, proportionella och avskräckande sanktioner mot lagstadgade revisorer och revisionsföretag, om lagstadgad revision inte utförs i enlighet med de bestämmelser som antas för att genomföra detta direktiv och, i tillämpliga fall, med förordning (EU) nr 537/2014.

▼M3

Medlemsstaterna får besluta att inte fastställa regler för administrativa sanktioner vid överträdelser som omfattas av nationell straffrätt. I sådana fall ska medlemsstaterna informera kommissionen om de relevanta straffrättsliga bestämmelserna.

3. Medlemsstaterna ska föreskriva att åtgärder som vidtas och sanktioner som åläggs lagstadgade revisorer och revisionsföretag på lämpligt sätt offentliggörs. Bland sanktionerna ska möjligheten finnas att återkalla ett godkännande. Medlemsstaterna får besluta att ett sådant offentliggörande inte ska innehålla personuppgifter i den mening som avses i artikel 2 a i direktiv 95/46/EG.

4. Medlemsstaterna ska anmäla de regler som avses i punkt 2 till kommissionen senast den 17 juni 2016. De ska utan dröjsmål anmäla varje senare ändring av dessa till kommissionen.

Artikel 30a

Befogenhet med avseende på sanktioner

1. Medlemsstaterna ska föreskriva att behöriga myndigheter ges befogenhet att vidta och/eller ålägga minst följande administrativa åtgärder och sanktioner vid överträdelser av bestämmelserna i detta direktiv och, i tillämpliga fall, med förordning (EU) nr 537/2014:

a) Ett åläggande för den fysiska eller juridiska person som är skyldig till överträdelsen att upphöra med sitt handlande och att inte upprepa det.

b) Ett offentligt uttalande på de behöriga myndigheternas webbplats som anger vem som är skyldig till överträdelsen och överträdelsens art.

c) Tillfälligt förbud under högst tre år för en den lagstadgade revisorn, revisionsföretaget eller nyckelrevisorn att utföra lagstadgad revision och/eller underteckna revisionsberättelser.

d) En förklaring om att revisionsberättelsen inte uppfyller kraven i artikel 28 i detta direktiv eller, i tillämpliga fall, artikel 10 i förordning (EU) nr 537/2014.

e) Tillfälligt förbud under högst tre år för en person som är en av de yrkesverksamma revisorerna i revisionsföretaget eller är ledamot av ett förvaltnings- eller ledningsorgan i ett företag av allmänt intresse att utöva uppdrag i ett revisionsföretag eller ett företag av allmänt intresse.

f) Åläggande av administrativa sanktionsavgifter för fysiska och juridiska personer.

2. Medlemsstaterna ska se till att de behöriga myndigheterna kan utöva sina sanktionsbefogenheter i enlighet med detta direktiv och nationell rätt på något av följande sätt:

a) Direkt.

b) I samarbete med andra myndigheter.

c) Genom hänvändelse till de behöriga rättsliga myndigheterna.

▼M3

3. Medlemsstaterna får ge de behöriga myndigheterna andra sanktionsbefogenheter förutom dem som avses i punkt 1.

4. Med avvikelse från punkt 1 får myndigheter som utövar tillsyn över företag av allmänt intresse, när de inte har utsetts som behörig myndighet i enlighet med artikel 20.2 i förordning (EU) nr 537/2014, av medlemsstaterna ges befogenhet att ålägga sanktioner för bristande fullgörande av rapporteringsskyldigheter som föreskrivs i den förordningen.

Artikel 30b

Effektiv tillämpning av sanktioner

När medlemsstaterna fastställer regler enligt artikel 30, ska de vid fastställandet av typ och nivå av administrativa sanktioner och åtgärder beakta alla relevanta omständigheter, inklusive om lämpligt följande:

a) Överträdelsens allvar och varaktighet.

b) Den ansvariga personens grad av ansvar.

c) Den ansvariga personens finansiella ställning, exempelvis indikerad genom det ansvariga företagets totala omsättning eller den ansvariga personens årsinkomst, om denne är en fysisk person.

d) Beloppen för erhållen vinst eller undvikande av förluster för den ansvariga personen, i den mån de kan fastställas.

e) Den ansvariga personens grad av samarbetsvillighet med den behöriga myndigheten.

f) Tidigare överträdelser som den ansvariga juridiska eller fysiska personen har gjort sig skyldig till.

De behöriga myndigheterna får beakta ytterligare faktorer under förutsättning att de anges närmare i nationell rätt.

Artikel 30c

Offentliggörande av sanktioner och åtgärder

1. De behöriga myndigheterna ska på sin officiella webbplats offentliggöra åtminstone alla administrativa sanktioner som ålagts vid överträdelse av detta direktiv eller av förordning (EU) nr 537/2014 för vilka all rätt att överklaga har uttömts eller löpt ut, så snart detta rimligen låter sig göras omedelbart efter det att den person som ålagts sanktioner har informerats om beslutet, inbegripet information om vilken typ och art av överträdelse det rör sig om och om identiteten för den fysiska eller juridiska person som har ålagts sanktionen.

Om medlemsstaterna tillåter offentliggörande av sanktioner som kan överklagas, ska de behöriga myndigheterna så snart detta rimligen låter sig göras på sin officiella webbplats även offentliggöra information om överklagandets status och om resultatet av detta.

▼M3

2. De behöriga myndigheterna ska offentliggöra de sanktioner som ålagts med bevarad anonymitet, och på ett sätt som är förenligt med nationell rätt, under någon av följande omständigheter:

a) Om sanktionen har ålagts en fysisk person, och ett offentliggörande av personuppgifter visar sig vara oproportionellt vid en obligatorisk förhandsbedömning av proportionaliteten i ett sådant offentliggörande.

b) Om ett offentliggörande skulle äventyra de finansiella marknadernas stabilitet eller en pågående brottsutredning.

c) Om offentliggörandet skulle orsaka oproportionell skada för de institutioner eller individer som berörs.

3. De behöriga myndigheterna ska säkerställa att varje offentliggörande i enlighet med punkt 1 har proportionell varaktighet och att det finns kvar på deras officiella webbplats under minst fem år efter det att all rätt att överklaga har uttömts eller löpt ut.

Offentliggörandet av sanktioner och åtgärder och varje offentligt utlåtande ska iaktta de grundläggande rättigheterna i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, i synnerhet rätten till respekt för privatlivet och familjelivet och rätten till skydd av personuppgifter. Medlemsstaterna får besluta att ett sådant offentliggörande eller varje offentligt utlåtande inte ska innehålla personuppgifter i den mening som avses i artikel 2 a i direktiv 95/46/EG.

Artikel 30d

Överklagande

Medlemsstaterna ska säkerställa att beslut som fattas av en behörig myndighet i enlighet med detta direktiv och förordning (EU) nr 537/2014 kan överklagas.

Artikel 30e

Rapportering av överträdelser

1. Medlemsstaterna ska se till att effektiva mekanismer inrättas för att uppmuntra rapportering av överträdelser av detta direktiv eller av förordning (EU) nr 537/2014 till behöriga myndigheter.

2. De mekanismer som avses i punkt 1 ska minst omfatta följande:

a) Särskilda förfaranden för mottagande av rapporter om överträdelser och uppföljning av dessa.

b) Skydd av personuppgifter både för den person som rapporterar den misstänkta eller faktiska överträdelsen och den person som misstänks ha begått eller påstås ha begått den överträdelsen, i överensstämmelse med de principer som anges i direktiv 95/46/EG.

c) Lämpliga förfaranden för att säkerställa rätten till försvar och att bli hörd för den person mot vilken en överträdelse görs gällande innan beslut om denne fattas samt rätten att väcka talan inför domstol mot beslut eller åtgärder som rör honom eller henne.

▼M3

3. Medlemsstaterna ska se till att revisionsföretag inför lämpliga förfaranden för sina anställda, så att de kan rapportera misstänkta eller faktiska överträdelser av detta direktiv eller förordning av (EU) nr 537/2014 internt via en särskild kanal.

Artikel 30f

Utbyte av information

1. De behöriga myndigheterna ska årligen ge CEAOB aggregerad information om alla administrativa åtgärder som vidtagits och alla sanktioner som har ålagts i enlighet med detta kapitel. CEAOB ska offentliggöra denna information i en årsrapport.

2. De behöriga myndigheterna ska omedelbart meddela CEAOB alla tillfälliga förbud som avses i artikel 30a.1 c och e.

▼B

KAPITEL VIII

OFFENTLIG TILLSYN OCH REGLERING MEDLEMSSTATERNA EMELLAN

Artikel 32

Principer för offentlig tillsyn

▼M3

1. Medlemsstaterna ska inrätta ett effektivt system för offentlig tillsyn av lagstadgade revisorer och revisionsföretag grundat på principerna i punkterna 2–7 och utse en behörig myndighet som ska ansvara för denna tillsyn.

▼B

2. Alla lagstadgade revisorer och revisionsföretag skall underställas offentlig tillsyn.

▼M3

3. Den behöriga myndigheten ska ledas av personer som inte är yrkesrevisorer men som har kunskaper på områden av relevans för lagstadgad revision. De ska tillsättas i enlighet med ett oberoende och öppet förfarande.

Den behöriga myndigheten får anlita yrkesrevisorer för att utföra särskilda uppgifter och får även bistås av sakkunniga, när detta är nödvändigt för ett korrekt utförande av dess uppgifter. I sådana fall ska varken yrkesrevisorn eller de sakkunniga delta i den behöriga myndighetens beslutsfattande.

4. Den behöriga myndigheten ska ha det yttersta ansvaret för tillsynen av

a) godkännandet och registreringen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag,

b) antagandet av standarder för yrkesetik, intern kvalitetskontroll av revisionsföretag och revisioner, utom när dessa standarder antas eller godkänns av andra av medlemsstaternas myndigheter,

▼M3

c) fortbildning,

d) systemet för kvalitetskontroll,

e) utredande och administrativa sanktionssystem.

4a. Medlemsstaterna ska utse en eller flera behöriga myndigheter för att utföra de uppgifter som fastställs i detta direktiv. Medlemsstaterna ska utse endast en behörig myndighet, som ska ha det yttersta ansvaret för de uppgifter som avses i denna artikel, utom med avseende på lagstadgad revision av kooperativ, sparbanker eller liknande företag enligt artikel 45 i direktiv 86/635/EEG eller ett dotterföretag eller en rättslig efterträdare till ett kooperativ, en sparbank eller en liknande företag enligt artikel 45 i direktiv 86/635/EEG.

Medlemsstaterna ska informera kommissionen om vilka myndigheter som har utsetts.

De behöriga myndigheterna ska organiseras på ett sådant sätt att intressekonflikter undviks.

4b. Medlemsstaterna får delegera eller tillåta att den behöriga myndigheten delegerar vilka som helst av sina uppgifter till andra myndigheter eller organ som har utsetts eller på annat enligt lag bemyndigats att utföra sådana uppgifter.

I delegeringen ska det anges vilka uppgifter som delegeras och på vilka villkor som de ska utföras. Myndigheterna eller organen ska organiseras på ett sådant sätt att intressekonflikter undviks.

När den behöriga myndigheten delegerar uppgifter till andra myndigheter eller organ, ska den kunna återta de delegerade befogenheterna från fall till fall.

5. Den behöriga myndigheten ska ha rätt att vid behov inleda och genomföra utredningar beträffande lagstadgade revisorer och revisionsföretag och vidta lämpliga åtgärder.

Om en behörig myndighet anlitar sakkunniga för att utföra särskilda uppdrag, ska myndigheten se till att det inte föreligger någon intressekonflikt mellan dessa sakkunniga och den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget i fråga. Sådana sakkunniga ska uppfylla samma krav som anges i artikel 29.2 a.

Den behöriga myndigheten ska ges tillräckliga befogenheter för att den ska kunna fullgöra sina uppgifter och skyldigheter enligt detta direktiv.

6. För den behöriga myndigheten ska öppenhet och insyn gälla. Detta ska även inbegripa offentliggörande av årliga arbetsprogram och verksamhetsrapporter.

7. Det offentliga tillsynssystemet ska få tillräcklig finansiering och ha tillräckliga resurser för att inleda och genomföra de utredningar som avses i punkt 5. Finansieringen av det offentliga tillsynssystemet ska vara säkert och fri från otillbörlig påverkan från lagstadgade revisorer eller revisionsföretag.

▼B

Artikel 33

Samarbete mellan offentliga tillsynssystem på gemenskapsnivå

Medlemsstaterna skall se till att de offentliga tillsynssystemen regleras på ett sätt som möjliggör effektivt samarbete på gemenskapsnivå i fråga om medlemsstaternas tillsynsverksamheter. I detta syfte skall varje medlemsstat ge ett organ särskilt ansvar för samarbetet.

Artikel 34

Medlemsstaternas ömsesidiga erkännande av regleringar

1. Medlemsstaternas regleringar skall följa principen om hemlandskontroll och att tillsynen skall utövas av den medlemsstat där den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget godkänts och den granskade enheten har sitt säte.

▼M3

Utan att det påverkar tillämpningen av första stycket ska revisionsföretag som har godkänts i en medlemsstat och som utför revisionstjänster i en annan medlemsstat enligt artikel 3a vara föremål för en kvalitetskontroll i hemmedlemsstaten och tillsyn i värdmedlemsstaten av varje revision som utförs där.

2. Vid lagstadgad revision av koncernredovisning får den medlemsstat som kräver den lagstadgade revisionen inte införa ytterligare krav på den lagstadgade revisionen när det gäller registrering, kvalitetskontroll, revisionsstandarder, yrkesetik och opartiskhet och självständighet för den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen av ett dotterföretag som är etablerat i en annan medlemsstat.

3. För ett företag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i en annan medlemsstat än den medlemsstat där företaget har sitt säte, får den medlemsstat på vars marknad aktierna är upptagna till handel inte införa några ytterligare krav på den lagstadgade revisionen när det gäller registrering, kvalitetskontroll, revisionsstandarder, yrkesetik och opartiskhet och självständighet för den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen av företagets årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning.

4. När en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag är registrerat i en medlemsstat till följd av ett godkännande i enlighet med artikel 3 eller 44 och den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget avger revisionsberättelser beträffande årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning enligt i artikel 45.1, ska den medlemsstat där revisorn eller revisionsföretaget är registrerat låta den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget omfattas av sina system för tillsyn, kvalitetskontroll och utredningar och sanktioner.

▼M3

▼B

Artikel 36

Tystnadsplikt och regleringssamarbete mellan medlemsstaterna

▼M3

1. Medlemsstaternas behöriga myndigheter med ansvar för godkännande, registrering, kvalitetskontroll, kontroll och disciplin, de behöriga myndigheter som utsetts i enlighet med artikel 20 i förordning (EU) nr 537/2014 samt de relevanta europeiska tillsynsmyndigheterna ska när så är nödvändigt samarbeta för att fullgöra sina skyldigheter och uppgifter enligt detta direktiv och förordning (EU) nr 537/2014. De behöriga myndigheterna i en medlemsstat ska bistå behöriga myndigheter i andra medlemsstater och de relevanta europeiska tillsynsmyndigheterna. Behöriga myndigheter ska särskilt utbyta information och samverka vid utredningar i samband med lagstadgade revisioner.

▼B

2. Tystnadsplikt skall gälla för alla personer som är anställda eller före detta anställda vid behöriga myndigheter. Information som omfattas av tystnadsplikt får inte lämnas till andra personer eller myndigheter utom när det föreskrivs i lag eller annan författning i en medlemsstat.

▼M3

3. Punkt 2 ska inte hindra de behöriga myndigheterna från att utbyta konfidentiell information. Den information som utbyts ska omfattas av den tystnadsplikt som gäller för anställda och före detta anställda vid behöriga myndigheter. Tystnadsplikten ska också gälla alla andra personer som de behöriga myndigheterna har delegerat uppgifter till i samband med de syften som anges i detta direktiv.

▼B

4. Behöriga myndigheter skall på begäran och utan onödigt dröjsmål lämna uppgifter för det syfte som anges i punkt 1. När så är nödvändigt skall de behöriga myndigheter som får en sådan begäran utan onödigt dröjsmål vidta nödvändiga åtgärder för att ta fram de begärda uppgifterna. Sålunda lämnade uppgifter skall omfattas av den tystnadsplikt som gäller för anställda och före detta anställda vid de behöriga myndigheter som erhållit uppgifterna.

Om den anmodade behöriga myndigheten inte kan lämna de begärda uppgifterna inom rimlig tid skall den underrätta den begärande behöriga myndigheten om orsaken.

De behöriga myndigheterna får vägra att tillmötesgå sådan begäran om uppgifter

a) om uppgiftslämnandet kan inverka på den anmodade medlemsstatens suveränitet, säkerhet eller allmänna ordning eller strida mot nationella säkerhetsregler, eller

▼M3

b) om rättsliga förfaranden redan har inletts vid den anmodade medlemsstatens myndigheter rörande samma handlingar och samma personer, eller

c) om den anmodade medlemsstatens behöriga myndigheter redan har meddelat ett slutligt avgörande rörande samma handlingar och samma personer.

Utan att det påverkar deras förpliktelser i rättsliga förfaranden, får de behöriga myndigheter eller de europeiska tillsynsmyndigheter som erhåller information enligt punkt 1 använda den endast för att fullgöra sitt uppdrag enligt detta direktiv eller förordning (EU) nr 537/2014 och i samband med administrativa eller rättsliga förfaranden som specifikt avser detta uppdrag.

4a. Medlemsstaterna får tillåta att de behöriga myndigheterna till de behöriga myndigheter som ansvarar för tillsyn av företag av allmänt intresse, till centralbankerna, till Europeiska centralbankssystemet och till Europeiska centralbanken, i deras egenskap av monetära myndigheter, och till Europeiska systemrisknämnden överlämnar konfidentiell information som ska användas för att de ska kunna fullgöra sina uppgifter. Dessa myndigheter eller organ ska inte heller hindras från att meddela de behöriga myndigheterna de uppgifter som dessa eventuellt behöver för att utföra sina uppgifter enligt förordning (EU) nr 537/2014.

▼B

5. När en behörig myndighet finner att verksamhet som strider mot bestämmelserna i detta direktiv pågår eller har pågått på en annan medlemsstats territorium, skall den på ett så specifikt sätt som möjligt underrätta den behöriga myndigheten i den medlemsstaten om detta. Den behöriga myndigheten i den senare medlemsstaten skall vidta lämpliga åtgärder. Den skall meddela den underrättande behöriga myndigheten resultatet och så långt det är möjligt också viktiga händelser under ärendets gång.

6. Den behöriga myndigheten i en medlemsstat får också begära att en utredning görs av den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat och på dennas territorium.

Den får också begära att tjänstemän från den egna myndigheten tillåts att under utredningen åtföljа tjänstemännen från den andra medlemsstatens behöriga myndighet.

Det övergripande ansvaret för utredningen skall dock hela tiden ligga på den medlemsstat på vars territorium den äger rum.

Den behöriga myndigheten får vägra att efterkomma en begäran om utredning enligt första stycket, eller en begäran om att tjänstemän från en behörig myndighet i en annan medlemsstat skall tillåtas följa med de egna tjänstemännen enligt andra stycket,

▼M3

a) om en sådan utredning kan inverka på den anmodade medlemsstatens suveränitet, säkerhet eller allmänna ordning eller strida mot nationella säkerhetsregler, eller

▼B

b) om rättsliga förfaranden redan har inletts vid den anmodade medlemsstatens myndigheter rörande samma handlingar och mot samma lagstadgade revisorer eller revisionsföretag, eller

c) om den anmodade medlemsstatens behöriga myndigheter redan har meddelat ett slutligt avgörande rörande samma handlingar och mot samma lagstadgade revisorer eller revisionsföretag.

▼M3

_____

▼B

KAPITEL IX

VAL OCH ENTLEDIGANDE

Artikel 37

Val av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag

1. Lagstadgad revisor eller revisionsföretag skall utses av aktieägarna, delägarna eller medlemmarna på den granskade enhetens stämma.

2. Medlemsstaterna får tillåta alternativa system eller förfaranden för att utse lagstadgad revisor eller revisionsföretag under förutsättning att dessa system eller förfaranden är utformade så att den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets oberoende ställning i förhållande till den granskade enhetens företagsledning eller förvaltningsorgan garanteras.

▼M3

3. Alla avtalsklausuler som begränsar bolagsstämmans valfrihet eller valfriheten för ledamöter av det granskade företaget i enlighet med punkt 1 till vissa kategorier eller förteckningar över lagstadgade revisorer eller revisionsföretag när det gäller utnämning av en viss lagstadgad revisor eller ett visst revisionsföretag för att utföra den lagstadgade revisionen av företaget ska vara förbjudna. Alla sådana befintliga klausuler ska vara ogiltiga.

▼B

Artikel 38

Lagstadgade revisorers eller revisionsföretags entledigande och avgång

1. Medlemsstaterna skall se till att lagstadgade revisorer eller revisionsföretag får entledigas enbart på saklig grund. Skilda åsikter om redovisning eller revisionsförfaranden skall inte anses vara skälig grund för entledigande.

2. Medlemsstaterna skall se till att den granskade enheten och den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget underrättar den eller de offentliga tillsynsmyndigheterna om den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets entledigande eller avgång under mandatperioden och att en tillfredsställande förklaring till orsakerna lämnas.

▼M3

3. Vid en lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse ska medlemsstaterna se till att det är möjligt för

a) aktieägare som representerar 5 % eller mer av rösträtterna eller aktiekapitalet,

▼M3

b) andra organ inom de granskade företagen definierade i nationell lagstiftning, eller

c) de behöriga myndigheter som avses i artikel 32 i detta direktiv eller som utsetts i enlighet med artikel 20.1 i förordning (EU) nr 537/2014 eller som, när så föreskrivs i nationell rätt, med artikel 35.2 i den förordningen

att inleda förfaranden för entledigande av den eller de berörda lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen vid en nationell domstol, om det finns skäliga grunder för detta.

KAPITEL X

REVISIONSKOMMITTE

Artikel 39

Revisionskommitté

1. Medlemsstaterna ska säkerställa att alla företag av allmänt intresse har en revisionskommitté. Revisionskommittén ska antingen vara en fristående kommitté eller en kommitté inom det granskade företagets förvaltningsorgan eller kontrollorgan. Den ska bestå av icke arbetande ledamöter av det granskade företagets förvaltningsorgan och/eller ledamöter av dess kontrollorgan och/eller av ledamöter utsedda av det granskade företagets bolagsstämma eller, för företag som inte har aktieägare, av ett likvärdigt organ.

Minst en ledamot av revisionskommittén ska ha redovisnings- och/eller revisionskompetens.

Samtliga ledamöter ska ha kompetens som är relevant för den sektor där det granskade företaget är verksamt.

En majoritet av ledamöterna av revisionskommittén ska vara oberoende i förhållande till det granskade företaget. Revisionskommitténs ordförande ska utses av kommitténs ledamöter eller det granskade företagets kontrollorgan och vara oberoende i förhållande till det granskade företaget. Medlemsstaterna får kräva att revisionskommitténs ordförande ska väljas varje år av det granskade företagets bolagsstämma.

2. Med avvikelse från punkt 1 får medlemsstaterna besluta att de uppgifter som tilldelas revisionskommittén i ett företag av allmänt intresse som uppfyller de kriterier som anges i artikel 2.1 f och t i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG ([1]) får utföras av förvaltnings- eller kontrollorganet i dess helhet, förutsatt att ordföranden för ett sådant organ, om han eller hon tillhör företagsledningen, inte ska fungera som ordförande när ett sådant organ utför revisionskommitténs uppgifter.

([1]) Europarlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG av den 4 november 2003 om de prospekt som ska offentliggöras när värdepapper erbjuds till allmänheten eller tas upp till handel och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 345, 31.12.2003, s. 64).

▼M3

Om en revisionskommitté utgör en del av det granskade företagets förvaltningsorgan eller kontrollorgan i enlighet med punkt 1, får medlemsstaterna tillåta eller kräva att förvaltningsorganet eller kontrollorganet efter behov utför revisionskommitténs uppgifter vad gäller de skyldigheter som anges i detta direktiv och i förordning (EU) nr 537/2014.

3. Genom undantag från punkt 1 får medlemsstaterna besluta att följande typer av företag av allmänt intresse inte behöver ha en revisionskommitté:

a) Varje företag av allmänt intresse som enligt artikel 2.10 i direktiv 2013/34/EU är ett dotterföretag, om det företaget uppfyller kraven i punkterna 1, 2 och 5 i den här artikeln, artikel 11.1 och 11.2 och artikel 16.5 i förordning (EU) nr 537/2014 på koncernnivå.

b) Varje företag av allmänt intresse som är ett fondföretag enligt definitionen i artikel 1.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG ([1]) eller en alternativ investeringsfond enligt definitionen i artikel 4.1 a i Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU ([2]).

c) Varje företag av allmänt intresse vars enda uppgift är att utfärda värdepapper med bakomliggande tillgångar som säkerhet enligt definitionen i artikel 2.5 i kommissionens förordning (EG) nr 809/2004 ([3]).

d) Varje kreditinstitut i den mening som avses i artikel 3.1.1 i direktiv 2013/36/EU vars aktier inte är upptagna till handel på en reglerad marknad i någon medlemsstat i den mening som avses i artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG och som fortlöpande eller vid upprepade tillfällen endast har gett ut skuldinstrument som är upptagna till handel på en reglerad marknad, förutsatt att det sammanlagda nominella beloppet för alla dessa skuldinstrument ligger under 100 000 000 EUR och att det inte har offentliggjort något prospekt i enlighet med direktiv 2003/71/EG.

De företag av allmänt intresse som avses i led c ska offentligt förklara orsakerna till att de anser att det inte är lämpligt för dem att ge antingen en revisionskommitté eller ett förvaltnings- eller kontrollorgan i uppgift att utföra en revisionskommittés uppgifter.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG av den 13 juli 2009 om samordning av lagar och andra författningar som avser företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) (EUT L 302, 17.11.2009, s. 32).

([2]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU av den 8 juni 2011 om förvaltare av alternativa investeringsfonder samt om ändring av direktiv 2003/41/EG och 2009/65/EG och förordningarna (EG) nr 1060/2009 och (EU) nr 1095/2010 (EUT L 174, 1.7.2011, s. 1).

([3]) Kommissionens förordning (EG) nr 809/2004 av den 29 april 2004 om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG i fråga om informationen i prospekt, dessas format, införlivande genom hänvisning samt offentliggörande av prospekt och annonsering (EUT L 149, 30.4.2004, s. 1).

▼M3

4. Med avvikelse från punkt 1 får medlemsstaterna kräva eller tillåta att ett företag av allmänt intresse inte ska ha en revisionskommitté, förutsatt att det har ett eller flera organ med motsvarande uppgifter som en revisionskommitté, som har inrättats och fungerar i enlighet med bestämmelser i den medlemsstat där det företag som ska granskas är registrerat. I sådana fall ska företaget lämna uppgifter om vilket organ som utför dessa uppgifter och hur det är sammansatt.

5. Om alla ledamöter av revisionskommittén är ledamöter i det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan, får medlemsstaten föreskriva att revisionskommittén ska undantas från kraven på oberoende som anges i punkt 1 fjärde stycket.

6. Utan att det påverkar ansvaret för ledamöterna i förvaltnings-, lednings- eller kontrollorganet eller för andra ledamöter utsedda av det granskade företagets bolagsstämma ska revisionskommittén bland annat

a) informera det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan om resultatet av den lagstadgade revisionen och förklara på vilket sätt den lagstadgade revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet och vilken roll revisionskommittén spelade i den processen,

b) övervaka den finansiella rapporteringen och lämna rekommendationer eller förslag för att säkerställa dess integritet,

c) övervaka effektiviteten i företagets interna kvalitetskontroll- och riskhanteringssystem och i tillämpliga fall dess internrevision när det gäller det granskade företagets finansiella rapportering, utan att åsidosätta företagets oberoende,

d) övervaka den lagstadgade revisionen av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning, i synnerhet dess utförande, med beaktande av den behöriga myndighetens resultat och slutsatser i enlighet med artikel 26.6 i förordning (EU) nr 537/2014,

e) granska och övervaka den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet i enlighet med artiklarna 22, 22a, 22b, 24a och 24b i detta direktiv samt artikel 6 i förordning (EU) nr 537/2014, särskilt om det är lämpligt att tillhandahålla icke-revisionstjänster till det granskade företaget i enlighet med artikel 5 i den förordningen, och

f) ansvara för urvalsförfarandet vid val av en eller flera lagstadgade revisorer eller revisionsföretag och utfärda rekommendationer om vilken eller vilka lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som ska utses i enlighet med artikel 16 i förordning (EU) nr 537/2014, utom när artikel 16.8 i den förordningen tillämpas.

▼B

KAPITEL XI

INTERNATIONELLA ASPEKTER

Artikel 44

Godkännande av revisorer från tredjeländer

1. Under förutsättning att ömsesidighet föreligger får en medlemsstats behöriga myndigheter godkänna en revisor från ett tredjeland som lagstadgad revisor, om denne kan styrka att han eller hon uppfyller krav motsvarande de föreskrivna kraven enligt artikel 4 och artiklarna 6-13.

▼B

2. Medlemsstaternas behöriga myndigheter skall, innan de godkänner en revisor från ett tredjeland som uppfyller kraven i punkt 1, tillämpa de krav som fastställs i artikel 14.

Artikel 45

Registrering och tillsyn av revisorer och revisionsföretag från tredjeländer

▼M3

1. De behöriga myndigheterna i en medlemsstat ska i enlighet med artiklarna 15, 16 och 17 registrera varje revisor och revisionsföretag från ett tredjeland, om denna revisor eller detta revisionsföretag från ett tredjeland avger en revisionsberättelse beträffande årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning för ett företag som har sitt säte utanför unionen och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i den medlemsstaten i den mening avses i artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG, utom när företaget enbart emitterar utestående skuldförbindelser för vilka något av följande gäller:

a) De har varit upptagna till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat i den mening som avses i artikel 2.1 c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG ([1]) före den 31 december 2010 och deras nominella värde per företag är minst 50 000 EUR på emitteringsdagen eller, i fråga om skuldförbindelser i annan valuta, motsvarande minst 50 000 EUR på emitteringsdagen.

b) De är upptagna till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat i den mening som avses i artikel 2.1 c i direktiv 2004/109/EG från och med den 31 december 2010 och deras nominella värde per företag är minst 100 000 EUR på emitteringsdagen, eller, i fråga om skuldförbindelser i annan valuta, motsvarande minst 100 000 EUR på emitteringsdagen.

▼B

2. Artiklarna 18 och 19 skall tillämpas.

3. Registrerade revisorer och revisionsföretag från tredjeländer skall omfattas av medlemsstaternas tillsynssystem, system för kvalitetssäkring samt utrednings- och påföljdssystem. En medlemsstat får undanta registrerade revisorer eller revisionsföretag från tredjeländer från sitt system för kvalitetssäkring om en annan medlemsstats eller ett tredjelands system för kvalitetssäkring, som bedömts vara likvärdigt enligt artikel 46, under de föregående tre åren redan genomfört en kvalitetssäkringskontroll av de berörda revisorerna eller revisionsföretagen från tredjeländerna.

4. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 46 skall sådana revisionsberättelser beträffande årsbokslut eller sammanställd redovisning enligt punkt 1 i den här artikeln som avges av revisorer eller revisionsföretag från tredjeländer som inte är registrerade i en viss medlemsstat inte ha rättslig verkan i den medlemsstaten.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG av den 15 december 2004 om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 390, 31.12.2004, s. 38).

▼B

5. En medlemsstat får registrera ett revisionsföretag från ett tredjeland endast om

▼M3

_____

▼B

b) majoriteten av ledamöterna i förvaltnings- eller ledningsorganet för revisionsföretaget från tredjelandet uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10,

c) revisorn från ett tredjeland som reviderar på uppdrag av revisionsföretaget från tredjelandet uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10,

▼M3

d) revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning enligt punkt 1 utförs i enlighet med de internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26 och i enlighet med kraven i artiklarna 22, 22b och 25 eller med likvärdiga standarder och krav,

e) det på sin webbplats offentliggör en årlig rapport om öppenhet och insyn, som innehåller den information som avses i artikel 13 i förordning (EU) nr 537/2014 eller uppfyller likvärdiga krav på offentliggörande.

5a. En medlemsstat får registrera en revisor från ett tredjeland endast om denne uppfyller kraven i punkt 5 c, d och e i denna artikel.

6. För att säkerställa enhetliga villkor för tillämpningen av punkt 5 d i denna artikel ska kommissionen ges befogenhet att genom genomförandeakter besluta om den likvärdighet som avses i den punkten. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 48.2. Medlemsstaterna får bedöma den likvärdighet som avses i punkt 5 d i denna artikel så länge kommissionen inte har fattat något sådant beslut.

Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att fastställa de allmänna kriterier för likvärdighet som ska användas vid bedömningen av huruvida de revisioner av räkenskaper som avses i punkt 1 i denna artikel utförs i enlighet med de internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26 och de krav som fastställs i artiklarna 22, 24 och 25. När medlemsstaterna bedömer likvärdighet på nationell nivå ska de tillämpa sådana kriterier, som är tillämpliga på alla tredjeländer.

▼B

Artikel 46

Undantag vid likvärdighet

1. Medlemsstaterna får bortse från eller ändra kraven i artikel 45.1 och 45.3 på grundval av ömsesidighet endast om dessa revisorer eller revisionsföretag från tredjeländer omfattas av system för offentlig tillsyn, kvalitetssäkring och utredningar och påföljder i tredjelandet som uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 29, 30 och 32.

▼M3

2. För att säkerställa enhetliga villkor för tillämpningen av punkt 1 i denna artikel ska kommissionen ges befogenhet att genom genomförandeakter besluta om den likvärdighet som avses i den punkten. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 48.2. När kommissionen har erkänt den likvärdighet som avses i punkt 1 i denna artikel, får medlemsstaterna besluta att helt eller delvis förlita sig på denna likvärdighet och därmed att helt eller delvis upphöra att tillämpa eller ändra kraven i artikel 45.1 och 45.3. Medlemsstaterna får bedöma den likvärdighet som avses i punkt 1 i denna artikel eller förlita sig på andra medlemsstaters bedömningar, så länge kommissionen inte har fattat något sådant beslut. Om kommissionen beslutar att kravet på likvärdighet enligt punkt 1 i denna artikel inte är uppfyllt, får den tillåta de berörda revisorerna från ett tredjeland och revisionsföretagen från ett tredjeland att under en lämplig övergångsperiod fortsätta sin revisionsverksamhet i enlighet med den berörda medlemsstatens krav.

Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att med utgångspunkt i de krav som fastställs i artiklarna 29, 30 och 32 fastställa de allmänna kriterier för likvärdighet som ska användas vid bedömningen av huruvida systemen för offentlig tillsyn, kvalitetssäkring, utredning och sanktioner i ett tredjeland är likvärdiga med dem som tillämpas i unionen. Dessa allmänna kriterier ska användas av medlemsstaterna när de bedömer likvärdighet på nationell nivå, om kommissionen inte har fattat något beslut om det berörda tredjelandet.

▼B

3. Medlemsstaterna skall underrätta kommissionen om

a) sin bedömning av likvärdigheten enligt punkt 2, och

b) huvuddragen i sina samarbetslösningar med tredjeländers system för offentlig tillsyn, kvalitetssäkring samt utredningar och påföljder på grundval av punkt 1.

Artikel 47

Samarbete med behöriga myndigheter i tredjeländer

▼M3

1. Medlemsstaterna kan tillåta att revisionshandlingar eller andra handlingar hos lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som de har godkänt och utrednings- och kontrollrapporter som avser revisionerna i fråga överlämnas till behöriga myndigheter i ett tredjeland, på villkor

a) att dessa revisionshandlingar eller andra handlingar är relaterade till revision av bolag som har emitterat värdepapper i det tredjelandet eller ingår i en koncern som utfärdar lagstadgade koncernredovisningar i det tredjelandet,

▼B

b) att överlämnandet sker via hemmedlemsstatens behöriga myndigheter till de behöriga myndigheterna i tredjelandet och på dessas begäran,

c) att de behöriga myndigheterna i tredjelandet i fråga uppfyller krav som fastställts som tillräckliga enligt punkt 3,

d) att samarbetsformer på grundval av ömsesidighet har avtalats mellan berörda behöriga myndigheter,

▼B

e) att överlämnandet av personuppgifter till tredjelandet sker i enlighet med kapitel IV i direktiv 95/46/EG.

2. De samarbetsformer som avses i punkt 1 d skall säkerställa

a) att de behöriga myndigheterna lämnar en motivering till ändamålet med begäran om revisionshandlingar och andra handlingar,

b) att de anställda eller tidigare anställda vid tredjelandets behöriga myndigheter som erhållit uppgifterna omfattas av tystnadsplikt,

▼M3

ba) att skyddet för det granskade företagets affärsintressen, däribland dess industriella och immateriella rättigheter, inte skadas,

▼B

c) att behöriga myndigheter i tredjelandet får utnyttja revisionshandlingar och andra handlingar endast för att fullgöra sitt uppdrag vad avser offentlig tillsyn, kvalitetssäkring och utredningar som uppfyller krav likvärdiga med kraven i artiklarna 29, 30 och 32,

d) att en begäran från en behörig myndighet i ett tredjeland om revisionshandlingar eller andra handlingar hos den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget får avvisas

— om utlämnandet av dessa kan inverka på gemenskapens eller den anmodade medlemsstatens suveränitet, säkerhet eller allmänna ordning,

▼M3

— rättsliga förfaranden redan har inletts vid den anmodade medlemsstatens myndigheter rörande samma handlingar och mot samma personer, eller

— den anmodade medlemsstatens behöriga myndigheter redan har meddelat ett slutligt avgörande rörande samma handlingar och mot samma lagstadgade revisorer eller revisionsföretag,

3. För att underlätta samarbete ska kommissionen ges befogenhet att genom genomförandeakter besluta om tillräcklighet i enlighet med punkt 1 c i denna artikel. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 48.2. Medlemsstaterna ska vidta de åtgärder som är nödvändiga för att följa kommissionens beslut.

Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att fastställa de allmänna kriterier för tillräcklighet som kommissionen ska använda för att bedöma huruvida behöriga myndigheter i tredjeländer kan erkännas som tillräckliga för att samarbeta med medlemsstaternas behöriga myndigheter i fråga om utbyte av revisionshandlingar eller andra handlingar hos lagstadgade revisorer och revisionsföretag. De allmänna kriterierna för tillräcklighet ska grundas på kraven i artikel 36 eller i huvudsak likvärdiga funktionella resultat av ett direkt utbyte av revisionshandlingar eller andra handlingar hos lagstadgade revisorer eller revisionsföretag.

▼B

4. I undantagsfall får medlemsstaterna, med avvikelse från punkt 1, tillåta lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som de godkänt att överlämna revisionshandlingar och andra handlingar direkt till de behöriga myndigheterna i ett tredjeland, på villkor

a) att de behöriga myndigheterna i tredjelandet har inlett utredningar,

b) att överlämnandet inte strider mot lagstadgade revisorers och revisionsföretags förpliktelser när det gäller att överlämna revisionshandlingar och andra handlingar till hemmedlemsstatens behöriga myndigheter,

c) att samarbetsformerna med de behöriga myndigheterna i tredjelandet även medger att medlemsstatens behöriga myndigheter ges motsvarande direkta tillgång till revisionshandlingar och andra handlingar hos revisionsföretag från tredjeland,

d) att de begärande behöriga myndigheterna i tredjelandet på förhand underrättar den lagstadgade revisorns och revisionsföretagets behöriga myndigheter om varje direkt begäran om uppgifter och anger motiven till denna,

e) att villkoren i punkt 2 uppfylls.

▼M3

_____

▼B

6. Medlemsstaterna skall underrätta kommissionen om samarbetsformerna enligt punkterna 1 och 4.

KAPITEL XII

ÖVERGÅNGS- OCH SLUTBESTÄMMELSER

Artikel 48

Kommittéförfarande

▼M3

1. Kommissionen ska biträdas av en kommitté (nedan kallad *kommittén*). Den kommittén ska vara en kommitté i den mening som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 ([1]).

2. När det hänvisas till denna punkt ska artikel 5 i förordning (EU) nr 182/2011 tillämpas.

▼M1

2a. När det hänvisas till denna punkt ska artikel 5a.1–5a.4 och artikel 7 i beslut 1999/468/EG tillämpas, med beaktande av bestämmelserna i artikel 8 i det beslutet.

([1]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 av den 16 februari 2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina befogenheter (EUT L 55, 28.2.2011, s. 13).

▼M1

3. Senast den 31 december 2010, och därefter minst vart tredje år, ska kommissionen se över bestämmelserna om sina genomförandebefogenheter och lägga fram en rapport till Europaparlamentet och rådet om hur dessa befogenheter fungerar. I denna rapport ska man särskilt undersöka om kommissionen behöver föreslå ändringar av detta direktiv i syfte att garantera en lämplig avgränsning av de genomförandebefogenheter som den sig tilldelats. Slutsatsen om huruvida en ändring behövs eller ej ska åtföljas av en detaljerad motivering. Vid behov ska rapporten åtföljas av ett lagstiftningsförslag om ändring av bestämmelserna om kommissionens genomförandebefogenheter.

▼M3

Artikel 48a

Utövande av delegeringen

1. Befogenheten att anta delegerade akter ges till kommissionen med förbehåll för de villkor som anges i denna artikel.

2. Den befogenhet att anta delegerade akter som avses i artiklarna 26.3, 45.6, 46.2 och 47.3 ska ges till kommissionen för en period av fem år från och med den 16 juni 2014. Kommissionen ska utarbeta en rapport om delegeringen av befogenhet senast nio månader före utgången av perioden av fem år. Delegeringen av befogenhet ska genom tyst medgivande förlängas med perioder av samma längd, såvida inte Europaparlamentet eller rådet motsätter sig en sådan förlängning senast tre månader före utgången av perioden i fråga.

3. Den delegering av befogenhet som avses i artiklarna 26.3, 45.6, 46.2 och 47.3 får när som helst återkallas av Europaparlamentet eller rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som anges i beslutet upphör att gälla. Beslutet får verkan dagen efter det att det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*, eller vid ett senare i beslutet angivet datum. Det påverkar inte giltigheten av delegerade akter som redan har trätt i kraft.

4. Så snart kommissionen antar en delegerad akt ska den samtidigt delge Europaparlamentet och rådet denna.

5. En delegerad akt som antas enligt artiklarna 26.3, 45.6, 46.2 och 47.3 ska träda i kraft endast om varken Europaparlamentet eller rådet har gjort invändningar mot den delegerade akten inom en period av fyra månader från den dag då akten delgavs Europaparlamentet och rådet, eller om både Europaparlamentet och rådet, före utgången av den perioden, har underrättat kommissionen om att de inte kommer att invända. Denna period ska förlängas med två månader på Europaparlamentets eller rådets initiativ.

▼M3

▼B

Artikel 50

Upphävande av direktiv 84/253/EEG

Direktiv 84/253/EEG skall upphöra att gälla från och med den 29 juni 2006. Hänvisningar till det upphävda direktivet skall anses som hänvisningar till det här direktivet.

Artikel 51

Övergångsbestämmelse

Lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som medlemsstaternas behöriga myndigheter har godkänt i enlighet med bestämmelserna i direktiv 84/253/EEG innan de bestämmelser som avses i artikel 53.1 träder i kraft skall anses vara godkända enligt bestämmelserna i det här direktivet.

Artikel 52

Minimiharmonisering

Den medlemsstat som föreskriver lagstadgad revision kan införa strängare krav om inget annat anges i detta direktiv.

Artikel 53

Införlivande

1. Senast den 29 juni 2008 skall medlemsstaterna anta och offentliggöra de bestämmelser som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De skall genast underrätta kommissionen om detta.

2. När en medlemsstat antar dessa bestämmelser skall de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen skall göras skall varje medlemsstat själv utfärda.

3. Medlemsstaterna skall till kommissionen överlämna texterna till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar på det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 54

Ikraftträdande

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 55

Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

L 158/196 SV Europeiska unionens officiella tidning 27.5.2014

DIREKTIV

EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV 2014/56/EU

av den 16 april 2014

om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning

(Text av betydelse för EES)

EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 50,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av förslaget till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ([1]),

i enlighet med det ordinarie lagstiftningsförfarandet ([2]), och

av följande skäl:

(1) I Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG ([3]) fastställs villkoren för godkännande och registrering av personer som utför lagstadgade revisioner, de regler för opartiskhet och självständighet, objektivitet och yrkesetik som ska tillämpas på dessa personer samt regler för offentlig tillsyn över dem. Dessa regler behöver emellertid harmoniseras ytterligare på unionsnivå för att skapa större öppenhet och förutsägbarhet i de krav som ska tillämpas på dessa personer och för att stärka deras opartiskhet och självständighet och objektivitet när de fullgör sina uppgifter. Det är också viktigt att höja miniminivån för konvergens med avseende på de revisionsstandarder på grundval av vilka de lagstadgade revisionerna utförs. För att förbättra investerarskyddet är det dessutom viktigt att förstärka den offentliga tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag genom att öka unionens offentliga tillsynsmyndigheters oberoende och ge dem tillräckliga befogenheter, inklusive utredningsbefogenhet och befogenheten att ålägga sanktioner, i syfte att upptäcka, motverka och förebygga överträdelser av gällande bestämmelser inom ramen för lagstadgade revisorers och revisionsföretags tillhandahållande av revision.

(2) Eftersom företag av allmänt intresse har stor betydelse för allmänheten på grund av deras verksamhets storlek och komplexitet eller på grund av verksamhetens art, måste trovärdigheten i de granskade räkenskaperna från företag av allmänt intresse förbättras. Därför har de särskilda bestämmelserna för lagstadgad revision av företag av allmänt intresse som fastställs i direktiv 2006/43/EG vidareutvecklats i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 ([4]). De bestämmelser om lagstadgad revision av företag av allmänt intresse som fastställs i detta direktiv bör vara tillämpliga på lagstadgade revisorer och revisionsföretag endast i den mån som dessa utför lagstadgad revision av sådana företag.

([1]) EUT C 191, 29.6.2012, s. 61.
([2]) Europaparlamentets ståndpunkt av den 3 april 2014 (ännu ej offentliggjord i EUT) och rådets beslut av den 14 april 2014.
([3]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006, s. 87).
([4]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende revision av företag av allmänt intresse (se sidan 77 i detta nummer av EUT).

(3) I enlighet med fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) omfattar den inre marknaden ett område utan inre gränser, där fri rörlighet för varor och tjänster samt etableringsfrihet säkerställs. Det är nödvändigt att ge lagstadgade revisorer och revisionsföretag möjlighet att utveckla sin verksamhet inom unionen genom att ge dem möjlighet att erbjuda sina tjänster i en annan medlemsstat än den där de har godkänts. Genom att lagstadgade revisorer och revisionsföretag får möjlighet att tillhandahålla lagstadgad revision under sitt hemlands yrkestitel i en värdmedlemsstat tillgodoses framför allt behoven hos de grupper av företag som till följd av det ökade handelsflödet på den inre marknaden upprättar årsredovisningar i flera medlemsstater och är skyldiga att låta dem genomgå revision enligt unionsrätten. Genom att undanröja hindren för utvecklingen av lagstadgade revisionstjänster mellan medlemsstaterna blir det möjligt att skapa en integrerad revisionsmarknad i unionen.

(4) Lagstadgad revision kräver tillräckliga kunskaper inom områden som bolagsrätt, skatterätt och socialrätt, som kan variera mellan medlemsstaterna. För att säkerställa kvaliteten i de lagstadgade revisionstjänster som tillhandahålls inom en medlemsstats territorium bör det därför vara möjligt för den medlemsstaten att införa en kompensationsåtgärd om en lagstadgad revisor som är godkänd i en annan medlemsstat också vill bli godkänd i den förstnämnda medlemsstaten för att upprätta ett fast etableringsställe där. En sådan åtgärd bör ta hänsyn till den berörda lagstadgade revisorns yrkeserfarenhet. Den bör inte leda till en oproportionerlig börda för den lagstadgade revisorn och inte hindra eller avskräcka från tillhandahållandet av lagstadgade revisionstjänster i den medlemsstat som inför kompensationsåtgärden. Medlemsstaterna bör få godkänna sökande lagstadgade revisorer på grundval av antingen ett lämplighetsprov eller en anpassningsperiod i enlighet med vad som anges i Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG ([1]). Vid utgången av anpassningsperioden bör den lagstadgade revisorn kunna integreras i yrket i värdmedlemsstaten, efter en utvärdering som visar att revisorn har tillägnat sig yrkeserfarenheter i den medlemsstaten.

(5) Ansvaret för att tillhandahålla finansiell information bör först och främst ligga på de granskade företagens ledningar, men lagstadgade revisorer och revisionsföretag kan spela en roll genom att aktivt ifrågasätta ledningens uppgifter ur ett användarperspektiv. För att förbättra revisionskvaliteten är det således viktigt att lagstadgade revisorers och revisionsföretags professionella skepticism gentemot det granskade företaget förstärks. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör därför vara medvetna om att det kan förekomma väsentliga felaktigheter till följd av bedrägeri eller misstag, oberoende av revisorns tidigare erfarenhet av ärlighet och integritet från det granskade företagets lednings sida.

(6) Det är särskilt relevant att förstärka opartiskheten och självständigheten som ett väsentligt element vid utförandet av lagstadgade revisioner. För att förbättra de lagstadgade revisorernas och revisionsföretagens opartiskhet och självständighet i förhållande till det granskade företaget när de utför lagstadgad revision, bör en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag samt varje person som direkt eller indirekt kan påverka resultatet av den lagstadgade revisionen vara opartisk och självständig i förhållande till det granskade företaget och bör inte delta i det granskade företagets beslutsprocess. För att upprätthålla sin opartiskhet och självständighet är det också viktigt att de lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen registrerar alla hot mot denna opartiskhet och självständighet samt de skyddsåtgärder som tillämpats för att minska dessa hot. Om det föreligger ett alltför stort hot mot deras opartiskhet och självständighet, trots att skyddsåtgärder för att minska hotet har tillämpats, bör de avsäga sig eller avstå från revisionsuppdraget.

(7) Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör vara opartiska och självständiga när de utför lagstadgad revision av granskade företag, och intressekonflikter bör undvikas. För att fastställa de lagstadgade revisorernas och revisionsföretagens opartiskhet och självständighet är det även nödvändigt att ta hänsyn till begreppet ”nätverk” inom vilka lagstadgade revisorer och revisionsföretag är verksamma. Kravet på opartiskhet och självständighet bör åtminstone vara uppfyllt under den period som omfattas av revisionsberättelsen, vilket inbegriper både den period som omfattas av den årsredovisning eller det årsbokslut som ska revideras och den period under vilken den lagstadgade revisionen utförs.

(8) Lagstadgade revisorer, revisionsföretag och deras anställda bör särskilt avstå från att utföra en revision av ett företag om de har en andel eller ett affärsintresse i företaget, och från att handla med finansiella instrument som emitteras, garanteras eller på annat sätt stöds av ett granskat företag, med undantag för innehav genom diversifierade fondprogram. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget bör inte heller medverka i det granskade företagets beslutsprocesser. Det bör dessutom vara förbjudet för lagstadgade revisorer, revisionsföretag och deras anställda som direkt medverkar i det lagstadgade revisionsuppdraget att tillträda befattningar i det granskade företagets företagsledning eller styrelse till dess att en lämplig tidsperiod har förflutit sedan revisionsuppdraget avslutats.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG av den 7 september 2005 om erkännande av yrkeskvalifikationer (EUT L 255, 30.9.2005, s. 22).

(9) Det är viktigt att lagstadgade revisorer och revisionsföretag respekterar sina klienters integritet och rätt till uppgiftsskydd. De bör därför underställas strikta regler om konfidentialitet och tystnadsplikt, vilka dock inte bör hindra ett korrekt genomförande av detta direktiv och förordning (EU) nr 537/2014 eller samarbete med koncernrevisorn under utförande av en revision av koncernredovisning där moderföretaget har sitt säte i ett tredjeland, under förutsättning att bestämmelserna i Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG ([1]) följs. Sådana regler bör emellertid inte tillåta en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag att samarbeta med myndigheter i tredjeländer utanför ramen för de samarbetsformer som föreskrivs i kapitel XI i direktiv 2006/43/EG. Bestämmelserna om konfidentialitet bör även vara tillämpliga på lagstadgade revisorer och revisionsföretag som har upphört att medverka i en specifik revisionsuppgift.

(10) En lämplig intern organisation av lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör bidra till att förhindra eventuella hot mot deras opartiskhet och självständighet. Ägare eller aktieägare samt ledningen i ett revisionsföretag bör således inte ingripa i en lagstadgad revision på ett sätt som äventyrar opartiskheten och självständigheten och objektiviteten för en lagstadgad revisor som granskar ett företag av allmänt intresse för revisionsföretagets räkning. Dessutom bör lagstadgade revisorer och revisionsföretag inrätta lämpliga interna strategier och förfaranden inom sina organisationer för anställda och andra personer som deltar i lagstadgade revisioner för att säkerställa efterlevnad av de lagstadgade krav som gäller för deras verksamhet. Syftet med sådana strategier och förfaranden bör särskilt vara att förhindra och hantera eventuella hot mot revisorernas opartiskhet och självständighet och bör säkerställa de lagstadgade revisionernas kvalitet, integritet och grundlighet. Strategierna och förfarandena bör vara proportionella mot omfattningen av och komplexiteten hos den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets verksamhet.

(11) En lagstadgad revision leder till ett utlåtande om huruvida de granskade företagens årsredovisningar eller årsbokslut ger en sann och rättvisande bild i enlighet med det relevanta ramverket för finansiell rapportering. Intressenterna kanske emellertid inte känner till en revisions begränsningar vad gäller exempelvis väsentlighetsprincipen, urvalsteknik, revisorns roll i avslöjande av bedrägerier och ledningens ansvar, vilket kan ge upphov till att förväntningar inte infrias. För att minska denna klyfta mellan förväntningar och verklighet är det viktigt att tydliggöra omfattningen av lagstadgad revision.

(12) Det är viktigt att säkerställa hög kvalitet i lagstadgade revisioner inom unionen. Alla lagstadgade revisioner bör därför utföras på grundval av de internationella revisionsstandarder som antagits av kommissionen. Eftersom de internationella revisionsstandarderna är utformade för att kunna användas av företag av alla storlekar, av alla typer och inom alla jurisdiktioner, bör de behöriga myndigheterna i medlemsstaterna vid bedömningen av tillämpningsområdet för de internationella revisionsstandarderna beakta storleken av och komplexiteten i verksamheten hos små företag. Inga sådana bestämmelser eller åtgärder som antas av en medlemsstat i detta avseende får medföra att lagstadgade revisorer eller revisionsföretag inte kan utföra lagstadgade revisioner i enlighet med de internationella revisionsstandarderna. Medlemsstaterna bör endast få införa ytterligare nationella revisionsförfaranden eller revisionskrav om de härrör från specifika nationella rättsliga krav som gäller omfattningen av lagstadgad revision av årsredovisningar eller årsbokslut eller koncernredovisning, dvs. att de kraven inte täcks genom de antagna internationella revisionsstandarderna, eller om de bidrar till trovärdigheten och kvaliteten i årsredovisningarna eller årsbokslut och koncernredovisningen. Kommissionen bör även i fortsättningen delta i övervakningen av innehållet i de internationella revisionsstandarderna och förfarandet för Internationella revisorsförbundets (Ifac) antagande av dessa.

(13) I fråga om koncernredovisning är det viktigt att det finns en tydlig definition av ansvarsfördelningen mellan de lagstadgade revisorer som reviderar olika delar av den berörda koncernen. I detta syfte bör koncernrevisorn bära det fulla ansvaret för revisionsberättelsen.

(14) För att förbättra trovärdigheten och öppenheten i de kvalitetskontroller som görs inom unionen bör medlemsstaternas kvalitetskontrollsystem styras av de behöriga myndigheter som medlemsstaterna utser för att säkerställa den offentliga tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag. Syftet med kvalitetskontrollerna är att förebygga eller avhjälpa eventuella brister i utförandet av lagstadgade revisioner. För att se till att kvalitetskontrollerna är tillräckligt omfattande bör de behöriga myndigheterna när de utför kontrollerna ta hänsyn till storleken på och komplexiteten i verksamheten hos de lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen.

([1]) Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter (EGT L 281, 23.11.1995, s. 31).

(15) För att förbättra efterlevnaden av kraven i detta direktiv och i förordning (EU) nr 537/2014 och mot bakgrund av kommissionens meddelande av den 8 december 2010 om att förstärka sanktionssystemen i den finansiella tjänstesektorn, bör de behöriga myndigheternas befogenheter att vidta tillsynsåtgärder och deras sanktionsbefogenheter stärkas. Det bör föreskrivas en möjlighet att ålägga administrativa sanktionsavgifter för lagstadgade revisorer, revisionsföretag och företag av allmänt intresse när överträdelser av reglerna konstateras. Det bör råda insyn när det gäller de sanktioner och åtgärder som beslutas av de behöriga myndigheterna. Beslut om och offentliggörande av sanktioner bör vara förenliga med de grundläggande rättigheter som fastställs i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, i synnerhet respekt för privatlivet och familjelivet, skydd av personuppgifter och rätt till ett effektivt rättsmedel och till en opartisk domstol.

(16) De behöriga myndigheterna bör kunna ålägga administrativa sanktionsavgifter som har en verkligt avskräckande verkan, till exempel upp till ett belopp på 1 miljon EUR eller mer när det gäller fysiska personer, och upp till en viss procentandel av den totala årsomsättningen under det föregående räkenskapsåret när det gäller juridiska personer eller andra företag. Detta mål kan uppnås bättre genom att man fastställer sanktionsavgifterna i förhållande till den finansiella situationen för den person som gör sig skyldig till överträdelsen. Utan att det påverkar möjligheten att dra tillbaka de berörda lagstadgade revisorernas eller revisionsföretagens godkännande, bör andra typer av sanktioner med en lämplig avskräckande verkan kunna komma i fråga. I varje fall bör medlemsstaterna tillämpa identiska kriterier när de fastställer den sanktion som ska åläggas.

(17) Uppgiftslämnare kan uppmärksamma de behöriga myndigheterna på information som de inte kände till, vilket hjälper dem att upptäcka och ålägga sanktioner för oegentligheter, inklusive bedrägeri. Uppgiftslämnare kan emellertid avskräckas från att berätta vad de vet av rädsla för repressalier, eller sakna incitament att göra detta. Medlemsstaterna bör därför se till att det finns lämpliga arrangemang för att uppmuntra uppgiftslämnare att slå larm om eventuella överträdelser av detta direktiv eller förordning (EU) nr 537/2014 och skydda dem mot repressalier. Medlemsstaterna bör även kunna införa incitament för uppgiftslämnare, men uppgiftslämnarna bör endast kunna tillgodogöra sig sådana incitament om de avslöjar ny information som de inte är rättsligt skyldiga att anmäla, och när informationen ger upphov till en sanktion för en överträdelse av detta direktiv eller förordning (EU) nr 537/2014. Medlemsstaterna bör dock även försäkra sig om att de system som de inför för uppgiftslämnare omfattar mekanismer för lämpligt skydd av de personer som anmäls, särskilt när det gäller rätten till skydd av personuppgifter, förfaranden för att säkerställa deras rätt till försvar och deras rätt att höras innan ett beslut som berör personen i fråga fattas, liksom rätten till ett effektivt rättsmedel inför en domstol mot ett sådant beslut. De mekanismer som införs bör också tillhandahålla lämpligt skydd för uppgiftslämnarna, inte endast när det gäller rätten till skydd av personuppgifter utan också genom att se till att uppgiftslämnarna inte utsätts för otillbörliga repressalier.

(18) Den offentliga tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag omfattar godkännande och registrering av lagstadgade revisorer och revisionsföretag, antagande av standarder för yrkesetiska regler och intern kvalitetskontroll hos revisionsföretag, kontinuerlig fortbildning samt system för kvalitetssäkring, utredning och sanktioner för lagstadgade revisorer och revisionsföretag. För att öka öppenheten i tillsynen av revisorer och förstärka ansvarigheten bör varje medlemsstat utse en enda myndighet med ansvar för den offentliga tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag. En grundläggande förutsättning för att den offentliga tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag ska utföras med integritet och fungera på ett effektivt och ordnat sätt är att dessa offentliga tillsynsmyndigheter är oberoende från revisorskåren. Därför bör de offentliga tillsynsmyndigheterna ledas av personer som inte är yrkesrevisorer, och medlemsstaterna bör inrätta oberoende och öppna förfaranden för att välja sådana personer.

(19) Medlemsstaterna bör kunna skapa undantag från de krav som införs på revisionstjänster när dessa tillhandahålls kooperativ och sparbanker.

(20) Medlemsstaterna bör kunna delegera eller tillåta att behöriga myndigheter delegerar sina uppgifter till andra myndigheter eller organ som är godkända eller utsedda enligt lag. En sådan delegering bör omfattas av ett flertal villkor, och den berörda behöriga myndigheten bör ha det yttersta ansvaret för tillsynen.

(21) Offentliga tillsynsmyndigheter bör ges tillräckliga befogenheter för de ska kunna fullgöra sina uppgifter på ett effektivt sätt. Vidare bör de ges tillräckliga personalresurser och finansiella resurser för att utföra sina uppgifter.

(22) För att tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag som bedriver gränsöverskridande verksamhet eller som ingår i nätverk ska fungera tillfredsställande måste medlemsstaternas offentliga tillsynsmyndigheter utbyta information. För att skydda konfidentialiteten i den information som kan komma att utbytas på detta sätt bör medlemsstaterna införa tystnadsplikt inte bara för de anställda vid de offentliga tillsynsmyndigheterna utan även för alla personer som de offentliga tillsynsmyndigheterna kan ha delegerat uppgifter till.

(23) Om det finns en saklig grund att agera, bör revisionskommittén, aktieägarna, de behöriga myndigheter som har ansvar för tillsynen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag eller, när det föreskrivs i nationell rätt, den behöriga myndighet som har ansvar för tillsynen av företag av allmänt intresse, ha befogenhet att inleda förfaranden om entledigande av den berörda revisorn vid en nationell domstol.

(24) Revisionskommittéer eller organ med motsvarande uppgifter som en revisionskommitté inom det granskade företaget av allmänt intresse fyller en avgörande funktion genom att bidra till en lagstadgad revision av hög kvalitet. Därför är det särskilt viktigt att förstärka revisionskommitténs oberoende och tekniska kompetens genom att kräva att majoriteten av ledamöterna i revisionskommittén är oberoende, att minst en ledamot har erfarenhet av och kunskap om revision och/eller redovisning. I kommissionens rekommendation av den 15 februari 2005 om uppgifter för företagsexterna styrelseledamöter eller styrelseledamöter med tillsynsfunktion ([1]) i börsnoterade bolag och om styrelsekommittéer anges hur revisionskommittéer bör inrättas och fungera. Med tanke på storleken på styrelserna för företag med begränsat börsvärde och små och medelstora företag av allmänt intresse, är det emellertid lämpligt att föreskriva att de uppgifter som tilldelas revisionskommittéer eller organ med motsvarande uppgifter som en revisionskommitté får utföras av förvaltnings- eller ledningsorganet i dess helhet. Företag av allmänt intresse som är företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) eller alternativa investeringsfonder bör också undantas från kravet att ha en revisionskommitté. Genom detta undantag tas det hänsyn till att i de fall där verksamheten i företaget för kollektiva investeringar endast går ut på att sammanföra tillgångar, är inte inrättande av en revisionskommitté lämpligt. Fondföretag, alternativa investeringsfonder och deras förvaltningsföretag är verksamma inom ramen för en klart avgränsad lagstiftning och de är underställda särskilda styrmekanismer, till exempel kontroller som utförs av deras förvaringsinstitut.

(25) I småföretagsakten, som antogs genom kommissionens meddelande av den 25 juni 2008 med titeln *Tänk småskaligt först – en "Small Business Act" för Europa* och ändrades genom kommissionens meddelande av den 23 februari 2011 med titeln *Översyn av en småföretagsakt för Europa*, erkänns de små och medelstora företagens centrala roll för unionens ekonomi. Syftet med småföretagsakten är att förbättra den övergripande inställningen till entreprenörskap och förankra principen om att tänka småskaligt först i beslutsprocessen. I Europa 2020-strategin, som antogs i mars 2010, efterfrågas också ett bättre företagsklimat, särskilt för små och medelstora företag, bland annat genom minskade transaktionskostnader för att bedriva verksamhet i unionen. Enligt artikel 34 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU ([2]) krävs ingen revision av små företags räkenskaper.

(26) För att skydda de berörda parternas rättigheter när de behöriga myndigheterna i medlemsstaterna samarbetar med behöriga myndigheter i tredjeländer avseende utbyte av revisionshandlingar eller andra handlingar som är relevanta för att bedöma revisionens kvalitet, bör medlemsstaterna se till att de överenskommelser som deras behöriga myndigheter ingår och som ligger till grund för utbytet av sådana handlingar omfattar tillräckliga garantier för skyddet av de granskade företagens affärshemligheter och affärsintressen, däribland industriella och immateriella rättigheter. Medlemsstaterna bör se till att dessa överenskommelser respekterar och är förenliga med bestämmelserna i direktiv 95/46/EG.

([1]) EUT L 52, 25.2.2005, p. 51.
([2]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19).

(27) Tröskeln på 50 000 EUR som föreskrivs i artikel 45.1 i direktiv 2006/43/EG var anpassad efter artikel 3.2 c och d i Europarlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG ([1]). De tröskelvärden som anges i direktiv 2003/71/EG höjdes till 100 000 EUR genom artikel 1.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2010/73/EU ([2]). Därför bör tröskelvärdet i artikel 45.1 i direktiv 2006/43/EG anpassas på motsvarande sätt.

(28) För att ge den nya rättsliga ramen som föreskrivs i EUF-fördraget full effekt måste de genomförandebefogenheter som föreskrivs i artikel 202 i fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen anpassas och ersättas med lämpliga bestämmelser i enlighet med artiklarna 290 och 291 i EUF-fördraget.

(29) Anpassningen av kommissionens förfaranden för att anta delegerade akter och genomförandeakter till EUF-fördraget, särskilt till artiklarna 290 och 291, bör göras från fall till fall. För att ta hänsyn till revisionsarbetets och revisorskårens utveckling och för att underlätta tillsynen över lagstadgade revisorer och revisionsföretag, bör befogenheten att anta akter i enlighet med artikel 290 i EUF-fördraget delegeras till kommissionen. På området för tillsyn av revisorer är det nödvändigt att använda delegerade akter för att utveckla förfarandena för samarbete mellan behöriga myndigheter i medlemsstaterna och motsvarande myndigheter i tredjeländer. Det är av särskild betydelse att kommissionen genomför lämpliga samråd under sitt förberedande arbete, inklusive på expertnivå. När kommissionen förbereder och utarbetar delegerade akter bör den se till att relevanta handlingar översänds samtidigt till Europaparlamentet och rådet och att detta sker så snabbt som möjligt och på lämpligt sätt.

(30) För att säkerställa enhetliga villkor för användningen av förklaringar om likvärdighet hos tredjeländers tillsynsordningar för revisorer eller om lämplighet hos behöriga myndigheter i tredjeländer, i den mån de gäller enskilda tredjeländer eller enskilda behöriga myndigheter, bör kommissionen tilldelas genomförandebefogenheter. Dessa befogenheter bör utövas i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 ([3]).

(31) Eftersom målet för detta direktiv, nämligen att stärka investerarnas förtroende för att de räkenskaper som företag offentliggör ger en rättvisande bild genom att ytterligare förbättra kvaliteten i de lagstadgade revisioner som utförs inom unionen, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare, på grund av dess omfattning och verkningar, kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål.

(32) Direktiv 2006/43/EG bör därför ändras i enlighet med detta.

(33) Europeiska datatillsynsmannen har hörts i enlighet med artikel 28.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001 ([4]) och avgav sitt yttrande den 23 april 2012 ([5]).

(34) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen av den 28 september 2011 från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument ([6]) har medlemsstaterna åtagit sig att, i de fall detta är berättigat, låta anmälan av införlivandeåtgärder åtföljas av ett eller flera dokument som förklarar förhållandet mellan de olika delarna i direktivet och motsvarande delar i de nationella instrumenten för införlivande. Med avseende på detta direktiv anser lagstiftaren att översändandet av sådana dokument är motiverat.

([1]) Europarlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG av den 4 november 2003 om de prospekt som ska offentliggöras när värdepapper erbjuds till allmänheten eller tas upp till handel och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 345, 31.12.2003, s. 64).

([2]) Europaparlamentets och rådets direktiv 2010/73/EU av den 24 november 2010 om ändring av direktiv 2003/71/EG om de prospekt som ska offentliggöras när värdepapper erbjuds till allmänheten eller tas upp till handel och av direktiv 2004/109/EG om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad (EUT L 327, 11.12.2010, s. 1).

([3]) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 av den 16 februari 2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina genomförandebefogenheter (EUT L 55, 28.2.2011, s. 13).

([4]) Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001 av den 18 december 2000 om skydd för enskilda då gemenskapsinstitutionerna och gemenskapsorganen behandlar personuppgifter och om den fria rörligheten för sådana uppgifter (EGT L 8, 12.1.2001, s. 1).

([5]) EUT C 336, 6.11.2012, s. 4.

([6]) EUT C 369, 17.12.2011, s. 14.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Direktiv 2006/43/EG ska ändras på följande sätt:

1. I artikel 1 ska följande stycke läggas till:

"Artikel 29 i detta direktiv ska inte tillämpas på lagstadgad revision av årsredovisningar eller årsbokslut och koncernredovisning för företag av allmänt intresse, om inte annat anges i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 (*).

(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende revision av företag av allmänt intresse (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77)."

2. Artikel 2 ska ändras på följande sätt:

a) Led 1 ska ersättas med följande:

"1. *lagstadgad revision*: revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning, i den mån den

a) föreskrivs i unionsrätten,

b) föreskrivs i nationell rätt för små företag,

c) utförs frivilligt på begäran av små företag, som uppfyller nationella rättsliga krav som är likvärdiga med kraven i fråga om revision enligt led b, när sådan revision i nationell lagstiftning definieras som lagstadgad revision."

b) Led 4 ska ersättas med följande:

"4. *revisionsföretag från ett tredjeland*: ett företag, oavsett rättslig form, som utför revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning för företag som har sitt säte i ett tredjeland, med undantag för det företag som är registrerat som ett revisionsföretag i en medlemsstat till följd av ett godkännande enligt artikel 3."

c) Led 5 ska ersättas med följande:

"5. *revisor från ett tredjeland*: en fysisk person som utför revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning för ett företag som har sitt säte i ett tredjeland, med undantag för personer som är registrerade som lagstadgade revisorer i en medlemsstat till följd av ett godkännande enligt artiklarna 3 och 44."

d) Led 10 ska ersättas med följande:

"10. *behöriga myndigheter*: genom lag utsedda myndigheter som ansvarar för reglering och/eller tillsyn av lagstadgade revisorer och revisionsföretag eller för särskilda aspekter därav. Hänvisningen till *behörig myndighet* i en viss artikel innebär en hänvisning till den myndighet som har ansvaret för de funktioner som avses i den artikeln."

e) Led 11 ska utgå.

f) Led 13 ska ersättas med följande:

"13. *företag av allmänt intresse*:

a) företag som omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i någon medlemsstat enligt artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG,

b) kreditinstitut enligt definitionen i artikel 3.1.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU (**), med undantag för kreditinstitut som avses i artikel 2 i det direktivet,

c) försäkringsföretag enligt artikel 2.1 i direktiv 91/674/EEG, eller

d) företag som är utsedda av medlemsstaterna till företag av allmänt intresse, till exempel företag som är av betydande allmänt intresse på grund av arten av sin verksamhet, sin storlek eller antalet anställda.

(**) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU av den 26 juni 2013 om behörighet att utöva verksamhet i kreditinstitut och om tillsyn av kreditinstitut och värdepappersföretag, om ändring av direktiv 2002/87/EG och om upphävande av direktiv 2006/48/EG och 2006/49/EG (EUT L 176, 27.6.2013, s. 338)."

g) Led 15 ska ersättas med följande:

"15. *person som inte är yrkesrevisor*: en fysisk person som under sin medverkan i ledningen av systemet för offentlig tillsyn och under en period av tre år omedelbart före denna medverkan varken utfört lagstadgade revisioner, innehaft rösträtt i ett revisionsföretag eller varit medlem av ett revisionsföretags förvaltnings-, lednings- eller kontrollorgan och inte heller varit anställd av eller på annat sätt knuten till ett revisionsföretag."

h) Följande led ska läggas till:

"17. *medelstora företag*: sådana företag som avses i artiklarna 1.1 och 3.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU (*).

18. *små företag*: sådana företag som avses i artiklarna 1.1 och 3.2 i direktiv 2013/34/EU.

19. *hemmedlemsstat*: en medlemsstat i vilken en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag har godkänts i enlighet med artikel 3.1.

20. *värdmedlemsstat*: en medlemsstat i vilken en lagstadgad revisor som har godkänts i sin hemmedlemsstat vill bli godkänd i enlighet med artikel 14, eller en medlemsstat i vilken ett revisionsföretag som har godkänts av sin hemmedlemsstat vill bli registrerat eller är registrerat i enlighet med artikel 3a.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19)."

3. Artikel 3 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 2 ska ändras på följande sätt:

i) Första stycket ska ersättas med följande:

"2. Varje medlemsstat ska utse den behöriga myndighet som ska ha ansvar för att godkänna lagstadgade revisorer och revisionsföretag."

ii) Andra stycket ska utgå.

b) I punkt 4 ska led b i första stycket ersättas med följande:

"b) En majoritet av rösträtterna i ett företag måste innehas av revisionsföretag som godkänts i någon medlemsstat eller av fysiska personer som minst uppfyller kraven i artiklarna 4 och 6–12. Medlemsstaterna får föreskriva att sådana fysiska personer även ska ha godkänts i någon annan medlemsstat. När det gäller lagstadgad revision av kooperativ, sparbanker eller liknande företag som avses i artikel 45 i direktiv 86/635/EEG, eller ett dotterföretag eller en rättslig efterträdare till ett kooperativ, en sparbank eller ett liknande företag som avses i artikel 45 i direktiv 86/635/EEG, får medlemsstaterna fastställa andra, särskilda bestämmelser om rösträtterna."

4. Följande artikel ska införas:

"Artikel 3a

Erkännande av revisionsföretag

1. Genom undantag från artikel 3.1 ska ett revisionsföretag som har godkänts i en medlemsstat ha rätt att utföra lagstadgad revision i en annan medlemsstat, förutsatt att den nyckelrevisor som utför lagstadgad revision på ett revisionsföretags uppdrag uppfyller kraven i artikel 3.4 a i värdmedlemsstaten.

2. Ett revisionsföretag som vill utföra lagstadgad revision i en annan medlemsstat än sin hemmedlemsstat ska ansöka om registrering hos den behöriga myndigheten i värdmedlemsstaten i enlighet med artiklarna 15 och 17.

3. Värdmedlemsstatens behöriga myndighet ska registrera revisionsföretaget om den är säker på att revisionsföretaget har registrerats hos hemmedlemsstatens behöriga myndighet. Om värdmedlemsstaten avser att förlita sig på ett bevis som intygar att revisionsföretaget har registrerats i hemmedlemsstaten, får värdmedlemsstatens behöriga myndighet kräva att det bevis som har utfärdats av hemmedlemsstatens behöriga myndighet inte är mer än tre månader gammalt vid uppvisandet. Värdmedlemsstatens behöriga myndighet ska underrätta hemmedlemsstatens behöriga myndighet om att revisionsföretaget har registrerats."

5. Artikel 5.3 ska ersättas med följande:

"3. Om godkännandet av en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag av någon anledning återkallats, ska den behöriga myndigheten i den hemmedlemsstat där godkännandet återkallats meddela detta, med motivering, till de relevanta behöriga myndigheterna i de värdmedlemsstater där den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget också har registrerats i enlighet med artiklarna 3a, 16.1 c och 17.1 i."

6. I artikel 6 ska följande stycke läggas till:

"De behöriga myndigheter som avses i artikel 32 ska samarbeta med varandra för att skapa konvergens i de krav som anges i den här artikeln. När de behöriga myndigheterna deltar i sådant samarbete ska de ta hänsyn till utvecklingen inom revisionsarbetet och revisionsyrket, särskilt den konvergens som redan har uppnåtts inom yrket. De ska samarbeta med kommittén för europeiska tillsynsorgan för revisorer (*Committee of European Auditing Oversight Bodies* – CEAOB) och med de behöriga myndigheter som avses i artikel 20 i förordning (EU) nr 537/2014 i den mån konvergensen berör lagstadgad revision av företag av allmänt intresse."

7. Artikel 8 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 i ska ersättas med följande:

"i) De internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26."

b) Punkt 3 ska utgå.

8. Artikel 10.1 ska ersättas med följande:

"1. För att säkerställa förmågan att praktiskt tillämpa de teoretiska kunskaperna, vilken även prövas vid examen, ska en minst treårig praktisk utbildning genomgås i bland annat revision av årsredovisning eller årsbokslut, koncernredovisning eller liknande finansiella rapporter. Minst två tredjedelar av denna praktiska utbildning ska fullgöras hos en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som godkänts i en medlemsstat."

9. Artikel 13 ska ersättas med följande:

"Artikel 13

Fortbildning

Medlemsstaterna ska se till att lagstadgade revisorer är skyldiga att delta i lämpliga fortbildningsprogram för bibehållande av tillräckliga teoretiska kunskaper, yrkeskunnande och yrkesetik samt att underlåtenhet beträffande fortbildningskraven blir föremål för lämpliga sanktioner enligt artikel 30."

10. Artikel 14 ska ersättas med följande:

"Artikel 14

Godkännande av lagstadgade revisorer från andra medlemsstater

1. De behöriga myndigheterna ska införa förfaranden för godkännande av lagstadgade revisorer som godkänts i andra medlemsstater. Dessa förfaranden ska inte gå utöver kravet att genomgå en anpassningsperiod enligt definitionen i artikel 3.1 g i Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG (*) eller att klara ett lämplighetsprov enligt led h i den bestämmelsen.

2. Värdmedlemsstaten ska besluta om den sökande som ansöker om godkännande ska genomgå en anpassningsperiod enligt definitionen i artikel 3.1 g i direktiv 2005/36/EG eller ett lämplighetsprov enligt definitionen i led h i den bestämmelsen.

Anpassningsperioden ska vara högst tre år och den sökande ska bli föremål för en utvärdering.

Lämplighetsprovet ska genomföras på ett språk som är tillåtet enligt den berörda värdmedlemsstatens språkregler. Det ska endast omfatta den lagstadgade revisorns kunskaper om lagar och andra författningar i den värdmedlemsstaten i den mån de är relevanta för lagstadgad revision.

3. De behöriga myndigheterna ska samarbeta inom ramen för CEAOB för att skapa konvergens i fråga om kraven på anpassningsperioden och lämplighetsprovet. De ska förbättra kravens öppenhet och förutsägbarhet. De ska samarbeta med CEAOB och med de behöriga myndigheter som avses i artikel 20 i förordning (EU) nr 537/2014 i den mån konvergensen avser lagstadgad revision av företag av allmänt intresse.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG av den 7 september 2005 om erkännande av yrkeskvalifikationer (EUT L 255, 30.9.2005, s. 22)."

11. Artikel 15.1 ska ersättas med följande:

"1. Alla medlemsstater ska se till att lagstadgade revisorer och revisionsföretag registreras i ett offentligt register i enlighet med artiklarna 16 och 17. Under särskilda omständigheter får medlemsstaterna göra undantag från kraven i denna artikel och artikel 16 med avseende på offentliggörande, dock endast i den utsträckning som är nödvändig för att minska ett överhängande och betydande hot mot en persons säkerhet."

12. I artikel 17.1 ska följande led läggas till:

"j) I tillämpliga fall, huruvida revisionsföretaget är registrerat i enlighet med artikel 3a.3."

13. Artikel 21 ska ändras på följande sätt:

a) Rubriken ska ersättas med följande:

"**Yrkesetik och professionell skepticism**"

b) Punkt 2 ska ersättas med följande:

"2. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag när han, hon eller det utför en lagstadgad revision agerar med professionell skepticism under revisionsuppdraget, och är medvetna om att det kan förekomma väsentliga felaktigheter beroende på fakta eller beteende som visar på oegentligheter, inklusive bedrägeri eller fel, trots den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets tidigare erfarenhet av ärligheten och integriteten hos det granskade företagets ledning och ledningsansvariga personer.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska särskilt upprätthålla professionell skepticism i granskningen av ledningens uppskattningar av verkliga värden, nedskrivningar av tillgångar, avsättningar, samt framtida kassaflöden som är relevanta för företagets kapacitet till fortsatt drift.

I denna artikel avses med professionell skepticism en ifrågasättande inställning, att vara uppmärksam på förhållanden som eventuellt kan tyda på felaktigheter till följd av fel eller bedrägeri och att göra en kritisk bedömning av revisionsbevis."

14. Artikel 22 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

”1. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision, och varje fysisk person som direkt eller indirekt kan påverka resultatet av den lagstadgade revisionen, är opartisk(t) och självständig(t) i förhållande till det granskade företaget och inte medverkar i det granskade företagets beslutsprocess.

Opartiskhet och självständighet ska åtminstone krävas under dels perioden för de finansiella rapporter som ska revideras, dels den period under vilken den lagstadgade revisionen utförs.

Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag, när de utför en lagstadgad revision, vidtar alla rimliga åtgärder för att se till att deras opartiskhet och självständighet inte påverkas av några befintliga eller potentiella intressekonflikter eller andra direkta eller indirekta förhållanden som berör den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen och, i tillämpliga fall, deras nätverk, ledning, revisorer, personal samt varje annan fysisk person vars tjänster står till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller under deras kontroll och alla personer som genom kontroll direkt eller indirekt är knutna till den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska inte utföra någon lagstadgad revision om det finns någon som helst risk för självgranskning, egenintresse, partiskhet, förtrolighet eller skrämsel som orsakats av ekonomiska, personliga, affärsmässiga, anställningsrelaterade eller andra förhållanden mellan

— den lagstadgade revisorn, revisionsföretaget, dess nätverk och varje fysisk person som kan påverka resultatet av den lagstadgade revisionen och

— det granskade företaget,

som ett resultat av en objektiv, förnuftig och informerad tredje part med, beaktande av de tillämpade skyddsåtgärderna, skulle dra slutsatsen att den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet är hotad.”

b) Punkt 2 ska ersättas med följande:

”2. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor, ett revisionsföretag, deras nyckelrevisorer samt anställda och andra fysiska personer vars tjänster ställts till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller som står under dess kontroll och som direkt medverkar i lagstadgad revision, och deras närstående i den mening som avses i artikel 1.2 i kommissionens direktiv 2004/72/EG (*), inte innehar eller har ett väsentligt och direkt vinstintresse i, eller inleder någon annan transaktion med något finansiellt instrument som emitterats, garanterats eller på annat sätt varit föremål för insatser från, något granskat företag som hör till deras område av lagstadgad revision, med undantag av intressen som ägs indirekt genom diversifierade fondprogram, inbegripet förvaltade medel såsom pensionsfonder eller livförsäkring.

(*) Kommissionens direktiv 2004/72/EG av den 29 april 2004 om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/6/EG när det gäller godtagen marknadspraxis, definition av insiderinformation rörande råvaruderivat, upprättande av förteckningar över personer som har tillgång till insiderinformation, anmälan av transaktioner som utförs av personer i ledande ställning och rapportering av misstänkta transaktioner (EUT L 162, 30.4.2004, s. 70).”

c) Punkt 4 ska ersättas med följande:

”4. Medlemsstaterna ska se till att de personer och företag som avses i punkt 2 inte deltar i eller på annat sätt påverkar resultatet av lagstadgad revision för ett visst granskat företag om denna person eller detta företag

a) äger finansiella instrument i det granskade företaget, med undantag av intressen som ägs indirekt genom diversifierade fondprogram,

b) äger finansiella instrument i något företag som är anknutet till ett granskat företag, om detta ägande kan orsaka, eller allmänt kan uppfattas som att det orsakar en intressekonflikt, med undantag av intressen som ägs indirekt genom diversifierade fondprogram,

c) har varit anställd av eller haft någon relation, affärsmässig eller ej, med det granskade företaget under den tid som avses i punkt 1 som kan orsaka, eller allmänt kan uppfattas som att den orsakar, en intressekonflikt.”

d) Följande punkter ska läggas till:

"5. De personer eller företag som avses i punkt 2 får inte begära eller ta emot ekonomisk ersättning eller annan ersättning eller förmåner från det granskade företaget eller något företag med anknytning till ett granskat företag såvida inte en objektiv, omdömesgill och initierad tredje part anser att värdet av dessa är ringa eller obetydligt.

6. Om ett granskat företag under den period som omfattas av de finansiella rapporterna förvärvas av, slås samman med eller förvärvar ett annat företag, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget identifiera och utvärdera eventuella aktuella eller nyligen förekommande intressen i eller anknytningar, inklusive alla tjänster utöver revision som tillhandahållits, till detta företag vilka, med beaktande av tillgängliga skyddsåtgärder, skulle kunna äventyra revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet och förmåga att fortsätta med den lagstadgade revisionen efter sammanslagningens eller förvärvets ikraftträdande.

Så snart som möjligt, och under alla omständigheter inom tre månader, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget vidta alla åtgärder som krävs för att avsluta eventuella aktuella intressen eller anknytningar som skulle äventyra dess opartiskhet och självständighet, och ska om möjligt vidta skyddsåtgärder för att minimera eventuella hot mot dess opartiskhet och självständighet vilka är ett resultat av tidigare eller aktuella intressen eller anknytningar."

15. Följande artikel ska införas:

"Artikel 22a

Granskade företags anställning av före detta lagstadgade revisorer eller anställda hos lagstadgade revisorer eller revisionsföretag

1. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller nyckelrevisor som utför lagstadgad revision för ett revisionsföretags räkning innan minst ett år eller, om det gäller lagstadgad revision av företag av allmänt intresse, minst två år har förflutit sedan han eller hon upphörde att fungera som lagstadgad revisor eller nyckelrevisor inom ramen för revisionsuppdraget inte tillträder

a) en ledande befattning i det granskade företaget,

b) i tillämpliga fall, en befattning som ledamot av det granskade företagets revisionskommitté, eller om en sådan revisionskommitté inte finns, som ledamot av det organ som utför funktioner motsvarande dem som en revisionskommitté utför,

c) en befattning som icke arbetande ledamot av det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan.

2. Medlemsstaterna ska säkerställa att anställda och andra partner än nyckelrevisorerna hos en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför lagstadgad revision och andra fysiska personer, vars tjänster ställts till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget, eller som står under dess kontroll får, när sådana anställda, partner eller fysiska personer personligen godkänts som lagstadgade revisorer, inte tillträda någon av de befattningar som avses i leden a, b och c i punkt 1 förrän minst ett år har förflutit sedan han eller hon direkt medverkade i det lagstadgade revisionsuppdraget."

16. Följande artikel ska införas:

"Artikel 22b

Förberedelse för lagstadgad revision och bedömning av hot mot opartiskhet och självständighet

Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag, innan de accepterar eller fortsätter ett uppdrag som rör lagstadgad revision, bedömer och dokumenterar följande:

— Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget uppfyller kraven i artikel 22 i detta direktiv.

— Om det finns hot mot den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet, samt mot de skyddsåtgärder som vidtagits för att minska dessa hot.

— Om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget har kompetenta anställda samt tid och resurser som krävs för att utföra den lagstadgade revisionen på ett lämpligt sätt.

— När det gäller revisionsföretag, om nyckelrevisorn är godkänd som lagstadgad revisor i den medlemsstat där den lagstadgade revisionen ska utföras.

Medlemsstaterna får tillhandahålla förenklade krav för de revisioner som avses i artikel 2.1 b och c."

17. Artikel 23 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 2 ska ersättas med följande:

"2. Regler om konfidentialitet och tystnadsplikt för lagstadgade revisorer eller revisionsföretag får inte hindra genomförandet av bestämmelserna i detta direktiv eller i förordning (EU) nr 537/2014."

b) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. Om lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ersätts med andra lagstadgade revisorer eller revisionsföretag ska de förstnämnda lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ge de senare lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen tillgång till all relevant information om det granskade företaget och den senaste revisionen av det företaget."

c) Följande punkter ska läggas till:

"5. När en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag utför lagstadgad revision av ett företag som tillhör en koncern vars moderföretag är beläget i ett tredjeland, ska de bestämmelser om konfidentialitet och tystnadsplikt som avses i punkt 1 i denna artikel inte hindra den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget från att överlämna relevant dokumentation om det revisionsarbete som utförts till en koncernrevisor i ett tredjeland, om sådan dokumentation är nödvändig för utförandet av en revision av moderföretagets koncernredovisning.

En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som utför en lagstadgad revision av ett företag som har emitterat värdepapper i ett tredjeland, eller som ingår i en koncern som upprättar lagstadgad koncernredovisning i ett tredjeland, får endast överlämna de revisionshandlingar eller andra handlingar med anknytning till revisionen av det företaget som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget innehar till de behöriga myndigheterna i det tredjelandet enligt de villkor som anges i artikel 47.

Överlämnandet av information till en koncernrevisor i ett tredjeland ska vara förenligt med kapitel IV i direktiv 95/46/EG samt tillämpliga nationella bestämmelser om skydd av personuppgifter."

18. Följande artikel ska införas:

"Artikel 24a

Intern organisation av lagstadgade revisorer och revisionsföretag

1. Medlemsstaterna ska se till att lagstadgade revisorer eller revisionsföretag uppfyller följande organisatoriska krav:

a) Varje revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att se till att dess delägare eller aktieägare, eller ledamöter i företagets eller ett anknutet företags förvaltnings-, lednings- och kontrollorgan, inte ingriper i revisionsarbetet på ett sätt som äventyrar den lagstadgade revisorns opartiskhet och självständighet och objektivitet när denne utför lagstadgad revision för revisionsföretagets räkning.

b) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska tillämpa sunda förfaranden för förvaltning och redovisning och ha mekanismer för intern kvalitetskontroll och effektiva riskbedömningsmetoder samt effektiva kontroll- och skyddssystem för sina informationsbehandlingssystem.

Dessa interna kvalitetskontrollmekanismer ska vara utformade för att säkerställa efterlevnad av beslut och förfaranden på samtliga nivåer i revisionsföretaget eller i den lagstadgade revisorns arbetsstruktur.

c) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att säkerställa att dess anställda och andra fysiska personer vars tjänster ställts till förfogande för den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget eller som står under dess kontroll, och som direkt medverkar i lagstadgad revision, har tillfredsställande kunskaper och erfarenhet för de uppgifter de tilldelas.

d) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att se till att outsourca viktiga revisionsfunktioner inte sker på ett sådant sätt att det försämrar kvaliteten på den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets interna kvalitetskontroll och de behöriga myndigheternas möjligheter att övervaka att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget fullgör sina skyldigheter enligt detta direktiv och, i tillämpliga fall, förordning (EU) nr 537/2014.

e) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga och effektiva organisatoriska och administrativa arrangemang för att förebygga, upptäcka, undanröja eller hantera och rapportera de eventuella hot mot dess opartiskhet och självständighet som avses i artiklarna 22, 22a och 22b.

f) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta lämpliga riktlinjer och förfaranden för att utföra lagstadgad revision, styra, övervaka och utvärdera de anställdas arbete och utforma den revisionsdokumentation som avses i artikel 24b.5.

g) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska inrätta ett internt system för kvalitetskontroll för att säkerställa hög kvalitet i lagstadgade revisioner.

Systemet för kvalitetskontroll ska minst omfatta de riktlinjer och förfaranden som anges i led f. När det gäller revisionsföretag ska en person som är kvalificerad som lagstadgad revisor ha ansvaret för det interna systemet för kvalitetskontroll.

h) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska använda lämpliga system, resurser och förfaranden för att säkerställa kontinuitet och regelbundenhet vid utförandet av lagstadgade revisioner.

i) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska också inrätta lämpliga och effektiva organisatoriska och administrativa arrangemang för att hantera och registrera händelser som har, eller kan få, allvarliga konsekvenser för integriteten i den lagstadgade revisionen.

j) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska ha lämpliga riktlinjer för ersättningar, inbegripet riktlinjer för vinstdelning, med tillräckliga resultatincitament för att säkerställa kvalitet i revisionen. Den inkomst som den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget erhåller från tillhandahållande av icke-revisionstjänster till det granskade företaget ska inte utgöra en del av ersättningen till personer som medverkar i eller kan påverka utförandet av revisionen och inte heller en del av bedömningen av dessa personers arbetsprestationer.

k) Varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag ska övervaka och utvärdera lämpligheten och effektiviteten i sina system, interna system för kvalitetskontroll och övriga rutiner som inrättats i enlighet med detta direktiv och, i tillämpliga fall, förordning (EU) nr 537/2014 och vidta lämpliga åtgärder för att avhjälpa eventuella brister. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska särskilt göra en årlig utvärdering av det interna system för kvalitetskontroll som avses i led g. De ska dokumentera resultaten av dessa utvärderingar samt eventuella föreslagna åtgärder för att ändra det interna systemet för kvalitetskontroll.

De riktlinjer och förfaranden som avses i första stycket ska dokumenteras och meddelas den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets anställda.

Medlemsstaterna får tillhandahålla förenklade krav för de revisioner som avses i artikel 2.1 b och c.

Eventuell outsourcing av revisionsfunktioner enligt led d i den här punkten får inte påverka den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets ansvar gentemot det granskade företaget.

2. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska beakta den egna verksamhetens omfattning och komplexitet när det gäller uppfyllandet av de krav som anges i punkt 1 i denna artikel.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretag ska för den behöriga myndigheten kunna visa att de riktlinjer och förfaranden som är utformade att uppfylla kraven är lämpliga i förhållande till omfattningen av och komplexiteten hos den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets verksamhet."

19. Följande artikel ska införas:

"Artikel 24b

Organisation av arbetet

1. Medlemsstaterna ska se till att ett revisionsföretag som ska utföra lagstadgad revision utser minst en nyckelrevisor. Revisionsföretaget ska förse den eller de revisorer som är nyckelrevisorer med tillräckliga resurser och med personal som har den kompetens och förmåga som krävs för att utföra sina uppgifter på lämpligt sätt.

Att säkerställa revisionens kvalitet, opartiskhet och självständighet och kompetens ska vara huvudkriterierna när revisionsföretaget väljer den eller de nyckelrevisorerna.

Den eller de nyckelrevisorerna ska delta aktivt i den lagstadgade revisionen.

2. När den lagstadgade revisionen utförs ska den lagstadgade revisorn ägna tillräckligt med tid åt uppdraget och anslå tillräckliga resurser för att kunna utföra sina uppgifter på lämpligt sätt.

3. Medlemsstaterna ska se till att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget dokumenterar alla eventuella överträdelser av bestämmelserna i detta direktiv och, i tillämpliga fall, i förordning (EU) nr 537/2014. Medlemsstaterna får undanta lagstadgade revisorer och revisionsföretag från denna skyldighet i fråga om mindre överträdelser. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag ska även dokumentera eventuella följder av överträdelser, inklusive de åtgärder som vidtas för att hantera sådana överträdelser och för att ändra det interna systemet för kvalitetskontroll. De ska utarbeta en årlig rapport med en översikt av de åtgärder som vidtagits och vidarebefordra denna rapport internt.

Om en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag anlitar externa sakkunniga för rådgivning, ska han, hon eller det dokumentera förfrågan om rådgivning och de råd som mottagits.

4. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska föra ett klientregister. Registret ska innehålla följande uppgifter för varje revisionsklient:

a) Namn, adress och etableringsort.

b) Om det är ett revisionsföretag, nyckelrevisorns eller nyckelrevisorernas namn.

c) Arvoden för lagstadgad revision och arvoden för andra tjänster än revision under ett räkenskapsår.

5. En lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska upprätta revisionsdokumentation för varje lagstadgad revision.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska åtminstone dokumentera de uppgifter som registrerats i enlighet med artikel 22b.1 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artiklarna 6–8 i förordning (EU) nr 537/2014.

Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska behålla alla andra uppgifter och handlingar som är viktiga för att styrka den revisionsberättelse som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artiklarna 10 och 11 i förordning (EU) nr 537/2014 samt för att övervaka efterlevnaden av detta direktiv och andra tillämpliga rättsliga krav.

Revisionsdokumentationen ska avslutas senast 60 dagar efter dagen för undertecknandet av den revisionsberättelse som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artikel 10 i förordning (EU) nr 537/2014.

6. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska dokumentera alla klagomål som lämnats in skriftligen beträffande utförandet av lagstadgade revisioner som genomförts.

7. Medlemsstaterna får, när det gäller punkterna 3 och 6, föreskriva förenklade krav för de revisioner som avses i artikel 2.1 b och c."

20. Följande artikel ska införas:

"Artikel 25a

Den lagstadgade revisionens omfattning

Utan att det påverkar de rapporteringskrav som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artiklarna 10 och 11 i förordning (EU) nr 537/2014, ska den lagstadgade revisionen inte omfatta försäkringar om det granskade företagets framtida lönsamhet eller hur effektivt och ändamålsenligt företagets lednings- eller förvaltningsorgan har bedrivit eller kommer att bedriva företagets verksamhet."

21. Artikel 26 ska ersättas med följande:

"Artikel 26

Revisionsstandarder

1. Medlemsstaterna ska kräva att lagstadgade revisorer och revisionsföretag genomför lagstadgade revisioner i enlighet med internationella revisionsstandarder som antagits av kommissionen i enlighet med punkt 3.

Medlemsstaterna får tillämpa nationella revisionsstandarder, -förfaranden och -krav om inte kommissionen har antagit en internationell revisionsstandard som täcker samma område.

2. Vid tillämpningen av punkt 1 avses med 'internationella revisionsstandarder' de internationella revisionsstandarderna (*International Standards on Auditing* (ISA)), internationell kvalitetskontrollstandard 1 (*International Standard on Quality Control* (ISQC 1)) och andra tillhörande standarder som utfärdats av *International Federation of Accountants* (Ifac) genom *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), i den mån de är relevanta för lagstadgad revision.

3. Kommissionen ska ges befogenhet att genom delegerade akter i enlighet med artikel 48a anta de internationella revisionsstandarder som avses i punkt 1 inom området för lagstadgade revisorers och revisionsföretags revisionspraxis, opartiskhet och självständighet och intern kvalitetskontroll i syfte att dessa standarder ska tillämpas inom unionen.

Kommission får endast anta de internationella revisionsstandarderna om de

a) har tagits fram i laga ordning och under vederbörlig offentlig tillsyn och öppenhet samt är allmänt accepterade internationellt,

b) bidrar till att ge årsredovisningarna eller årsboksluten eller koncernredovisningen hög trovärdighet och kvalitet i enlighet med de principer som anges i artikel 4.3 i direktiv 2013/34/EG,

c) bidrar till unionens gemensamma bästa och

d) inte innebär någon ändring av kraven i detta direktiv eller något tillägg till andra krav däri än de som anges i kapitel IV och artiklarna 27 och 28.

4. Trots vad som sägs i punkt 1 andra stycket, får medlemsstaterna endast föreskriva om ytterligare revisionsförfaranden eller revisionskrav utöver de internationella revisionsstandarder som kommissionen antagit

a) om de revisionsförfarandena eller revisionskraven är nödvändiga för tillämpningen av nationella rättsliga krav som gäller omfattningen av lagstadgad revision eller

b) i den utsträckning som krävs för att öka finansiella rapporters trovärdighet och kvalitet.

Medlemsstaterna ska meddela kommissionen revisionsförfarandena eller revisionskraven minst tre månader innan de träder i kraft eller, vid krav som redan finns vid antagandet av en internationell revisionsstandard, senast tre månader efter antagandet av den aktuella internationella revisionsstandarden.

5. När en medlemsstat kräver lagstadgad revision av små företag, får den föreskriva att tillämpningen av de revisionsstandarder som avses i punkt 1 ska stå i proportion till storleken på och komplexiteten i verksamheten hos sådana företag. Medlemsstater får vidta åtgärder för att säkerställa en proportionell tillämpning av revisionsstandarderna på lagstadgad revision av små företag."

22. Artikel 27 ska ersättas med följande:

"Artikel 27

Lagstadgad revision av koncernredovisning

1. Medlemsstaterna ska vid lagstadgad revision av en koncerns koncernredovisning se till att

a) med avseende på koncernredovisningen, koncernrevisorn bär hela ansvaret för den revisionsberättelse som avses i artikel 28 i detta direktiv och, i tillämpliga fall, artikel 10 i förordning (EU) nr 537/2014, och, i tillämpliga fall, för den kompletterande rapport som ska överlämnas till revisionskommittén enligt artikel 11 i den förordningen,

b) koncernrevisorn utvärderar det revisionsarbete som utförts av revisorer från ett tredjeland eller lagstadgade revisorer och revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag med avseende på koncernrevisionen och dokumenterar typen av, tidpunkten för och omfattningen av det arbete som utförts av dessa revisorer, i tillämpliga fall även koncernrevisorns granskning av relevanta delar av dessa revisorers revisionsdokumentation,

c) koncernrevisorn granskar det revisionsarbete som utförts av revisorer från ett tredjeland eller lagstadgade revisorer och revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag för koncernrevisionens ändamål och dokumenterar det.

Den dokumentation som bevaras av koncernrevisorn ska vara sådan att den relevanta behöriga myndigheten kan genomföra en granskning av koncernrevisorns arbete.

Med avseende på led c i första stycket ska koncernrevisorn från de berörda revisorerna från ett tredjeland, lagstadgade revisorerna, revisionsföretagen från ett tredjeland eller revisionsföretagen begära samtycke till överlämnandet av relevant dokumentation under genomförandet av revisionen av koncernredovisningen, som ett villkor för att koncernrevisorn ska förlita sig det arbete som utförts av dessa revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag.

2. Om koncernrevisorn inte kan uppfylla kravet i punkt 1 första stycket c ska han, hon eller det vidta lämpliga åtgärder och underrätta den berörda behöriga myndigheten om detta.

Sådana åtgärder ska, beroende på vad som är lämpligt, omfatta kompletterande revisionsarbete hos det berörda dotterföretaget, antingen direkt eller genom att outsourca.

3. Om koncernrevisorn är föremål för en kvalitetskontroll eller en utredning beträffande den lagstadgade revisionen av en koncerns koncernredovisning, ska koncernrevisorn på begäran till den behöriga myndigheten överlämna den relevanta dokumentation som han, hon eller det har bevarat rörande det revisionsarbete som utförts av respektive revisorer från ett tredjeland, lagstadgade revisorer, revisionsföretag från ett tredjeland eller revisionsföretag med avseende på koncernrevisionen, däribland alla eventuella arbetsdokument som är relevanta för koncernrevisionen.

Den behöriga myndigheten får begära kompletterande dokumentation om det revisionsarbete som utförts av lagstadgade revisorer eller revisionsföretag med avseende på koncernrevisionen från de relevanta behöriga myndigheterna i enlighet med artikel 36.

När ett moderföretag eller dotterföretag i en koncern revideras av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland får den behöriga myndigheten begära kompletterande dokumentation om det revisionsarbete som utförts av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland från de relevanta behöriga myndigheterna i tredjeländer enligt de samarbetsformer som avses i artikel 47.

Med avvikelse från tredje stycket ska koncernrevisorn, när ett moderföretag eller dotterföretag i en koncern revideras av revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland där sådana samarbetsformer som avses i artikel 47 saknas, på begäran även ansvara för att de offentliga tillsynsmyndigheterna korrekt tillställs kompletterande dokumentation om det revisionsarbete som utförts av sådana revisorer eller revisionsföretag från ett tredjeland, inbegripet arbetsdokument som är relevanta för koncernrevisionen. För att säkerställa detta överlämnande ska koncernrevisorn behålla en kopia av sådan dokumentation eller, alternativt, avtala med revisorerna eller revisionsföretagen från ett tredjeland om att han, hon eller det på begäran ska ges obegränsad åtkomst till sådan dokumentation, eller vidta andra lämpliga åtgärder. Om revisionshandlingarna på grund av rättsliga eller andra orsaker inte kan överlämnas från ett tredjeland till koncernrevisorn, ska den dokumentation som bevaras av koncernrevisorn innehålla bevis på att han eller hon har vidtagit lämpliga åtgärder för att få åtkomst till revisionsdokumentationen samt, om det föreligger andra än rättsliga hinder som följer av tredjelandets lagstiftning, bevis för att sådana hinder föreligger."

23. Artikel 28 ska ersättas med följande:

"Artikel 28

Revisionsberättelse

1. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska redovisa resultaten av den lagstadgade revisionen i en revisionsberättelse. Revisionsberättelsen ska utarbetas i enlighet med kraven i revisionsstandarder som unionen eller den berörda medlemsstaten antagit och som avses i artikel 26.

2. Revisionsberättelsen ska vara i skriftlig form och innehålla följande:

a) Namnet på det företag vars årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning är föremål för den lagstadgade revisionen, angivande av årsredovisningen eller årsbokslutet eller koncernredovisningen, datum samt vilken period de omfattar, den föreställningsram för den finansiella rapporteringen som följts när den eller det eller utarbetades.

b) En beskrivning av den lagstadgade revisionens omfattning, i vilken det minst ska anges vilka revisionsstandarder som har tillämpats vid den lagstadgade revisionen.

c) Ett revisionsuttalande, som ska lämnas utan reservation, med reservation eller med avvikande mening, i vilket klart ska anges de lagstadgade revisorernas eller revisionsföretagens uppfattning om

   i) huruvida årsredovisningen eller årsbokslutet ger en sann och rättvisande bild i enlighet med den relevanta föreställningsramen för den finansiella rapporteringen som följts, och

   ii) när det är tillämpligt, huruvida årsredovisningen eller årsbokslutet uppfyller de lagstadgade kraven.

   Om de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen inte kan lämna ett revisionsutlåtande ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om att revisorerna eller revisionsföretagen avstår från att yttra sig.

d) En hänvisning till varje annat förhållande som de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen fäster särskild uppmärksamhet på utan att det föranleder att revisionsberättelsen lämnas med reservation.

e) Ett sådant uttalande och angivande som avses i artikel 34.1 andra stycket i direktiv 2013/34/EU, vilka båda ska grunda sig på det arbete som utförts under revisionen.

f) Ett uttalande om alla eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel rörande företagets kapacitet till fortsatt drift.

g) Uppgifter om de lagstadgade revisorernas eller revisionsföretagens etableringsort.

Medlemsstaterna får föreskriva ytterligare krav med avseende på innehållet i revisionsberättelsen.

3. När fler än en revisor eller fler än ett revisionsföretag har utfört en lagstadgad revision, ska de lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen enas om resultaten av den lagstadgade revisionen och överlämna en gemensam revisionsberättelse och ett gemensamt revisionsutlåtande. Om de är oeniga om resultatet ska varje lagstadgad revisor eller revisionsföretag lämna ett separat revisionsutlåtande i en separat punkt i revisionsberättelsen och ange skälen till oenigheten.

4. Revisionsberättelsen ska dateras och undertecknas av den lagstadgade revisorn. Om ett revisionsföretag utför den lagstadgade revisionen, ska revisionsberättelsen undertecknas åtminstone av den eller de lagstadgade revisorer som utför den lagstadgade revisionen för revisionsföretagets räkning. Om fler än en lagstadgad revisor eller fler än ett revisionsföretag har varit anlitade samtidigt, ska revisionsberättelsen undertecknas av samtliga lagstadgade revisorer eller åtminstone av de lagstadgade revisorer som utför den lagstadgade revisionen för varje enskilt revisionsföretags räkning. Medlemsstaterna får under exceptionella omständigheter föreskriva att detta undertecknande inte behöver offentliggöras om ett sådant offentliggörande skulle kunna leda till ett överhängande och betydande hot mot en persons säkerhet.

Den eller de medverkande personernas namn ska under alla omständigheter vara kända av de berörda behöriga myndigheterna.

5. Den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets revisionsberättelse om koncernredovisningen ska uppfylla de krav som anges i punkterna 1–4. I utlåtandet om huruvida förvaltningsberättelsen är konsistent med de finansiella rapporterna i enlighet med kraven i punkt 2 e, ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget beakta koncernredovisningen och förvaltningsberättelsen för koncern. Om årsredovisningen eller årsbokslutet för moderföretaget bifogas koncernredovisningen, får den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets revisionsberättelser som krävs enligt denna artikel kombineras."

24. Artikel 29 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ändras på följande sätt:

i) Led a ska ersättas med följande:

"a) Systemet för kvalitetskontroll ska organiseras så att det är oberoende av de granskade lagstadgade revisorerna och revisionsföretagen och omfattas av offentlig tillsyn."

ii) Led h ska ersättas med följande:

"h) Kvalitetskontroller ska utföras på grundval av en riskbedömning och, när det gäller lagstadgade revisorer och revisionsföretag som utför lagstadgade revisioner enligt definitionen i artikel 2.1 a, minst vart sjätte år."

iii) Följande led ska läggas till:

"k) Kvalitetskontroller ska vara ändamålsenliga och proportionella mot omfattningen av och komplexiteten i den granskade lagstadgade revisorns eller det granskade revisionsföretagets verksamhet."

b) Punkt 2 ska ersättas med följande:

"2. Vid tillämpningen av punkt 1 e ska minst följande kriterier gälla för val av personer som utför särskild kvalitetskontroll:

a) Personer som utför särskild kvalitetskontroll ska ha lämplig yrkesutbildning och relevanta erfarenheter av lagstadgad revision och finansiell rapportering kombinerat med särskild utbildning i kvalitetskontroll.

b) En person som varit partner till, anställd hos eller på annat sätt varit knuten till en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag ska inte få utföra särskild kvalitetskontroll av den lagstadgade revisorn eller det revisionsföretaget innan minst tre år har förflutit sedan detta förhållande upphörde.

c) Personer som utför särskild kvalitetskontroll ska intyga att det inte föreligger någon intressekonflikt mellan dem och den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som ska granskas."

c) Följande punkt ska läggas till:

"3. Vid tillämpning av punkt 1 k ska medlemsstaterna kräva att behöriga myndigheter vid kvalitetskontroller av de lagstadgade revisionerna av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisningar för små och medelstora företag beaktar att de revisionsstandarder som antagits i enlighet med artikel 26 är avsedda att tillämpas på ett sätt som står i proportion till storleken av och komplexiteten i verksamheten hos det granskade företaget."

25. Kapitel VII ska ersättas med följande:

"KAPITEL VII

UTREDNINGAR OCH SANKTIONER

Artikel 30

System för utredningar och sanktioner

1. Medlemsstaterna skall se till att det finns effektiva system för utredningar och sanktioner så att bristfällig lagstadgad revision kan upptäckas, rättas till och förhindras.

2. Utan att det påverkar medlemsstaternas system för civilrättsligt ansvar ska medlemsstaterna föreskriva effektiva, proportionella och avskräckande sanktioner mot lagstadgade revisorer och revisionsföretag, om lagstadgad revision inte utförs i enlighet med de bestämmelser som antas för att genomföra detta direktiv och, i tillämpliga fall, med förordning (EU) nr 537/2014.

Medlemsstaterna får besluta att inte fastställa regler för administrativa sanktioner vid överträdelser som omfattas av nationell straffrätt. I sådana fall ska medlemsstaterna informera kommissionen om de relevanta straffrättsliga bestämmelserna.

3. Medlemsstaterna ska föreskriva att åtgärder som vidtas och sanktioner som åläggs lagstadgade revisorer och revisionsföretag på lämpligt sätt offentliggörs. Bland sanktionerna ska möjligheten finnas att återkalla ett godkännande. Medlemsstaterna får besluta att ett sådant offentliggörande inte ska innehålla personuppgifter i den mening som avses i artikel 2 a i direktiv 95/46/EG.

4. Medlemsstaterna ska anmäla de regler som avses i punkt 2 till kommissionen senast den 17 juni 2016. De ska utan dröjsmål anmäla varje senare ändring av dessa till kommissionen.

Artikel 30a

Befogenhet med avseende på sanktioner

1. Medlemsstaterna ska föreskriva att behöriga myndigheter ges befogenhet att vidta och/eller ålägga minst följande administrativa åtgärder och sanktioner vid överträdelser av bestämmelserna i detta direktiv och, i tillämpliga fall, med förordning (EU) nr 537/2014:

a) Ett åläggande för den fysiska eller juridiska person som är skyldig till överträdelsen att upphöra med sitt handlande och att inte upprepa det.

b) Ett offentligt uttalande på de behöriga myndigheternas webbplats som anger vem som är skyldig till överträdelsen och överträdelsens art.

c) Tillfälligt förbud under högst tre år för en den lagstadgade revisorn, revisionsföretaget eller nyckelrevisorn att utföra lagstadgad revision och/eller underteckna revisionsberättelser.

d) En förklaring om att revisionsberättelsen inte uppfyller kraven i artikel 28 i detta direktiv eller, i tillämpliga fall, artikel 10 i förordning (EU) nr 537/2014.

e) Tillfälligt förbud under högst tre år för en person som är en av de yrkesverksamma revisorerna i revisionsföretaget eller är ledamot av ett förvaltnings- eller ledningsorgan i ett företag av allmänt intresse att utöva uppdrag i ett revisionsföretag eller ett företag av allmänt intresse.

f) Åläggande av administrativa sanktionsavgifter för fysiska och juridiska personer.

2. Medlemsstaterna ska se till att de behöriga myndigheterna kan utöva sina sanktionsbefogenheter i enlighet med detta direktiv och nationell rätt på något av följande sätt:

a) Direkt.

b) I samarbete med andra myndigheter.

c) Genom hänvändelse till de behöriga rättsliga myndigheterna.

3. Medlemsstaterna får ge de behöriga myndigheterna andra sanktionsbefogenheter förutom dem som avses i punkt 1.

4. Med avvikelse från punkt 1 får myndigheter som utövar tillsyn över företag av allmänt intresse, när de inte har utsetts som behörig myndighet i enlighet med artikel 20.2 i förordning (EU) nr 537/2014, av medlemsstaterna ges befogenhet att ålägga sanktioner för bristande fullgörande av rapporteringsskyldigheter som föreskrivs i den förordningen.

Artikel 30b

Effektiv tillämpning av sanktioner

När medlemsstaterna fastställer regler enligt artikel 30, ska de vid fastställandet av typ och nivå av administrativa sanktioner och åtgärder beakta alla relevanta omständigheter, inklusive om lämpligt följande:

a) Överträdelsens allvar och varaktighet.

b) Den ansvariga personens grad av ansvar.

c) Den ansvariga personens finansiella ställning, exempelvis indikerad genom det ansvariga företagets totala omsättning eller den ansvariga personens årsinkomst, om denne är en fysisk person.

d) Beloppen för erhållen vinst eller undvikande av förluster för den ansvariga personen, i den mån de kan fastställas.

e) Den ansvariga personens grad av samarbetsvillighet med den behöriga myndigheten.

f) Tidigare överträdelser som den ansvariga juridiska eller fysiska personen har gjort sig skyldig till.

De behöriga myndigheterna får beakta ytterligare faktorer under förutsättning att de anges närmare i nationell rätt.

Artikel 30c

Offentliggörande av sanktioner och åtgärder

1. De behöriga myndigheterna ska på sin officiella webbplats offentliggöra åtminstone alla administrativa sanktioner som ålagts vid överträdelse av detta direktiv eller av förordning (EU) nr 537/2014 för vilka all rätt att överklaga har uttömts eller löpt ut, så snart detta rimligen låter sig göras omedelbart efter det att den person som ålagts sanktioner har informerats om beslutet, inbegripet information om vilken typ och art av överträdelse det rör sig om och om identiteten för den fysiska eller juridiska person som har ålagts sanktionen.

Om medlemsstaterna tillåter offentliggörande av sanktioner som kan överklagas, ska de behöriga myndigheterna så snart detta rimligen låter sig göras på sin officiella webbplats även offentliggöra information om överklagandets status och om resultatet av detta.

2. De behöriga myndigheterna ska offentliggöra de sanktioner som ålagts med bevarad anonymitet, och på ett sätt som är förenligt med nationell rätt, under någon av följande omständigheter:

a) Om sanktionen har ålagts en fysisk person, och ett offentliggörande av personuppgifter visar sig vara oproportionellt vid en obligatorisk förhandsbedömning av proportionaliteten i ett sådant offentliggörande.

b) Om ett offentliggörande skulle äventyra de finansiella marknadernas stabilitet eller en pågående brottsutredning.

c) Om offentliggörandet skulle orsaka oproportionell skada för de institutioner eller individer som berörs.

3. De behöriga myndigheterna ska säkerställa att varje offentliggörande i enlighet med punkt 1 har proportionell varaktighet och att det finns kvar på deras officiella webbplats under minst fem år efter det att all rätt att överklaga har uttömts eller löpt ut.

Offentliggörandet av sanktioner och åtgärder och varje offentligt utlåtande ska iaktta de grundläggande rättigheterna i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, i synnerhet rätten till respekt för privatlivet och familjelivet och rätten till skydd av personuppgifter. Medlemsstaterna får besluta att ett sådant offentliggörande eller varje offentligt utlåtande inte ska innehålla personuppgifter i den mening som avses i artikel 2 a i direktiv 95/46/EG.

Artikel 30d

Överklagande

Medlemsstaterna ska säkerställa att beslut som fattas av en behörig myndighet i enlighet med detta direktiv och förordning (EU) nr 537/2014 kan överklagas.

Artikel 30e

Rapportering av överträdelser

1. Medlemsstaterna ska se till att effektiva mekanismer inrättas för att uppmuntra rapportering av överträdelser av detta direktiv eller av förordning (EU) nr 537/2014 till behöriga myndigheter.

2. De mekanismer som avses i punkt 1 ska minst omfatta följande:

a) Särskilda förfaranden för mottagande av rapporter om överträdelser och uppföljning av dessa.

b) Skydd av personuppgifter både för den person som rapporterar den misstänkta eller faktiska överträdelsen och den person som misstänks ha begått eller påstås ha begått den överträdelsen, i överensstämmelse med de principer som anges i direktiv 95/46/EG.

c) Lämpliga förfaranden för att säkerställa rätten till försvar och att bli hörd för den person mot vilken en överträdelse görs gällande innan beslut om denne fattas samt rätten att väcka talan inför domstol mot beslut eller åtgärder som rör honom eller henne.

3. Medlemsstaterna ska se till att revisionsföretag inför lämpliga förfaranden för sina anställda, så att de kan rapportera misstänkta eller faktiska överträdelser av detta direktiv eller förordning av (EU) nr 537/2014 internt via en särskild kanal.

Artikel 30f

Utbyte av information

1. De behöriga myndigheterna ska årligen ge CEAOB aggregerad information om alla administrativa åtgärder som vidtagits och alla sanktioner som har ålagts i enlighet med detta kapitel. CEAOB ska offentliggöra denna information i en årsrapport.

2. De behöriga myndigheterna ska omedelbart meddela CEAOB alla tillfälliga förbud som avses i artikel 30a.1 c och e."

26. Artikel 32 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna ska inrätta ett effektivt system för offentlig tillsyn av lagstadgade revisorer och revisionsföretag grundat på principerna i punkterna 2–7 och utse en behörig myndighet som ska ansvara för denna tillsyn."

b) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. Den behöriga myndigheten ska ledas av personer som inte är yrkesrevisorer men som har kunskaper på områden av relevans för lagstadgad revision. De ska tillsättas i enlighet med ett oberoende och öppet förfarande.

Den behöriga myndigheten får anlita yrkesrevisorer för att utföra särskilda uppgifter och får även bistås av sakkunniga, när detta är nödvändigt för ett korrekt utförande av dess uppgifter. I sådana fall ska varken yrkesrevisorn eller de sakkunniga delta i den behöriga myndighetens beslutsfattande."

c) Punkt 4 ska ersättas med följande:

"4. Den behöriga myndigheten ska ha det yttersta ansvaret för tillsynen av

a) godkännandet och registreringen av lagstadgade revisorer och revisionsföretag,

b) antagandet av standarder för yrkesetik, intern kvalitetskontroll av revisionsföretag och revisioner, utom när dessa standarder antas eller godkänns av andra av medlemsstaternas myndigheter,

c) fortbildning,

d) systemet för kvalitetskontroll,

e) utredande och administrativa sanktionssystem."

d) Följande punkter ska införas:

"4a. Medlemsstaterna ska utse en eller flera behöriga myndigheter för att utföra de uppgifter som fastställs i detta direktiv. Medlemsstaterna ska utse endast en behörig myndighet, som ska ha det yttersta ansvaret för de uppgifter som avses i denna artikel, utom med avseende på lagstadgad revision av kooperativ, sparbanker eller liknande företag enligt artikel 45 i direktiv 86/635/EEG eller ett dotterföretag eller en rättslig efterträdare till ett kooperativ, en sparbank eller en liknande företag enligt artikel 45 i direktiv 86/635/EEG.

Medlemsstaterna ska informera kommissionen om vilka myndigheter som har utsetts.

De behöriga myndigheterna ska organiseras på ett sådant sätt att intressekonflikter undviks.

4b. Medlemsstaterna får delegera eller tillåta att den behöriga myndigheten delegerar vilka som helst av sina uppgifter till andra myndigheter eller organ som har utsetts eller på annat enligt lag bemyndigats att utföra sådana uppgifter.

I delegeringen ska det anges vilka uppgifter som delegeras och på vilka villkor som de ska utföras. Myndigheterna eller organen ska organiseras på ett sådant sätt att intressekonflikter undviks.

När den behöriga myndigheten delegerar uppgifter till andra myndigheter eller organ, ska den kunna återta de delegerade befogenheterna från fall till fall."

e) Punkterna 5–7 ska ersättas med följande:

"5. Den behöriga myndigheten ska ha rätt att vid behov inleda och genomföra utredningar beträffande lagstadgade revisorer och revisionsföretag och vidta lämpliga åtgärder.

Om en behörig myndighet anlitar sakkunniga för att utföra särskilda uppdrag, ska myndigheten se till att det inte föreligger någon intressekonflikt mellan dessa sakkunniga och den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget i fråga. Sådana sakkunniga ska uppfylla samma krav som anges i artikel 29.2 a.

Den behöriga myndigheten ska ges tillräckliga befogenheter för att den ska kunna fullgöra sina uppgifter och skyldigheter enligt detta direktiv.

6. För den behöriga myndigheten ska öppenhet och insyn gälla. Detta ska även inbegripa offentliggörande av årliga arbetsprogram och verksamhetsrapporter.

7. Det offentliga tillsynssystemet ska få tillräcklig finansiering och ha tillräckliga resurser för att inleda och genomföra de utredningar som avses i punkt 5. Finansieringen av det offentliga tillsynssystemet ska vara säkert och fri från otillbörlig påverkan från lagstadgade revisorer eller revisionsföretag."

27. Artikel 34 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 ska följande stycke läggas till:

"Utan att det påverkar tillämpningen av första stycket ska revisionsföretag som har godkänts i en medlemsstat och som utför revisionstjänster i en annan medlemsstat enligt artikel 3a vara föremål för en kvalitetskontroll i hemmedlemsstaten och tillsyn i värdmedlemsstaten av varje revision som utförs där."

b) Punkterna 2 och 3 ska ersättas med följande:

"2. Vid lagstadgad revision av koncernredovisning får den medlemsstat som kräver den lagstadgade revisionen inte införa ytterligare krav på den lagstadgade revisionen när det gäller registrering, kvalitetskontroll, revisionsstandarder, yrkesetik och opartiskhet och självständighet för den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen av ett dotterföretag som är etablerat i en annan medlemsstat.

3. För ett företag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i en annan medlemsstat än den medlemsstat där företaget har sitt säte, får den medlemsstat på vars marknad aktierna är upptagna till handel inte införa några ytterligare krav på den lagstadgade revisionen när det gäller registrering, kvalitetskontroll, revisionsstandarder, yrkesetik och opartiskhet och självständighet för den lagstadgade revisor eller det revisionsföretag som utför den lagstadgade revisionen av företagets årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning."

c) Följande punkt ska läggas till:

"4. När en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag är registrerat i en medlemsstat till följd av ett godkännande i enlighet med artikel 3 eller 44 och den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget avger revisionsberättelser beträffande årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning enligt i artikel 45.1, ska den medlemsstat där revisorn eller revisionsföretaget är registrerat låta den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget omfattas av sina system för tillsyn, kvalitetskontroll och utredningar och sanktioner."

28. Artikel 35 ska utgå.

29. Artikel 36 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaternas behöriga myndigheter med ansvar för godkännande, registrering, kvalitetskontroll, kontroll och disciplin, de behöriga myndigheter som utsetts i enlighet med artikel 20 i förordning (EU) nr 537/2014 samt de relevanta europeiska tillsynsmyndigheterna ska när så är nödvändigt samarbeta för att fullgöra sina skyldigheter och uppgifter enligt detta direktiv och förordning (EU) nr 537/2014. De behöriga myndigheterna i en medlemsstat ska bistå behöriga myndigheter i andra medlemsstater och de relevanta europeiska tillsynsmyndigheterna. Behöriga myndigheter ska särskilt utbyta information och samverka vid utredningar i samband med lagstadgade revisioner."

b) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. Punkt 2 ska inte hindra de behöriga myndigheterna från att utbyta konfidentiell information. Den information som utbyts ska omfattas av den tystnadsplikt som gäller för anställda och före detta anställda vid behöriga myndigheter. Tystnadsplikten ska också gälla alla andra personer som de behöriga myndigheterna har delegerat uppgifter till i samband med de syften som anges i detta direktiv."

c) Punkt 4 ska ändras på följande sätt:

i) I tredje stycket ska led b ersättas med följande:

"b) om rättsliga förfaranden redan har inletts vid den anmodade medlemsstatens myndigheter rörande samma handlingar och samma personer, eller"

ii) I tredje stycket ska led c ersättas med följande:

"c) om den anmodade medlemsstatens behöriga myndigheter redan har meddelat ett slutligt avgörande rörande samma handlingar och samma personer."

iii) Fjärde stycket ska ersättas med följande:

"Utan att det påverkar deras förpliktelser i rättsliga förfaranden, får de behöriga myndigheter eller de europeiska tillsynsmyndigheter som erhåller information enligt punkt 1 använda den endast för att fullgöra sitt uppdrag enligt detta direktiv eller förordning (EU) nr 537/2014 och i samband med administrativa eller rättsliga förfaranden som specifikt avser detta uppdrag."

d) Följande punkt ska läggas till:

"4a. Medlemsstaterna får tillåta att de behöriga myndigheterna till de behöriga myndigheter som ansvarar för tillsyn av företag av allmänt intresse, till centralbankerna, till Europeiska centralbankssystemet och till Europeiska centralbanken, i deras egenskap av monetära myndigheter, och till Europeiska systemrisknämnden överlämnar konfidentiell information som ska användas för att de ska kunna fullgöra sina uppgifter. Dessa myndigheter eller organ ska inte heller hindras från att meddela de behöriga myndigheterna de uppgifter som dessa eventuellt behöver för att utföra sina uppgifter enligt förordning (EU) nr 537/2014."

e) I punkt 6 fjärde stycket ska led a ersättas med följande:

"a) om en sådan utredning kan inverka på den anmodade medlemsstatens suveränitet, säkerhet eller allmänna ordning eller strida mot nationella säkerhetsregler, eller"

f) Punkt 7 ska utgå.

30. I artikel 37 ska följande punkt läggas till:

"3. Alla avtalsklausuler som begränsar bolagsstämmans valfrihet eller valfriheten för ledamöter av det granskade företaget i enlighet med punkt 1 till vissa kategorier eller förteckningar över lagstadgade revisorer eller revisionsföretag när det gäller utnämning av en viss lagstadgad revisor eller ett visst revisionsföretag för att utföra den lagstadgade revisionen av företaget ska vara förbjudna. Alla sådana befintliga klausuler ska vara ogiltiga."

31. I artikel 38 ska följande punkt läggas till:

"3. Vid en lagstadgad revision av ett företag av allmänt intresse ska medlemsstaterna se till att det är möjligt för

a) aktieägare som representerar 5 % eller mer av rösträtterna eller aktiekapitalet,

b) andra organ inom de granskade företagen definierade i nationell lagstiftning, eller

c) de behöriga myndigheter som avses i artikel 32 i detta direktiv eller som utsetts i enlighet med artikel 20.1 i förordning (EU) nr 537/2014 eller som, när så föreskrivs i nationell rätt, med artikel 35.2 i den förordningen

att inleda förfaranden för entledigande av den eller de berörda lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen vid en nationell domstol, om det finns skäliga grunder för detta."

32. Kapitel X ska ersättas med följande:

"KAPITEL X

REVISIONSKOMMITTE

Artikel 39

Revisionskommitté

1. Medlemsstaterna ska säkerställa att alla företag av allmänt intresse har en revisionskommitté. Revisionskommittén ska antingen vara en fristående kommitté eller en kommitté inom det granskade företagets förvaltningsorgan eller kontrollorgan. Den ska bestå av icke arbetande ledamöter av det granskade företagets förvaltningsorgan och/eller ledamöter av dess kontrollorgan och/eller av ledamöter utsedda av det granskade företagets bolagsstämma eller, för företag som inte har aktieägare, av ett likvärdigt organ.

Minst en ledamot av revisionskommittén ska ha redovisnings- och/eller revisionskompetens.

Samtliga ledamöter ska ha kompetens som är relevant för den sektor där det granskade företaget är verksamt.

En majoritet av ledamöterna av revisionskommittén ska vara oberoende i förhållande till det granskade företaget. Revisionskommitténs ordförande ska utses av kommitténs ledamöter eller det granskade företagets kontrollorgan och vara oberoende i förhållande till det granskade företaget. Medlemsstaterna får kräva att revisionskommitténs ordförande ska väljas varje år av det granskade företagets bolagsstämma.

2. Med avvikelse från punkt 1 får medlemsstaterna besluta att de uppgifter som tilldelas revisionskommittén i ett företag av allmänt intresse som uppfyller de kriterier som anges i artikel 2.1 f och t i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG (*) får utföras av förvaltnings- eller kontrollorganet i dess helhet, förutsatt att ordföranden för ett sådant organ, om han eller hon tillhör företagsledningen, inte ska fungera som ordförande när ett sådant organ utför revisionskommitténs uppgifter.

Om en revisionskommitté utgör en del av det granskade företagets förvaltningsorgan eller kontrollorgan i enlighet med punkt 1, får medlemsstaterna tillåta eller kräva att förvaltningsorganet eller kontrollorganet efter behov utför revisionskommitténs uppgifter vad gäller de skyldigheter som anges i detta direktiv och i förordning (EU) nr 537/2014.

3. Genom undantag från punkt 1 får medlemsstaterna besluta att följande typer av företag av allmänt intresse inte behöver ha en revisionskommitté:

a) Varje företag av allmänt intresse som enligt artikel 2.10 i direktiv 2013/34/EU är ett dotterföretag, om det företaget uppfyller kraven i punkterna 1, 2 och 5 i den här artikeln, artikel 11.1 och 11.2 och artikel 16.5 i förordning (EU) nr 537/2014 på koncernnivå.

b) Varje företag av allmänt intresse som är ett fondföretag enligt definitionen i artikel 1.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG (**) eller en alternativ investeringsfond enligt definitionen i artikel 4.1 a i Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU (***).

c) Varje företag av allmänt intresse vars enda uppgift är att utfärda värdepapper med bakomliggande tillgångar som säkerhet enligt definitionen i artikel 2.5 i kommissionens förordning (EG) nr 809/2004 (****).

d) Varje kreditinstitut i den mening som avses i artikel 3.1.1 i direktiv 2013/36/EU vars aktier inte är upptagna till handel på en reglerad marknad i någon medlemsstat i den mening som avses i artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG och som fortlöpande eller vid upprepade tillfällen endast har gett ut skuldinstrument som är upptagna till handel på en reglerad marknad, förutsatt att det sammanlagda nominella beloppet för alla dessa skuldinstrument ligger under 100 000 000 EUR och att det inte har offentliggjort något prospekt i enlighet med direktiv 2003/71/EG.

De företag av allmänt intresse som avses i led c ska offentligt förklara orsakerna till att de anser att det inte är lämpligt för dem att ge antingen en revisionskommitté eller ett förvaltnings- eller kontrollorgan i uppgift att utföra en revisionskommittés uppgifter.

4. Med avvikelse från punkt 1 får medlemsstaterna kräva eller tillåta att ett företag av allmänt intresse inte ska ha en revisionskommitté, förutsatt att det har ett eller flera organ med motsvarande uppgifter som en revisionskommitté, som har inrättats och fungerar i enlighet med bestämmelser i den medlemsstat där det företag som ska granskas är registrerat. I sådana fall ska företaget lämna uppgifter om vilket organ som utför dessa uppgifter och hur det är sammansatt.

5. Om alla ledamöter av revisionskommittén är ledamöter i det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan, får medlemsstaten föreskriva att revisionskommittén ska undantas från kraven på oberoende som anges i punkt 1 fjärde stycket.

6. Utan att det påverkar ansvaret för ledamöterna i förvaltnings-, lednings- eller kontrollorganet eller för andra ledamöter utsedda av det granskade företagets bolagsstämma ska revisionskommittén bland annat

a) informera det granskade företagets förvaltnings- eller kontrollorgan om resultatet av den lagstadgade revisionen och förklara på vilket sätt den lagstadgade revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet och vilken roll revisionskommittén spelade i den processen,

b) övervaka den finansiella rapporteringen och lämna rekommendationer eller förslag för att säkerställa dess integritet,

c) övervaka effektiviteten i företagets interna kvalitetskontroll- och riskhanteringssystem och i tillämpliga fall dess internrevision när det gäller det granskade företagets finansiella rapportering, utan att åsidosätta företagets oberoende,

d) övervaka den lagstadgade revisionen av årsredovisning eller årsbokslut och koncernredovisning, i synnerhet dess utförande, med beaktande av den behöriga myndighetens resultat och slutsatser i enlighet med artikel 26.6 i förordning (EU) nr 537/2014,

e) granska och övervaka den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets opartiskhet och självständighet i enlighet med artiklarna 22, 22a, 22b, 24a och 24b i detta direktiv samt artikel 6 i förordning (EU) nr 537/2014, särskilt om det är lämpligt att tillhandahålla icke-revisionstjänster till det granskade företaget i enlighet med artikel 5 i den förordningen, och

f) ansvara för urvalsförfarandet vid val av en eller flera lagstadgade revisorer eller revisionsföretag och utfärda rekommendationer om vilken eller vilka lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som ska utses i enlighet med artikel 16 i förordning (EU) nr 537/2014, utom när artikel 16.8 i den förordningen tillämpas.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG av den 4 november 2003 om de prospekt som ska offentliggöras när värdepapper erbjuds till allmänheten eller tas upp till handel och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 345, 31.12.2003, s. 64).

(**) Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG av den 13 juli 2009 om samordning av lagar och andra författningar som avser företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) (EUT L 302, 17.11.2009, s. 32).

(***) Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU av den 8 juni 2011 om förvaltare av alternativa investeringsfonder samt om ändring av direktiv 2003/41/EG och 2009/65/EG och förordningarna (EG) nr 1060/2009 och (EU) nr 1095/2010 (EUT L 174, 1.7.2011, s. 1).

(****) Kommissionens förordning (EG) nr 809/2004 av den 29 april 2004 om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG i fråga om informationen i prospekt, dessas format, införlivande genom hänvisning samt offentliggörande av prospekt och annonsering (EUT L 149, 30.4.2004, s. 1)."

33. Artikel 45 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ersättas med följande:

"1. De behöriga myndigheterna i en medlemsstat ska i enlighet med artiklarna 15, 16 och 17 registrera varje revisor och revisionsföretag från ett tredjeland, om denna revisor eller detta revisionsföretag från ett tredjeland avger en revisionsberättelse beträffande årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning för ett företag som har sitt säte utanför unionen och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i den medlemsstaten i den mening avses i artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG, utom när företaget enbart emitterar utestående skuldförbindelser för vilka något av följande gäller:

a) De har varit upptagna till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat i den mening som avses i artikel 2.1 c i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG (*) före den 31 december 2010 och deras nominella värde per företag är minst 50 000 EUR på emitteringsdagen eller, i fråga om skuldförbindelser i annan valuta, motsvarande minst 50 000 EUR på emitteringsdagen.

b) De är upptagna till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat i den mening som avses i artikel 2.1 c i direktiv 2004/109/EG från och med den 31 december 2010 och deras nominella värde per företag är minst 100 000 EUR på emitteringsdagen, eller, i fråga om skuldförbindelser i annan valuta, motsvarande minst 100 000 EUR på emitteringsdagen.

(*) Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/109/EG av den 15 december 2004 om harmonisering av insynskraven angående upplysningar om emittenter vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och om ändring av direktiv 2001/34/EG (EUT L 390, 31.12.2004, s. 38)."

b) Punkt 5 ska ändras på följande sätt:

i) Led a ska utgå.

ii) Led d ska ersättas med följande:

"d) revision av årsredovisning eller årsbokslut eller koncernredovisning enligt punkt 1 utförs i enlighet med de internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26 och i enlighet med kraven i artiklarna 22, 22b och 25 eller med likvärdiga standarder och krav,"

iii) Led e ska ersättas med följande:

"e) det på sin webbplats offentliggör en årlig rapport om öppenhet och insyn, som innehåller den information som avses i artikel 13 i förordning (EU) nr 537/2014 eller uppfyller likvärdiga krav på offentliggörande."

c) Följande punkt ska införas:

"5a. En medlemsstat får registrera en revisor från ett tredjeland endast om denne uppfyller kraven i punkt 5 c, d och e i denna artikel."

d) Punkt 6 ska ersättas med följande:

"6. För att säkerställa enhetliga villkor för tillämpningen av punkt 5 d i denna artikel ska kommissionen ges befogenhet att genom genomförandeakter besluta om den likvärdighet som avses i den punkten. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 48.2. Medlemsstaterna får bedöma den likvärdighet som avses i punkt 5 d i denna artikel så länge kommissionen inte har fattat något sådant beslut.

Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att fastställa de allmänna kriterier för likvärdighet som ska användas vid bedömningen av huruvida de revisioner av räkenskaper som avses i punkt 1 i denna artikel utförs i enlighet med de internationella revisionsstandarder som avses i artikel 26 och de krav som fastställs i artiklarna 22, 24 och 25. När medlemsstaterna bedömer likvärdighet på nationell nivå ska de tillämpa sådana kriterier, som är tillämpliga på alla tredjeländer."

34. Artikel 46.2 ska ersättas med följande:

"2. För att säkerställa enhetliga villkor för tillämpningen av punkt 1 i denna artikel ska kommissionen ges befogenhet att genom genomförandeakter besluta om den likvärdighet som avses i den punkten. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 48.2. När kommissionen har erkänt den likvärdighet som avses i punkt 1 i denna artikel, får medlemsstaterna besluta att helt eller delvis förlita sig på denna likvärdighet och därmed att helt eller delvis upphöra att tillämpa eller ändra kraven i artikel 45.1 och 45.3. Medlemsstaterna får bedöma den likvärdighet som avses i punkt 1 i denna artikel eller förlita sig på andra medlemsstaters bedömningar, så länge kommissionen inte har fattat något sådant beslut. Om kommissionen beslutar att kravet på likvärdighet enligt punkt 1 i denna artikel inte är uppfyllt, får den tillåta de berörda revisorerna från ett tredjeland och revisionsföretagen från ett tredjeland att under en lämplig övergångsperiod fortsätta sin revisionsverksamhet i enlighet med den berörda medlemsstatens krav.

Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att med utgångspunkt i de krav som fastställs i artiklarna 29, 30 och 32 fastställa de allmänna kriterier för likvärdighet som ska användas vid bedömningen av huruvida systemen för offentlig tillsyn, kvalitetssäkring, utredning och sanktioner i ett tredjeland är likvärdiga med dem som tillämpas i unionen. Dessa allmänna kriterier ska användas av medlemsstaterna när de bedömer likvärdighet på nationell nivå, om kommissionen inte har fattat något beslut om det berörda tredjelandet."

35. Artikel 47 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ändras på följande sätt:

i) Inledningsfrasen ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna kan tillåta att revisionshandlingar eller andra handlingar hos lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som de har godkänt och utrednings- och kontrollrapporter som avser revisionerna i fråga överlämnas till behöriga myndigheter i ett tredjeland, på villkor"

ii) Led a ska ersättas med följande:

"a) att dessa revisionshandlingar eller andra handlingar är relaterade till revision av bolag som har emitterat värdepapper i det tredjelandet eller ingår i en koncern som utfärdar lagstadgade koncernredovisningar i det tredjelandet,"

b) I punkt 2 ska följande led införas:

"ba) att skyddet för det granskade företagets affärsintressen, däribland dess industriella och immateriella rättigheter, inte skadas,"

c) I punkt 2 ska andra strecksatsen i led d ersättas med följande:

"— rättsliga förfaranden redan har inletts vid den anmodade medlemsstatens myndigheter rörande samma handlingar och mot samma personer, eller

— den anmodade medlemsstatens behöriga myndigheter redan har meddelat ett slutligt avgörande rörande samma handlingar och mot samma lagstadgade revisorer eller revisionsföretag,"

d) Punkt 3 ska ersättas med följande:

"3. För att underlätta samarbete ska kommissionen ges befogenhet att genom genomförandeakter besluta om tillräcklighet i enlighet med punkt 1 c i denna artikel. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 48.2. Medlemsstaterna ska vidta de åtgärder som är nödvändiga för att följa kommissionens beslut.

Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 48a för att fastställa de allmänna kriterier för tillräcklighet som kommissionen ska använda för att bedöma huruvida behöriga myndigheter i tredjeländer kan erkännas som tillräckliga för att samarbeta med medlemsstaternas behöriga myndigheter i fråga om utbyte av revisionshandlingar eller andra handlingar hos lagstadgade revisorer och revisionsföretag. De allmänna kriterierna för tillräcklighet ska grundas på kraven i artikel 36 eller i huvudsak likvärdiga funktionella resultat av ett direkt utbyte av revisionshandlingar eller andra handlingar hos lagstadgade revisorer eller revisionsföretag."

e) Punkt 5 ska utgå.

36. I artikel 48 ska punkterna 1 och 2 ersättas med följande:

"1. Kommissionen ska biträdas av en kommitté (nedan kallad *kommittén*). Den kommittén ska vara en kommitté i den mening som avses i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 (*).

(*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 av den 16 februari 2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina befogenheter (EUT L 55, 28.2.2011, s. 13)."

2. När det hänvisas till denna punkt ska artikel 5 i förordning (EU) nr 182/2011 tillämpas.

37. Följande artikel ska införas:

"Artikel 48a

Utövande av delegeringen

1. Befogenheten att anta delegerade akter ges till kommissionen med förbehåll för de villkor som anges i denna artikel.

2. Den befogenhet att anta delegerade akter som avses i artiklarna 26.3, 45.6, 46.2 och 47.3 ska ges till kommissionen för en period av fem år från och med den 16 juni 2014. Kommissionen ska utarbeta en rapport om delegeringen av befogenhet senast nio månader före utgången av perioden av fem år. Delegeringen av befogenhet ska genom tyst medgivande förlängas med perioder av samma längd, såvida inte Europaparlamentet eller rådet motsätter sig en sådan förlängning senast tre månader före utgången av perioden i fråga.

3. Den delegering av befogenhet som avses i artiklarna 26.3, 45.6, 46.2 och 47.3 får när som helst återkallas av Europaparlamentet eller rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som anges i beslutet upphör att gälla. Beslutet får verkan dagen efter det att det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*, eller vid ett senare i beslutet angivet datum. Det påverkar inte giltigheten av delegerade akter som redan har trätt i kraft.

4. Så snart kommissionen antar en delegerad akt ska den samtidigt delge Europaparlamentet och rådet denna.

5. En delegerad akt som antas enligt artiklarna 26.3, 45.6, 46.2 och 47.3 ska träda i kraft endast om varken Europaparlamentet eller rådet har gjort invändningar mot den delegerade akten inom en period av fyra månader från den dag då akten delgavs Europaparlamentet och rådet, eller om både Europaparlamentet och rådet, före utgången av den perioden, har underrättat kommissionen om att de inte kommer att invända. Denna period ska förlängas med två månader på Europaparlamentets eller rådets initiativ."

38. Artikel 49 ska utgå.

Artikel 2

Införlivande

1. Senast den 17 juni 2016 ska medlemsstaterna anta och offentliggöra de bestämmelser som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast underrätta kommissionen om detta. Medlemsstaterna ska tillämpa de bestämmelserna från och med den 17 juni 2016.

2. När medlemsstaterna antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

3. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 3

Ikraftträdande

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 4

Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Strasbourg den 16 april 2014.

På Europaparlamentets vägnar	*På rådets vägnar*
M. SCHULZ	D. KOURKOULAS
Ordförande	*Ordförande*

RÄTTELSER

Rättelse till Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1286/2014 av den 26 november 2014 om faktablad för paketerade och försäkringsbaserade investeringsprodukter för icke-professionella investerare (Priip-produkter)

(Europeiska unionens officiella tidning L 352 av den 9 december 2014)

På sidan 13, artikel 8.5 tredje stycket, ska det

i stället för: ”den 31 mars 2015”

vara: ”den 31 mars 2016”.

Rättelse till Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG

(Europeiska unionens officiella tidning L 157 av den 9 juni 2006)

1. Termerna ”kvalitetssäkring” och ”kvalitetssäkringskontroll” ska ersättas med ”kvalitetskontroll” i hela direktivet i lämplig grammatisk form.

2. Termen ”kvalitetssäkringssystem” ska ersättas med ”kvalitetskontrollsystem” i hela direktivet i lämplig grammatisk form.

3. Termen ”den granskade enheten” ska ersättas med ”det granskade företaget” i hela direktivet i lämplig grammatisk form.

4. Termen ”påföljder” ska ersättas med ”sanktioner” i hela direktivet i lämplig grammatisk form.

5. Termen ”skall” ska ersättas med ”ska” i hela direktivet.

6. Termen ”revisorer från tredjeländer” ska ersättas med ”revisor från ett tredjeland” i hela direktivet i lämplig grammatisk form.

7. Termen ”revisionsföretag från tredjeländer” ska ersättas med ”revisionsföretag från ett tredjeland” i hela direktivet i lämplig grammatisk form.

8. Termen ”påföljdssystem” ska ersättas med ”sanktionssystem” i hela direktivet i lämplig grammatisk form.

9. Titeln i innehållsförteckningen och titeln på sidan 87 ska

   i stället för: ”EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och …”

   vara: ”EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och …”.

10. På sidan 87, skäl 1, ska det

    i stället för: ”(1) Enligt rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag ([3]), rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning ([4]), rådets direktiv 86/635/EEG av den 8 december 1986 om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut ([5]) och rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag ([6]) krävs att årsbokslut och sammanställd redovisning skall revideras av en eller flera personer som är behöriga att utföra sådan revision.”

vara: ”(1) Enligt rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag ([3]), rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning ([4]), rådets direktiv 86/635/EEG av den 8 december 1986 om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut ([5]) och rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag ([6]) krävs att årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning ska revideras av en eller flera personer som är behöriga att utföra sådan revision.”.

11. På sidan 88, skäl 11, ska det

i stället för: ”(11) Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör vara oberoende när de utför lagstadgade revisioner. De får informera den granskade enheten om frågor som har sitt ursprung i revisionen men bör avstå från att delta i den granskade enhetens interna beslutsprocess. Om de befinner sig i en situation som innebär alltför stort hot mot deras oberoende, trots att säkerhetsåtgärder för att minska hotet har vidtagits, bör de avsäga sig eller avstå från revisionsuppdraget. Slutsatsen att det finns ett förhållande som äventyrar revisorns oberoende kan vara olika för förhållandet mellan revisorn och den granskade enheten respektive mellan nätverket och den granskade enheten. Om ett kooperativ i den mening som avses i artikel 2.14, eller ett liknande företag i enlighet med artikel 45 i direktiv 86/635/EG, enligt nationella bestämmelser måste eller tillåts vara medlem av en icke vinstdrivande revisionsenhet skulle en objektiv, omdömesgill och insatt part inte dra slutsatsen att det medlemsskapsbaserade förhållandet äventyrar den lagstadgade revisorns oberoende under förutsättning att, när en sådan revisionsenhet utför en lagstadgad revision av en av sina medlemmar, principerna om oberoende tillämpas på de revisorer som utför granskningen och på de personer som har en ställning där de kan utöva inflytande på den lagstadgade revisionen. Exempel på hot mot en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags oberoende är ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i den granskade enheten och tillhandahållandet av andra tjänster än revisionstjänster. Även storleken på de arvoden som erhålls från den granskade enheten och/eller arvodenas struktur kan hota en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags oberoende. Bland de typer av skydd som kan användas för att minska eller eliminera hoten återfinns förbud, restriktioner, andra strategier och förfaranden och offentlighet. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör vägra att utföra varje annan tjänst än revisionstjänster som kan äventyra deras oberoende. Kommissionen kan som miniminormer anta genomförandebestämmelser för oberoende. I detta avseende skulle kommissionen kunna beakta principerna i den ovannämnda rekommendationen av den 16 maj 2002. För att fastställa revisorernas oberoende måste begreppet ’nätverk’, inom vilka revisorerna är verksamma, klargöras. I detta avseende måste olika omständigheter beaktas, till exempel fall då en struktur skulle kunna definieras som ett nätverk på grund av sitt vinst- eller kostnadsdelningssyfte. Kriterierna för att visa att det finns ett nätverk bör bedömas och värderas på grundval av alla kända omständigheter, till exempel om det finns gemensamma regelbundna kunder.”

vara: ”(11) Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör vara självständiga och opartiska när de utför lagstadgade revisioner. De får informera det granskade företaget om frågor som har sitt ursprung i revisionen men bör avstå från att delta i det granskade företagets interna beslutsprocess. Om de befinner sig i en situation som innebär alltför stort hot mot deras självständighet och opartiskhet, trots att säkerhetsåtgärder för att minska hotet har vidtagits, bör de avsäga sig eller avstå från revisionsuppdraget. Slutsatsen att det finns ett förhållande som äventyrar revisorns självständighet och opartiskhet kan vara olika för förhållandet mellan revisorn och det granskade företaget respektive mellan nätverket och det granskade företaget. Om ett kooperativ i den mening som avses i artikel 2.14, eller ett liknande företag i enlighet med artikel 45 i direktiv 86/635/EG, enligt nationella bestämmelser måste eller tillåts vara medlem av en icke vinstdrivande revisionsenhet skulle en objektiv, omdömesgill och insatt part inte dra slutsatsen att det medlemsskapsbaserade förhållandet äventyrar den lagstadgade revisorns självständighet och opartiskhet under förutsättning att, när en sådan revisionsenhet utför en lagstadgad revision av en av sina medlemmar, principerna om självständighet och opartiskhet tillämpas på de revisorer som utför granskningen och på de personer som har en ställning där de kan utöva inflytande på den lagstadgade revisionen. Exempel på hot mot en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags självständighet eller opartiskhet är ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i det granskade företaget och tillhandahållandet av andra tjänster än revisionstjänster. Även storleken på de arvoden som erhålls från det granskade företaget och/eller arvodenas struktur kan hota en lagstadgad revisors eller ett revisionsföretags självständighet och opartiskhet. Bland de typer av skydd som kan användas för att minska eller eliminera hoten återfinns förbud, restriktioner, andra strategier och förfaranden och offentlighet. Lagstadgade revisorer och revisionsföretag bör vägra att utföra varje annan tjänst än revisionstjänster som kan äventyra deras självständighet och opartiskhet. Kommissionen kan som miniminormer anta genomförandebestämmelser för självständighet och opartiskhet. I detta avseende skulle kommissionen kunna beakta principerna i den ovannämnda rekommendationen av den 16 maj 2002. För att fastställa revisorernas självständighet och opartiskhet måste begreppet ’nätverk’, inom vilka revisorerna är verksamma,

klargöras. I detta avseende måste olika omständigheter beaktas, till exempel fall då en struktur skulle kunna definieras som ett nätverk på grund av sitt vinst- eller kostnadsdelningssyfte. Kriterierna för att visa att det finns ett nätverk bör bedömas och värderas på grundval av alla kända omständigheter, till exempel om det finns gemensamma regelbundna kunder.".

12. På sidan 88, skäl 12, ska det

i stället för: "(12) Vid självgranskning eller egenintresse, när det är lämpligt att skydda den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets oberoende, bör det ankomma på … … För att avgöra om det är lämpligt att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag inte utför lagstadgade revisioner vid egenintresse eller självgranskning, i syfte att skydda den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets oberoende, bör de faktorer …"

vara: "(12) Vid självgranskning eller egenintresse, när det är lämpligt att skydda den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets självständighet och opartiskhet, bör det ankomma på … … För att avgöra om det är lämpligt att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag inte utför lagstadgade revisioner vid egenintresse eller självgranskning, i syfte att skydda den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets självständighet och opartiskhet, bör de faktorer …".

13. På sidan 88, skäl 13, femte meningen, ska det

i stället för: "För att kunna uppnå bästa möjliga harmonisering bör medlemsstaterna tillåtas att införa ytterligare nationella revisionsförfaranden eller revisionskrav endast om dessa härrör från särskilda nationella rättsliga krav som hänför sig till omfattningen av den lagstadgade revisionen av årsbokslut och sammanställd redovisning, vilket betyder att dessa krav inte omfattas av de antagna internationella revisionsstandarderna."

vara: "För att kunna uppnå bästa möjliga harmonisering bör medlemsstaterna tillåtas att införa ytterligare nationella revisionsförfaranden eller revisionskrav endast om dessa härrör från särskilda nationella rättsliga krav som hänför sig till omfattningen av den lagstadgade revisionen av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning, vilket betyder att dessa krav inte omfattas av de antagna internationella revisionsstandarderna.".

14. På sidan 89, skäl 13, näst sista meningen, ska det

i stället för: "Varje tillägg eller bortseende som medlemsstaterna gör bör bidra till att företagens årsbokslut får hög trovärdighet och främja det allmänna bästa."

vara: "Varje tillägg eller bortseende som medlemsstaterna gör bör bidra till att företagens årsredovisning eller årsbokslut får hög trovärdighet och främja det allmänna bästa.".

15. På sidan 89, skäl 14, första meningen, ska det

i stället för: "(14) För att kommissionen skall kunna anta en internationell revisionsstandard som skall tillämpas i gemenskapen måste den vara allmänt accepterad internationellt och ha utvecklats med fullt deltagande av alla berörda parter enligt ett förfarande med öppenhet och insyn, öka årsbokslutets eller den sammanställda redovisningens trovärdighet och kvalitet och bidra till det europeiska gemensamma bästa."

vara: "(14) För att kommissionen ska kunna anta en internationell revisionsstandard som ska tillämpas i gemenskapen måste den vara allmänt accepterad internationellt och ha utvecklats med fullt deltagande av alla berörda parter enligt ett förfarande med öppenhet och insyn, öka årsredovisningens, årsbokslutets eller koncernredovisningens trovärdighet och kvalitet och bidra till det europeiska gemensamma bästa.".

16. På sidan 89, skäl 15, första meningen, ska det

i stället för: "(15) I fråga om sammanställd redovisning är det viktigt att det finns en tydlig definition av ansvarsfördelningen mellan de lagstadgade revisorer som reviderar delar av koncernen."

vara: "(15) I fråga om koncernredovisning är det viktigt att det finns en tydlig definition av ansvarsfördelningen mellan de lagstadgade revisorer som reviderar delar av koncernen.".

17. På sidan 89, skäl 16, ska det

i stället för: "(16) För att öka jämförbarheten mellan bolag som tillämpar samma redovisningsstandarder och för att höja allmänhetens förtroende för revisionsfunktionen, får kommissionen anta en gemensam revisionsberättelse för revision av årsbokslut och sammanställd redovisning som upprättats …"

vara: "(16) För att öka jämförbarheten mellan bolag som tillämpar samma redovisningsstandarder och för att höja allmänhetens förtroende för revisionsfunktionen, får kommissionen anta en gemensam revisionsberättelse för revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning som upprättats …".

18. På sidan 90, skäl 22, andra meningen, ska det

i stället för: ”För att skydda revisorns oberoende är det viktigt att det endast bör vara möjligt att skilja en revisor från uppdraget när det föreligger sakliga skäl och om dessa skäl meddelas den eller de myndigheter som ansvarar för den offentliga tillsynen.”

vara: ”För att skydda revisorns självständighet och opartiskhet är det viktigt att det endast bör vara möjligt att skilja en revisor från uppdraget när det föreligger sakliga skäl och om dessa skäl meddelas den eller de myndigheter som ansvarar för den offentliga tillsynen.”.

19. På sidan 90, skäl 23, ska det

i stället för: ”(23) Företag av allmänt intresse har en mer framträdande plats och större ekonomisk vikt, varför striktare krav bör gälla för lagstadgad revision av deras årsbokslut eller sammanställda redovisning.”

vara: ”(23) Företag av allmänt intresse har en mer framträdande plats och större ekonomisk vikt, varför striktare krav bör gälla för lagstadgad revision av deras årsredovisning, årsbokslut eller koncernredovisning.”.

20. På sidan 90, skäl 26, ska det

i stället för: ”(26) För att förstärka oberoendet för revisorerna för företag av allmänt intresse bör den huvudansvariga revisorn/de huvudansvariga revisorerna för dessa företag bytas ut med jämna mellanrum. För att organisera detta byte bör medlemsstaterna kräva att den huvudansvariga revisorn/de huvudansvariga revisorerna för en granskad enhet byts ut, samtidigt som de gör det möjligt för det revisionsföretag dit den huvudansvariga revisorn/de huvudansvariga revisorerna är knutna att fortsätta vara den lagstadgade revisorn för denna enhet …”

vara: ”(26) För att förstärka självständigheten och opartiskheten för revisorerna för företag av allmänt intresse bör nyckelrevisorn/nyckelrevisorerna för dessa företag bytas ut med jämna mellanrum. För att organisera detta byte bör medlemsstaterna kräva att nyckelrevisorn/nyckelrevisorerna för ett granskat företag byts ut, samtidigt som de gör det möjligt för det revisionsföretag dit nyckelrevisorn/nyckelrevisorerna är knutna att fortsätta vara den lagstadgade revisorn för detta företag …”.

21. På sidan 90, skäl 27, fjärde meningen, ska det

i stället för: ”I alla händelser bör en enhet som har emitterat överförbara värdepapper på en i direktiv 2004/39/EG alltid granskas av en revisor …”

vara: ”I alla händelser bör ett företag som har emitterat överförbara värdepapper på en i direktiv 2004/39/EG alltid granskas av en revisor …”.

22. På sidan 91, skäl 33, ska det

i stället för: ”(33) I syfte att skapa ökad öppenhet och insyn i förhållandet mellan den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget och den granskade enheten bör direktiven 78/660/EEG och 83/349/EEG ändras så att det i noterna till årsbokslutet och den sammanställda redovisningen krävs särredovisning av revisionsarvodet och det arvode som erlagts för andra tjänster än revisionstjänster.”

vara: ”(33) I syfte att skapa ökad öppenhet och insyn i förhållandet mellan den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget och det granskade företaget bör direktiven 78/660/EEG och 83/349/EEG ändras så att det i noterna till årsredovisningen, årsbokslutet och koncernredovisningen krävs särredovisning av revisionsarvodet och det arvode som erlagts för andra tjänster än revisionstjänster.”.

23. På sidan 91, artikel 1, ska det

i stället för: *”Artikel 1*

Syfte

I detta direktiv fastställs regler för lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning.”

vara: *”Artikel 1*

Syfte

I detta direktiv fastställs regler för lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning.”.

24. På sidan 92, artikel 2.6, ska det

i stället för: ”6) *koncernrevisor*: lagstadgad(e) revisor(er) eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av sammanställd redovisning.”

vara: ”6) *koncernrevisor*: lagstadgad(e) revisor(er) eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av koncernredovisning.”.

25. På sidan 93, artikel 2.16, ska det

i stället för: ”16) *huvudansvarig revisor*:

a) den eller de lagstadgade revisorer som för ett särskilt revisionsuppdrag har utsetts av ett revisionsföretag till huvudansvarig för att utföra en lagstadgad revision för revisionsföretagets räkning, eller

b) när det gäller koncernrevision, åtminstone den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts av ett revisionsföretag till huvudansvarig för att utföra en lagstadgad revision inom koncernen och den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts till huvudansvarig för större dotterbolag, eller …”

vara: ”16) *nyckelrevisor*:

a) den eller de lagstadgade revisorer som för ett särskilt revisionsuppdrag har utsetts av ett revisionsföretag till att ha huvudansvaret för att utföra den lagstadgade revisionen för revisionsföretagets räkning, eller

b) när det gäller koncernrevision, åtminstone den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts av ett revisionsföretag till att ha huvudansvaret för att utföra den lagstadgade revisionen inom koncernen och den eller de lagstadgade revisorer som har utsetts till att ha huvudansvaret för väsentliga dotterbolag, eller …”.

26. Sidan 93, artikel 3.4, ska det

i stället för: ”4. Medlemsstaternas behöriga myndigheter får som revisionsföretag endast godkänna enheter som uppfyller följande villkor: …

…

c) I enhetens förvaltnings- eller ledningsorgan …”

vara: ”4. Medlemsstaternas behöriga myndigheter får som revisionsföretag endast godkänna företag som uppfyller följande villkor: …

…

c) I företagets förvaltnings- eller ledningsorgan …”.

27. På sidan 94, artikel 8.1 b, ska det

i stället för: ”b) Rättsliga krav och standarder rörande upprättande av årsbokslut och sammanställd redovisning.”

vara: ”b) Rättsliga krav och standarder rörande upprättande av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning.”.

28. På sidan 94, artikel 8.1 j, ska det

i stället för: ”j) Yrkesetik och oberoende.”

vara: ”j) Yrkesetik, självständighet och opartiskhet.”.

29. På sidan 96, kapitel IV, rubriken, ska det

i stället för: ”KAPITEL IV

YRKESETIK, OBEROENDE, OBJEKTIVITET, KONFIDENTIALITET OCH TYSTNADSPLIKT”

vara: ”KAPITEL IV

YRKESETIK, SJÄLVSTÄNDIGHET, OPARTISKHET, OBJEKTIVITET, KONFIDENTIALITET OCH TYSTNADSPLIKT”.

30. På sidan 97, artikel 22, rubriken, ska det

i stället för: *"Artikel 22*

Oberoende och objektivitet"

vara: *"Artikel 22*

Självständighet, opartiskhet och objektivitet".

31. På sidan 97, artikel 22.3, ska det

i stället för: "3. Medlemsstaterna skall se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag i revisionshandlingarna dokumenterar alla betydelsefulla hot mot revisorns eller revisionsföretagets oberoende samt de skyddsåtgärder som vidtagits för att minska dessa hot."

vara: "3. Medlemsstaterna ska se till att en lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag i revisionshandlingarna dokumenterar alla betydelsefulla hot mot revisorns eller revisionsföretagets självständighet och opartiskhet samt de skyddsåtgärder som vidtagits för att minska dessa hot.".

32. På sidan 97, artikel 24, ska det

i stället för: *"Artikel 24*

Lagstadgade revisorers oberoende och objektivitet vid lagstadgad revision för revisionsföretags räkning

Medlemsstaterna skall se till att ett revisionsföretags delägare eller aktieägare, eller ledamöter i företagets eller ett anknutet företags förvaltnings-, lednings- och kontrollorgan, inte ingriper i revisionsarbetet på sätt som äventyrar den lagstadgade revisorns oberoende och objektivitet när denne utför lagstadgad revision för revisionsföretagets räkning."

vara: *"Artikel 24*

Lagstadgade revisorers självständighet, opartiskhet och objektivitet vid lagstadgad revision för revisionsföretags räkning

Medlemsstaterna ska se till att ett revisionsföretags delägare eller aktieägare, eller ledamöter i företagets eller ett anknutet företags förvaltnings-, lednings- och kontrollorgan, inte ingriper i revisionsarbetet på sätt som äventyrar den lagstadgade revisorns självständighet, opartiskhet och objektivitet när denne utför lagstadgad revision för revisionsföretagets räkning.".

33. På sidan 99, artikel 29.1 f, ska det

i stället för: "f) Kvalitetssäkringskontrollen, med stöd av lämplig kontroll av valda revisionshandlingar, skall omfatta bedömning av efterlevnaden av tillämpliga revisionsstandarder och krav på oberoende, kvantiteten och kvaliteten av de resurser som lagts ned, revisionsarvoden och revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll."

vara: "f) Kvalitetskontrollen, med stöd av lämplig kontroll av valda revisionshandlingar, ska omfatta bedömning av efterlevnaden av tillämpliga revisionsstandarder och krav på självständighet och opartiskhet, kvantiteten och kvaliteten av de resurser som lagts ned, revisionsarvoden och revisionsföretagets interna system för kvalitetskontroll.".

34. På sidan 102, artikel 37.2, ska det

i stället för: "2. Medlemsstaterna får tillåta alternativa system eller förfaranden för att utse lagstadgad revisor eller revisionsföretag under förutsättning att dessa system eller förfaranden är utformade så att den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets oberoende ställning …"

vara: "2. Medlemsstaterna får tillåta alternativa system eller förfaranden för att utse lagstadgad revisor eller revisionsföretag under förutsättning att dessa system eller förfaranden är utformade så att den lagstadgade revisorns eller revisionsföretagets självständiga och opartiska ställning …".

35. På sidan 105, artikel 45.4, ska det

i stället för: "4. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 46 skall sådana revisionsberättelser beträffande årsbokslut eller sammanställd redovisning enligt punkt 1 …"

vara: "4. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 46 ska sådana revisionsberättelser beträffande årsredovisning, årsbokslut eller koncernredovisning enligt punkt 1 …".

36. På sidan 105, artikel 45.5 b, ska det

i stället för: ”b) majoriteten av ledamöterna i förvaltnings- eller ledningsorganet för revisionsföretaget från tredjelandet uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10,”

vara: ”b) majoriteten av ledamöterna i förvaltnings- eller ledningsorganet för revisionsföretaget från ett tredjeland uppfyller krav som är likvärdiga med kraven i artiklarna 4–10,”.

37. På sidan 106, artikel 47.4 c, ska det

i stället för: ”c) att samarbetsformerna med de behöriga myndigheterna i tredjelandet även medger att medlemsstatens behöriga myndigheter ges motsvarande direkta tillgång till revisionshandlingar och andra handlingar hos revisionsföretag från tredjeland,”

vara: ”c) att samarbetsformerna med de behöriga myndigheterna i tredjelandet även medger att medlemsstatens behöriga myndigheter ges motsvarande direkta tillgång till revisionshandlingar och andra handlingar hos revisionsföretag från ett tredjeland,”.

Sammanfattning av betänkandet (SOU 2015:49)

Bakgrund

I juli 2006 antog Europaparlamentet och rådet ett direktiv om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning, det så kallade revisorsdirektivet. Revisorsdirektivet, som ersatte det tidigare, mindre omfattande, åttonde bolagsrättsliga direktivet, genomfördes i svensk rätt genom bestämmelser i bland annat revisorslagen och aktiebolagslagen.[1]

Den 16 april 2014 antogs nya regler om revisorer och revision (EU:s revisionspaket). De nya reglerna innefattar dels en förordning med särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse (revisorsförordningen), dels ett direktiv om ändring av revisorsdirektivet (ändringsdirektivet).

I revisorsförordningen regleras vissa frågor som rör revision av företag av allmänt intresse. Med företag av allmänt intresse avses börsnoterade företag och vissa finansiella företag. Flera av reglerna avseende revision av företag av allmänt intresse har lyfts ut från revisorsdirektivet och placerats i förordningen. Vidare har det genom förordningen tillkommit en omfattande ny reglering av sådan revision. Eftersom en förordning är direkt tillämplig i medlemsstaterna och utesluter motsvarande nationell reglering innebär detta att utgångspunkten är en full harmonisering i fråga om revision av sådana företag som omfattas av förordningen.

Revisorsdirektivet innehåller efter ändringarna alltjämt regler som gäller för all revision som omfattas av unionsrätten. Direktivet innehåller vidare fortfarande vissa bestämmelser som gäller endast för företag av allmänt intresse. Även i direktivet har regelmassan utökats avsevärt.

Utredningens huvuduppgift har varit att analysera vilka ändringar som krävs i den nuvarande svenska regleringen för att genomföra de nya rättsakterna. De flesta av de nya bestämmelserna i revisorsförordningen är av sådant slag att särskilda genomföranderegler i nationell rätt varken är nödvändiga eller möjliga. I några fall innebär bestämmelserna i revisorsförordningen dock att den svenska regleringen måste upphävas eftersom frågan framöver kommer att regleras direkt av förordningen. Revisorsförordningen innehåller också bestämmelser som är av sådant slag att de liksom reglerna i revisorsdirektivet kräver genomförande genom föreskrifter i nationell rätt. Nedan redogörs för några av de viktigaste ändringarna och utredningens förslag.

Allmänna utgångspunkter

Det övergripande syftet med de nya bestämmelserna om revisorer och revision är dels att höja revisionskvaliteten, dels att revisionsreglerna ytterligare ska bidra till den finansiella stabiliteten. Regelverket ska därutöver bidra till en mindre sårbar marknad för revisionstjänster.

En allmän utgångspunkt för utredningens arbete har varit att så långt möjligt undvika att utforma förslagen så att företagens administrativa börda ökar mer än vad som nödvändigt följer av den ändrade EU-

[1] Se prop. 2008/09:135 Revisionsutskott m.m.

regleringen. Beträffande de finansiella företagen har dock beaktats att det i vissa fall kan finnas skäl till stängare regler, även om dessa leder till en ökad administrativ börda. Vid utformningen av de förslag som gäller företag av allmänt intresse, bland annat bestämmelserna om revisionsutskott och val av revisorer, har utredningen så långt möjligt utgått ifrån och försökt att värna den svenska modellen för bolagsstyrning.

Definitionen av företag av allmänt intresse

Vid revision av företag av allmänt intresse gäller strängare bestämmelser än vid revision av andra företag. Revisorer och registrerade revisionsbolag som utför revision av sådana företag är vidare underkastade en mer långtgående tillsyn och för företagen gäller särskilda krav bland annat avseende revisionsutskott och val av revisorer. Utredningen anser inte att det finns skäl att låta andra företag än de som enligt unionsrätten obligatoriskt ska anses utgöra företag av allmänt intresse omfattas av den strängare regleringen. Utredningen föreslår därför att med företag av allmänt intresse i Sverige ska, i enlighet med vad som föreskrivs i unionsregleringen, avses företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad och finansiella företag. Till den sistnämnda kategorin hör företag som har tillstånd att bedriva bank- och finansieringsrörelse, vissa värdepappersbolag och vissa försäkringsföretag.

Revisionsföretag från andra medlemsstater

De nya EU-reglerna innebär att det ska vara möjligt för revisionsföretag som har godkänts i en medlemsstat att registreras och utföra lagstadgad revision även i andra medlemsstater. Förutom att det utländska revisionsföretaget måste vara godkänt i sin hemmedlemsstat krävs att den huvudansvarige revisorn som utför revisionen på uppdrag av företaget är godkänd i den medlemsstat där revisionen utförs.

Redan i dag behandlas ett utländskt företag som godkänts för att utföra revision i en annan EES-stat som ett revisionsföretag enligt revisorslagen, under förutsättning att den revisor som utövar revisionen är auktoriserad eller godkänd här i landet. Ett sådant revisionsföretag kan dock inte enligt gällande nationella bestämmelser registreras som ett revisionsbolag i Sverige. Därmed kan ett utländskt revisionsföretag inte enligt gällande rätt vara vald revisor enligt bland annat aktiebolagslagen.

För genomförande av de nya unionsreglerna föreslår utredningen att det införs bestämmelser om att ett revisionsföretag som har godkänts inom EES ska kunna registreras i Sverige. För att markera att registreringen av de nu aktuella revisionsföretagen sker på särskild grund, dvs. på andra villkor än de som gäller för svenska registrerade revisionsbolag, föreslår utredningen att sådana företag ska benämnas registrerade EES-revisionsföretag. För att EES-revisionsföretaget ska få utföra lagstadgad revision i Sverige krävs att företaget utser en i Sverige auktoriserad eller godkänd revisor som huvudansvarig för de revisionsuppdrag som företaget åtar sig. Registrerade EES-revisionsföretag som utför revision i Sverige ska stå under Revisorsnämndens tillsyn när det gäller den svenska revisionsverksamheten.

Revisorers opartiskhet och självständighet

Flera av de bestämmelser som rör revisorers oberoende i förhållande till revisionsklienten har ändrats genom de nya rättsakterna. Genom revisorsförordningen införs bland annat detaljerade bestämmelser om revisionsarvoden och tillhandahållande av andra tjänster än revisionstjänster. I förordningen finns en katalog med så kallade förbjudna icke-revisionstjänster. Medlemsstaterna får i vissa avseenden avvika från förbudskatalogen genom nationella bestämmelser i såväl skärpande som mildrande riktning. Utredningen har inte ansett att det finns skäl att införa förbud avseende ytterligare icke-revisionstjänster. Däremot föreslår utredningen att vissa skatte- och värderingstjänster ska kunna tillhandahållas under förutsättning att utförandet av tjänsterna inte påverkar revisorns opartiskhet och självständighet enligt särskilt angivna kriterier.

Ändringarna i revisorsdirektivet innebär att förbudet för revisorer att inom viss tid tillträda vissa befattningar hos det granskade företaget gäller generellt och inte som tidigare bara för revisorer som utför revision av företag av allmänt intresse. Utredningen föreslår att den nationella regleringen ändras i enlighet med detta. Utredningen föreslår vidare att revisorer som överträder förbudet ska kunna åläggas en administrativ sanktionsavgift. Revisorer som tagit anställning hos en revisionsklient avsäger sig i normalfallet sin auktorisation eller sitt godkännande och omfattas inte längre av Revisorsnämndens tillsyn. Disciplinära åtgärder såsom upphävande av auktorisation eller godkännande, varning eller erinran blir därmed utan effekt i dessa fall. En sanktionsavgift kan däremot fungera som ett mer effektivt medel att upprätthålla förbudet.

Revisionsberättelsens utformning

Genom ändringsdirektivet har gjorts vissa ändringar avseende revisionsberättelsens utformning. Det är fråga om såväl formella som materiella krav. För att nationella bestämmelser om revisionsberättelsens innehåll ska vara förenliga med direktivet föreslår utredningen att det i dessa bestämmelser föreskrivs bland annat att berättelsen ska innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel rörande företagets kapacitet till fortsatt drift. Dock får inte, i vidare mån än vad som är nödvändigt för att bedöma om sådant tvivel föreligger, göras uttalanden om det granskade företagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt företagets lednings- eller förvaltningsorgan har bedrivit eller kommer att bedriva företagets verksamhet.

Vid revision av företag av allmänt intresse finns ytterligare föreskrifter om revisionsberättelsens utformning i revisorsförordningen. Dessa bestämmelser innebär att det i flera avseenden införs nya krav på revisionsberättelsens innehåll när det gäller revision av företag av allmänt intresse. Förordningen gäller direkt och föranleder inga genomförandeåtgärder. Det finns utrymme för medlemsstaterna att meddela ytterligare föreskrifter om revisionsberättelsens utformning än de som följer förordningen. Utredningen konstaterar att nationell rätt i vissa avseenden redan går längre än vad direktivet och förordningen kräver. Det finns enligt utredningens mening inte skäl att föreslå fler krav på revisionsberättelsen som går utöver vad som föreskrivs i unionsrätten.

Tillsyn av revisorer och registrerade revisionsbolag

Revisorsförordningen innehåller bestämmelser som ålägger medlemsstaterna att ge tillsynsmyndigheten vissa i förordningen angivna befogenheter. Utredningen föreslår att Revisorsnämnden ska få utökade befogenheter vid tillsyn av revisorer och registrerade revisionsbolag som utför revision av företag av allmänt intresse, i den del tillsynen avser sådan revision. De nya befogenheterna innebär bland annat att ett granskat företag av allmänt intresse, på begäran och vid äventyr av vite, är skyldigt att lämna upplysningar till Revisorsnämnden om revisionen. Revisorsnämnden föreslås också, när det är nödvändigt, få genomföra en undersökning på plats hos en revisor eller ett registrerat revisionsbolag.

I syfte att uppmuntra anställdas rapportering av överträdelser av revisorsdirektivet och revisorsförordningen införs genom ändringsdirektivet bestämmelser om system för rapportering av överträdelser (så kallade system för visselblåsare). Utredningen föreslår att registrerade revisionsbolag ska vara skyldiga att tillhandahålla ändamålsenliga system för rapportering vid misstänkta överträdelser av de bestämmelser som gäller för bolagets verksamhet.

Disciplinära åtgärder

Genom ändringsdirektivet införs en reglering av administrativa åtgärder och sanktioner i revisorsdirektivet. Bestämmelserna är nya och saknar motsvarighet i det tidigare regelverket. Utredningen föreslår att de nya disciplinära åtgärderna inordnas bland de befintliga åtgärder som föreskrivs i revisorslagen. Bland annat införs en möjlighet för Revisorsnämnden att besluta om tillfälligt förbud under högst tre år att utöva revisionsverksamhet, underteckna revisionsberättelser eller att utöva uppdrag som styrelseledamot, suppleant, verkställande direktör, vice verkställande direktör, firmatecknare eller prokurist i ett revisionsföretag. Ett tillfälligt förbud ska få meddelas om förutsättningarna för upphävande av auktorisation, godkännande respektive registrering är uppfyllda men det finns särskilda skäl som motiverar att den disciplinära åtgärden i stället begränsas till ett tillfälligt förbud. Ett tillfälligt förbud ska också få meddelas om det finns grund för varning och omständigheterna är försvårande men inte så graverande att det föreligger grund för upphävande.

En annan ny sanktion är den administrativa sanktionsavgiften. Enligt utredningens bedömning är det mycket som talar för att denna sanktionsavgift är av straffrättslig karaktär enligt Europakonventionen och att därmed ett förfarande som innefattar påförande av en sanktionsavgift anses utgöra anklagelse för brott. Revisorer har en lagreglerad uppgiftsskyldighet. Uppgiftsskyldigheten är sanktionerad på så sätt att revisorer som inte medverkar i Revisorsnämndens utredningar kan bli föremål för disciplinära åtgärder. Ett åläggande av en sanktion som är av straffrättslig karaktär kan med hänsyn till revisorers uppgiftsskyldighet komma i konflikt med Europakonventionens skydd mot att lämna självbelastande uppgifter (passivitetsrätten). För att tillgodose Europakonventionens skydd i detta avseende föreslår utredningen att sanktionsavgiften endast ska få åläggas vid överträdelse av reglerna om förbud för revisorer att inom viss tid tillträda vissa befattningar hos det granskade företaget. I dessa fall före-

skrivs också undantag från den uppgiftsskyldighet för revisorn som annars gäller.

Revisionsutskott

Ändringarna i revisorsdirektivet innebär att bestämmelserna om revisionsutskott ändrats. Möjligheten att generellt undanta andra företag av allmänt intresse än noterade företag från skyldigheten att ha revisionsutskott har tagits bort. Utredningen föreslår att de nationella bestämmelserna om vilka företag som är skyldiga att ha ett revisionsutskott ändras i enlighet härmed. Liksom tidigare är det möjligt för företagen att låta styrelsen i dess helhet fullgöra utskottets uppgifter. Utredningen föreslår därför att den möjligheten behålls.

Revisorsdirektivet medger vidare att en viss krets av företag av allmänt intresse undantas från skyldigheten att ha ett revisionsutskott. Mot bakgrund av att revisionsutskott främst får anses vara av värde för stora företag och att kostnaderna för inrättande av sådana utskott inte är försumbara föreslår utredningen att möjligheten att undanta vissa företag från skyldigheten att ha revisionsutskott utnyttjas. Det är fråga om dotterföretag, fondföretag, alternativa investeringsfonder, företag vars enda uppgift är att utfärda vissa värdepapper och onoterade kreditinstitut.

Genom de nya bestämmelserna har vidare revisionsutskottets uppgifter ändrats. Det är framför allt fråga om en precisering av utskottets uppgifter men också om en del nya uppgifter. Revisionsutskottets roll är fortfarande att bereda ärenden och informera styrelsen i sådana frågor som omfattas av utskottets uppgifter. Det fulla ansvaret för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter åvilar alltjämt styrelsen. Utredningen förslår att de associationsrättsliga reglerna om revisionsutskottets uppgifter ändras i enlighet med föreskrifterna i ändringsdirektivet.

Bland de nya föreskrifterna kan nämnas att revisionsutskottet ska informera styrelsen om resultatet av den lagstadgade revisionen och på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet och vilken roll utskottet haft i den processen. Vidare ska revisionsutskottet hålla sig informerat om resultatet av Revisorsnämndens kvalitetskontroll av företagets revisor. Enligt en ny föreskrift ska revisionsutskottet också ansvara för ett särskilt urvalsförfarande vid val av revisor och lämna rekommendationer om vilken revisor eller vilka revisorer som bör utses.

Revisorsval

Revisorsförordningen innehåller särskilda bestämmelser om val av revisorer i företag av allmänt intresse. Huvudregeln är att revisorsvalet i sådana företag ska föregås av ett särskilt urvalsförfarande. Bestämmelserna om det särskilda urvalsförfarandet finns i revisorsförordningen och kräver inte genomförandeåtgärder i nationell rätt. Anordnandet av urvalsförfarandet ingår som nämnts i revisionsutskottets uppgifter. Utredningen föreslår dock att företag av allmänt intresse som har en valberedning i vilken aktieägarna eller medlemmarna har betydande inflytande ska ha

rätt att låta denna valberedning sköta utskottets uppgifter vid revisorsvalet.

Genom ändringsdirektivet införs ett förbud för avtalsklausuler som begränsar stämmans valfrihet vid revisorsvalet till vissa kategorier eller förteckningar över revisorer. Alla sådana befintliga avtalsklausuler ska vara ogiltiga. Utredningen har uppfattat att bestämmelserna tar sikte på såväl villkor med sådant innehåll i bolagsordningen som villkor som avtalats med tredje man i till exempel ett låneavtal. Utredningen föreslår att bestämmelser om förbjudna villkor införs i den associationsrättsliga lagstiftningen. För företag av allmänt intresse gäller en skyldighet att utan dröjsmål anmäla till Konkurrensverket om en tredje part försöker införa ett avtalsvillkor av nu aktuellt innehåll.

Revisionsuppdragets varaktighet

I syfte att stärka revisorers oberoende innehåller revisorsförordningen nya föreskrifter om revisionsuppdragets varaktighet i företag av allmänt intresse. Bestämmelserna är tillämpliga på alla företag av allmänt intresse och någon möjlighet att begränsa deras tillämpningsområde till börsnoterade företag föreligger inte. Reglerna innebär bland annat att det införs krav på inte bara personrotation utan också byrårotation. Ett revisionsuppdrag i ett företag av allmänt intresse ska gälla i minst i ett år och varken det första uppdraget eller detta i kombination med förnyade uppdrag får gälla längre än tio år. Därefter får revisorn eller revisionsbolaget åter utföra revision av det granskade företaget först efter utgången av en karensperiod om fyra år.

Eftersom föreskrifter om revisionsuppdragets varaktighet regleras i revisorsförordningen ska motsvarande nationella bestämmelser upphävas. Förordningen möjliggör dock för medlemsstaterna att i vissa avseenden föreskriva undantag från förordningens bestämmelser i detta avseende. Utredningen föreslår att vissa av dessa möjligheter utnyttjas.

Utredningen föreslår att det i nationell rätt införs regler som möjliggör för företag av allmänt intresse att förlänga uppdraget till sammanlagt tjugo år under förutsättning att det anordnas ett nytt urvalsförfarande när uppdraget pågått i tio år. Under förutsättning att ytterligare en revisor anlitas när uppdraget pågått i tio år får vidare revisionsuppdraget förlängas till sammanlagt tjugofyra år. Bestämmelserna om förlängning av revisionsuppdragets varaktighet utgör undantag till förordningens regler om byrårotation och är inte tillämpliga när en fysisk person utsetts till revisor för ett företag. Finansiella företag av allmänt intresse ska enligt utredningens förslag inte omfattas av möjligheten att med stöd av de angivna undantagsbestämmelserna förlänga revisionsuppdragets varaktighet utöver tioårsperioden.

Revisorsförordningens regler om personrotation innebär att huvudansvariga revisorer ska avsluta sin medverkan i revisionsuppdraget senast sju år efter datumet för deras utnämning. De får därefter inte åter delta i revisionen av det granskade företaget förrän en karenstid om tre år har förflutit. Eftersom skälen för personrotation gör sig i än högre grad gällande när en fysisk person är vald som revisor föreslår utredningen att det beträffande personliga revisorsuppdrag införs bestämmelser i nationell rätt om att ett sådant uppdrag i ett företag av allmänt intresse får gälla

i högst sju år. Direkt av revisorsförordningen följer att det därefter gäller en karenstiden om fyra år innan revisorn åter kan åta sig revisionsuppdrag i företaget. Någon möjlighet att med avsteg från förordningen föreskriva en annan karenstid finns inte.

Entledigande av revisor efter talan vid domstol

Enligt gällande svensk rätt får revisorer entledigas i förtid endast om det finns saklig grund. Dessa bestämmelser infördes till följd av regler i revisorsdirektivet. Genom ändringsdirektivet har tillkommit ytterligare regler om entledigande av revisorer i revisorsdirektivet. Reglerna gäller bara för revisorer med uppdrag i företag av allmänt intresse och innebär att det ska finnas en möjlighet för en aktieägarminoritet som representerar fem procent eller mer av rösterna eller kapitalet i ett företag av allmänt intresse, organ inom det granskade företaget och viss myndighet att inleda förfarande om entledigande av företagets revisor vid en nationell domstol om det finns saklig grund för det.

Utredningen föreslår att det i den associationsrättsliga lagstiftningen tas in bestämmelser om möjlighet att väcka talan vid allmän domstol om en revisors entledigande i förtid. Utöver en aktieägarminoritet ska styrelsen och Finansinspektionen ha rätt att väcka talan om en revisors entledigande.

Betänkandets lagförslag

1 Förslag till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om revisorslagen (2001:883)[2]

dels att 22 a § ska upphöra att gälla,

dels att 1–3, 5, 16 a, 17, 21, 22, 23, 24, 27 a, 27 b, 27 c, 34, 35 och 36 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tretton nya paragrafer, 16, 21 a, 21 b, 21 c, 22 a 25 a, 26 a, 28 b, 28 c, 32 a, 32 b, 32 c och 32 d §§, av följande lydelse,

dels att det närmast före de nya 16, 25 a och 26 a §§ ska införas nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 §[3]	
Denna lag innehåller bestämmelser om	
1. Revisorsnämnden (3 §),	
2. auktorisation av revisorer (4 och 5 §§),	
3. godkända revisorer (6 §),	
4. revisionsföretag (8–12 §§),	
5. registrering av revisionsbolag och revisorer från tredjeland (13–16 b §§),	5. registrering av revisionsbolag, *EES-revisionsföretag* och revisorer från tredjeland (13–16 b §§),
6. huvudansvarig i revisionsverksamhet (17 §),	
7. giltighetstid för auktorisation, godkännande och registrering (18 §),	
8. revisorns skyldigheter (19–27 §§),	
9. kvalitetskontroll (27 a §),	
10. uppgiftslämnande m.m. (27 b–31 a §§),	
11. disciplinära åtgärder m.m. (32–35 §§), och	
12. överklagande, straffansvar m.m. (36–41 §§).	
	Bestämmelser som gäller vid revision av företag av allmänt intresse och för revisorer som utför sådan revision finns även i

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006 s. 87, Celex 32006L0043), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014 om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (EUT L 158, 27.5.2014, s. 196, Celex 32014L0056) och Europaparlamentets samt rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77, Celex 32014R0537).

[2] Senaste lydelsen av 22 a § 2009:564.

[3] Senaste lydelse 2013:217.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

2 §[4]

I denna lag avses med

1. *revisor*: en auktoriserad eller godkänd revisor,

2. *auktoriserad revisor*: en revisor som har auktoriserats enligt 4 §,

3. *godkänd revisor*: en revisor som ursprungligen har godkänts enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt revisorsexamen,

4. *revisionsföretag*:

a. en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare,

b. ett enkelt bolag med annan revisor, ett handelsbolag eller ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i, eller

c. ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision och som en revisor utövar revisionsverksamhet i,

5. *registrerat revisionsbolag*: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13 eller 14 §,

5 a. registrerat EES-revisionsföretag: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 16 §,

6. *revisor från tredjeland*: någon som har registrerats enligt 16 b §,

7. *nätverk*: en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som

a. tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,

b. har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,

c. har gemensamma system för kvalitetssäkring,

d. har en gemensam affärsstrategi,

e. använder ett gemensamt namn, eller

f. i betydande omfattning har gemensam personal,

8. *revisionsverksamhet*:

a. verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt

b. rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,

9. *EES*: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

10. *tredjeland*: en stat utanför EES.

11. företag av allmänt intresse:

a. företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till han-

[4] Senaste lydelse 2013:217.

del på en reglerad marknad,

b. företag som har tillstånd att bedriva rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,

c. värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden, och

d. företag som har tillstånd att bedriva rörelse enligt försäkringsrörelselagen (2010:2043), utom sådana företag som medgetts undantag enligt 1 kap. 19 och 20 §§ i den lagen.

3 §[5]

Revisorsnämnden ska

1. pröva frågor om auktorisation, godkännande och registrering enligt denna lag,

2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland,

3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland, samt

3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag, revisorer från tredjeland *och, i den omfattning som framgår av 25 a och 32 c §§, före detta revisorer*, samt

4. ansvara för att god revisorssed och god revisionssed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt.

Regeringen meddelar närmare föreskrifter om Revisorsnämnden.

5 §[6]

Det krav på revisorsexamen som ställs upp i 4 § första stycket 5 ska anses uppfyllt också av den som

1. innehar ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i

a. någon stat inom EES *eller i Schweiz*, eller

b. ett *annat* tredjeland *än Schweiz*, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och

a. någon stat inom EES, eller

b. ett tredjeland, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och

2. hos Revisorsnämnden har genomgått ett särskilt lämplighetsprov.

[5] Senaste lydelse 2013:217.
[6] Senaste lydelse 2013:217.

Kravet på revisorsexamen ska vidare anses uppfyllt även av den som innehar ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i någon stat inom EES och som efter beslut av Revisorsnämnden har genomgått en anpassningsperiod med godkänt resultat.

Registrering av EES-revisionsföretag

16 §[7]

Ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision och som en revisor utövar revisionsverksamhet i får registreras som EES-revisionsföretag. Revisorsnämnden ska underrätta behörig myndighet i den stat där företaget godkänts om registreringen.

Bestämmelserna i denna lag om registrerade revisionsbolag ska, med undantag för bestämmelserna i 27 och 27 a §§, i tillämpliga delar gälla även registrerade EES-revisionsföretag.

16 a §[8]

Vid tillämpningen av 11 § första stycket 2 och 3 samt andra stycket, 13 § andra stycket, 14 § andra stycket samt 15 *§* ska med revisor jämställas en annan fysisk person som har godkänts att utföra lagstadgad revision i en annan stat inom EES än Sverige.

Vid tillämpningen av 11 § första stycket 2 och 3 samt andra stycket, 13 § andra stycket, 14 § andra stycket samt *15 och 16 §§* ska med revisor jämställas en annan fysisk person som har godkänts att utföra lagstadgad revision i en annan stat inom EES än Sverige.

Vid tillämpningen av 11 § första stycket 2 och andra stycket 1, 13 § andra stycket och 14 § andra stycket 1 ska med registrerat revisionsbolag jämställas ett företag som har godkänts att utföra lagstadgad revision i en annan stat inom EES än Sverige.

[7] Tidigare 16 § upphävd genom 2013:735.
[8] Senaste lydelse 2013:735.

17 §[9]

Ett handelsbolag *eller* aktiebolag som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i *bolaget* att vara huvudansvarig. Den huvudansvarige ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. *Bolaget* ska utan dröjsmål underrätta uppdragsgivaren om vem som är huvudansvarig.	Ett handelsbolag, aktiebolag *eller registrerat EES-revisionsföretag* som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i *företaget* att vara huvudansvarig. Den huvudansvarige ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. *Företaget* ska utan dröjsmål underrätta uppdragsgivaren om vem som är huvudansvarig.

Den huvudansvarige ska underteckna revisionsberättelser och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, ska det anges vem som är huvudansvarig.

21 §[10]

En revisor ska för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,	En revisor ska för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. *Prövningen ska ta sikte på åtminstone omständigheter som föreligger under den period som granskningen avser och den period som revisionen utförs.* Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,
1. om han eller hon *eller* någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam	1. om han eller hon, någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam *eller någon annan fysisk person som direkt eller indirekt kan påverka resultatet av revisionen*

a. har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet,

b. vid rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet har lämnat råd i en fråga som till någon del omfattas av granskningsuppdraget,

c. uppträder eller har uppträtt till stöd för eller mot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet,

[9] Senaste lydelse 2013:217.
[10] Senaste lydelse 2009:564.

d. har nära personliga relationer till uppdragsgivaren eller till någon person i dennes ledning,

e. utsätts för hot eller någon annan påtryckning som är ägnad att inge obehag, eller

2. om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Revisorn behöver dock inte avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

21 a §

En revisor ska avböja eller avsäga sig ett uppdrag i revisionsverksamheten om han eller hon eller någon annan fysisk person som är anställd av, har ställt tjänster till förfogande för eller står under kontroll av revisorn och som direkt medverkar i revisionsuppdraget, eller någon närstående till någon av dessa personer,

1. äger finansiella instrument i det granskade företaget,

2. annars har ett väsentligt och direkt vinstintresse i det granskade företaget, eller

3. har inlett någon annan transaktion med ett finansiellt instrument som emitterats, garanterats eller på annat sätt varit föremål för insatser från det granskade företaget.

Revisorn ska också avböja eller avsäga sig revisionsuppdraget om

1. någon av de personer som avses i första stycket

a. äger finansiella instrument i ett företag som är anknutet till det granskade företaget, eller

b. har varit anställd av eller haft någon annan relation med det granskade företaget under den tid som avses i 21 § första stycket, och

2. detta orsakar, eller allmänt kan uppfattas orsaka, en intressekonflikt.

Första och andra styckena gäller dock inte finansiella instrument som ägs indirekt genom fonder och

liknande, inbegripet förvaltade medel såsom pensionsfonder eller livförsäkringar.

21 b §

Vid tillämpningen av 21 a § avses med närstående

1. make eller sambo,

2. omyndiga barn som personen i fråga har vårdnaden om,

3. andra närstående än sådana som avses i 1 och 2 om de har gemensamt hushåll med personen i fråga sedan minst ett år,

4. juridiska personer vilkas ledningsuppgifter utförs av, eller som direkt eller indirekt kontrolleras av, personen i fråga eller någon närstående som avses i 1–3, och

5. juridiska personer som upprättats till förmån för personen i fråga eller för någon närstående som avses i 1–4, eller för en person vars ekonomiska intressen huvudsakligen motsvarar intresset hos någon av dessa personer.

21 c §

Genom undantag från bestämmelserna i artikel 5.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, föreskrivs följande. Revisorer som har revisionsuppdrag i ett företag av allmänt intresse får, trots bestämmelserna i artikel 5.1 i den nämnda förordningen, tillhandahålla företaget och dess moder- och dotterföretag följande tjänster:

1. skattetjänster i samband med

a. upprättande av deklaration avseende skatt,

b. identifiering av offentliga bidrag och skatteincitament,

c. stöd när det gäller skatte-

kontroller,

d. beräkning av skatt, och

e. tillhandahållande av skatterådgivning, samt

2. värderingstjänster, inklusive värderingar i samband med aktuarietjänster eller stödtjänster för tvistlösning.

Som förutsättning för att de tjänster som avses i första stycket ska få tillhandahållas gäller att

1. tjänsterna, var för sig eller sammantaget, inte har någon eller har endast en obetydlig effekt på de granskade finansiella rapporterna,

2. uppskattningen av effekten på de granskade finansiella rapporterna dokumenteras i den rapport till revisionsutskottet som avses i artikel 11 i den nämnda förordningen, och

3. tillhandahållandet är förenligt med bestämmelserna om revisorns opartiskhet och självständighet.

22 §

Revisorsnämnden *skall* på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida en viss särskild omständighet är sådan som avses i 21 § första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget.

Revisorsnämnden *ska* på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida

1. en viss särskild omständighet är sådan som avses i 21 § första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget,

2. förhållandena är sådana att revisorn enligt 21 a § är skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget, eller

3. en viss tjänst får tillhandahållas enligt 21 c §.

När ett förhandsbesked har vunnit laga kraft, är det bindande för nämnden i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

22 a §

Revisorsnämnden får på ansökan

av en revisor bevilja undantag från bestämmelserna om revisionsarvoden i artikel 4.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen. Undantag får medges för en period om högst två räkenskapsår och endast om det finns särskilda skäl.

23 §[11]

Bestämmelserna i 20–22 a §§ gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag. *En rapport enligt 22 a § ska vara undertecknad av en behörig företrädare för revisionsbolaget.*

Bestämmelserna i 20–22 a §§ gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag.

24 §

Revisorer och registrerade revisionsbolag *skall* dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen *skall* innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete samt hans eller hennes opartiskhet och självständighet skall kunna bedömas i efterhand.

Dokumentationen *skall* ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande avges.

Revisorer och registrerade revisionsbolag *ska* dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen *ska* innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete samt hans eller hennes opartiskhet och självständighet skall kunna bedömas i efterhand.

Dokumentationen *ska* ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande avges.

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska vidare dokumentera överträdelser av de bestämmelser som gäller för verksamheten samt de åtgärder som vidtagits i anledning av sådana överträdelser. Överträdelser som är av mindre betydelse behöver dock inte dokumenteras.

[11] Senaste lydelse 2009:564.

Tillträdande av befattning hos en tidigare uppdragsgivare

25 a §

Den som i egenskap av revisor har deltagit i granskningen av ett företag får inte, om inte minst ett år har förflutit sedan han eller hon senast medverkade i revisionsuppdraget, vara styrelseledamot, ledamot av revisionsutskottet, verkställande direktör eller annan ledande befattningshavare i

1. det granskade företaget,

2. moderföretaget till det granskade företaget, eller

3. ett dotterföretag till det granskade företaget.

För den som varit vald revisor i ett företag av allmänt intresse gäller det som sägs i första stycket till dess två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget. Detsamma gäller för den som enligt 17 § varit huvudansvarig för revisionen av ett sådant företag.

System för rapportering av överträdelser

26 a §

Ett registrerat revisionsbolag ska tillhandahålla ändamålsenliga rapporteringssystem för anställda som vill göra anmälningar om misstänkta överträdelser av de bestämmelser som gäller för bolagets verksamhet.

Personuppgiftslagen (1998:204) gäller vid behandling av personuppgifter inom ramen för sådana rapporteringssystem som avses i första stycket.

27 a §[12]

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska *minst vart sjätte år* vara föremål för *en* oberoende *kvalitetskontroll*. En revisor eller ett registrerat revisionsbolag *som har revisionsuppdrag i ett eller flera företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES, ska dock vara föremål för kontroll minst vart tredje år.*

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska vara föremål för oberoende *kvalitetskontroller. Kontrollerna ska genomföras så ofta som det på grundval av en riskbedömning är motiverat.* En revisor eller ett registrerat revisionsbolag *ska dock vara föremål för kvalitetskontroll minst vart sjätte år om revisorn eller bolaget har revisionsuppdrag i ett eller flera sådana bolag som avses i*

1. 9 kap. 1 § tredje eller fjärde stycket aktiebolagslagen (2005:551), eller

2. 2 § andra eller tredje stycket revisionslagen (1999:1079).

En revisor från tredjeland ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket, om *revisorn inte* redan har varit föremål för likvärdig kontroll i hemlandet.

En revisor från tredjeland ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket, om *inte*

1. Europeiska kommissionen, i enlighet med artikel 46.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU, har beslutat att det system för kvalitetskontroll som tillämpas i revisorns hemland är likvärdigt med det som föreskrivs i det nämnda direktivet, eller

2. revisorn under något av de tre senaste åren har varit föremål för *en* likvärdig kontroll i hemlandet.

27 b §[13]

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom

[12] Senaste lydelse 2009:564.
[13] Senaste lydelse 2009:564.

EES *eller i Schweiz*, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.	EES, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.
Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden. *De får inte lämnas till behörig myndighet i Schweiz, såvida inte sådana garantier som avses i 27 c § första stycket 2 har lämnats.*	Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

27 c §

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett *annat* tredjeland *än Schweiz*, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om	Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett tredjeland, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om

1. uppgifterna har samband med revision av ett företag som har sitt säte inom EES och som har emitterat värdepapper upptagna till handel i tredjelandet eller ingår i en koncern, för vilken koncernredovisning upprättas i tredjelandet,

2. tillräckliga garantier har lämnats för att uppgifterna inte kommer att utnyttjas för annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag,

	3. ett utlämnande inte skadar det granskade företagets affärsintressen,
3. Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och	*4.* Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och
4. Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.	*5.* Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

28 b §

Revisorsnämnden får när det är nödvändigt genomföra en undersökning på plats hos en revisor eller ett registrerat revisionsbolag. En sådan undersökning får endast omfatta handlingar och annan information som behövs för tillsyn, inklusive kvalitetskontroll, av den del av revisorns eller bolagets verksamhet som avser revision av företag av allmänt intresse.

28 c §

Upplysningar om en revision av ett företag av allmänt intresse ska, efter föreläggande från Revisorsnämnden, lämnas av

1. personer som medverkar i verksamheten hos den revisor eller det registrerade revisionsbolag som genomfört revisionen,

2. personer som utfört uppgifter med anknytning till revisionen på uppdrag av revisorn eller det registrerade revisionsbolaget,

3. personer som på annat sätt har samband med eller är knutna till revisorn eller det registrerade revisionsbolaget, och

4. det granskade företaget av allmänt intresse, dess dotterföretag och närstående tredje parter till företaget.

Ett föreläggande enligt första stycket får förenas med vite.

32 a §

I stället för att upphäva en auktorisation eller ett godkännande enligt 32 § får Revisorsnämnden, om det finns särskilda skäl, besluta om tillfälligt förbud under högst tre år för revisorn att

1. utöva revisionsverksamhet,

2. underteckna revisionsberättelser, eller

3. utöva ett sådant uppdrag i ett revisionsföretag som avses i 11 § första stycket 3.

Ett tillfälligt förbud enligt första

stycket får också meddelas om det finns grund för varning enligt 32 § andra stycket och omständigheterna är försvårande men ändå inte så graverande att det finns skäl att upphäva auktorisationen eller godkännandet.

En revisor som har meddelats ett förbud enligt första stycket 3 får inte utses att utöva ett sådant uppdrag som anges där.

32 b §

Vid val av disciplinär åtgärd enligt 32 och 32 a §§ ska Revisorsnämnden beakta alla relevanta omständigheter, däribland hur allvarlig överträdelsen är och hur länge den pågått, graden av ansvar, eventuella tidigare överträdelser och om revisorn i väsentlig mån genom ett aktivt samarbete underlättat Revisorsnämndens utredning.

32 c §

Revisorsnämnden ska besluta att en sanktionsavgift om högst tio miljoner kronor ska tas ut av den som i strid med bestämmelserna i 25 a § tillträder en befattning hos ett sådant företag som anges där.

När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till sådana omständigheter som anges i 32 b § samt till personens finansiella ställning och den inkomst som han eller hon erhåller på grund av den tillträdda befattningen.

Vid utredning av om sanktionsavgift ska beslutas gäller inte 28 § för en revisor som är föremål för utredningen.

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

32 d §

Sanktionsavgift enligt 32 c § ska betalas till Revisorsnämnden inom trettio dagar efter det att beslutet

om den fått laga kraft eller den längre tid som anges i beslutet.

Revisorsnämndens beslut att påföra sanktionsavgift får verkställas utan föregående dom eller utslag om avgiften inte har betalats inom den tid som anges i första stycket.

Om sanktionsavgiften inte betalas inom den tid som anges i första stycket, ska Revisorsnämnden lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning av statliga fordringar finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

En sanktionsavgift som påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft.

34 §[14]

Föreskrifterna i 32 § gäller även för registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland. Det som sägs *där* om upphävande av auktorisation eller godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Föreskrifterna i 32 §*, 32 a § första stycket 1 och andra stycket samt 32 b §* gäller även för registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland. *För revisorer från tredjeland som är fysiska personer gäller vidare även föreskrifterna i 32 a § första stycket 2 och 3. Det som sägs i 32 och 32 a §§* om upphävande av auktorisation eller godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Om ett registrerat revisionsbolag inte längre uppfyller de för bolaget gällande kraven i 10, 11, 13 och 14 §§, ska registreringen upphävas. Detsamma gäller i fråga om en revisor från tredjeland, om kraven för registrering enligt 16 b § inte längre är uppfyllda.

Om det för ett registrerat revisionsbolag inträder någon omständighet som innebär hinder för registrering, ska bolaget genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Detsamma gäller för en revisor från tredjeland.

[14] Senaste lydelse 2013:217.

35 §[15]

I stället för att upphäva en auktorisation, ett godkännande eller en registrering får Revisorsnämnden förelägga revisorn, det registrerade revisionsbolaget eller revisorn från tredjeland att inom viss tid vidta rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska Revisorsnämnden pröva enligt 32–34 §§ om auktorisationen, godkännandet eller registreringen ska upphävas.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva auktorisation, godkännande eller registrering ska gälla omedelbart.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva auktorisation, godkännande eller registrering *eller ett beslut om tillfälligt förbud* ska gälla omedelbart.

36 §[16]

Revisorsnämndens beslut enligt denna lag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Beslut som rör examination enligt 4 § första stycket 5 eller *särskild lämplighetsprövning* enligt 5 § får dock inte överklagas.

Beslut som rör examination enligt 4 § första stycket 5 eller *godkännande av särskilt lämplighetsprov eller anpassningsperiod* enligt 5 § får dock inte överklagas.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Bestämmelserna i 32 a § andra stycket tillämpas inte på överträdelser som skett före ikraftträdandet.

[15] Senaste lydelse 2013:217.
[16] Senaste lydelse 2013:217.

2 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om aktiebolagslagen (2005:551)[2]

dels att 8 kap. 50 a § samt 9 kap. 6 a, 6 b och 21 a §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 8 kap. 50 a § och 9 kap. 38 § ska utgå,

dels att nuvarande 8 kap. 49 b § ska betecknas 8 kap. 49 c §,

dels att 8 kap. 49 a och 49 c §§, 9 kap. 3, 8, 9, 19, 21, 29, 38 och 47 §§ samt rubriken närmast före 9 kap. 19 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas åtta nya paragrafer, 8 kap. 49 b och 49 d §§ samt 9 kap. 21 a, 22 a, 28 a, 31 a, 37 a och 49 §§, av följande lydelse,

dels att det närmast före de nya 8 kap. 49 d § och 9 kap. 37 a § ska införas nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	8 kap.
	49 a §[3]
I ett aktiebolag, *vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad*, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av bolaget. Minst en ledamot *ska vara oberoende* och ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I ett aktiebolag, *som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse,* ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av bolaget. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens.
	Revisionsutskottet ska utse en av ledamöterna att vara ordförande.

Bolaget får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006 s. 87, Celex 32006L0043), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014 om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (EUT L 158, 27.5.2014, s. 196, Celex 32014L0056) och Europaparlamentets samt rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77, Celex 32014R0537).

[2] Senaste lydelse av
8 kap. 50 a § 2009:565
9 kap. 6 a § 2009:565
9 kap. 6 b § 2009:565
9 kap. 21 a § 2009:565
rubriken närmast före 8 kap. 50 a § 2009:565
rubriken närmast före 9 kap. 38 § 2005:551.

[3] Senaste lydelse 2009:565.

1. fullgör de uppgifter som anges i *49 b §*, och	1. fullgör de uppgifter som anges i *49 c §*, och	

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

49 b §

Från skyldigheten enligt 49 a § att ha ett revisionsutskott undantas bolag som

1. är ett dotterföretag enligt definitionen i artikel 39.3 första stycket led a i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU,

2. är ett fondföretag eller en alternativ investeringsfond enligt definitionen i artikel 39.3 första stycket led b i direktiv 2006/43/EG,

3. har som enda uppgift att utfärda värdepapper med bakomliggande tillgångar som säkerhet och omfattas av definitionen i artikel 39.3 första stycket led c i direktiv 2006/43/EG, eller

4. är ett kreditinstitut och omfattas av definitionen i artikel 39.3 första stycket led d i direktiv 2006/43/EG.

Bolag som avses i första stycket 3 ska offentliggöra skälen till att bolaget avstår från att låta antingen ett revisionsutskott eller styrelsen fullgöra de uppgifter som avses i 49 c §.

49 c §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering,	1. övervaka bolagets finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att*

[4] Senaste lydelse av tidigare 8 kap. 49 b § 2009:565.

	säkerställa rapporteringens integritet,
2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bolagets interna kontroll, internrevision och riskhantering,	
3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,	3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om resultatet av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,
	4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt vilken roll utskottet hade i den processen,
4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än revisionstjänster, och	*5.* granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än revisionstjänster, och
5. biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.	*6.* biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval, *förutom i de fall som avses i 49 d §.*
	Valberedning
	49 d §
	Ett aktiebolag, som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse, och som har en valberedning i vilken aktieägarna har ett betydande inflytande, får besluta att de uppgifter som enligt artikel 16 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, ska fullgöras av revisionsutskottet i stället ska utföras av valberedningen.

9 kap.

3 §

Revisorn *skall* granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen *skall* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, *skall* revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes förhållanden.

Revisorn *ska* granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen *ska utföras med professionell skepticism och* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes förhållanden.

8 §[5]

En revisor väljs av bolagsstämman.

En revisor väljs av bolagsstämman. *Bestämmelser i bolagsordningen och villkor i avtal som begränsar stämmans val till vissa kategorier av eller förteckningar över revisorer är ogiltiga.*

Om bolaget ska ha flera revisorer, får det i bolagsordningen föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, ska utses på annat sätt än genom val på bolagsstämma.

I ett bolag som avses i 2 § 4 lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. får Riksrevisionen utse en eller flera revisorer att delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer.

I 9, 9 a, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att Bolagsverket i vissa fall ska utse en revisor.

9 §[6]

En aktieägare får föreslå att en revisor som utses av Bolagsverket ska delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer.

Förslaget ska framställas på en bolagsstämma där revisorsval ska ske eller förslaget enligt kallelsen till bolagsstämman ska behandlas. Om förslaget biträds av ägare till minst en tiondel av samtliga aktier i bolaget eller till minst en tredjedel av de aktier som är företrädda vid stämman och om någon aktieägare ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en revisor.

[5] Senaste lydelse 2013:737.
[6] Senaste lydelse 2013:737.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med *nästa årsstämma*.	Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med *årsstämman under nästa räkenskapsår*.
Revisionsbolag	**Revisionsbolag *och EES-revisionsföretag***

19 §[7]

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.	Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag* utses.
Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den huvudansvarige:	Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag *eller EES-revisionsföretag* utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den huvudansvarige:

17 och 18 §§ om jäv,
21 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,
40 § om närvaro vid bolagsstämma och
47 och 48 §§ om registrering.

21 §[8]

Uppdraget som revisor gäller till slutet av den första årsstämma som hålls efter det år då revisorn utsågs.

I bolagsordningen får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i första stycket. Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.	I bolagsordningen får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i första stycket. *I bolagsordningen får vidare anges flera möjliga mandattider.* Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs. *Om revisorn i ett bolag vars bolagsordning innehåller flera möjliga mandattider inte utses för viss angiven tid, ska*

[7] Senaste lydelse 2010:1516.
[8] Senaste lydelse 2010:834.

revisorns uppdrag gälla för den kortaste av de tider som anges i bolagsordningen.

I de fall som avses i 24 § får en ny revisor utses för den tid som återstår av den tidigare revisorns mandattid.

21 a §

Genom undantag från bestämmelserna i artikel 17.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, föreskrivs följande.

Uppdraget som revisor för ett bolag som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse får

1. gälla högst sju år i följd om uppdraget innehas av annan än ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag,

2. på rekommendation av revisionsutskottet och efter förslag av styrelsen gälla högst tjugo år i följd om uppdraget innehas av ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag och ett nytt urvalsförfarande enligt artikel 16.2–16.5 i förordningen genomförs när uppdraget har pågått i tio år,

3. på rekommendation av revisionsutskottet och efter förslag av styrelsen gälla högst tjugofyra år i följd om uppdraget innehas av ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag och ytterligare en revisor anlitas när uppdraget har pågått i tio år samt revisorerna lämnar en gemensam revisionsberättelse.

Bestämmelserna i andra stycket 2 och 3 gäller inte uppdrag som revisor i sådana företag av allmänt intresse som avses i 2 § 11 b–d revisorslagen.

22 a §

Talan mot ett bolag, som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse, om entledigande av revisorn på saklig grund får föras vid allmän domstol av

1. ägare till aktier som representerar minst fem procent av aktiekapitalet eller rösterna i bolaget,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

28 a §

Om fler än en revisor har utsetts ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 28 § andra stycket gäller då samtliga utsedda revisorer.

Om revisorerna är oeniga om resultatet av revisionen ska varje revisor lämna ett eget sådant uttalande som avses i 31 § första stycket och ange skälen till oenigheten.

29 §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om	Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om
1. bolagets firma och organisationsnummer,	
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*	2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.	3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat, *och*
	4. revisorns etableringsort.
Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.	Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

31 a §

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel rörande bolagets kapacitet till fortsatt drift.

Utöver vad som följer av be-

stämmelserna i första stycket och i 33 § får revisorn i revisionsberättelsen inte uttala sig om bolagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har bedrivit eller kommer att bedriva verksamheten.

Koncernrevision

37 a §

Vid granskning av koncernredovisning ska revisorn

1. begära att han eller hon får tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som utförts av andra revisorer och som är relevant för koncernrevisionens ändamål, och

2. granska detta revisionsarbete samt utvärdera typen av, tidpunkten för och omfattningen av arbetet.

Om revisorn inte får tillgång till den begärda dokumentationen ska han eller hon underrätta Revisorsnämnden om detta. Revisorn ska då också, själv eller genom någon annan, utföra kompletterande revisionsarbete hos dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder.

38 §[9]

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 29 § första stycket 2 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 32 § första stycket 1, 35 och 36 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, *28 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt 29 § första stycket 2 *och 4* och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, *31 a §,* 32 § första stycket 1, 35 och 36 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

[9] Senaste lydelse 2009:37.

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen ska *det göras* en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen.	På koncernredovisningen ska *revisorn göra* en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen. *Om fler än en revisor har utsetts gäller det som sägs i detta stycke samtliga utsedda revisorer.*

47 §[10]

Bolaget ska för registrering i aktiebolagsregistret anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.	Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag*, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer *eller motsvarande identifikationsnummer* och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

49 §

Bestämmelser som gäller vid revision av bolag som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är företag av allmänt intresse finns även i

[10] Senaste lydelse 2013:737.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

3 Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar[2]

dels att 6 kap. 4 a § samt 8 kap. 8 a, 10 a och 10 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att nuvarande 6 kap. 7 a § ska betecknas 6 kap. 7 b § och att 8 kap. 13 a § ska betecknas 8 kap. 13 c §,

dels att 6 kap. 7 och 7 b §§ samt 8 kap. 1, 3, 5, 10, 13 och 18 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sju nya paragrafer, 6 kap. 7 a och 7 c §§ samt 8 kap. 8 a, 8 b, 13 a, 13 b och 19 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
6 kap.	
7 §[3]	
I en ekonomisk förening, *vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad*, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av föreningen. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en ekonomisk förening, *som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse*, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av föreningen. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Revisionsutskottet ska utse en av ledamöterna att vara ordförande.*
Föreningen får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i *7 a §*, och	1. fullgör de uppgifter som anges i *7 b §*, och

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006 s. 87, Celex 32006L0043), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014 om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (EUT L 158, 27.5.2014, s. 196, Celex 32014L0056) och Europaparlamentets samt rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77, Celex 32014R0537).

[2] Senaste lydelse av
6 kap. 4 a § 2009:566
8 kap. 8 a § 2009:566
8 kap. 10 a § 2009:566
8 kap. 10 b § 2009:566
tidigare 8 kap. 13 a § 2003:693.

[3] Senaste lydelse 2009:566.

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

7 a §

Från skyldigheten enligt 7 § att ha ett revisionsutskott undantas förening som

1. är ett dotterföretag enligt definitionen i artikel 39.3 första stycket led a i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU,

2. är ett fondföretag eller en alternativ investeringsfond enligt definitionen i artikel 39.3 första stycket led b i direktiv 2006/43/EG,

3. har som enda uppgift att utfärda värdepapper med bakomliggande tillgångar som säkerhet och omfattas av definitionen i artikel 39.3 första stycket led c i direktiv 2006/43/EG, eller

4. är ett kreditinstitut och omfattas av definitionen i artikel 39.3 första stycket led d i direktiv 2006/43/EG.

Förening som avses i första stycket 3 ska offentliggöra skälen till att föreningen avstår från att låta antingen ett revisionsutskott eller styrelsen fullgöra de uppgifter som avses i 7 b §.

7 b §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka föreningens finansiella rapportering,

1. övervaka föreningens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens integritet,*

[4] Senaste lydelse av tidigare 6 kap. 7 a § 2009:566.

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i föreningens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om resultatet av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt vilken roll utskottet hade i den processen,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller föreningen andra tjänster än revisionstjänster, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller föreningen andra tjänster än revisionstjänster, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval, *förutom i de fall som avses i 7 c §*.

7 c §

En förening, som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse, och som har en valberedning i vilken medlemmarna har ett betydande inflytande, får besluta att de uppgifter som enligt artikel 16 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, ska fullgöras av revisionsutskottet i stället ska utföras av valberedningen.

8 kap.

1 §

En ekonomisk förening *skall* ha minst en revisor. Revisorerna väljs av föreningsstämman, om det inte föreskrivs i stadgarna att en eller flera revisorer *skall* utses på annat

En ekonomisk förening *ska* ha minst en revisor. Revisorerna väljs av föreningsstämman, om det inte föreskrivs i stadgarna att en eller flera revisorer *ska* utses på annat

sätt.

sätt. *Bestämmelser i stadgarna och villkor i avtal som begränsar stämmans val till vissa kategorier av eller förteckningar över revisorer är ogiltiga.*

En revisors uppdrag gäller för den tid som anges i stadgarna. Om uppdraget inte *skall* gälla tills vidare, *skall* uppdragstiden bestämmas så att uppdraget upphör vid slutet av den ordinarie föreningsstämma på vilken revisorsval förrättas.

En revisors uppdrag gäller för den tid som anges i stadgarna. Om uppdraget inte *ska* gälla tills vidare, *ska* uppdragstiden bestämmas så att uppdraget upphör vid slutet av den ordinarie föreningsstämma på vilken revisorsval förrättas.

Den som har utsetts till revisor *skall* omedelbart underrättas om det. Har revisorn valts på föreningsstämma är styrelsen skyldig att sörja för underrättelsen. I annat fall ligger skyldigheten på den som har tillsatt revisorn.

Den som har utsetts till revisor *ska* omedelbart underrättas om det. Har revisorn valts på föreningsstämma är styrelsen skyldig att sörja för underrättelsen. I annat fall ligger skyldigheten på den som har tillsatt revisorn.

Föreningsstämman kan utse en eller flera revisorssuppleanter. Bestämmelserna i denna lag om revisorer gäller i tillämpliga delar om revisorssuppleanter.

3 §[5]

Revisorer som inte är *auktoriserade* eller *godkända* ska vara *bosatta* inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen. Om det finns särskilda skäl, får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från bosättningskravet. Den som är underårig eller i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor.

En revisor som inte är *auktoriserad* eller *godkänd* ska vara *bosatt* inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen. Om det finns särskilda skäl, får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från bosättningskravet. Den som är underårig eller i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor.

Revisorerna ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av föreningens verksamhet fordras för uppdragets fullgörande.

Revisorn ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av föreningens verksamhet fordras för uppdragets fullgörande.

Till revisor kan utses även ett registrerat revisionsbolag. Bestäm-

Till revisor kan utses även ett registrerat revisionsbolag *eller ett*

[5] Senaste lydelse 2014:541.

melser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 7, *8 a* och 15 §§ i detta kapitel tillämpas på den huvudansvarige.	*registrerat EES-revisionsföretag*. Bestämmelser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 7 och 15 §§ i detta kapitel tillämpas på den huvudansvarige.

Till revisor i dotterföretag bör utses minst en av moderföreningens revisorer, om det kan ske.

5 §[6]

Minst en revisor ska vara auktoriserad revisor, om föreningen uppfyller mer än ett av följande villkor:	Minst en revisor ska vara auktoriserad revisor, om föreningen *enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse eller* uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i föreningen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. föreningens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

För en förening som omfattas av första stycket får Bolagsverket besluta att det i stället för en auktoriserad revisor får utses en viss godkänd revisor. Ett sådant beslut får meddelas om den godkända revisorn är revisor i föreningen och det finns särskilda skäl. Vid bedömningen av om det finns särskilda skäl ska revisorns kompetens och erfarenhet av föreningen beaktas särskilt. Beslutet gäller i högst fem år.

Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

I andra föreningar än som avses i första eller tredje stycket ska en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval ska ske.

[6] Senaste lydelse 2014:541.

8 a §

Genom undantag från bestämmelserna i artikel 17.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, föreskrivs följande.

Uppdraget som revisor för en förening som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse får

1. gälla högst sju år i följd om uppdraget innehas av annan än ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag,

2. på rekommendation av revisionsutskottet och efter förslag av styrelsen gälla högst tjugo år i följd om uppdraget innehas av ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag och ett nytt urvalsförfarande enligt artikel 16.2–16.5 i förordningen genomförs när uppdraget har pågått i tio år,

3. på rekommendation av revisionsutskottet och efter förslag av styrelsen gälla högst tjugofyra år i följd om uppdraget innehas av ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag och ytterligare en revisor anlitas när uppdraget har pågått i tio år samt revisorerna lämnar en gemensam revisionsberättelse.

Bestämmelserna i andra stycket 2 och 3 gäller inte uppdrag som revisor i sådana företag av allmänt intresse som avses i 2 § 11 b–d revisorslagen.

8 b §

Talan mot en förening, som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse, om entledigande av revisorn på saklig

grund får föras vid allmän domstol av

1. föreningsmedlemmar som representerar minst fem procent av rösterna i föreningen,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

10 §

Revisorerna skall i den omfattning som följer av god revisionssed granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning.

Revisorn ska granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om föreningen är en moderförening, *skall revisorerna* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Om föreningen är en moderförening, *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorerna skall följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

Revisorn ska följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

13 §[7]

Revisorerna ska för varje räkenskapsår avge en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. *Revisorerna* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *dem*.

Revisorn ska för varje räkenskapsår avge en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. *Revisorn* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *honom eller henne*.

Om fler än en revisor har utsetts ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Om revisorerna är oeniga om resultatet av revisionen ska varje revisor lämna ett eget sådant uttalande som avses i femte stycket och ange skälen till oenigheten.

[7] Senaste lydelse 2011:1327.

Revisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om

1. föreningens firma och organisationsnummer,

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,

3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som föreningen har tillämpat, och

4. revisorns etableringsort.

Revisionsberättelsen ska vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig årsredovisningslag, ska revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

Har *revisorerna* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. *Revisorerna* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *de* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska också anmärkas om *revisorerna* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

Har *revisorn* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. *Revisorn* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *han eller hon* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska också anmärkas om *revisorn* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),

2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,

3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller

4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag

till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska *revisorerna* avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid ska första–*tredje* och *femte* styckena tillämpas.

I en moderförening ska *revisorn* avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid ska första–*sjätte* och *åttonde* styckena tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen foga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska fogas till revisionsberättelsen.

13 a §

I fråga om revisionsberättelsen för en förening som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse gäller följande.

I revisionsberättelsen ska det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat. I förekommande fall ska det även anges

1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,

2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller

3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13 §.

Revisionsberättelsen ska vidare innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel rörande föreningens kapacitet till fortsatt drift.

Utöver vad som följer av bestämmelserna i tredje stycket och i 13 § får revisorn i revisionsberättelsen inte uttala sig om föreningens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har bedrivit eller kommer att bedriva verksamheten.

Bestämmelserna i andra–fjärde styckena gäller även i fråga om

koncernrevisionsberättelsen för en sådan förening som avses i första stycket.

13 b §

Vid granskning av koncernredovisning som avser en förening som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är ett företag av allmänt intresse ska revisorn

1. begära att han eller hon får tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som utförts av andra revisorer och som är relevant för koncernrevisionens ändamål, och

2. granska detta revisionsarbete samt utvärdera typen av, tidpunkten för och omfattningen av arbetet.

Om revisorn inte får tillgång till den begärda dokumentationen ska han eller hon underrätta Revisorsnämnden om detta. Revisorn ska då också, själv eller genom någon annan, utföra kompletterande revisionsarbete hos dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder.

18 §[8]

En förening som enligt 5 § första eller tredje stycket eller enligt Bolagsverkets beslut ska ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisio-

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag*, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer

[8] Senaste lydelse 2013:736.

nen.

eller motsvarande identifikationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan ska göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller ska anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första eller tredje stycket eller 6 § första stycket upphör, ska detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

19 §

Bestämmelser som gäller vid revision av föreningar som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är företag av allmänt intresse finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

4 Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om sparbankslagen (1987:619)[2]

dels att 3 kap. 3 a § samt 4 a kap. 9 a och 9 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 4 a kap. 17 § ska utgå,

dels att nuvarande 3 kap. 4 b § ska betecknas 3 kap. 4 c §,

dels att 3 kap. 4 a och 4 c §§ samt 4 a kap. 1, 1 a, 3, 9, 12, 12 a och 22 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sex nya paragrafer, 3 kap. 4 b och 4 d §§ samt 4 a kap. 6 a, 13 a, 16 a och 24 §§, samt närmast före 4 a kap. 16 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3 kap.	
4 a §[3]	
I en sparbank, *vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad*, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en sparbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens.
	Revisionsutskottet ska utse en av ledamöterna att vara ordförande.
Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i *4 b §,* och	1. fullgör de uppgifter som anges i *4 c §,* och
2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.	

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006 s. 87, Celex 32006L0043), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014 om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (EUT L 158, 27.5.2014, s. 196, Celex 32014L0056) och Europaparlamentets samt rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77, Celex 32014R0537).

[2] Senaste lydelse av
3 kap. 3 a § 2009:570
4 a kap. 9 a § 2009:570
4 a kap. 9 b § 2009:570
rubriken närmast före 4 a kap. 17 § 2004:304.

[3] Senaste lydelse 2009:570.

4 b §

Från skyldigheten enligt 4 a § att ha ett revisionsutskott undantas sparbank som omfattas av definitionen i artikel 39.3 första stycket led d i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

4 c §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering,

1. övervaka bankens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens integritet,*

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om resultatet av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt vilken roll utskottet hade i den processen,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än revisionstjänster, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än revisionstjänster, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval

6. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval, *förutom i de fall som avses i 4 d §.*

[4] Senaste lydelse av tidigare 3 kap. 4 b 2009:570.

4 d §

En sparbank och som har en valberedning i vilken huvudmännen har ett betydande inflytande, får besluta att de uppgifter som enligt artikel 16 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, ska fullgöras av revisionsutskottet i stället ska utföras av valberedningen.

4 a kap.

1 §[5]

Sparbanker ska ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken ska ha flera revisorer, får det i reglementet anges att en eller flera av dem, dock inte alla, ska utses på annat sätt än genom val på stämman.

Bestämmelser i reglementet och villkor i avtal som begränsar stämmans val till vissa kategorier av eller förteckningar över revisorer är ogiltiga.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den första ordinarie stämma som hålls efter det år då revisorn utsågs.

I reglementet får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i andra stycket. Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den ordinarie stämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.

Stämman får utse en eller flera revisorssuppleanter. Bestämmelserna i denna lag och lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse beträffande revisorer gäller i tillämpliga delar om revisorssuppleanter.

1 a §[6]

Uppdraget som revisor för en sparbank, *vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad*, får gälla högst sju år i följd.

Genom undantag från bestämmelserna i artikel 17.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ur-

[5] Senaste lydelse 2010:839.
[6] Senaste lydelse 2009:570.

sprungliga lydelsen, gäller att uppdraget som revisor för en sparbank får gälla högst i sju år i följd *om uppdraget innehas av annan än ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag.*

Den som har varit revisor i banken under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.

3 §[7]

Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en sparbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en sparbank.

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet fordras för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i *1 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen*, i 5 § om jäv, i 19 § om rätt att närvara på stämma och i 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag* utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag *eller EES-revisionsföretag* utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, i 19 § om rätt att närvara på stämma och i 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

6 a §

Talan mot en sparbank om entledigande av revisorn på saklig grund får föras vid allmän domstol av

1. huvudmän som representerar minst fem procent av rösterna i banken,

[7] Senaste lydelse 2009:570.

2. styrelsen, och
3. Finansinspektionen.

9 §[8]

Revisorerna i en sparbank *skall i den omfattning som följer av god revisionssed* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens förvaltning.

Revisorerna i en sparbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *skall* revisorerna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *ska* revisorerna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorer som är utsedda av någon annan än Finansinspektionen *skall* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionssed

Revisorer som är utsedda av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionssed

12 §[9]

Revisorerna i en sparbank *skall* för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till stämman. Berättelsen *skall* överlämnas till bankens styrelse senast två veckor före den ordinarie stämman. Revisorerna *skall* inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till dem.

Revisorerna i en sparbank *ska* för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till stämman. Berättelsen *ska* överlämnas till bankens styrelse senast två veckor före den ordinarie stämman. Revisorerna *ska* inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till dem.

Om fler än en revisor har utsetts ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § gäller då samtliga utsedda revisorer. Om revisorerna är oeniga om resultatet av revisionen ska varje revisor lämna ett eget sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen till oenigheten.

[8] Senaste lydelse 2004:304.
[9] Senaste lydelse 2004:304.

12 a §[10]

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat, *och*
4. *revisorns etableringsort*.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 a §

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel rörande sparbankens kapacitet till fortsatt drift.

Utöver vad som följer av bestämmelserna i första stycket och i 14 § får revisorn i revisionsberättelsen inte uttala sig om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har bedrivit eller kommer att bedriva verksamheten.

Koncernrevision

16 a §

Vid granskning av koncernredovisning ska revisorn

1. begära att han eller hon får tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som utförts av andra revisorer och som är relevant för koncernrevisionens ändamål, och

2. granska detta revisionsarbete samt utvärdera typen av, tid-

[10] Senaste lydelse i 2004:975.

punkten för och omfattningen av arbetet.

Om revisorn inte får tillgång till den begärda dokumentationen ska han eller hon underrätta Revisorsnämnden om detta. Revisorn ska då också, själv eller genom någon annan, utföra kompletterande revisionsarbete hos dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder.

22 §

En sparbank *skall* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

En sparbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag*, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *skall* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, skall även hemvistet anges. Anmälan *skall* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* bolagets organisationsnummer anges.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, skall även hemvistet anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag*, *ska* bolagets organisationsnummer *eller motsvarande identifikationsnummer* anges.

Anmälan *skall* göras första gången när banken enligt 2 kap. 11 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *skall* anmälas för registrering.

Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 11 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller

24 §

Bestämmelser som gäller vid revision av sparbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och

om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

5 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om lagen (1995:1570) om medlemsbanker[2]

dels att 6 kap. 3 a § samt 7 a kap. 9 a och 9 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 7 a kap. 17 § ska utgå,

dels att nuvarande 6 kap. 4 b § ska betecknas 6 kap. 4 c §,

dels att 6 kap. 4 a och 4 c §§ samt 7 a kap. 1, 1 a, 3, 9, 12, 12 a och 22 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas sex nya paragrafer, 6 kap. 4 b och 4 d §§ samt 7 a kap. 6 a, 13 a, 16 a och 24 §§, samt närmast före 7 a kap. 16 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
6 kap.	
4 a §	
I en medlemsbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en medlemsbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens.
Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen
1. fullgör de uppgifter som anges i *4 b §,* och	1. fullgör de uppgifter som anges i *4 c* §, och
2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.	2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006 s. 87, Celex 32006L0043), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014 om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (EUT L 158, 27.5.2014, s. 196, Celex 32014L0056) och Europaparlamentets samt rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen (EUT L 158, 27.5.2014, s. 77, Celex 32014R0537).

[2] Senaste lydelse av
6 kap. 3 a § 2009:571
7 a kap. 9 a § 2009:571
7 a kap. 9 b § 2009:571
rubriken närmast före 7 a kap. 17 § 2004:318.

4 b §

Från skyldigheten enligt 4 a § att ha ett revisionsutskott undantas medlemsbank som omfattas av definitionen i artikel 39.3 första stycket led d i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

4 c §[3]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering,

1. övervaka bankens finansiella rapportering, *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens integritet,*

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om resultatet av Revisorsnämndens kvalitetskontroll,*

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt vilken roll utskottet hade i den processen,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än revisionstjänster, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och därvid särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än revisionstjänster, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval, *förutom i de fall som avses i 4 d §.*

[3] Senaste lydelse av tidigare 6 kap. 4 b § 2009:571.

4 d §

En medlemsbank som har en valberedning i vilken medlemmarna har ett betydande inflytande, får besluta att de uppgifter som enligt artikel 16 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, ska fullgöras av revisionsutskottet i stället ska utföras av valberedningen.

7 a kap.

1 §[4]

Medlemsbanker ska ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken ska ha flera revisorer, får det i stadgarna anges att en eller flera av dem, dock inte alla, ska utses på annat sätt än genom val på stämman.

Bestämmelser i stadgarna och villkor i avtal som begränsar stämmans val till vissa kategorier av eller förteckningar över revisorer är ogiltiga.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den första ordinarie stämma som hålls efter det år då revisorn utsågs.

I stadgarna får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i andra stycket. Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den ordinarie stämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.

Stämman får utse en eller flera revisorssuppleanter. Bestämmelserna i denna lag och lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse beträffande revisorer gäller i tillämpliga delar om revisorssuppleanter.

1 a §[5]

Uppdraget som revisor för en medlemsbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* får gälla högst sju år i följd.

Genom undantag från bestämmelserna i artikel 17.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ur-

[4] Senaste lydelse 2010:840.
[5] Senaste lydelse 2009:571.

sprungliga lydelsen, gäller att uppdraget som revisor för en medlemsbank får gälla högst i sju år i följd *om uppdraget innehas av annan än ett registrerat revisionsbolag eller ett registrerat EES-revisionsföretag.*

Den som har varit revisor i banken under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.

3 §[6]

Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en medlemsbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en medlemsbank.

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet fordras för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i *1 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,* 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag *eller registrerat EES-revisionsföretag* utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag *eller EES-revisionsföretag* utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

6 a §

Talan mot en medlemsbank om entledigande av revisorn på saklig grund får föras vid allmän domstol av

1. medlemmar som representerar minst fem procent av rösterna i

[6] Senaste lydelse 2009:571.

banken,
2. styrelsen, och
3. Finansinspektionen.

9 §[7]

Revisorerna i en medlemsbank *skall i den omfattning som följer av god revisionssed* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens förvaltning.

Revisorerna i en medlemsbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *skall* revisorerna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *ska* revisorerna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorer som är utsedda av någon annan än Finansinspektionen *skall* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

Revisorer som är utsedda av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

12 §[8]

Revisorerna i en medlemsbank *skall* för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till stämman. Berättelsen skall överlämnas till bankens styrelse senast två veckor före den ordinarie stämman. Revisorerna *skall* inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till dem.

Revisorerna i en medlemsbank *ska* för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till stämman. Berättelsen skall överlämnas till bankens styrelse senast två veckor före den ordinarie stämman. Revisorerna *ska* inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till dem.

Om fler än en revisor har utsetts ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § gäller då samtliga utsedda revisorer. Om revisorerna är oeniga om resultatet av revisionen ska varje revisor lämna ett eget sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen till oenigheten.

[7] Senaste lydelse 2004:318.
[8] Senaste lydelse 2004:318.

12 a §[9]

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat, *och*
4. *revisorns etableringsort*.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 a §

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel rörande medlemsbankens kapacitet till fortsatt drift.

Utöver vad som följer av bestämmelserna i första stycket och i 14 § får revisorn i revisionsberättelsen inte uttala sig om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har bedrivit eller kommer att bedriva verksamheten.

Koncernrevision

16 a §

Vid granskning av koncernredovisning ska revisorn

1. begära att han eller hon får tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som utförts av andra revisorer och som är relevant för koncernrevisionens ändamål, och

2. granska detta revisionsarbete samt utvärdera typen av, tidpunkten för och omfattningen av

[9] Senaste lydelse 2004:977.

arbetet.

Om revisorn inte får tillgång till den begärda dokumentationen ska han eller hon underrätta Revisorsnämnden om detta. Revisorn ska då också, själv eller genom någon annan, utföra kompletterande revisionsarbete hos dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder.

22 §[10]

En medlemsbank *skall* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

En medlemsbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag*, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *skall* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, skall även hemvistet anges. Anmälan *skall* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* bolagets organisationsnummer anges.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, skall även hemvistet anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag*, *ska* bolagets organisationsnummer *eller motsvarande identifikationsnummer* anges.

Anmälan *skall* göras första gången när banken enligt 2 kap. 5 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *skall* anmälas för registrering.

Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 5 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

24 §

Bestämmelser som gäller vid revision av medlemsbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda

[10] Senaste lydelse 2004:318.

krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

6 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om revisionslagen (1999:1079)[2]

dels att rubriken närmast före 33 § ska utgå,

dels att nuvarande 27 a § ska betecknas 27 b § och att nuvarande 27 b § ska betecknas 27 c §,

dels att 5, 9, 19, 27 b och 33 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas tre nya paragrafer, 27 a, 27 d och 32 b §§, samt före 32 b § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
5 §	
Revisorn *skall* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *skall* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.	Revisorn *ska* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *ska utföras med professionell skepticism och* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.
Om företaget är moderföretag, *skall* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.	Om företaget är moderföretag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.
9 §	
En revisor utses av företaget.	En revisor utses av företaget. *Villkor i avtal som begränsar företagets val till vissa kategorier av eller förteckningar över revisorer är ogiltiga.*
Företaget får bestämma att någon annan *skall* utse revisor.	Företaget får bestämma att någon annan *ska* utse revisor.
I 25 § finns bestämmelser om att länsstyrelsen i vissa fall *skall* utse revisor.	I 25 § finns bestämmelser om att länsstyrelsen i vissa fall *ska* utse revisor.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG (EUT L 157, 9.6.2006 s. 87, Celex 32006L0043), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU av den 16 april 2014 om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (EUT L 158, 27.5.2014, s. 196, Celex 32014L0056).

[2] Senaste lydelse av rubriken närmast före 33 § 1999:1079.

19 §[3]

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag *eller ett registrerat EES-revisionsföretag* utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i denna lag tillämpas på den huvudansvarige:

17 § om jäv, och

18 § om anlitande av biträde.

27 a §

Om fler än en revisor har utsetts ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 27 § andra stycket gäller då samtliga utsedda revisorer.

Om revisorerna är oeniga om resultatet av revisionen ska varje revisor lämna ett eget sådant uttalande som avses i 28 § första stycket och ange skälen till oenigheten.

27 b §[4]

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat *och*
4. *revisorns etableringsort*.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

27 d §

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om eventuella väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel

[3] Senaste lydelse 2001:888.
[4] Senaste lydelse av tidigare 27 a § 2004:978.

rörande företagets kapacitet till fortsatt drift.

Utöver vad som följer av bestämmelserna i första stycket och i 29 § får revisorn i revisionsberättelsen inte uttala sig om företagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt företagsledningen har bedrivit eller kommer att bedriva verksamheten.

Koncernrevision

32 b §

Vid granskning av koncernredovisning ska revisorn

1. begära att han eller hon får tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som utförts av andra revisorer och som är relevant för koncernrevisionens ändamål, och

2. granska detta revisionsarbete samt utvärdera typen av, tidpunkten för och omfattningen av arbetet.

Om revisorn inte får tillgång till den begärda dokumentationen ska han eller hon underrätta Revisorsnämnden om detta. Revisorn ska då också, själv eller genom någon annan, utföra kompletterande revisionsarbete hos dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder.

33 §[5]

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 27 *a* § första stycket 2 och andra stycket, 27 *b*, 28, 31 och 32 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, *27 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt 27 *b* § första stycket 2 *och 4* och andra stycket, *27 c, 27 d,* 28, 31 och 32 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

[5] Senaste lydelse 2004:978.

Revisorn *skall* på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen.

Koncernrevisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

Revisorn *ska* på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. *Om fler än en revisor har utsetts gäller detta samtliga utsedda revisorer.*

Koncernrevisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

Betänkandets alternativa lagförslag

Inledning

I denna bilaga lämnas alternativ till två av utredningens förslag. Det rör sig dels om hur direktivets bestämmelser om administrativ sanktionsavgift ska genomföras, dels om system för tillsyn av och sanktioner mot de granskade företagen. Syftet med bilagan är primärt att, för det fall regeringen gör en annan bedömning av vilka krav som EU-rätten ställer i dessa avseenden, visa på lagtekniska lösningar för att införliva EU-bestämmelserna på ett annat sätt än det som utredningen förespråkar. Det bör dock framhållas att utredaren och utredningens experter, såvida annan uppfattning inte anges i ett särskilt yttrande, inte anser att dessa alternativ bör genomföras.

Förslag till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)

Förutsättningarna för uttag av sanktionsavgift

32 b § *Ett beslut enligt 32 § om upphävande av auktorisation eller godkännande eller om varning får förenas med en sanktionsavgift. Detsamma gäller ett beslut om tillfälligt förbud enligt 32 a §.*

Sanktionsavgift ska också tas ut av den som i strid med bestämmelserna i 25 a § tillträder en befattning hos ett sådant företag som anges där.

Sanktionsavgift ska inte utgå om den aktuella överträdelsen omfattas av ett åtal för brott eller om Revisorsnämnden anmäler överträdelsen till åklagare.

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

34 § första stycket Föreskrifterna i 32 §, *32 a § första stycket 1 och andra stycket samt 32 b § första stycket* gäller även för registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland. *För revisorer från tredjeland som är fysiska personer gäller vidare även föreskrifterna i 32 a § första stycket 2 och 3 samt 32 b § tredje stycket.* Det som sägs i *32–32 b §§* om upphävande av auktorisation och godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Sanktionsavgiftens storlek

34 a § *Sanktionsavgiften enligt 32 b § första stycket och 34 § ska för en fysisk person fastställas till högst en miljon kronor. Om överträdelsen har skett inom ramen för ett revisionsuppdrag som avser ett företag av allmänt intresse ska sanktionsavgiften dock kunna uppgå till högst tio miljoner kronor. Detsamma gäller för sanktionsavgift enligt 32 b § andra stycket.*

För en juridisk person ska sanktionsavgiften fastställas till högst en procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett inom ramen för ett revisionsuppdrag som avser ett företag av allmänt intresse ska sanktionsavgiften dock kunna uppgå till högst tio procent av företagets omsättning närmast föregående

räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår, eller om uppgifter om omsättningen annars saknas eller är bristfälliga, får den uppskattas.

Sanktionsavgiften får inte bestämmas till ett lägre belopp än 5 000 kr.

Omständigheter som ska beaktas vid val av disciplinär åtgärd och vid beslut om storleken på sanktionsavgiften

34 b § *Vid val av disciplinär åtgärd enligt 32–32 b och 34 §§, och vid bestämmande av storleken på sanktionsavgiften enligt 32 b och 34 §§, ska alla relevanta omständigheter beaktas, såsom*

1. hur allvarlig överträdelsen är och hur länge den pågått,

2. graden av ansvar,

3. eventuella tidigare överträdelser,

4. om revisorn, det registrerade revisionsbolaget respektive revisorn från tredje land i väsentlig mån genom ett aktivt samarbete har underlättat Revisorsnämndens utredning,

5. revisorns, det registrerade revisionsbolagets respektive revisorn från tredje lands finansiella ställning, och

6. den eventuella vinst som revisorn, det registrerade revisionsbolaget respektive revisorn från tredje land erhållit till följd av regelöverträdelsen eller de kostnader som undvikits.

Verkställighet av beslut om sanktionsavgift

34 c § *Sanktionsavgiften ska betalas till Revisorsnämnden inom trettio dagar efter det att beslutet om den fått laga kraft eller den längre tid som anges i beslutet.*

34 d § *Revisorsnämndens beslut att påföra sanktionsavgift får verkställas utan föregående dom eller utslag om avgiften inte har betalats inom den tid som anges i 34 c §.*

34 e § *Om sanktionsavgiften inte betalas inom den tid som anges i 34 c §, ska Revisorsnämnden lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning av statliga fordringar finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.*

34 f § *En sanktionsavgift som påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft.*

Förslag till lag om tillsyn av revisionsklienter som är företag av allmänt intresse

1 § *Denna lag kompletterar Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (revisorsförordningen). I lagen finns också bestämmelser som genomför Europaparlamentets och rådets*

direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253 EEG (revisorsdirektivet).

2 § *Lagen gäller för företag som enligt 2 § 11 revisorslagen (2001:883) är företag av allmänt intresse.*

Behörig myndighet

3 § *Finansinspektionen är behörig myndighet för tillsyn av företag av allmänt intresse enligt revisorsförordningen och denna lag.*

Tillsynsmyndighetens befogenheter

4 § *Finansinspektionen får förelägga ett företag av allmänt intresse, dess dotterföretag, närstående tredje parter och företagets revisor att tillhandahålla de uppgifter och handlingar som behövs för tillsynen av att de bestämmelser som anges i 5 § följs.*

Ett föreläggande enligt första stycket får förenas med vite.

Vilka överträdelser ska sanktioneras?

5 § *Finansinspektionen får ingripa mot ett företag av allmänt intresse som åsidosatt sina skyldigheter enligt*

1. 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551), 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 3 kap. 4 a § sparbankslagen (1987:619) eller 6 kap. 4 a § lagen (1995:1570) om medlemsbanker genom att varken inrätta ett revisionsutskott eller besluta att styrelsen ska utföra utskottets uppgifter, eller genom att inte tillse att minst en ledamot i utskottet eller, i tillämpliga fall, styrelsen har föreskriven redovisnings- eller revisionskompetens,

2. artikel 16.1 i revisorsförordningen genom att inte välja revisor i enlighet med det förfarande som anges i artikel 16.2–16.5 i förordningen,

3. artikel 17 i revisorsförordningen eller 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen, 8 kap. 8 a § lagen om ekonomiska föreningar, 4 a kap. 1 a § sparbankslagen eller 7 a kap. 1 a § lagen om medlemsbanker genom att anlita samma revisor under en längre period än vad som är tillåtet enligt dessa bestämmelser, eller

4. 9 kap. 22 första stycket 2 aktiebolagen, 8 kap. 8 § andra stycket 2 lagen om ekonomiska föreningar, 4 a kap. 6 § första stycket 2 sparbankslagen eller 7 a kap. 6 § första stycket 2 lagen om medlemsbanker genom att i förtid entlediga en revisor utan saklig grund.

Finansinspektionen ska avstå från ingripande om överträdelsen är ringa eller ursäktlig.

Ska sanktioner kunna riktas även mot fysiska personer i företagets ledning?

6 § *Om ett företag åsidosätter sina skyldigheter enligt de bestämmelser som anges i 5 § får Finansinspektionen ingripa även mot någon som ingår i företagets styrelse eller är dess verkställande direktör, eller ersättare för någon av dem. Detta får dock endast ske om företagets överträdelse är allvarlig och personen i fråga uppsåtligen eller av grov oaktsamhet orsakat överträdelsen.*

Åtgärder och sanktioner

7 § *Ingripande enligt denna lag får ske genom*

1. föreläggande att inom viss tid vidta rättelse,

2. beslut att en person som avses i 6 § för en tid om högst tre år inte får vara styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse, eller ersättare för någon av dem,

3. beslut om sanktionsavgift.

Ett föreläggande enligt första stycket 1 får förenas med vite.

Innan beslut fattas om föreläggande eller sanktioner enligt första stycket, eller sanktionsföreläggande utfärdas enligt 10 §, ska den berörda fysiska eller juridiska personen ges tillfälle att yttra sig i ärendet hos Finansinspektionen.

8 § *Sanktionsavgiften enligt 7 § får för en fysisk person fastställas till högst en miljon kronor.*

För en juridisk person får sanktionsavgiften fastställas till högst en procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår, eller om uppgifter om omsättningen annars saknas eller är bristfälliga, får den uppskattas.

Sanktionsavgiften får inte bestämmas till ett lägre belopp än 5 000 kr.

Sanktionsavgift ska inte utgå om den aktuella överträdelsen omfattas av ett åtal för brott eller om Finansinspektionen anmäler överträdelsen till åklagare.

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

Omständigheter som ska beaktas vid val av åtgärd och vid beslut om storleken på sanktionsavgiften

9 § *Vid val av åtgärd enligt 7 §, och vid bestämmande av storleken på sanktionsavgiften enligt 8 §, ska alla relevanta omständigheter beaktas, såsom*

1. hur allvarlig överträdelsen är och hur länge den pågått,

2. graden av ansvar,

3. eventuella tidigare överträdelser,

4. om företaget eller den fysiska personen i väsentlig mån genom ett aktivt samarbete har underlättat Finansinspektionens utredning,

5. företagets eller den fysiska personens finansiella ställning, och

6. den eventuella vinst som företaget eller den fysiska personen erhållit till följd av regelöverträdelsen eller de kostnader som undvikits.

Förfarandet vid beslut om sanktioner mot fysiska personer

10 § *Frågor om ingripanden mot fysiska personer tas upp av Finansinspektionen genom sanktionsföreläggande.*

Ett sanktionsföreläggande innebär att den fysiska personen föreläggs att inom en viss tid godkänna ett ingripande enligt 7 § som är bestämt till tid eller belopp.

När föreläggandet har godkänts, gäller det som ett domstolsavgörande som fått laga kraft. Ett godkännande som görs efter den tid som angetts i föreläggandet är utan verkan.

11 § *Ett sanktionsföreläggande ska innehålla uppgift om*

1. den fysiska person som föreläggandet avser,

2. överträdelsen och de omständigheter som behövs för att kännetecknа den,

3. de bestämmelser som är tillämpliga på överträdelsen, och

4. den sanktion som föreläggs personen.

Föreläggandet ska också innehålla en upplysning om att ansökan om sanktion kan komma att ges in till domstol, om föreläggandet inte godkänns inom den tid som Finansinspektionen anger.

12 § *Om ett sanktionsföreläggande inte har godkänts inom angiven tid, får Finansinspektionen ansöka hos domstol om att sanktion ska beslutas. En sådan ansökan ska göras hos den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av Finansinspektionens beslut om ingripande mot företaget för samma överträdelse.*

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

13 § *En sanktion får beslutas bara om sanktionsföreläggande har delgetts den som sanktionen riktas mot inom två år från den tidpunkt då överträdelsen ägde rum.*

Verkställighet av beslut om sanktionsavgift

14 § *Sanktionsavgiften ska betalas till Finansinspektionen inom trettio dagar efter det att beslutet om den fått laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkänts eller den längre tid som anges i beslutet eller föreläggandet.*

15 § *Finansinspektionens beslut att påföra sanktionsavgift får verkställas utan föregående dom eller utslag om avgiften inte har betalats inom den tid som anges i 14 §.*

16 § *Om sanktionsavgiften inte betalas inom den tid som anges i 14 §, ska Finansinspektionen lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning av statliga fordringar finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.*

17 § *En sanktionsavgift som påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes.*

Publicering av beslut

18 § *Finansinspektionen ska publicera alla beslut om sanktioner på myndighetens webbplats. Besluten ska publiceras i anonymiserad form om de rör*

1. en fysisk person,

2. en juridisk person och ett offentliggörande av den juridiska personens identitet skulle

a. äventyra de finansiella marknadernas stabilitet,

b. äventyra en pågående brottsutredning, eller

c. orsaka den juridiska personen oproportionerlig skada.

Publicerade beslut ska åtföljas av information om ett eventuellt överklagande. Besluten ska ligga kvar på webbplatsen under minst fem år.

Överklagande

19 § *Finansinspektionens beslut enligt denna lag överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Beslut om sanktionsföreläggande enligt 10 § får dock inte överklagas.*

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Finansinspektionen får bestämma att ett beslut ska gälla omedelbart.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Sanktioner får beslutas endast för överträdelser som har skett efter ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden över betänkandet Nya regler för revisorer och revision (SOU 2015:49) inkommit från Riksrevisionen, Göta hovrätt, Stockholms tingsrätt, Kammarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Stockholm, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Revisorsnämnden, Datainspektionen, Kommerskollegium, Riksgäldskontoret, Finansinspektionen, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Arbetsgivarverket, Juridiska fakultetsstyrelsen vid Lunds universitet, Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet, Konkurrensverket, Bolagsverket, Tillväxtverket, Regelrådet, Arbetsdomstolen, FAR, Finansbolagens Förening, Finansförbundet, Fondbolagens förening, Institutionella ägares förening för regleringsfrågor på aktiemarknaden, Kollegiet för svensk bolagsstyrning, NASDAQ OMX Stockholm AB, Näringslivets regelnämnd, StyrelseAkademien, Svensk försäkring, Svenska Bankföreningen, Svenska Fondhandlareföreningen, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer (SKYREV), Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF; numera Srf konsulterna) och Tjänstemännens Centralorganisation (TCO).

Aktiemarknadsbolagens förening, Företagarna, Handelshögskolan i Stockholm, Internrevisorernas förening, Landsorganisationen i Sverige (LO), Nordic Growth Market NGM AB, Rådet för finansiell rapportering, Sparbankernas Riksförbund, Stockholms handelskammare, Svenska Kreditföreningen, Sveriges Akademikers Centralorganisation (SACO), Sveriges Aktiesparares Riksförbund, Sveriges Finansanalytikers Förening (SFF) och Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) har inbjudits att yttra sig men har avstått från att göra det.

Yttranden över betänkandet har också inkommit från FTF – facket för försäkring och finans samt Journalistförbundet.

Lagrådsremissens lagförslag

Regeringen har följande förslag till lagtext.

1 Förslag till lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision

Härigenom föreskrivs[1] följande.

Lagens innehåll

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om Finansinspektionens tillsyn över vissa revisionsklienter.

Lagen kompletterar Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (revisorsförordningen).

Lagens tillämpningsområde

2 § Lagen tillämpas i fråga om tillsynen över svenska företag som enligt 2 § 9 revisorslagen (2001:883) är företag av allmänt intresse.

I fråga om de överträdelser som anges i denna lag får Finansinspektionen inte ingripa med stöd av någon annan lag än denna.

Behörig myndighet

3 § Finansinspektionen är behörig myndighet för tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision enligt revisorsförordningen och enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

Föreläggande om att lämna uppgifter

4 § Finansinspektionen får förelägga ett företag av allmänt intresse, dess dotterföretag, andra närstående tredje parter och företagets revisor att tillhandahålla de handlingar och uppgifter i övrigt som behövs för tillsynen enligt denna lag.

Ett föreläggande får förenas med vite.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

Ingripanden mot överträdelser

5 § Finansinspektionen får ingripa mot ett företag av allmänt intresse, om företaget

1. varken inrättar ett revisionsutskott eller beslutar att styrelsen ska utföra utskottets uppgifter, eller inte ser till att minst en ledamot i utskottet eller, i tillämpliga fall, styrelsen har föreskriven redovisningskompetens eller revisionskompetens i enlighet med 3 kap. 4 a § sparbankslagen (1987:619), 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 6 kap. 4 a § lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551),
2. inte väljer revisor i enlighet med artikel 16.1–16.5 i revisorsförordningen, i den ursprungliga lydelsen,
3. anlitar samma revisor under en längre period än vad som är tillåtet enligt artikel 17 i revisorsförordningen, i den ursprungliga lydelsen, 4 a kap. 1 a § sparbankslagen, 8 kap. 8 a § lagen om ekonomiska föreningar, 7 a kap. 1 a § lagen om medlemsbanker eller 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen, eller
4. i förtid entledigar revisorn utan saklig grund i strid med 4 a kap. 6 § första stycket 2 sparbankslagen, 8 kap. 8 § andra stycket 2 lagen om ekonomiska föreningar, 7 a kap. 6 § första stycket 2 lagen om medlemsbanker eller 9 kap. 22 § första stycket 2 aktiebolagslagen.

6 § Om ett företag av allmänt intresse åsidosätter de skyldigheter som anges i 5 §, får Finansinspektionen ingripa mot en styrelseledamot i företaget eller dess verkställande direktör, eller mot en ersättare för en sådan befattningshavare.

Ett ingripande enligt första stycket får göras endast om företagets överträdelse är allvarlig och personen i fråga uppsåtligen eller av grov oaktsamhet orsakat överträdelsen.

7 § Ett ingripande enligt denna lag får göras genom

1. ett föreläggande för ett företag av allmänt intresse att inom viss tid vidta en viss åtgärd för att komma till rätta med situationen eller att upphöra med ett visst agerande,
2. ett beslut att en person som avses i 6 § under en tid om högst tre år inte får vara styrelseledamot eller verkställande direktör i ett företag av allmänt intresse, eller ersättare för en sådan befattningshavare, eller
3. ett beslut om sanktionsavgift.

Ett föreläggande enligt första stycket 1 får förenas med vite.

8 § Sanktionsavgiften för ett företag av allmänt intresse ska fastställas till högst tio miljoner kronor. Avgiften får inte överstiga en procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen annars saknas eller är bristfälliga, får omsättningen uppskattas.

Sanktionsavgiften för en fysisk person ska fastställas till högst femhundratusen kronor.

Sanktionsavgiften får inte fastställas till ett lägre belopp än femtusen kronor.

Val av ingripande

9 § Vid valet av ingripande enligt 7 § ska Finansinspektionen ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.

Finansinspektionen får avstå från att ingripa om överträdelsen är ringa eller ursäktlig, om företaget gör rättelse eller om den fysiska personen har verkat för att företaget gör rättelse.

10 § Finansinspektionen ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat Finansinspektionens utredning.

I försvårande riktning ska det särskilt beaktas om den som har begått överträdelsen även tidigare har gjort sig skyldig till överträdelser. Finansinspektionen ska fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Sanktionsavgiftens storlek

11 § När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till

1. sådana omständigheter som anges i 9 och 10 §§,
2. företagets eller den fysiska personens finansiella ställning, och
3. den vinst som företaget har gjort eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen.

Sanktionsföreläggande

12 § Frågor om ingripanden mot fysiska personer tas upp av Finansinspektionen genom sanktionsföreläggande.

Ett sanktionsföreläggande innebär att den fysiska personen föreläggs att inom en viss tid godkänna ett ingripande enligt 7 § första stycket 2 eller 3 som är bestämt till tid eller belopp.

När föreläggandet har godkänts, gäller det som ett domstolsavgörande som fått laga kraft. Ett godkännande som görs efter den tid som angetts i föreläggandet är utan verkan.

13 § Ett sanktionsföreläggande ska innehålla uppgift om

1. den fysiska person som föreläggandet avser,
2. överträdelsen och de omständigheter som behövs för att kännetecknaden,
3. de bestämmelser som är tillämpliga på överträdelsen, och
4. den sanktion som föreläggs personen.

Föreläggandet ska också innehålla en upplysning om att ansökan om sanktion kan komma att ges in till domstol, om föreläggandet inte godkänns inom den tid som Finansinspektionen anger.

14 § Om ett sanktionsföreläggande inte har godkänts inom angiven tid, får Finansinspektionen ansöka hos domstol om att sanktionen ska beslutas. En sådan ansökan ska göras hos den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av Finansinspektionens beslut om ingripande mot företaget för samma överträdelse.

Av 33 § förvaltningsprocesslagen (1971:291) framgår att förvaltningsrättens avgörande överklagas till kammarrätten. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

15 § En sanktion får beslutas bara om sanktionsföreläggandet har delgetts den fysiska personen inom två år från den tidpunkt då överträdelsen ägde rum.

Avgifter

16 § Företag av allmänt intresse ska med årliga avgifter bekosta Finansinspektionens verksamhet. Finansinspektionen får dessutom ta ut avgifter för prövning av ansökningar och anmälningar enligt revisorsförordningen.

Regeringen får meddela föreskrifter om de avgifter som avses i första stycket.

Betalning av sanktionsavgift

17 § En sanktionsavgift ska betalas till Finansinspektionen inom trettio dagar från det att avgörandet fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes eller inom den längre tid som anges i beslutet eller föreläggandet.

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

Verkställighet av beslut om sanktionsavgift

18 § Om en sanktionsavgift inte har betalats inom den tid som anges i 17 §, får Finansinspektionens beslut om avgift verkställas enligt utsökningsbalken. Finansinspektionen ska då lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

En sanktionsavgift som har påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft eller sanktionsföreläggandet godkändes.

Överklagande

19 § Finansinspektionens beslut enligt denna lag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Ett beslut om sanktionsföreläggande enligt 12 § får dock inte överklagas.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Finansinspektionen får bestämma att ett beslut ska gälla omedelbart.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.
2. Lagen tillämpas inte på överträdelser som har skett före ikraftträdandet.

2 Förslag till lag om ändring i revisorslagen (2001:883)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om revisorslagen (2001:883)[2]

dels att 22 a § ska upphöra att gälla,

dels att nuvarande 16 a och 21 §§ ska betecknas 16 och 21 a §§,

dels att 1–5, 8, 17, den nya 21 a, 22, 23, 24, 27–27 c, 30, 32, 34 och 35 §§ ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före den tidigare 16 a § ska sättas närmast före den nya 16 §,

dels att det ska införas arton nya paragrafer, 16 a, 21, 21 b, 22 a, 22 b, 25 a, 26 a, 28 b, 28 c och 32 a–32 i §§, och närmast före 16 a, 25 a, 26 a, 32, 32 a, 32 d, 32 f, 32 g, 32 h, 32 i, 34 och 35 §§ nya rubriker av följande lydelse,

dels att det närmast före 33 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Upphävande på grund av ändrade omständigheter”.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 §[3]	
Denna lag innehåller bestämmelser om	
1. Revisorsnämnden (3 §),	
2. auktorisation av revisorer (4 och 5 §§),	
3. godkända revisorer (6 §),	
4. revisionsföretag (8–12 §§),	
5. registrering av revisionsbolag och revisorer från tredjeland (13–16 b §§),	5. registrering av revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland (13–16 b §§),
6. huvudansvarig i revisionsverksamhet (17 §),	
7. giltighetstid för auktorisation, godkännande och registrering (18 §),	
8. revisorns skyldigheter (19–27 §§),	
9. kvalitetskontroll (27 a §),	
10. uppgiftslämnande m.m. (27 b–31 a §§),	
11. disciplinära åtgärder m.m. (32–35 §§), och	
12. överklagande, straffansvar m.m. (36–41 §§).	
	Bestämmelser som gäller vid revision av företag av allmänt intresse och för revisorer och registrerade revisionsbolag som utför sådan revision finns även i

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
16 a § 2013:735
22 a § 2009:564.

[3] Senaste lydelse 2013:217.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (revisorsförordningen).

2 §[4]

I denna lag avses med

1. *revisor*: en auktoriserad eller godkänd revisor,

2. *auktoriserad revisor*: en revisor som har auktoriserats enligt 4 §,

3. *godkänd revisor*: en revisor som ursprungligen har godkänts enligt äldre bestämmelser utan att ha avlagt revisorsexamen,

4. *revisionsföretag*:

a) en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare,

b) ett enkelt bolag med annan revisor, ett handelsbolag eller ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i, eller

c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision *och som en revisor utövar revisionsverksamhet i*,	c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision,
5. *registrerat revisionsbolag*: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13 eller 14 §,	5. *registrerat revisionsbolag*: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13, 14 eller *16 a* §,
6. *revisor från tredjeland*: någon som har registrerats enligt 16 b §,	6. *revisor från ett tredjeland*: någon som har registrerats enligt 16 b §,

7. *nätverk*: en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som

a) tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,

b) har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,

c) har gemensamma system för kvalitetssäkring,

d) har en gemensam affärsstrategi,

e) använder ett gemensamt namn, eller

f) i betydande omfattning har gemensam personal,

8. *revisionsverksamhet*:

a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt

b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,

[4] Senaste lydelse 2013:217.

	9. <u>företag av allmänt intresse</u>:
	a) företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,
	b) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
	c) värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden, eller
	d) företag som har tillstånd att driva rörelse enligt försäkringsrörelselagen (2010:2043), utom sådana företag som har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § i den lagen,
9. EES: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,	*10. <u>EES</u>*: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,
10. tredjeland: en stat utanför EES.	*11. <u>tredjeland</u>*: en stat utanför EES.

3 §[5]

Revisorsnämnden ska

1. pröva frågor om auktorisation, godkännande och registrering enligt denna lag,

2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland,	2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland,
3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag *och* revisorer från tredjeland, *samt*	3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag, revisorer från *ett* tredjeland *och, i den omfattning som framgår av 32 g §, före detta revisorer*, *och*

4. ansvara för att god revisorssed och god revisionssed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt.

Regeringen *meddelar* närmare föreskrifter om Revisorsnämnden.	Regeringen *kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela* närmare föreskrifter om Revisorsnämnden.

[5] Senaste lydelse 2013:217.

4 §[6]

En auktoriserad revisor ska

1. yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet,

2. vara bosatt i Sverige, i en annan stat inom EES *eller i Schweiz*,

2. vara bosatt i Sverige *eller* i en annan stat inom EES,

3. varken vara i konkurs, ha näringsförbud, ha förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, vara förbjuden att lämna juridiskt eller ekonomiskt biträde enligt 3 § lagen (1985:354) om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall eller vara föremål för någon motsvarande rådighetsinskränkning i en annan stat,

4. ha den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet,

5. hos Revisorsnämnden ha avlagt revisorsexamen, och

6. vara redbar och i övrigt lämplig att utöva revisionsverksamhet.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden i ett enskilt fall bevilja undantag från kraven i första stycket 1 och 2.

5 §[7]

Det krav på revisorsexamen som ställs upp i 4 § första stycket 5 ska anses uppfyllt också av den som

1. innehar ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i

a) någon stat inom EES *eller i Schweiz*, eller

b) ett *annat* tredjeland *än Schweiz*, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och

a) någon stat inom EES, eller

b) ett tredjeland, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och

2. hos Revisorsnämnden har genomgått ett särskilt lämplighetsprov.

8 §[8]

En revisor får utöva revisionsverksamhet endast som enskild näringsidkare eller i ett annat revisionsföretag.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden tillåta att en revisor utövar revisionsverksamhet i ett *annat* tredjeland *än Schweiz* trots att villkoret i första stycket inte är uppfyllt.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden tillåta att en revisor utövar revisionsverksamhet i ett tredjeland trots att villkoret i första stycket inte är uppfyllt.

[6] Senaste lydelse 2013:217.
[7] Senaste lydelse 2013:217.
[8] Senaste lydelse 2009:564.

Registrering av företag från andra stater inom EES

16 a §

Ett företag från en annan stat inom EES än Sverige som har godkänts att utföra lagstadgad revision i den staten får registreras som ett revisionsbolag.

17 §[9]

Ett handelsbolag eller aktiebolag som utövar revisionsverksamhet ska för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de yrkesverksamma revisorerna i bolaget att vara huvudansvarig. Den huvudansvarige ska vara auktoriserad revisor, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. Bolaget ska utan dröjsmål underrätta uppdragsgivaren om vem som är huvudansvarig.

Den huvudansvarige ska underteckna revisionsberättelser och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, ska det anges vem som är huvudansvarig.

Första och andra styckena gäller även ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

21 §

En revisor ska avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om revisorn, någon av hans eller hennes anställda eller någon annan fysisk person vars tjänster står till förfogande för eller under kontroll av revisorn och som medverkar i revisionsuppdraget, eller en närstående till någon av dessa personer, under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod när revisionen utförs

1. har ett väsentligt vinstintresse i uppdragsgivaren, eller

2. handlar med ett finansiellt instrument med koppling till uppdragsgivaren.

Ingen av de nämnda personerna får delta i eller på något annat sätt påverka resultatet av revisionen

[9] Senaste lydelse 2013:217.

om personen

1. äger finansiella instrument i uppdragsgivaren,

2. äger finansiella instrument i ett företag som är knutet till uppdragsgivaren, om detta medför eller kan uppfattas medföra en intressekonflikt för revisorn, eller

3. har varit anställd av eller haft någon annan förbindelse med uppdragsgivaren under den tidsperiod som revisionen avser eller den tidsperiod när revisionen utförs, om detta medför eller kan uppfattas medföra en intressekonflikt för revisorn.

Första och andra styckena gäller inte innehav av fondandelar eller andra indirekta innehav av finansiella instrument eller vinstintressen som grundar sig på sådana innehav.

21 §

En revisor *ska* för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,

1. om han eller hon eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam

21 a §[10]

Utöver vad som följer av 21 § ska en revisor för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,

1. om han eller hon eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam *eller någon annan fysisk person som kan påverka resultatet av revisionen*

a) har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet,

b) vid rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet har lämnat råd i en fråga som till någon del omfattas av granskningsuppdraget,

c) uppträder eller har uppträtt till stöd för eller mot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet,

d) har nära personliga relationer till uppdragsgivaren eller till någon person i dennes ledning,

e) utsätts för hot eller någon annan påtryckning som är ägnad att inge obehag, eller

[10] Senaste lydelse av tidigare 21 § 2009:564.

2. om det *föreligger* något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Revisorn behöver dock inte avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet *föreligger* sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

2. om det *finns* något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Revisorn behöver dock inte avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet *förekommer* sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet.

21 b §

I artikel 5 i revisorsförordningen finns bestämmelser om förbud i vissa fall mot tillhandahållande av andra tjänster än revision.

En revisor får, under de förutsättningar som anges i artikel 5.3 i revisorsförordningen, i den ursprungliga lydelsen, tillhandahålla företaget och dess moder- och dotterföretag följande tjänster:

1. upprättande av skattedeklaration,

2. identifiering av offentliga bidrag och skatteincitament,

3. stöd i samband med skattekontroll,

4. beräkning av skatt,

5. skatterådgivning, och

6. värdering.

22 §

Revisorsnämnden *skall* på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida en viss *särskild* omständighet är sådan som avses i *21 §* första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget.

Revisorsnämnden *ska* på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida

1. förhållandena är sådana att revisorn enligt 21 § första stycket är skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget,

2. en viss omständighet är *en* sådan som avses i *21 a §* första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget,

eller

3. en viss tjänst omfattas av förbudet mot tillhandahållande av andra tjänster än revision i artikel 5 i revisorsförordningen och, om så är fallet, huruvida tjänsten ändå får tillhandahållas enligt 21 b §.

När ett förhandsbesked har *vunnit* laga kraft, är det bindande för nämnden i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

När ett förhandsbesked har *fått* laga kraft, är det bindande för nämnden i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

22 a §

Revisorsnämnden får på ansökan av en revisor bevilja undantag från bestämmelserna om förhållandet mellan revisionsarvodet och arvodet för andra tjänster i artikel 4.2 i revisorsförordningen. Ett undantag får beviljas om det finns särskilda skäl. Av revisorsförordningen framgår att ett undantag som längst får gälla under två räkenskapsår.

22 b §

Med närstående enligt 21 § avses

1. make eller sambo,

2. omyndiga barn som personen i fråga har vårdnaden om,

3. andra personer som personen i fråga har gemensamt hushåll med sedan minst ett år,

4. en juridisk person vars verksamhet personen i fråga har ett väsentligt inflytande över och i vilken personen eller någon som avses i 1–3 eller flera av dem tillsammans innehar

a) en ägarandel som uppgår till tio procent eller mer av aktiekapitalet eller av andelarna,

b) en ekonomisk andel, innefattande rätt till tio procent eller mer av avkastningen, eller

c) en röstandel som uppgår till tio procent eller mer av röstetalet

för samtliga aktier eller av röstetalet hos det högsta beslutande organet, och

5. en juridisk person vars verksamhet personen i fråga har ett väsentligt inflytande över och i vilken personen eller någon som avses i 1–4 eller flera av dem tillsammans innehar en sådan ägarandel, ekonomisk andel eller röstandel som anges i 4.

23 §[11]

Bestämmelserna i *20–22 a §§* gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag. *En rapport enligt 22 a § ska vara undertecknad av en behörig företrädare för revisionsbolaget.*

Bestämmelserna i *20–22 b §§* gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag.

24 §

Revisorer och registrerade revisionsbolag *skall* dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen *skall* innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete *samt* hans eller hennes opartiskhet och självständighet *skall* kunna bedömas i efterhand.

Revisorer och registrerade revisionsbolag *ska* dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen *ska* innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete *och* hans eller hennes opartiskhet och självständighet *ska* kunna bedömas i efterhand.

Dokumentationen ska inbegripa revisorns eller revisionsbolagets eventuella överträdelser av de bestämmelser som gäller för revisionsverksamheten och de åtgärder som har vidtagits med anledning av sådana överträdelser. Överträdelser som är av mindre betydelse behöver dock inte dokumenteras.

Dokumentationen *skall* ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande *avges*.

Dokumentationen *ska* ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande *lämnas*.

[11] Senaste lydelse 2009:564.

Tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient

25 a §

Den som i egenskap av revisor har medverkat i ett revisionsuppdrag får inte vara styrelseledamot, verkställande direktör eller någon annan ledande befattningshavare i revisionsklienten om inte minst ett år har gått sedan han eller hon senast medverkade i revisionsuppdraget.

För den som har varit revisor i ett företag av allmänt intresse gäller förbudet till dess att två år har gått sedan han eller hon senast medverkade i revisionsuppdraget. Detsamma gäller för den som enligt 17 § har varit huvudansvarig för revisionen av ett sådant företag.

Interna rutiner för rapportering av överträdelser

26 a §

Ett registrerat revisionsbolag ska ha ändamålsenliga rutiner för att hantera anställdas rapportering av misstänkta överträdelser av de bestämmelser som gäller för bolagets verksamhet.

Personuppgiftslagen (1998:204) gäller vid behandling av personuppgifter inom ramen för sådan rapportering som avses i första stycket.

27 §[12]

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska teckna försäkring för den ersättningsskyldighet som revisorn eller bolaget kan ådra sig i sin revisionsverksamhet.

Kravet på försäkring gäller inte ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige.

[12] Senaste lydelse 2013:217.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden i ett enskilt fall bevilja undantag från kravet på försäkring.

27 a §[13]

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska minst vart sjätte år vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll. *En revisor eller ett registrerat revisionsbolag som har revisionsuppdrag i ett eller flera företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES, ska dock vara föremål för kontroll minst vart tredje år.*

En revisor från tredjeland ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket*, om revisorn inte redan har varit föremål för likvärdig kontroll i hemlandet*.

Revisorer och registrerade revisionsbolag ska*, utifrån en riskbedömning men* minst vart sjätte år*,* vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll. *Ett registrerat revisionsbolag från en annan stat inom EES än Sverige ska inte vara föremål för en sådan kontroll.*

En revisor från *ett* tredjeland ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket. *Detta gäller dock inte om revisorn omfattas av ett krav på likvärdig kontroll i hemlandet eller om revisorn under de tre senaste åren redan har varit föremål för en kvalitetskontroll i någon annan stat inom EES eller annars för en likvärdig kontroll.*

27 b §[14]

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom EES *eller i Schweiz*, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden. *De får inte lämnas till behörig myndighet i Schweiz, såvida inte sådana garantier som avses i 27 c § första stycket 2 har lämnats.*

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom EES, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

[13] Senaste lydelse 2009:564.
[14] Senaste lydelse 2009:564.

27 c §[15]

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett *annat* tredjeland *än Schweiz*, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om

Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett tredjeland, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om

1. uppgifterna har samband med revision av ett företag som har sitt säte inom EES och som har emitterat värdepapper upptagna till handel i tredjelandet eller ingår i en koncern, för vilken koncernredovisning upprättas i tredjelandet,

2. tillräckliga garantier har lämnats för att uppgifterna inte kommer att utnyttjas för annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag,

3. Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och *sammanställd redovisning* och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och

2. Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av *årsredovisning,* årsbokslut och *koncernredovisning* och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och

4. Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.

3. Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.

Genom samarbetsavtalet ska det säkerställas

1. att tredjelandets behöriga myndighet inte utnyttjar uppgifterna för annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag, och

2. att revisionsklientens affärsintressen inte skadas.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden.

[15] Senaste lydelse 2010:689.

28 b §

I sin tillsyn över revision av företag av allmänt intresse får Revisorsnämnden, om det finns skäl för det, göra en platsundersökning hos en revisor eller ett registrerat revisionsbolag.

28 c §

I sin tillsyn över revision av företag av allmänt intresse får Revisorsnämnden förelägga följande personer att lämna upplysningar om revisionen:

1. Anställda hos den revisor eller det registrerade revisionsbolag som har utfört revisionen.

2. Personer som på uppdrag av revisorn eller det registrerade revisionsbolaget har utfört en uppgift eller en funktion med anknytning till revisionen.

3. Personer som på något annat sätt är organisatoriskt eller funktionellt knutna till revisorn eller det registrerade revisionsbolaget.

4. Revisionsklienten, dess dotterföretag och andra närstående tredje parter.

Ett föreläggande får förenas med vite.

30 §[16]

Ingår ett revisionsföretag i ett nätverk, ska företaget underrätta Revisorsnämnden om vilka övriga företag som ingår i nätverket. Om nätverkets sammansättning ändras, ska företaget anmäla ändringen till nämnden.

Underrättelser enligt första stycket ska lämnas utan dröjsmål.

Skyldigheten att lämna underrättelser gäller inte för sådana revisionsföretag som avses i 2 § 4 c.

För sådana revisionsföretag som avses i 2 § 4 c *gäller skyldigheten att lämna underrättelser endast om företaget är ett registrerat revisionsbolag enligt 16 a §.*

[16] Senaste lydelse 2009:564.

32 §[17]

Om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt handlar oredligt eller om en revisor inte betalar en sådan avgift som avses i 39 §, ska auktorisationen eller godkännandet upphävas. Om det finns förmildrande omständigheter, får i stället varning ges.

Om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för revisionsföretag, får varning ges. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället ge en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen eller godkännandet upphävas.

Om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för *ett* revisionsföretag, får varning ges. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället ge en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvårande, får auktorisationen eller godkännandet upphävas.

Om det uppkommer en fråga om upphävande, varning eller erinran, ska revisorn genom skriftlig underrättelse ges tillfälle att yttra sig om det som anförs i ärendet.

Varning eller erinran får inte ges om det som läggs revisorn till last har inträffat mer än fem år innan revisorn fick underrättelse i ärendet.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

Varning förenad med sanktionsavgift eller tidsbegränsat förbud

32 a §

Om Revisorsnämnden ger en revisor en varning och det finns särskilda skäl, får nämnden även besluta om en sanktionsavgift eller om ett tidsbegränsat förbud att

1. utöva revisionsverksamhet,

2. underteckna revisionsberättelser, eller

3. ha ett sådant uppdrag i ett revisionsföretag som avses i 11 § första stycket 3.

I fråga om valet av disciplinär åtgärd finns det ytterligare bestämmelser i 32 d och 32 e §§.

32 b §

En sanktionsavgift för en fysisk

[17] Senaste lydelse 2013:217.

person ska fastställas till högst en miljon kronor.

En sanktionsavgift för en juridisk person ska fastställas till högst två procent av företagets omsättning närmast föregående räkenskapsår. Om överträdelsen har skett under företagets första verksamhetsår eller om uppgifter om omsättningen annars saknas eller är bristfälliga, får omsättningen uppskattas.

En sanktionsavgift får inte fastställas till ett lägre belopp än femtusen kronor.

32 c §

Ett tidsbegränsat förbud ska gälla under högst tre år.

Val av åtgärd

32 d §

Vid valet av disciplinär åtgärd enligt 32 och 32 a §§ ska Revisorsnämnden ta särskild hänsyn till hur allvarlig överträdelsen är, hur länge den har pågått och graden av ansvar för den som har begått överträdelsen.

En sanktionsavgift får inte beslutas om överträdelsen uteslutande består i att revisorn inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet gentemot Revisorsnämnden.

32 e §

Revisorsnämnden ska i förmildrande riktning särskilt beakta om den som har begått överträdelsen genom ett aktivt samarbete i väsentlig mån har underlättat Revisorsnämndens utredning.

I försvårande riktning ska det särskilt beaktas om den som har begått överträdelsen även tidigare har gjort sig skyldig till överträdelser. Revisorsnämnden ska fästa vikt vid om överträdelserna är likartade och om det har gått kort tid mellan de olika överträdelserna.

Sanktionsavgiftens storlek

32 f §

När sanktionsavgiftens storlek fastställs ska särskild hänsyn tas till

1. sådana omständigheter som anges i 32 d § första stycket och 32 e §,

2. revisorns finansiella ställning, och

3. den vinst som revisorn har gjort eller de kostnader som har undvikits till följd av överträdelsen.

Sanktionsavgift vid tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient

32 g §

Om en före detta revisor tillträder en befattning i strid med 25 a § får Revisorsnämnden besluta att han eller hon ska betala en sanktionsavgift.

Sanktionsavgiftens storlek fastställs med tillämpning av 32 b § första och tredje styckena och 32 f §.

Bestämmelserna i 32 § tredje och fjärde styckena om underrättelse och preskription gäller även för en fråga om sanktionsavgift enligt denna paragraf.

Betalning av sanktionsavgiften

32 h §

En sanktionsavgift ska betalas till Revisorsnämnden inom trettio dagar från det att avgörandet fick laga kraft eller inom den längre tid som anges i beslutet.

Sanktionsavgiften tillfaller staten.

Verkställighet av ett beslut om sanktionsavgift

32 i §

Om en sanktionsavgift inte har betalats inom den tid som anges i

32 h §, får Revisorsnämndens beslut om avgift verkställas enligt utsökningsbalken. Revisorsnämnden ska då lämna den obetalda avgiften för indrivning. Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

En sanktionsavgift som har påförts faller bort i den utsträckning verkställighet inte har skett inom fem år från det att beslutet fick laga kraft.

Registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland

34 §[18]

Föreskrifterna i *32 §* gäller även för registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland. Det som sägs där om upphävande av auktorisation eller godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Om ett registrerat revisionsbolag inte längre uppfyller de för bolaget gällande kraven i 10, 11, 13 *och* 14 *§§*, ska registreringen upphävas. Detsamma gäller i fråga om en revisor från tredjeland, om kraven för registrering enligt 16 b § inte längre är uppfyllda.

Om det för ett registrerat revisionsbolag inträder någon omständighet som innebär hinder för registrering, ska bolaget genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Detsamma gäller för en revisor från tredjeland.

Föreskrifterna i *32–32 i §§* gäller *i tillämpliga delar* även för registrerade revisionsbolag och revisorer från *ett* tredjeland. Det som sägs där om upphävande av auktorisation eller godkännande ska i stället avse upphävande av registrering.

Om ett registrerat revisionsbolag inte längre uppfyller de för bolaget gällande kraven i 10, 11, 13, 14 *eller 16 a §*, ska registreringen upphävas. Detsamma gäller i fråga om en revisor från *ett* tredjeland, om kraven för registrering enligt 16 b § inte längre är uppfyllda.

Om det för ett registrerat revisionsbolag inträder någon omständighet som innebär hinder för registrering, ska bolaget genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Detsamma gäller för en revisor från *ett* tredjeland.

Föreläggande om rättelse m.m.

35 §[19]

I stället för att upphäva en auktorisation, ett godkännande eller en registrering får Revisorsnämnden

I stället för att upphäva en auktorisation, ett godkännande eller en registrering får Revisorsnämnden

[18] Senaste lydelse 2013:217.
[19] Senaste lydelse 2013:217.

förelägga revisorn, det registrerade revisionsbolaget eller revisorn från tredjeland att inom viss tid vidta rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska Revisorsnämnden pröva enligt 32–34 §§ om auktorisationen, godkännandet eller registreringen ska upphävas.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva auktorisation, godkännande eller registrering ska gälla omedelbart.

förelägga revisorn, det registrerade revisionsbolaget eller revisorn från *ett* tredjeland att inom viss tid vidta rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska Revisorsnämnden pröva enligt 32–34 §§ om auktorisationen, godkännandet eller registreringen ska upphävas.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva auktorisation, godkännande eller registrering *eller ett beslut om tidsbegränsat förbud* ska gälla omedelbart.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. För en revisor som vid ikraftträdandet var bosatt i Schweiz eller som vid den tidpunkten innehade ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i Schweiz gäller 4 och 5 §§ i den äldre lydelsen.

3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande vid prövningen av en fråga om disciplinningripande mot en revisor på grund av en åtgärd eller underlåtenhet före lagens ikraftträdande, om inte en prövning enligt de nya bestämmelserna är förmånligare för revisorn.

4. Bestämmelserna i 25 a § om tillträde av befattning hos en tidigare revisionsklient tillämpas inte om revisorns auktorisation eller godkännande har upphört att gälla före lagens ikraftträdande.

3 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om aktiebolagslagen (2005:551)[2]

dels att 8 kap. 50 a § och 9 kap. 6 a och 6 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 8 kap. 50 a § ska utgå,

dels att 2 kap. 5 §, 8 kap. 49 a och 49 b §§, 9 kap. 3, 9, 19, 21, 21 a, 29, 38 och 47 §§ och 27 kap. 6 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sju nya paragrafer, 9 kap. 1 b, 6 a, 16 a, 22 a, 28 a, 31 a och 35 a §§, och närmast före 9 kap. 1 b och 16 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
2 kap.	
5 §[3]	
I stiftelseurkunden ska stiftarna ange	
1. hur mycket som ska betalas för varje aktie (teckningskursen), och	
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *samt*, i förekommande fall, revisor, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska *dess* organisationsnummer anges.	2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum och postadress för styrelseledamot *och*, i förekommande fall, revisor, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska *bolagets* organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* anges.
I förekommande fall ska det även anges om	
1. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet att betala aktien med annan egendom än pengar,	
2. en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier,	
3. en aktie ska kunna tecknas med andra villkor,	
4. bolaget ska ersätta kostnader för bolagets bildande, och	
5. någon på något annat sätt ska få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.	

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
8 kap. 50 a § 2009:565
9 kap. 6 a § 2009:565
9 kap. 6 b § 2009:565
rubriken närmast före 8 kap. 50 a § 2009:565.

[3] Senaste lydelse 2010:834.

En sådan bestämmelse som avses i andra stycket ska återges i sin helhet i stiftelseurkunden.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet ska *därvid* beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsordningen föreskrivs ett minimikapital och ett maximikapital och ett lägsta och högsta antal aktier, ska beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet ska *då* beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsordningen föreskrivs ett minimikapital och ett maximikapital och ett lägsta och högsta antal aktier, ska beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

8 kap.

49 a §[4]

I ett aktiebolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av bolaget. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.

I ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av bolaget. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara ordförande.*

Bolaget får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen

1. fullgör de uppgifter som anges i 49 b §, och

1. fullgör de uppgifter som anges i 49 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen*, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

[4] Senaste lydelse 2009:565.

49 b §[5]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering,

1. övervaka bolagets finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bolagets interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än *revisionstjänster*, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller bolaget andra tjänster än *revision*, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till bolagsstämmans beslut om revisorsval.

Om bolaget har en valberedning som aktieägarna har ett betydande inflytande i, får bolaget ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till bolagsstämman om val av revisor.

9 kap.

Bestämmelser om revision i EU:s revisorsförordning

1 b §

Bestämmelser om revision av aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på

[5] Senaste lydelse 2009:565.

en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (revisorsförordningen).

3 §

Revisorn *skall* granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen *skall* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, *skall* revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes *för hållanden*.

Revisorn *ska* granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Granskningen *ska utföras med professionell skepticism och* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om bolaget är moderbolag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen, om en sådan har upprättats, samt koncernföretagens inbördes *förhållanden*.

6 a §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av andra revisorer. Revisorn ska se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

9 §[6]

En aktieägare får föreslå att en revisor som utses av Bolagsverket ska delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer.

Förslaget ska framställas på en bolagsstämma där revisorsval ska ske eller förslaget enligt kallelsen till bolagsstämman ska behandlas. Om förslaget biträds av ägare till minst en tiondel av samtliga aktier i bolaget eller till minst en tredjedel av de aktier som är företrädda vid stämman och om någon aktieägare ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en revisor.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med *nästa årsstämma*.

Bolagsverket ska ge bolagets styrelse tillfälle att yttra sig innan verket utser en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med *årsstämman under nästa räkenskapsår*.

Avtalsvillkor om revisorsval

16 a §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att bolagsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i bolagsordningen.

19 §[7]

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i detta kapitel ska tillämpas på den huvudansvarige:

17 och 18 §§ om jäv,

21 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,

40 § om närvaro vid bolagsstämma och

47 och 48 §§ om registrering.

21 §[8]

Uppdraget som revisor gäller till slutet av den första årsstämma som hålls efter det år då revisorn utsågs.

I bolagsordningen får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i

I bolagsordningen får det anges att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i

[6] Senaste lydelse 2013:737.
[7] Senaste lydelse 2010:1516.
[8] Senaste lydelse 2010:834.

första stycket. Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.	första stycket. *Det får också anges att den som utser revisorn får välja mellan de alternativa mandattider som anges i bolagsordningen.* Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs. *Om revisorn i ett bolag vars bolagsordning innehåller alternativa mandattider inte utses för viss tid, ska uppdraget gälla för den kortaste av mandattiderna.*

I de fall som avses i 24 § får en ny revisor utses för den tid som återstår av den tidigare revisorns mandattid.

21 a §[9]

Uppdraget som revisor för ett bolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, får gälla högst sju år i följd. *Den som har varit revisor i bolaget under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.*	Uppdraget som revisor för ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får gälla högst sju år i följd. *Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i revisorsförordningen om att uppdraget får gälla högst tio år i följd. Uppdraget får dock gälla högst* *1. tjugo år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 a och 17.5 i revisorsförordningen, i den ursprungliga lydelsen, eller* *2. tjugofyra år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 b och 17.5 i revisorsförordningen, i den ursprungliga lydelsen.* *22 a §* *En revisor som har utsetts av bolagsstämman i ett bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad*

[9] Senaste lydelse 2009:565.

marknad får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon har visat sig olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. aktieägare vars aktieinnehav i bolaget uppgår till minst fem procent av aktiekapitalet eller aktieägare som innehar minst fem procent av rösterna för samtliga aktier,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

28 a §

Om bolaget har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 28 § andra stycket om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 31 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

29 §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om	Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om
1. bolagets firma och organisationsnummer,	
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*	2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.	3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat*, och*
	4. revisorns etableringsort.
Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.	Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

31 a §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om

bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

35 a §

Utöver vad som följer av 31 a och 33 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bolagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

38 §[10]

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 29 § första stycket 2 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 32 § första stycket 1*, 35 och 36 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, *28 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt 29 § första stycket 2 *och 4* och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, *31 a §,* 32 § första stycket 1 *och 35–36 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen ska *det göras* en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen.

På koncernredovisningen ska *revisorn göra* en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen. *Om moderbolaget har fler än en revisor, gäller detta samtliga revisorer.*

47 §[11]

Bolaget ska för registrering i aktiebolagsregistret anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

[10] Senaste lydelse 2009:37.
[11] Senaste lydelse 2013:737.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.	Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

27 kap.

6 §

Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firmatecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekmannarevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, *skall* Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla.	Om en styrelseledamot, verkställande direktör, särskild firmatecknare, annan ställföreträdare för bolaget, revisor eller lekmannarevisor har försatts i konkurs, fått förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken eller fått näringsförbud, *ska* Bolagsverket stryka ställföreträdaren, revisorn eller lekmannarevisorn ur aktiebolagsregistret. Detsamma gäller om godkännandet eller auktorisationen för en revisor upphör att gälla *eller om revisorn har fått ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser*.
Avregistreringen *skall* ske omedelbart	Avregistreringen *ska* ske omedelbart

1. vid beslut om konkurs,
2. vid beslut om tillfälligt näringsförbud, eller

3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor *eller* ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor har bestämts att beslutet *skall* gälla omedelbart.	3. om det i samband med ett beslut att avslå ansökan om fortsatt godkännande eller auktorisation av revisor*,* ett beslut att upphäva godkännande eller auktorisation av revisor *eller ett beslut om tidsbegränsat förbud för en revisor att utöva revisionsverksamhet eller att underteckna revisionsberättelser* har bestämts att beslutet *ska* gälla omedelbart.

I övrigt *skall* avregistrering ske när beslutet har *vunnit* laga kraft.	I övrigt *ska* avregistrering ske när beslutet har *fått* laga kraft.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. De nya bestämmelserna i 9 kap. 6 a, 28 a, 31 a och 35 a §§ och bestämmelserna i 9 kap. 29 och 38 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 9 kap. 16 a § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

4 Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar[2]

dels att 6 kap. 4 a § och 8 kap. 10 a och 10 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att nuvarande 8 kap. 13 a § ska betecknas 8 kap. 13 d §,

dels att 6 kap. 7 och 7 a §§ och 8 kap. 3, 5, 8 a, 9, 10, 13 och 18 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sex nya paragrafer, 8 kap. 1 a, 1 b, 13 a–13 c och 16 a §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
6 kap.	
7 §[3]	
I en ekonomisk förening, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av föreningen. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av föreningen. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara ordförande.*
Föreningen får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i 7 a §, och	1. fullgör de uppgifter som anges i 7 a § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ur-*

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
6 kap. 4 a § 2009:566
8 kap. 10 a § 2009:566
8 kap. 10 b § 2009:566
8 kap. 13 a § 2003:693.

[3] Senaste lydelse 2009:566.

sprungliga lydelsen, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

7 a §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka föreningens finansiella rapportering,

1. övervaka föreningens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i föreningens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller föreningen andra tjänster än *revisionstjänster*, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller föreningen andra tjänster än *revision*, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

Om föreningen har en valberedning som medlemmarna har ett betydande inflytande i, får föreningen ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till föreningsstämman om val av revisor.

8 kap.

1 a §

Bestämmelser om revision av ekonomiska föreningar vars överlåtbara värdepapper är upptagna

[4] Senaste lydelse 2009:566.

till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (revisorsförordningen).

1 b §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att föreningsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgarna.

3 §[5]

Revisorer som inte är *auktoriserade* eller *godkända* ska vara *bosatta* inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen. Om det finns särskilda skäl, får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från bosättningskravet. Den som är underårig eller i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor.

Revisorerna ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av föreningens verksamhet *fordras* för uppdragets fullgörande.

Till revisor kan utses även ett registrerat revisionsbolag. Bestämmelser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 7*, 8 a* och 15 §§

En revisor som inte är *auktoriserad* eller *godkänd* ska vara *bosatt* inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen. Om det finns särskilda skäl, får Bolagsverket i ett enskilt fall besluta om undantag från bosättningskravet. Den som är underårig eller i konkurs eller har näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor.

Revisorn ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av föreningens verksamhet *krävs* för uppdragets fullgörande.

Till revisor kan utses även ett registrerat revisionsbolag. Bestämmelser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 7 och 15 §§ i

[5] Senaste lydelse 2014:541.

i detta kapitel tillämpas på den huvudansvarige.	detta kapitel tillämpas på den huvudansvarige.

Till revisor i dotterföretag bör utses minst en av moderföreningens revisorer, om det kan ske.

5 §[6]

Minst en revisor ska vara auktoriserad revisor, om föreningen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i föreningen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. föreningens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

För en förening som omfattas av första stycket får Bolagsverket besluta att det i stället för en auktoriserad revisor får utses en viss godkänd revisor. Ett sådant beslut får meddelas om den godkända revisorn är revisor i föreningen och det finns särskilda skäl. Vid bedömningen av om det finns särskilda skäl ska revisorns kompetens och erfarenhet av föreningen beaktas särskilt. Beslutet gäller i högst fem år.

Första och andra styckena gäller även för en moderförening i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
2. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

	I en förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska minst en revisor vara auktoriserad revisor.
I andra föreningar än som avses i första *eller* tredje *stycket* ska en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval ska ske.	I andra föreningar än som avses i första*,* tredje *och femte styckena* ska en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval ska ske.

[6] Senaste lydelse 2014:541.

8 a §[7]

Uppdraget som revisor för en förening, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, får gälla högst sju år i följd.	Uppdraget som revisor för en förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får gälla högst sju år i följd.
Den som har varit revisor i föreningen under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.	*Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i revisorsförordningen om att uppdraget får gälla högst tio år i följd. Uppdraget får dock gälla högst* *1. tjugo år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 a och 17.5 i revisorsförordningen, i den ursprungliga lydelsen, eller* *2. tjugofyra år i följd, under de förutsättningar som anges i artikel 17.4 b och 17.5 i revisorsförordningen, i den ursprungliga lydelsen.*

9 §[8]

Efter ansökan ska Bolagsverket utse en behörig revisor, om

1. någon auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 5 § första–tredje *styckena*,	1. någon auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 5 § första–tredje *eller femte stycket*,

2. en revisor är obehörig enligt 3 § första stycket eller 7 § första eller andra stycket, eller

3. en bestämmelse i stadgarna om antalet revisorer eller om revisors behörighet har åsidosatts.

Var och en kan göra en ansökan enligt första stycket. Styrelsen är skyldig att göra en ansökan, om inte rättelse utan dröjsmål sker genom den som utser revisor.

Om föreningsstämman, trots en begäran enligt 5 § *femte* stycket, inte har utsett någon auktoriserad eller godkänd revisor och om en röstberättigad inom en månad från föreningsstämman ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en sådan revisor.	Om föreningsstämman, trots en begäran enligt 5 § *sjätte* stycket, inte har utsett någon auktoriserad eller godkänd revisor och om en röstberättigad inom en månad från föreningsstämman ansöker om det hos Bolagsverket, ska Bolagsverket utse en sådan revisor.

[7] Senaste lydelse 2009:566.
[8] Senaste lydelse 2013:736.

Ett förordnande enligt denna paragraf ska meddelas efter det att föreningen har hörts och avse tiden till dess att en annan revisor har blivit utsedd i föreskriven ordning. Vid förordnande på grund av att en revisor är obehörig enligt 3 § första stycket eller 7 § första eller andra stycket ska Bolagsverket entlediga den obehöriga revisorn.

10 §

Revisorerna skall i den omfattning som följer av god revisionssed granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning.

Om föreningen är en moderförening, *skall revisorerna* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorerna skall följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

Revisorn ska granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning. *Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism.*

Om föreningen är en moderförening, *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorn ska följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

13 §[9]

Revisorerna ska för varje räkenskapsår *avge* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. *Revisorerna* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *dem*.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt till-

Revisorn ska för varje räkenskapsår *lämna* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. *Revisorn* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *honom eller henne*.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt

[9] Senaste lydelse 2011:1327.

lämplig årsredovisningslag, ska *revisorerna* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.	tillämplig årsredovisningslag, ska *revisorn* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.
Har *revisorerna* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. *Revisorerna* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *de* önskar meddela medlemmarna.	Har *revisorn* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller *den* verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller *den* verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och *den* verkställande direktören. *Revisorn* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *han eller hon* önskar meddela medlemmarna.
I revisionsberättelsen ska också anmärkas om *revisorerna* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet	I revisionsberättelsen ska *det* också anmärkas om *revisorn* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska *revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse *beträffande* koncernen. *Härvid* ska första–tredje och femte styckena tillämpas.	I en moderförening ska *revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse *för* koncernen. *Då* ska första–tredje och femte styckena *och 13 a §* tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen foga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska fogas till revisionsberättelsen.

13 a §

Revisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om

1. föreningens firma och organisationsnummer,

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, och

3. revisorns etableringsort eller hemort.

Revisionsberättelsen ska vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 b §

I fråga om revisionsberättelsen för en ekonomisk förening vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad gäller, utöver vad som följer av 13 och 13 a §§, följande.

Revisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om vilket eller vilka normsystem för redovisning som föreningen har tillämpat.

I revisionsberättelsen ska det även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat. I förekommande fall ska det även anges

1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller någon annan revisors,

2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller

3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13 §.

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om föreningens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

Utöver vad som följer av fjärde stycket och 13 § tredje stycket får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om föreningens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrel-

sen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

Om föreningen har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 12 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer. Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § andra stycket och ange skälen för oenigheten.

Andra–sjätte styckena gäller även koncernrevisionsberättelsen för en sådan förening som avses i första stycket.

13 c §

I samband med en koncernrevision avseende en ekonomisk förening vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av andra revisorer. Revisorn ska se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

16 a §

En revisor som har utsetts av föreningsstämman i en ekonomisk förening vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller

hon har visat sig olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. röstberättigade som representerar minst fem procent av rösterna i föreningen,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

18 §[10]

En förening som enligt 5 § första eller tredje stycket eller enligt Bolagsverkets beslut ska ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan ska göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller ska anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första eller tredje stycket eller 6 § första styck-

En förening som enligt 5 § första*,* tredje eller *femte* stycket eller enligt Bolagsverkets beslut ska ha en auktoriserad eller en godkänd revisor, ska för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor. Anmälan behöver inte göras om revisorn har utsetts av Bolagsverket.

Anmälan ska innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, ska även hemvisten anges. Anmälan ska vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, ska anmälan även innehålla uppgift om bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* och om vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan ska göras första gången genast efter det att skyldighet för föreningen att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor har uppkommit och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller ska anmälas för registrering. Om skyldigheten att ha en auktoriserad eller en godkänd revisor enligt 5 § första*,* tredje eller *femte* stycket eller 6 §

[10] Senaste lydelse 2013:736.

et upphör, ska detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.	första stycket upphör, ska detta anmälas senast när föreningen har valt en ny revisor.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Bestämmelserna i 8 kap. 1 b § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

3. De nya bestämmelserna i 8 kap. 13 a–13 c §§ och bestämmelserna i 8 kap. 13 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

5 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om revisionslagen (1999:1079)[2]

dels att rubriken närmast före 33 § ska utgå,

dels att nuvarande 27 a och 27 b §§ ska betecknas 27 b och 27 c §§,

dels att 5, den nya 27 b och 33 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas fem nya paragrafer, 9 a, 27 a, 27 d, 31 a och 32 b §§, och närmast före 9 a och 32 b §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
5 §	
Revisorn *skall* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *skall* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.	Revisorn *ska* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *ska* vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. *Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska granskningen utföras med professionell skepticism.*
Om företaget är moderföretag, *skall* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.	Om företaget är moderföretag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.
	Avtalsvillkor om revisorsval
	9 a §
	Ett avtalsvillkor som har till syfte att företaget ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgar eller motsvarande.
	27 a §
	Om företaget har fler än en revi-

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av 27 b § 2004:978.

sor som är auktoriserad eller godkänd revisor eller registrerat revisionsbolag, ska de revisorerna lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 27 § andra stycket om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 28 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

27 a §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

27 b §[3]

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat*, och*
4. revisorns etableringsort eller hemort.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

27 d §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om företagets förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen, om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, innehålla ett uttalande i frågan.

31 a §

Utöver vad som följer av 27 d och 29 §§ får revisionsberättelsen

[3] Senaste lydelse av tidigare 27 a § 2004:978.

inte innehålla någon försäkran om företagets framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt företagsledningen har drivit eller kommer att driva verksamheten.

Koncernrevision

32 b §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av andra revisorer. Revisorn ska se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder. Om revisorn är en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag, ska revisorn också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

33 §[4]

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt *27 a § första stycket 2 och andra stycket*, *27 b*, 28*, 31 och 32 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn *skall* på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen*, 27 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse* samt *27 b § första stycket 2 och 4 och andra stycket*, *27 c, 27 d,* 28 *och 31–32 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn *ska* på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. *Om moderföretaget har fler än en revi-*

[4] Senaste lydelse 2004:978.

Koncernrevisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer *samt* om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

sor, gäller detta samtliga revisorer.

Koncernrevisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer *och* om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Bestämmelserna i 9 a § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

3. De nya bestämmelserna i 27 a, 27 d, 31 a och 32 b §§ och bestämmelserna i 27 b och 33 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

6 Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om sparbankslagen (1987:619)[2]

dels att 3 kap. 3 a § och 4 a kap. 9 a och 9 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 4 a kap. 17 § ska utgå,

dels att nuvarande 4 a kap. 1 a, 12 a och 12 b §§ ska betecknas 4 a kap. 1 b, 12 b och 12 c §§,

dels att 3 kap. 4 a och 4 b §§, de nya 4 a kap. 1 b och 12 b §§ och 4 a kap. 3, 9, 17 och 22 §§ och rubriken närmast före 4 a kap. 9 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sju nya paragrafer, 4 a kap. 1 a, 1 c, 12 a, 13 a, 16 a, 16 b och 22 a §§, och närmast före 4 a kap. 16 b och 22 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3 kap.	
4 a §[3]	
I en sparbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en sparbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara ordförande.*
Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b §, och	1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende*

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Lagen omtryckt 1996:1005.
Senaste lydelse av
3 kap. 3 a § 2009:570
4 a kap. 9 a § 2009:570
4 a kap. 9 b § 2009:570
4 a kap. 12 b § 2004:975
rubriken närmast före 4 a kap. 17 § 2004:304.

[3] Senaste lydelse 2009:570.

lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

4 b §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering,

1. övervaka bankens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revisionstjänster*, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revision*, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till sparbanksstämmans beslut om revisorsval.

Om banken har en valberedning som huvudmännen har ett betydande inflytande i, får banken ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till sparbanksstämman om val av revisor.

[4] Senaste lydelse 2009:570.

4 a kap.

1 a §

Bestämmelser om revision av sparbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (revisorsförordningen).

1 a §

Uppdraget som revisor för en sparbank, *vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* får gälla högst sju år i följd.

Den som har varit revisor i banken under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.

1 b §[5]

Uppdraget som revisor för en sparbank får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i revisorsförordningen om att uppdraget får gälla högst tio år i följd.

1 c §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att sparbanksstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i reglementet.

3 §[6]

Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en sparbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en sparbank.

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *fordras* för

En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *krävs* för upp-

[5] Senaste lydelse av tidigare 4 a kap. 1 a § 2009:570.
[6] Senaste lydelse 2009:570.

uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna *i 1 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,* i 5 § om jäv, *i* 19 § om rätt att närvara på stämma och *i* 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

dragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

***Revisorernas* uppgifter**

9 §[8]

Revisorerna i en sparbank *skall i den omfattning som följer av god revisionssed* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *samt* styrelsens förvaltning.

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *skall revisorerna* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorer som är *utsedda* av någon annan än Finansinspektionen *skall* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionssed.

***Revisorns* uppgifter[7]**

Revisorn i en sparbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *och* styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

En revisor som är *utsedd* av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, reglementet eller god revisionssed.

12 a §

Om banken har fler än en revisor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga

[7] Senaste lydelse 2004:304.
[8] Senaste lydelse 2004:304.

revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

12 a §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av *revisorerna* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

12 b §[9]

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat*, och*
4. revisorns etableringsort.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av *revisorn* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 a §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bankens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

16 a §

Utöver vad som följer av 13 a och 14 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

Koncernrevision

16 b §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och

[9] Senaste lydelse av tidigare 4 a kap. 12 a § 2004:975.

utvärdera det revisionsarbete som har utförts av andra revisorer. Revisorn ska se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

17 §[10]

I en moderbank *skall revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *skall* 12–14 och 16 §§ tillämpas.

I en moderbank *ska revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *ska* 12–14*,* 16 och *16 a §§* tillämpas.

22 §[11]

En sparbank *skall* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *skall* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *skall* även *hemvistet* anges. Anmälan *skall* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* bolagets organisationsnummer anges.

Anmälan *skall* göras första gången när banken enligt 2 kap. 11 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållan-

En sparbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *ska* även *hemvisten* anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* bolagets organisationsnummer *eller något annat identifieringsnummer* anges.

Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 11 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållan-

[10] Senaste lydelse 2004:304.
[11] Senaste lydelse 2004:304.

de som har anmälts eller *skall* anmälas för registrering.	de som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.	

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

En domstols entledigande av revisorn

22 a §

En revisor som har utsetts av sparbanksstämman får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon har visat sig olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. huvudmän som representerar minst fem procent av rösterna i banken,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om en sparbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas 3 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie sparbanksstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 4 a kap. 1 c § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

4. De nya bestämmelserna i 4 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b §§ och bestämmelserna i 4 a kap. 12 b och 17 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

7 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om lagen (1995:1570) om medlemsbanker[2]

dels att 6 kap. 3 a § och 7 a kap. 9 a och 9 b §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 7 a kap. 17 § ska utgå,

dels att nuvarande 7 a kap. 1 a, 12 a och 12 b §§ ska betecknas 7 a kap. 1 b, 12 b och 12 c §§,

dels att 6 kap. 4 a och 4 b §§, 7 a kap. 1 b, 3, 9, 12 b, 17 och 22 §§ och rubrikerna närmast före 7 a kap. 3 och 9 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sju nya paragrafer, 7 a kap. 1 a, 1 c, 12 a, 13 a, 16 a, 16 b och 22 a §§, och närmast före 7 a kap. 16 b och 22 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	6 kap.
	4 a §[3]
I en medlemsbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska *vara oberoende och* ha redovisnings- eller revisionskompetens.	I en medlemsbank ska styrelsen ha ett revisionsutskott. Utskottets ledamöter får inte vara anställda av banken. Minst en ledamot ska ha redovisnings- eller revisionskompetens. *Utskottet ska utse en av ledamöterna att vara ordförande.*
Banken får besluta att styrelsen inte ska ha något revisionsutskott, förutsatt att styrelsen	
1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b §, och	1. fullgör de uppgifter som anges i 4 b § *och de uppgifter som revisionsutskottet har enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av*

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

[2] Senaste lydelse av
6 kap. 3 a § 2009:571
7 a kap. 9 a § 2009:571
7 a kap. 9 b § 2009:571
7 a kap. 12 b § 2004:977
rubriken närmast före 7 a kap. 17 § 2004:318.

[3] Senaste lydelse 2009:571.

allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den ursprungliga lydelsen, och

2. uppfyller det krav som anges i första stycket tredje meningen.

4 b §[4]

Revisionsutskottet ska, utan att det påverkar styrelsens ansvar och uppgifter i övrigt,

1. övervaka bankens finansiella rapportering,

1. övervaka bankens finansiella rapportering *samt lämna rekommendationer och förslag för att säkerställa rapporteringens tillförlitlighet*,

2. med avseende på den finansiella rapporteringen övervaka effektiviteten i bankens interna kontroll, internrevision och riskhantering,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen,

3. hålla sig informerat om revisionen av årsredovisningen och koncernredovisningen *samt om slutsatserna av Revisorsnämndens kvalitetskontroll*,

4. informera styrelsen om resultatet av revisionen och om på vilket sätt revisionen bidrog till den finansiella rapporteringens tillförlitlighet samt om vilken funktion utskottet har haft,

4. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *därvid* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revisionstjänster*, och

5. granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet och *då* särskilt uppmärksamma om revisorn tillhandahåller banken andra tjänster än *revision*, och

5. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

6. biträda vid upprättandet av förslag till föreningsstämmans beslut om revisorsval.

Om banken har en valberedning som medlemmarna har ett betydande inflytande i, får banken ge valberedningen i uppgift att i stället för revisionsutskottet lämna ett förslag till föreningsstämman om val av revisor.

[4] Senaste lydelse 2009:571.

7 a kap.

1 a §

Bestämmelser om revision av medlemsbanker finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG (revisorsförordningen).

1 a §

Uppdraget som revisor för en medlemsbank*, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad,* får gälla högst sju år i följd.

Den som har varit revisor i banken under sju år enligt första stycket får inte delta i revisionen, om inte minst två år har förflutit sedan han eller hon lämnade revisionsuppdraget.

1 b §[5]

Uppdraget som revisor för en medlemsbank får gälla högst sju år i följd.

Första stycket gäller inte om revisorn är ett registrerat revisionsbolag. För ett sådant uppdrag finns det bestämmelser i artikel 17.1 andra stycket i revisorsförordningen om att uppdraget får gälla högst tio år i följd.

1 c §

Ett avtalsvillkor som har till syfte att föreningsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt. Detsamma gäller sådana begränsningar i stadgarna.

***Oberörighetsgrunder* och kompetenskrav**

***Obehörighetsgrunder* och kompetenskrav**[6]

3 §[7]

Den som är i konkurs eller har fått näringsförbud eller som har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor i en medlemsbank.

Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en medlemsbank.

En revisor ska ha den insikt i

En revisor ska ha den insikt i

[5] Senaste lydelse av tidigare 7 a kap. 1 a § 2009:571.
[6] Senast lydelse 2004:318.
[7] Senaste lydelse 2009:571.

och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *fordras* för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i *1 a § om uppdragets längd och förbud under viss tid att delta i revisionen,* 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfånget av bankens verksamhet *krävs* för uppdragets fullgörande.

Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Bestämmelserna i 5 § om jäv, 19 § om rätt att närvara på stämma och 13 kap. 10 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse om rapporteringsskyldighet tillämpas på den huvudansvarige.

***Revisorernas* uppgifter**

9 §[9]

Revisorerna i en medlemsbank *skall i den omfattning som följer av god revisionssed* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *samt* styrelsens förvaltning.

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *skall revisorerna* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorer som är *utsedda* av någon annan än Finansinspektionen *skall* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

***Revisorns* uppgifter**[8]

Revisorn i en medlemsbank *ska* granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna *och* styrelsens förvaltning. *Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.*

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *ska revisorn* även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

En revisor som är *utsedd* av någon annan än Finansinspektionen *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av stämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

12 a §

Om banken har fler än en revi-

[8] Senaste lydelse 2004:318.
[9] Senaste lydelse 2004:318.

sor, ska de lämna en gemensam revisionsberättelse. Det som sägs i 11 § om hänvisning till revisionsberättelsen gäller då samtliga revisorer.

Vid oenighet om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning ska varje revisor göra ett sådant uttalande som avses i 13 § första stycket och ange skälen för oenigheten.

12 a §

Revisionsberättelsens inledning *skall* innehålla uppgift om

1. bankens firma och organisationsnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, *samt*
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.

Revisionsberättelsen *skall* vara undertecknad av *revisorerna* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

12 b §[10]

Revisionsberättelsens inledning *ska* innehålla uppgift om

2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser,
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat*, och*
4. *revisorns etableringsort*.

Revisionsberättelsen *ska* vara undertecknad av *revisorn* och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.

13 a §

Om det finns väsentliga osäkerhetsfaktorer när det gäller händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bankens förmåga att fortsätta sin verksamhet, ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande i frågan.

16 a §

Utöver vad som följer av 13 a och 14 §§ får revisionsberättelsen inte innehålla någon försäkran om bankens framtida lönsamhet eller om hur effektivt och ändamålsenligt styrelsen eller den verkställande direktören har drivit eller kommer att driva verksamheten.

[10] Senaste lydelse av tidigare 7 a kap. 12 a § 2004:977.

Koncernrevision

16 b §

I samband med en koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av andra revisorer. Revisorn ska se till att han eller hon vid behov kan få tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Om revisorn är förhindrad att göra den bedömning och utvärdering som avses i första stycket, ska han eller hon utföra kompletterande revisionsarbete avseende dotterföretaget eller vidta andra lämpliga åtgärder. Revisorn ska också underrätta Revisorsnämnden om hindret.

17 §[11]

I en moderbank *skall revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *skall* 12–14 och 16 §§ tillämpas.

I en moderbank *ska revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då *ska* 12–14*,* 16 och *16 a §§* tillämpas.

22 §[12]

En medlemsbank *skall* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *skall* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *skall* även *hemvistet* anges. Anmälan *skall* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* bolagets organisationsnummer anges.

En medlemsbank *ska* för registrering anmäla vem som har utsetts till revisor och, om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, vem som är huvudansvarig för revisionen.

Anmälan *ska* innehålla uppgift om revisorns postadress. Om postadressen avviker från revisorns hemvist, *ska* även *hemvisten* anges. Anmälan *ska* vidare innehålla uppgift om revisorns personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* bolagets organisationsnummer *eller något annat identifierings-*

[11] Senaste lydelse 2004:318.
[12] Senaste lydelse 2004:318.

Anmälan *skall* göras första gången när banken enligt 2 kap. 5 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *skall* anmälas för registrering.	*nummer* anges. Anmälan *ska* göras första gången när banken enligt 2 kap. 5 § anmäls för registrering och därefter genast efter det att någon ändring har inträffat i ett förhållande som har anmälts eller *ska* anmälas för registrering.

Rätt att göra anmälan har även den som anmälan gäller.

En domstols entledigande av revisorn

22 a §

En revisor som har utsetts av föreningsstämman får entledigas av tingsrätten i den ort där styrelsen har sitt säte om han eller hon har visat sig olämplig för uppdraget.

En ansökan om att tingsrätten ska besluta om entledigande får göras av

1. medlemmar som representerar minst fem procent av rösterna i banken,

2. styrelsen, och

3. Finansinspektionen.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om en medlemsbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas 6 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna i 7 a kap. 1 c § tillämpas även på villkor och begränsningar som har avtalats respektive beslutats före ikraftträdandet.

4. De nya bestämmelserna i 7 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b §§ och bestämmelserna i 7 a kap. 12 b och 17 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

8 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2004:46) om värdepappersfonder[2] ska införas två nya paragrafer, 2 kap. 3 b och 3 c §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	2 kap.
	3 b §[3]
	För fondbolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns det bestämmelser om uppdragstid för revisorn i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	3 c §
	För andra fondbolag än sådana som avses i 3 b § gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.
	Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.
	Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, gäller följande i stället för andra stycket. Den huvudansvariga revisorn ska bytas ut efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.
[2] Senaste lydelse av lagens rubrik 2013:563.
[3] Tidigare 2 kap. 3 b § upphävd genom 2009:710.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 2 kap. 3 c § andra stycket första meningen börja räknas från den årsstämma som hållits tre år före ikraftträdandet.

9 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse ska införas tio nya paragrafer, 10 kap. 8 d, 9 a, 11 a och 11 b §§ och 12 kap. 6 d, 9 b–9 d, 11 a och 11 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	10 kap.
	8 d §
	I fråga om revisionsutskott ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	9 a §
	I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett bankaktiebolag.
	11 a §
	I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	11 b §
	Bestämmelser om revision av bankaktiebolag finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

12 kap.

6 d §

I fråga om revisionsutskott ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

9 b §

I fråga om uppdragstid för revisorn ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i en kreditmarknadsförening.

9 c §

I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

9 d §

I fråga om koncernrevision ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

11 a §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska en kreditmarknadsförening anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

11 b §

Bestämmelser om revision av kreditmarknadsföreningar finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om ett bankaktiebolag eller ett kreditmarknadsbolag vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Om en kreditmarknadsförening vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas 6 kap. 7 § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar först efter den första ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

10 Förslag till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden ska införas fem nya paragrafer, 3 kap. 5 a–5 e §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	3 kap.
	5 a §
	Bestämmelser om revision av värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.
	5 b §
	I fråga om revisionsutskott ska ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	5 c §
	För värdepappersbolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns det bestämmelser om uppdragstid för revisorn i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551).

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

Även ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 i denna lag ska i fråga om uppdragstid för revisorn anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen.

Möjligheten enligt 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett värdepappersbolag.

5 d §

För andra värdepappersbolag än sådana som avses i 5 c § gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.

Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.

Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, gäller följande i stället för andra stycket. Den huvudansvariga revisorn ska bytas ut efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

5 e §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).

---

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om ett värdepappersbolag som har tillstånd enligt 2 kap. 2 § första stycket 2 och 8 vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 3 kap. 5 d § andra stycket första meningen börja räknas från den årsstämma som hållits tre år före ikraftträdandet.

11 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)

Härigenom föreskrivs[1] i fråga om försäkringsrörelselagen (2010:2043)

dels att 12 kap. 42 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sexton nya paragrafer, 11 kap. 7 b och 13 a–13 c §§, 12 kap. 25 a och 43 a–43 e §§ och 13 kap. 9 a och 18 a–18 e §§, och närmast före 11 kap. 7 b och 13 a–13 c §§, 12 kap. 25 a och 43 a–43 e §§ och 13 kap. 9 a och 18 a–18 e §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	11 kap.
	Revisionsutskott
	7 b §
	I fråga om revisionsutskott ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).
	Revisorns uppdragstid
	13 a §
	I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 21 a § aktiebolagslagen (2005:551). Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett försäkringsaktiebolag.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

En domstols entledigande av revisorn

13 b §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som ett sådant aktiebolag som avses i 9 kap. 22 a § aktiebolagslagen (2005:551).

EU:s revisorsförordning

13 c §

Bestämmelser om revision av försäkringsaktiebolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

12 kap.

Revisionsutskott

25 a §

I fråga om revisionsutskott ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

42 §

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar om revision och särskild granskning ska gälla för ömsesidiga försäkringsbolag med de avvikelser och tillägg som följer av *43 §*.

Bestämmelserna i 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar om revision och särskild granskning ska gälla för ömsesidiga försäkringsbolag med de avvikelser och tillägg som följer av *43–43 d §§*.

Revisorns uppdragstid

43 a §

I fråga om uppdragstid för revisorn ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i ett ömsesidigt försäkringsbolag.

Revisionsberättelsen

43 b §

I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Koncernrevision

43 c §

I fråga om koncernrevision ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

En domstols entledigande av revisorn

43 d §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska ett ömsesidigt försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

EU:s revisorsförordning

43 e §

Bestämmelser om revision av ömsesidiga försäkringsbolag som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

13 kap.

Revisionsutskott

9 a §

I fråga om revisionsutskott ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 6 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Revisorns uppdragstid

18 a §

I fråga om uppdragstid för revisorn ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 8 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Möjligheten enligt den paragrafen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år gäller dock inte uppdrag i en försäkringsförening.

Revisionsberättelsen

18 b §

I fråga om revisionsberättelsens innehåll ska en försäkringsfören-

ing som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 b § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Koncernrevision

18 c §

I fråga om koncernrevision ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 13 c § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

En domstols entledigande av revisorn

18 d §

I fråga om en domstols entledigande av revisorn ska en försäkringsförening som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § anses som en sådan ekonomisk förening som avses i 8 kap. 16 a § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

EU:s revisorsförordning

18 e §

Bestämmelser om revision av försäkringsföreningar som inte har beviljats undantag enligt 1 kap. 19 eller 20 § eller vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad finns även i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. Om ett försäkringsaktiebolag vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Om ett ömsesidigt försäkringsbolag eller en försäkringsförening vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas 6 kap. 7 § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar först efter den första ordinarie bolagsstämma respektive ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

12 Förslag till lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder

Härigenom föreskrivs[1] att det i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder ska införas en ny paragraf, 8 kap. 2 b §, och närmast före 8 kap. 2 b § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	8 kap.
	Revisorns uppdragstid
	2 b §
	För AIF-förvaltare som förvaltar specialfonder eller andra alternativa investeringsfonder som får marknadsföras till icke-professionella investerare i Sverige eller har tillstånd enligt 3 kap. 2 §, och som inte omfattas av bestämmelser om uppdragstid för revisorn i någon annan lag, gäller följande i fråga om uppdragstid för revisorn.
	Uppdraget som revisor får gälla högst sju år i följd. Revisorn får därefter inte delta i revisionen om inte minst fyra år har förflutit sedan han eller hon lämnade uppdraget.
	Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, gäller följande i stället för andra stycket. Den huvudansvariga revisorn ska bytas ut efter sju år. Han eller hon får därefter inte delta i revisionen om inte minst tre år har förflutit sedan han eller hon var huvudansvarig för revisionen.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

1. Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

2. För ett uppdrag som revisor som vid ikraftträdandet har innehafts i mer än tre år ska den tid som anges i 8 kap. 2 b § andra stycket första meningen börja räknas från den ordinarie stämma som hållits tre år före ikraftträdandet. Om AIF-förvaltaren inte enligt lag är skyldig att hålla stämma, ska tiden i stället räknas från den 17 juni 2013.

13 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Härigenom föreskrivs[1] att det i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska införas en ny paragraf, 30 kap. 4 c §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	30 kap.
	4 c §
	Sekretess gäller i en statlig myndighets verksamhet som består i tillsyn med avseende på auktoriserade och godkända revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från ett tredjeland för uppgift i en anmälan eller utsaga om överträdelse av en bestämmelse som gäller för den som myndighetens verksamhet avser, om uppgiften kan avslöja anmälarens identitet och det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att anmälaren eller någon närstående till honom eller henne lider skada eller men.
	För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst femtio år.

Denna lag träder i kraft den 17 juni 2016.

[1] Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsredovisning, årsbokslut och koncernredovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/56/EU.

14 Förslag till lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 13 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar i stället för lydelsen enligt lagen (2016:108) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	8 kap.
	13 §
Revisorerna ska för varje räkenskapsår *avge* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast tre veckor före årsstämman. *Revisorerna* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *dem*.	*Revisorn* ska för varje räkenskapsår *lämna* en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast tre veckor före årsstämman. *Revisorn* ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till *honom eller henne*.
Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska *revisorerna* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.	Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska *revisorn* ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.
Har *revisorerna* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan leda till ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat i strid med denna lag, tillämplig lag om årsredovisning	Har *revisorn* vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan leda till ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat i strid med denna lag, tillämplig lag om årsredovisning

eller stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören. I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorerna* har funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet att föra medlemsförteckning enligt 3 kap. och förteckning över innehavare av förlagsandelar enligt 5 kap. *Revisorerna* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *de* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorerna* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

eller stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören. I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorn* har funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet att föra medlemsförteckning enligt 3 kap. och förteckning över innehavare av förlagsandelar enligt 5 kap. *Revisorn* kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som *han eller hon* önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om *revisorn* funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska *revisorerna avge* en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska första–tredje och femte styckena tillämpas.

I en moderförening ska *revisorn lämna* en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska första–tredje och femte styckena *och 13 a §* tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen bifoga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska bifogas revisionsberättelsen.

Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2016-03-17

Närvarande: F.d. justitieråden Bo Svensson och Gustaf Sandström samt justitierådet Ingemar Persson

Revisorer och revision

Enligt en lagrådsremiss den 3 mars 2016 (Justitiedepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision,
2. lag om ändring i revisorslagen (2001:883),
3. lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551),
4. lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,
5. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079),
6. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
7. lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker,
8. lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder,
9. lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
10. lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden,
11. lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043),
12. lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder,
13. lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400),
14. lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Catarina Olsson och kanslirådet Erik Hällströmer.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision

7 §

Vid föredragningen har upplysts att det uttalande som görs sist i avsnittet om sanktionsavgift för fysiska personer innebär att de aktuella överträdelserna inte kan leda till påföljd enligt svensk strafflagstiftning. Detta utesluter inte i sig att förfarandet enligt Europakonventionen skulle kunna anses vara straffrättsligt. Lagrådet återkommer till frågan om betydelsen av Europakonventionen i anslutning till 32 § förslaget till lag om ändring i revisorslagen.

11 §

Lagrådet föreslår att i punkt 3 orden ”de kostnader” byts mot ”den förlust”.

16 a §

Ett revisionsbolag som har registrerats enligt paragrafen omfattas inte av försäkringskravet i Sverige. Vid föredragningen har upplysts att den huvudansvariga revisorn i ett uppdrag som innehas av ett på detta sätt registrerat revisionsbolag måste omfattas av en försäkring (se 8 § i Revisorsnämndens föreskrifter om villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet; RNFS 2001:2). Det är alltså inte möjligt att driva oförsäkrad lagstadgad revision i Sverige genom ett utlandsregistrerat revisionsföretag.

21 §

Första stycket 1 föreskriver att en revisor, dvs. en fysisk person, ska avböja eller avsäga sig ett revisionsuppdrag om han eller hon har ett väsentligt vinstintresse i uppdragsgivaren. Ett sådant intresse kan finnas t.ex. om revisorn innehar en större post aktier, konvertibler eller teckningsoptioner som emitterats av uppdragsgivarens bolag. Det är emellertid värt att notera att punkten inte förbjuder revisorn att äga värdepapper av nu angivet slag över huvud taget; det är först när innehavet ger honom eller henne ett väsentligt vinstintresse i uppdragsgivaren som revisorn enligt denna punkt måste avböja eller avsäga sig uppdraget.

Första stycket 2 talar om ”finansiellt instrument med koppling till uppdragsgivaren”. Kopplingen består i att instrumentet har emitterats, garanterats eller på något annat sätt varit föremål för åtgärder från uppdragsgivaren. Om uppdragsgivaren har gått i borgen för ett obligationslån som emitterats av ett annat företag föreligger en koppling i paragrafens mening.

Första stycket 2 förbjuder all handel med finansiella instrument som på angivet sätt är kopplade till revisionsklienten. Om revisorn säljer sådana instrument som revisorn enligt första stycket 1 får inneha därför att de inte anses ge honom eller henne något väsentligt vinstintresse, blir han eller hon skyldig att avböja eller avsäga sig uppdraget.

Begreppet handel omfattar inte exempelvis arv, gåva, fusion m.m. Men om revisorn under revisionsuppdraget på ett sådant, passivt sätt blir ägare till kopplade finansiella instrument, kan han eller hon inte sälja dem även om de inte ger honom eller henne ett väsentligt vinstintresse i uppdragsgivaren. Gör revisorn det blir han eller hon skyldig att avböja eller avsäga sig sitt revisionsuppdrag.

Men tillämpningsområdet för första stycket 1 och 2 är vidare än så. Det omfattar inte bara revisorn utan alla som medverkar i revisionsuppdraget och dessutom närstående till dessa medverkande. Ett revisionsteam för en större bank kan bestå av mer än 50 personer och var och en av dem har närstående vars värdepappersinnehav revisorn måste kontrollera innan han eller hon åtar sig ett revisionsuppdrag. Och andra stycket 1 täcker också in passiva innehav.

Lagrådet finner att denna ordning inger betänkligheter. Prövningen av revisorns opartiskhet och självständighet blir svår för att inte säga omöjlig när personkretsen och kretsen av jävsgrundande finansiella instrument

är så vid. Enda möjligheten för en revisor att åta sig och behålla ett revisionsuppdrag synes vara att se till att alla som deltar i revisionen och deras närstående säljer sina finansiella instrument med koppling till uppdragsgivaren innan revisionen tar sin början, något som naturligtvis inte är någon enkel uppgift. Men det är oklart vad som kan göras om revisorn eller någon i kretsen kring revisorn under pågående revision genom arv, gåva eller på något annat passivt sätt blir ägare till sådana finansiella instrument så att han eller hon får ett väsentligt vinstintresse i uppdragsgivaren.

Den nu beskrivna ordningen synes ha stöd i EU-paketet men frågan är om det går att mildra de påtalade olägenheterna. Saken bör belysas i den fortsatta beredningen av lagstiftningsärendet.

24 §

I paragrafen föreslås en utvidgning av revisorns dokumentationsplikt. Dokumentationen ska inbegripa revisorns eller revisionsbolagets eventuella överträdelser av de bestämmelser som gäller för revisionsverksamheten och de åtgärder som har vidtagits med anledning av sådana överträdelser.

De nya bestämmelserna omfattar i och för sig också brott som revisorn kan göra sig skyldig till inom ramen för sin revision, t.ex. insiderbrott och medverkan till bokföringsbrott och svindleri. När det gäller sådana överträdelser gäller emellertid Europakonventionens bestämmelser om en rättvis rättegång. Den som är misstänkt för brott ska inte behöva bidra till utredningen eller bevisningen i målet genom att göra medgivanden eller tillhandahålla belastande material. Andra stycket för därför inte så långt som lagtexten ger sken av.

27 §

Lagrådet hänvisar till framställningen under 16 a §.

27 a §

Lagrådet föreslår att ordet ”utifrån” byts mot ”på grundval av” och ordet ”men” mot ”och”.

28 b och 28 c §§

Lagrådet föreslår att ordningen mellan paragraferna kastas om.

32 §

Paragrafen innehåller de grundläggande bestämmelserna om vilka disciplinära åtgärder som står till Revisorsnämndens förfogande.

Enligt nuvarande bestämmelser kan Revisorsnämnden besluta att auktorisationen eller godkännandet för en revisor ska upphävas eller att revisorn ska meddelas en varning eller en erinran. I lagrådsremissen föreslås att beslut om varning ska kunna kombineras med en sanktionsavgift eller med ett tidsbegränsat förbud att utöva revisionsverksamhet m.m. (jfr

direktiv 2006/43/EG, artikel 30 a.1 c, e och f). Bestämmelserna ska gälla också för registrerade revisionsbolag; ett beslut om upphävande tar då sikte på registreringen.

Sanktionsavgiften får för fysiska personer uppgå till högst en miljon kronor och för juridiska personer till högst två procent av företagets omsättning föregående räkenskapsår.

I utredningens betänkande (SOU 2015:49) gjordes bedömningen att sanktionsavgiften i Europakonventionens och EU-stadgans mening är ett straff. Därmed aktualiserades förbudet mot dubbelprövning (ne bis in idem) liksom rätten för den enskilde att inte behöva lämna belastande uppgifter (self-incrimination). Utredningens förslag innebar att användningen av sanktionsavgift begränsades till enbart den situationen att en revisor fick en ledande befattning hos en tidigare uppdragsgivare.

Det är inte sällan svårt att avgöra när det som betecknas som disciplinpåföljd är att anse som straff i Europakonventionens mening. Regelmässigt får då undersökas om något av de tre s.k. Engel-kriterierna är tillämpligt. Det första kriteriet, klassificeringen i nationell rätt, skapar inga problem. Det kan däremot vara fallet beträffande de andra kriterierna, dvs. gärningens art och den möjliga (snarare än den faktiska) påföljdens art och stränghet.

I lagrådsremissen hänvisas till Europadomstolens avgörande i målet Müller-Hartburg mot Österrike den 19 februari 2013 (no. 47195/06). Müller-Hartburg hade som advokat misskött en ekonomisk transaktion som han anförtrotts. Hans sak prövades av advokatsamfundet i Wien i ett förfarande som kunde leda till skriftlig erinran, böter på ett belopp på upp till 36 000 euro, tidsbegränsat förbud att utöva advokatyrket eller, som blev resultatet i hans fall, uteslutning från samfundet.

Europadomstolen fann i sitt avgörande att det var fråga om ett disciplinärt och inte ett straffrättsligt förfarande. Avgörandet ger enligt Lagrådets mening stöd för att även förfarandet hos Revisorsnämnden är disciplinärt.

32 f §

Lagrådet föreslår att i punkt 3 ordet ”kostnader” byts mot ”den förlust”.

<u>Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen</u>

9 kap.

16 a §

Förevarande paragraf svarar mot följande delar av revisionspaketet:

I skäl 19 till EU-förordningen sägs följande:

Det granskade företagets bolagsstämmas eller medlemsstämmas rätt att välja lagstadgad revisor eller revisionsföretag skulle inte ha något värde om det granskade företaget ingick ett avtal med en tredje part som begränsar denna valmöjlighet. Alla avtalsvillkor som det granskade företaget kommer överens om med en tredje part avseende ett sådant val

eller som begränsar valet till vissa lagstadgade revisorer eller vissa revisionsföretag bör därför anses vara ogiltiga.

I artikel 16.6 i EU-förordningen sägs följande:

6. Avtalsvillkor som det granskade företaget överenskommer med en tredje part och som begränsar bolagsstämmans valfrihet eller valfriheten för medlemmar av det företaget som avses i artikel 37 i direktiv 2006/43/EG till vissa kategorier eller förteckningar över lagstadgade revisorer eller revisionsföretag vad gäller utnämningen av en specifik lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag som ska utföra lagstadgad revision av det företaget ska vara ogiltiga.

I artikel 37.3 i direktivet sägs följande:

3. Alla avtalsklausuler som begränsar bolagsstämmans valfrihet eller valfriheten för ledamöter av det granskade företaget i enlighet med punkt 1 till vissa kategorier eller förteckningar över lagstadgade revisorer eller revisionsföretag när det gäller utnämning av en viss lagstadgad revisor eller ett visst revisionsföretag för att utföra den lagstadgade revisionen av företaget ska vara förbjudna. Alla sådana befintliga klausuler ska vara ogiltiga.

Det förutsätts att det granskade företaget är part i ett avtal med en tredje part, ett avtal som begränsar det granskade företagets möjligheter att fritt välja revisor på bolagsstämman eller föreningsstämman. Bestämmelserna omfattar alltså inte konsortialavtal i vilka aktieägarna eller medlemmarna kommer överens om hur de ska utnyttja rösträtten för sina aktier eller andelar på stämman. Bestämmelserna tar inte heller sikte på eventuella kartellavtal mellan de stora nätverken om fördelningen dem emellan av revisionsuppdrag.

Ett problem med regleringen är att den bygger på att det granskade företaget kan träffa avtal om hur aktieägarna eller medlemmarna ska rösta på stämma. Enligt den kompetensfördelning som gäller i svenska associationer kan emellertid varken styrelsen eller verkställande direktören träffa avtal som binder stämman i frågor som hör till stämmans exklusiva kompetens, t.ex. val av revisor eller ändring i bolagsordning eller stadgar.

Det innebär för att ta ett praktiskt exempel att om det granskade bolaget ansöker om lån i en bank och banken ställer som villkor för lånet att den stämmovalde revisorn ska hämtas från ett visst revisionsnätverk, så kan bolagsledningen inte agera på egen hand utan måste inhämta bemyndigande från stämman eller stämmans efterföljande godkännande av revisorsklausulen innan låneavtalet kan ingås.

Av det anförda framgår att den föreslagna paragrafen, som förbjuder avtalsvillkor som har till syfte att bolagsstämman ska välja en viss revisor eller en revisor som finns med i en viss förteckning eller liknande är ogiltigt, slår in öppna dörrar. Bolagsledningen kan inte träffa ett giltigt sådant avtal utan bolagsstämmans föregående eller efterföljande godkännande. Och om stämman lämnat ett sådant godkännande måste syftet med EU-regleringen anses uppnått genom befintliga regler. Detsamma

kan sägas om sådana begränsningar i revisorsvalet som tas in i bolagsordningen. Ändringar i bolagsordningen beslutas på bolagsstämma och om stämman har godkänt dem borde allt vara i sin ordning EU-rättsligt.

Lagrådet avstyrker därför förevarande paragraf.

31 a §

Av paragrafen framgår att revisionsberättelsen i förekommande fall ska innehålla ett uttalande om väsentliga osäkerhetsfaktorer som avser händelser eller förhållanden som kan medföra betydande tvivel om bolagets förmåga att fortsätta sin verksamhet.

Det är tydligt att en revisionsberättelse med ett sådant innehåll skapar svårigheter för det reviderade företaget i dess relationer med omvärlden och kan leda till att företaget tvingas i konkurs. Det kan i detta sammanhang finnas skäl att erinra om vad Lagrådet vid sin granskning av 1975 års aktiebolagslag anförde om en liknande situation:

”Situationer kan tänkas uppstå – och förekommer säkerligen också i praktiken – då offentliggörandet av exempelvis ett avtal eller beställning, som ett bolag gjort och som förvisso är en affärshändelse av det slag som 11 kap. 9 § tar sikte på, skulle ha en förödande verkan på bolagets rörelse. Den effekt, som med stor säkerhet vore att förutse, kan exempelvis vara att bolaget skulle direkt förlora en betydande del av en marknad eller utsättas för övermäktig konkurrens från utlandet med påtaglig risk för sådan förlust. En öppen redovisning i dessa och liknande fall skulle varken vara i myndigheternas, de anställdas eller andra borgenärers eller aktieägarnas intresse. Här måste – i viss parallellitet med brottsbalkens bestämmelse om handlande i nöd – den underförstådda regeln anses gälla att styrelsen ska kunna underlåta redovisning om en sådan skulle vara uppenbart oförsvarlig med hänsyn till bolagets intressen.” (Prop. 1975:103 s. 769.)

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Om Lagrådets förslag ovan under 9 kap. 16 a § godtas måste punkt 3 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna utgå.

Lagrådet föreslår att punkt 2 ges följande lydelse:

Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision dels i de nya paragraferna 9 kap. 6 a, 28 a, 31 a och 35 a, dels i den nya lydelsen av 9 kap. 29 och 38 §§ tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

<u>Förslaget till lag om ändring i lagen om ekonomiska föreningar</u>

8 kap.

1 b §

Om Lagrådets förslag ovan under 9 kap. 16 a § aktiebolagslagen godtas måste förevarande paragraf utgå.

13 c §

Lagrådet föreslår att första stycket ges följande lydelse:

I samband med att en moderförening, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, är föremål för koncernrevision ska revisorn bedöma och utvärdera det revisionsarbete som har utförts av revisorer i de övriga koncernföretagen. Revisorn ska se till att han eller hon får tillgång till dokumentation av det revisionsarbete som är relevant för koncernrevisionen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Om Lagrådets förslag ovan under 8 kap. 1 b § godtas måste punkt 3 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna utgå.

Lagrådet föreslår att ”gamla” punkt 3 numreras 2 och ges följande lydelse:

Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision dels i de nya paragraferna 8 kap. 13 a–13 c, dels i den nya lydelsen av 8 kap. 13 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

Förslaget till lag om ändring i revisionslagen

9 a §

Lagrådet hänvisar till framställningen under 9 kap. 16 a § aktiebolagslagen.

32 b §

Lagrådet hänvisar till framställningen under 8 kap. 13 c § lagen om ekonomiska föreningar.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Om Lagrådets förslag ovan under 9 a § godtas måste punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna utgå.

Lagrådet föreslår att ”gamla” punkt 3 numreras 2 och ges följande lydelse:

Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision dels i de nya paragraferna 27 a, 27 d, 31 a och 32 b, dels i den nya lydelsen av 27 b och 33 §§ tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

4 a kap.

1 c §

Lagrådet hänvisar till framställningen under 9 kap. 16 a § aktiebolagslagen.

16 b §

Lagrådet hänvisar till framställningen under 8 kap. 13 c § lagen om ekonomiska föreningar.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Om Lagrådets förslag ovan under 4 a kap. 1 c § godtas måste punkt 3 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna utgå.

Lagrådet föreslår att punkterna 2 och ”gamla” 4 (med nytt nr 3) ges följande lydelse.

2. Om en sparbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om styrelseledamöternas redovisnings- eller revisionskompetens i 3 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie sparbanksstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision dels i de nya paragraferna 4 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b, dels i den nya lydelsen av 4 a kap. 12 b och 17 §§ tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

Förslaget till lag om ändring i lagen om medlemsbanker

7 kap. 1 c §

Lagrådet hänvisar till framställningen under 9 kap. 16 a § ABL.

7 a kap. 16 b §

Lagrådet hänvisar till framställningen under 8 kap. 13 c § lagen om ekonomiska föreningar.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Om Lagrådets förslag ovan under 7 kap. 1 c § godtas måste punkt 3 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna utgå.

Lagrådet föreslår att punkterna 2 och ”gamla” 4 (med nytt nummer 3) ges följande lydelse:

2. Om en medlemsbank vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om styrelseledamöternas redovisnings- eller revisionskompetens 6 kap. 4 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 först efter den första ordinarie föreningsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Bestämmelserna om revisionsberättelse och koncernrevision dels i de nya paragraferna 7 a kap. 12 a, 13 a, 16 a och 16 b, dels i den nya lydelsen av 7 a kap., 12 b och 17 §§ tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 16 juni 2016.

Förslaget till lag om ändring i lagen om bank- och finansieringsrörelse

10 och 12 kap.

I 10 kap. 8 d § föreskrivs ”I fråga om revisionsutskott ska ett bank-aktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i 8 kap. 49 a § aktiebolagslagen (2005:551).” Denna lagstiftningsteknik återkommer i 10 och 12 kap. i ett mycket stort antal paragrafer som alltså inleds med orden ”i fråga om” följt av ”ska ett bankaktiebolag anses som ett sådant aktiebolag som avses i” en angiven paragraf i aktiebolagslagen eller lagen om ekonomiska föreningar. För en läsare som inte har specialkunskaper om bankaktiebolag blir lagtexten intetsägande. Paragrafen innebär att alla bankaktiebolag, såväl noterade som onoterade, måste tillämpa bestämmelserna om revisionsutskott i 8 kap. 49 a och 49 b §§. Det kan lämpligen komma till uttryck i lagtexten enligt följande:

Ett bankaktiebolag ska tillämpa bestämmelserna om revisionsutskott i 8 kap. 49 a och 49 b §§ aktiebolagslagen (2005:551).

Motsvarande ändringar bör göras i samtliga föreslagna paragrafer som utförts med den angivna lagstiftningstekniken, inte bara i lagen om bank- och finansieringsrörelse utan också i övriga lagar som ingår i lagrådsremissen.

10 kap. 9 a §

I paragrafen föreskrivs att möjligheten enligt 9 kap. 21 § aktiebolagslagen att förlänga revisionsuppdraget till högst tjugo eller tjugofyra år inte gäller uppdrag i ett bankaktiebolag. Det innebär att regeringen inte fullt ut utnyttjar de möjligheter som revisionspaketet ger att förlänga revisionsuppdrag i bankaktiebolag. Någon skyldighet att antingen utnyttja revisionspaketets möjligheter i detta avseende fullt ut eller också helt avstå från möjligheten finns emellertid inte. Lagrådet godtar därför begränsningen här och på andra ställen i de remitterade lagtexterna.

Ikraftträdandebestämmelser

Lagrådet föreslår att punkterna 2 och 3 förtydligas genom att ges följande lydelse:

2. Om ett bankaktiebolag eller ett kreditmarknadsbolag vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens och revisionskompetens i 8 kap. 49 a § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551) först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

3. Om en kreditmarknadsförening vid ikraftträdandet inte har överlåtbara värdepapper upptagna till handel på en reglerad marknad, tillämpas bestämmelserna om redovisningskompetens och revisionskompetens i 6 kap. 7 § första stycket tredje meningen och andra stycket 2 lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar först efter den första årsstämma som hålls efter den 16 juni 2016.

Förslaget till lag om ändring i lagen om värdepappersmarknaden

3 kap. 5 b §

Lagrådet hänvisar till vad som anförts ovan beträffande lagen om bank- och finansieringsrörelse.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar övriga lagförslag utan erinran.

Justitiedepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 7 april 2016

Närvarande: statsministern S Löfven, ordförande, och statsråden
Å Romson, Y Johansson, M Johansson, I Baylan, K Persson, P Hultqvist,
H Hellmark Knutsson, I Lövin, Å Regnér, M Andersson, A Ygeman,
P Bolund, M Kaplan, M Damberg, A Bah Kuhnke, A Strandhäll,
A Shekarabi, G Fridolin, G Wikström, A Hadzialic

Föredragande: statsrådet M Johansson

Regeringen beslutar proposition 2015/16:162 Revisorer och revision

Författningsrubrik	Bestämmelser som inför, ändrar, upphäver eller upprepar ett normgivningsbemyndigande	Celexnummer för bakomliggande EU-regler
Lag om tillsyn över företag av allmänt intresse i fråga om revision	16 §	32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i revisorslagen (2001:883)		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)		32014L0056
Lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i lagen (2004:46) om värdepappersfonder		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden		32014L0056 32014R0537

Författningsrubrik	Bestämmelser som inför, ändrar, upphäver eller upprepar ett normgivningsbemyndigande	Celexnummer för bakomliggande EU-regler
Lag om ändring i försäkringsrörelselagen (2010:2043)		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder		32014L0056 32014R0537
Lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)		32014L0056
Lag om ändring i lagen (2016:108) om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar		32014L0056