

# Lagrådsremiss

## En frivillig revision

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 25 mars 2010

*Beatrice Ask*

*Anita Wickström*  
(Justitiedepartementet)

## Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att små privata aktiebolag ska få välja om bolaget ska ha en revisor eller inte. Förslaget syftar till att aktiebolagen så långt som möjligt ska få avgöra vilka tjänster de behöver för sin organisation och förvaltning. Revisionsplikten inskränks enligt förslaget även för vissa andra företag, bl.a. handelsbolag.

Ett aktiebolag som inte är revisionspliktigt och som vill välja bort revision ska fatta ett beslut av den innebörden.

Det föreslås vidare att den fasta mandattiden för revisorer i bl.a. aktiebolag ändras från fyra år till ett år.

I lagrådsremissen föreslås även att det gränsvärde som avgör om ett företag är skyldigt att upprätta årsredovisning på grund av sin storlek höjs. Detsamma gäller det gränsvärde som används för att skilja mellan större och mindre företag i årsredovisningslagen (1995:1554) och för att ange i vilka fall det ställs krav på särskilda kvalifikationer hos revisorn.

Slutligen föreslås att Skatteverket ska ha möjlighet att under löpande beskattningsår förelägga ett företag att lämna uppgifter eller visa upp handlingar för kontroll av att dokumentationsskyldigheten enligt 19 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt 14 kap. 2 § skattebetalningslagen (1997:483) fullgörs.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 november 2010.

# Innehållsförteckning

1	Beslut.....	5
2	Lagtext.....	6
2.1	Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551).....	6
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.....	19
2.3	Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220).....	21
2.4	Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).....	24
2.5	Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713).....	26
2.6	Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619).....	29
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker .....	31
2.8	Förslag till lag om ändring i lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar .....	33
2.9	Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder .....	34
2.10	Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse .....	36
2.11	Förslag till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.....	37
2.12	Förslag till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. ....	39
2.13	Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554).....	41
2.14	Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078).....	43
2.15	Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324).....	45
2.16	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	46
2.17	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter .....	47
3	Ärendet och dess beredning.....	48
4	Bakgrund .....	48
4.1	Det svenska regelverket om revision .....	48
4.2	Europeiska unionens regler om revision .....	50
4.3	Situationen i vissa andra medlemsstater i EES .....	52
4.4	Företagsstrukturen i Sverige .....	55
5	Allmänna utgångspunkter.....	55
6	Vad ska revisionen innehålla? .....	56
6.1	Förvaltningsrevisionen.....	56

6.2	Revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott, m.m. ....	58
7	Vilka företag ska vara föremål för revision? .....	65
7.1	En större valfrihet för företagen .....	65
7.2	Vilka företag bör även framdeles vara revisionspliktiga?.....	68
7.3	För ett aktiebolag ska revision vara huvudregel .....	75
8	Revisorns mandattid.....	78
9	Vissa aktiebolagsrättsliga frågor .....	80
10	Gränsvärden i redovisningslagstiftningen.....	84
11	Utökade kontrollmöjligheter för Skatteverket.....	88
11.1	Översiktlig granskning av företagens räkenskaper.....	88
11.2	Upplysningar i deklarationen .....	94
12	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	95
13	Förslagets konsekvenser.....	97
13.1	Konsekvenser för företagen.....	97
13.2	Konsekvenser för ägarna m.fl.....	100
13.3	Konsekvenser för kreditgivarna m.fl. ....	101
13.4	Konsekvenser för det allmänna .....	102
13.5	Konsekvenser för revisorerna och redovisningskonsulterna .....	104
14	Författningskommentar .....	105
14.1	Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551) .....	105
14.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar .....	121
14.3	Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220) .....	122
14.4	Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079) .....	124
14.5	Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713).....	125
14.6	Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619) .....	127
14.7	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker.....	129
14.8	Förslaget till lag om ändring i lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar.....	130
14.9	Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder .....	131
14.10	Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse.....	132
14.11	Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden .....	132
14.12	Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. ....	134

14.13	Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554).....	136
14.14	Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078).....	137
14.15	Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324).....	138
14.16	Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	140
14.17	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter .....	140
Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32).....	142
Bilaga 2	Betänkandets lagförslag.....	152
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna .....	184
Bilaga 4	Sammanfattning av betänkandet Enklare redovisning (SOU 2008:67) i nu aktuella delar.....	185
Bilaga 5	Betänkandets lagförslag i nu aktuella delar .....	188
Bilaga 6	Förteckning över remissinstanserna .....	192
Bilaga 7	Förteckning över remissinstanser avseende promemorian Avskaffande av revisionsplikten för små företag; lagtextförslag med kommentarer.....	193

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551),
2. lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,
3. lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220),
4. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079),
5. lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713),
6. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
7. lag om ändring av lagen (1995:1570) om medlemsbanker,
8. lag om ändring i lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar,
9. lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder,
10. lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,
11. lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden,
12. lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.,
13. lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554),
14. lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078),
15. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
16. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
17. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

## 2 Lagtext

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om aktiebolagslagen (2005:551) dels att 2 kap. 5 §, 3 kap. 1 §, 7 kap. 34 §, 9 kap. 1, 8, 13, 14, 21, 25, 42 och 44 §§, 23 kap. 8, 25 och 48 §§, 24 kap. 10 och 27 §§, 25 kap. 33 §, 29 kap. 2 § och 32 kap. 3 § samt rubriken närmast före 9 kap. 1 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas tre nya paragrafer, 1 kap. 12 b § samt 9 kap. 1 a och 9 a §§, samt närmast före 1 kap. 12 b § en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **1 kap.**

##### ***Vissa bestämmelsers tillämpning när bolaget saknar revisor***

##### *12 b §*

*Bestämmelserna i denna lag om bolagets revisor och om den revisionsberättelse som bolagets revisor lämnar gäller endast om bolaget enligt lag ska ha revisor eller om bolaget ändå har en revisor.*

#### **2 kap.**

##### **5 §<sup>2</sup>**

I stiftelseurkunden *skall* stiftarna ange

1. hur mycket som *skall* betalas för varje aktie (teckningskursen), och

2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum *samt* postadress för styrelseledamot *och* revisor samt, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lek-

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 lek-

<sup>1</sup> Jfr rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om årsbokslut i vissa typer av bolag (EGT L 222, 14.8.1978, s. 11, Celex 31978L0660), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/49/EG av den 18 juni 2009 (EUT L 164, 26.6.2009, s. 42, Celex 32009L0049).

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2007:317.

mannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* dess organisationsnummer anges.

I förekommande fall *skall* det även anges om

1. en aktie *skall* kunna tecknas med rätt eller skyldighet att betala aktien med annan egendom än pengar,

2. en aktie *skall* kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier,

3. en aktie *skall* kunna tecknas med andra villkor,

4. bolaget *skall* ersätta kostnader för bolagets bildande, och

5. någon på något annat sätt *skall* få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.

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

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet *skall* 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, *skall* beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

mannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* dess organisationsnummer 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* 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.

### 3 kap.

#### 1 §<sup>3</sup>

Bolagsordningen *skall* ange

1. bolagets firma,

2. den ort i Sverige där bolagets styrelse *skall* ha sitt säte,

3. föremålet för bolagets verksamhet, angivet till sin art,

4. aktiekapitalet eller, om detta

Bolagsordningen *ska* ange

2. den ort i Sverige där bolagets styrelse *ska* ha sitt säte,

4. aktiekapitalet eller, om detta

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2007:317.

utan ändring av bolagsordningen *skall* kunna bestämmas till ett lägre eller högre belopp, minimikapitalet och maximikapitalet, varvid minimikapitalet inte får vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet,

5. antalet aktier eller, om det i bolagsordningen har angetts ett minimikapital och ett maximikapital, ett lägsta och högsta antal aktier, varvid relationen mellan minimikapitalet och det lägsta antalet aktier *skall* vara densamma som relationen mellan maximikapitalet och det högsta antalet aktier,

6. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelseledamöter,

7. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelsesuppleanter, om sådana *skall* finnas,

8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer,

9. hur bolagsstämma *skall* sammankallas, och

10. den tid som bolagets räkenskapsår *skall* omfatta.

När antalet styrelseledamöter och styrelsesuppleanter anges enligt första stycket 6 och 7, *skall* arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda inte räknas med.

I fråga om publika aktieföretag gäller även 11 §.

utan ändring av bolagsordningen *ska* kunna bestämmas till ett lägre eller högre belopp, minimikapitalet och maximikapitalet, varvid minimikapitalet inte får vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet,

5. antalet aktier eller, om det i bolagsordningen har angetts ett minimikapital och ett maximikapital, ett lägsta och högsta antal aktier, varvid relationen mellan minimikapitalet och det lägsta antalet aktier *ska* vara densamma som relationen mellan maximikapitalet och det högsta antalet aktier,

6. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelseledamöter,

7. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelsesuppleanter, om sådana *ska* finnas,

8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer, *om revisor ska finnas enligt 9 kap. 1 §*,

9. hur bolagsstämma *ska* sammankallas, och

10. den tid som bolagets räkenskapsår *ska* omfatta.

När antalet styrelseledamöter och styrelsesuppleanter anges enligt första stycket 6 och 7, *ska* arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda inte räknas med.

## 7 kap.

### 34§

Om styrelsen finner att en upplysning som har begärts enligt 32 § inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, *skall* den aktieägare som har begärt upplysningen omedelbart underrättas om det.

Styrelsen *skall* lämna upplysningen till bolagets revisor, om aktieägaren begär det inom två veckor från underrättelsen enligt första stycket. Upplysningen *skall*

Om styrelsen finner att en upplysning som har begärts enligt 32 § inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, *ska* den aktieägare som har begärt upplysningen omedelbart underrättas om det.

Styrelsen *ska* lämna upplysningen till bolagets revisor, om aktieägaren begär det inom två veckor från underrättelsen enligt första stycket. Upplysningen *ska* lämnas



lämnas till revisorn inom två veckor efter aktieägarens begäran om det.

till revisorn inom två veckor efter aktieägarens begäran om det.

*Om bolaget i fall som avses i 9 kap. 1 § andra stycket inte har någon revisor, ska styrelsen i stället informera aktieägaren om möjligheten att föreslå att en revisor utses enligt 9 kap. 9 a §. Om en revisor utses enligt 9 kap. 9 a §, ska styrelsen omedelbart lämna upplysningen till honom eller henne.*

## **9 kap.**

### **Antalet revisorer**

Ett aktiebolag *skall* ha minst en revisor. Av 3 kap. 1 § första stycket framgår att antalet revisorer eller lägsta eller högsta antalet revisorer skall anges i bolagsordningen.

### **Skyldighet att ha revisor**

#### 1§

Ett aktiebolag *ska* ha minst en revisor, om inte annat följer av denna paragraf.

*I bolagsordningen för ett privat aktiebolag får det anges att bolaget inte ska ha någon revisor.*

*Andra stycket gäller inte om bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

*1. medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3,*

*2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,*

*3. bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3 miljoner kronor.*

*Tredje stycket gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där. Vid tillämpningen ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom för-*

ändring av internvinst.

*Om ett privat aktiebolag vid utgången av ett räkenskapsår har en revisor registrerad i aktiebolagsregistret, ska bolaget alltid ha en revisor som lämnar en revisionsberättelse för det räkenskapsåret.*

*1 a §*

*Aven om bolaget i bolagsordningen har angett att bolaget inte ska ha någon revisor, får bolagsstämman besluta att utse en revisor.*

8 §

En revisor väljs av bolagsstämman.

Om bolaget *skall* ha flera revisorer, får det i bolagsordningen föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, *skall* utses på annat sätt än genom val på bolagsstämma.

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, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att länsstyrelsen i vissa fall *skall* utse en revisor.

I 9, 9 a, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att länsstyrelsen i vissa fall *ska* utse en revisor.

*9 a §*

*Om ett bolag i fall som avses i 1 § andra stycket inte har någon revisor, får en aktieägare föreslå att länsstyrelsen ska utse en revisor. I så fall gäller 9 § andra och tredje styckena.*

13 §<sup>4</sup>

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor *skall* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

1. bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) bolagets redovisade balans-

b) bolagets redovisade balans-

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2007:566.

omslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor, eller

2. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

omslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor, eller

#### 14 §<sup>5</sup>

Bestämmelserna i 13 § gäller även för moderbolag 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 25 miljoner kronor,

3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av första stycket 2 och 3 *skall* fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Det samma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

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 första stycket 2 och 3 *ska* fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Det samma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

#### 21 §

Uppdraget som revisor gäller till slutet av den årsstämma som hålls *under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet*.

*Om samma revisor skall utses på nytt i anslutning till att tiden enligt första stycket löper ut, får den som utser revisorn bestämma att uppdraget skall gälla till slutet av den årsstämma som hålls under det tredje räkenskapsåret efter*

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*

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2006:877.

*revisorsvalet.*

*då revisorn utsågs.*

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

#### 25 §

Efter anmälan *skall* länsstyrelsen utse en revisor när

1. auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 12–15 §§,

2. revisorn är obehörig enligt 10 eller 17 § och det inte finns någon behörig revisorssuppleant, eller

3. en bestämmelse i bolagsordningen om antalet revisorer eller om revisorns behörighet inte har följts.

En anmälan enligt första stycket *kan* göras av var och en. Styrelsen är skyldig att göra anmälan, om det inte snarast möjligt utses en ny revisor genom den som enligt 8 § har rätt att utse revisor.

Efter anmälan *ska* länsstyrelsen utse en revisor när

1. auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 12, 13, 14 eller 15 §, *trots att detta ska ske,*

En anmälan enligt första stycket *får* göras av var och en. Styrelsen är skyldig att göra anmälan, om det inte snarast möjligt utses en ny revisor genom den som enligt 8 § har rätt att utse revisor.

#### 42 §<sup>6</sup>

En revisor ska vidta de åtgärder som anges i 43 och 44 §§, om han eller hon finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt någon av följande bestämmelser:

1. 9 kap. 1, 3, 6 a och 9 §§, 10 kap. 1, 3, 4 och 5 §§, 11 kap. 1, 2, 4 och 5 §§, 17 kap. 7 § *samt* 20 kap. 2 § brottsbalken, och

2. 2, 4, 5 och 10 §§ skattebrottslagen (1971:69).

1. 9 kap. 1, 3, 6 a och 9 §§, 10 kap. 1, 3, 4 och 5 §§ *samt* 11 kap. 1, 2, 4 och 5 §§ brottsbalken, och

*En revisor ska även vidta de åtgärder som anges i 43 och 44 §§, om han eller hon finner att det kan misstänkas att någon inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt 17 kap. 7 § eller 20 kap. 2 § brottsbalken.*

Om revisorn finner att en misstanke av det slag som avses i första stycket bör föranleda honom eller henne att lämna uppgifter enligt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, ska dock åtgärder enligt 43 och 44 §§ inte vidtas.

Om revisorn finner att en misstanke av det slag som avses i första *eller andra* stycket bör föranleda honom eller henne att lämna uppgifter enligt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, ska dock åtgärder enligt 43 och 44 §§ inte vidtas.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2009:76.

#### 44 §

Senast fyra veckor efter det att styrelsen har underrättats enligt 43 § första stycket *skall* revisorn *avgå från sitt uppdrag*. När *revisorn anmäler detta enligt 23 §, skall han eller hon* i en särskild handling till åklagare redogöra för misstanken samt ange de omständigheter som misstanken grundar sig på.

*Vad som sägs i första stycket om avgång och anmälan* gäller inte om

1. den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av gärningen har avhjälpats,
2. det misstänkta brottet redan har anmälts till polismyndighet eller åklagare, eller
3. det misstänkta brottet är obetydligt.

I de fall som avses i 43 § andra stycket *skall* revisorn, om anmälan om det misstänkta brottet inte redan har lämnats till polismyndighet eller åklagare, utan oskäligt dröjsmål *avgå från sitt uppdrag och lämna en sådan handling som anges i första stycket*.

Senast fyra veckor efter det att styrelsen har underrättats enligt 43 § första stycket *ska* revisorn i en särskild handling till åklagare redogöra för misstanken samt ange de omständigheter som misstanken grundar sig på.

*Första stycket* gäller inte om

I de fall som avses i 43 § andra stycket *ska* revisorn, om anmälan om det misstänkta brottet inte redan har lämnats till polismyndighet eller åklagare, utan oskäligt dröjsmål lämna en sådan handling som anges i första stycket.

*När den handling som anges i första stycket har lämnats, ska revisorn genast pröva om han eller hon ska avgå från sitt uppdrag.*

### 23 kap.

#### 8 §

Vid kombination *skall* fusionsplanen även innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum *samt* postadress för styrelseledamot *och revisor och*, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

Vid kombination *ska* fusionsplanen även innehålla

2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum *och* postadress för styrelseledamot *samt*, i förekommande fall, *revisor*, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

25 §<sup>7</sup>

Styrelsen för det övertagande bolaget ska anmäla fusionen för registrering i aktiebolagsregistret. Styrelsen ska även för registrering anmäla, vid absorption, aktiekapitalets ökning och, vid kombination, vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer och*, i förekommande fall, lekmanrevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och ska göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd till verkställighet av fusionsplanen eller, när tillstånd lämnas av allmän domstol, från det att domstolens beslut har vunnit laga kraft. Till anmälan ska fogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att överlåtande bolags tillgångar har överlämnats till det övertagande bolaget.

Bestämmelserna i 48 § tredje stycket ska tillämpas, om

1. något av de bolag som deltar i fusionen eller något annat företag som genom fusion har gått upp i något av dessa bolag tidigare har deltagit i en gränsöverskridande fusion,
2. den gränsöverskridande fusionen har registrerats inom tre år före anmälan för registrering enligt första stycket, och
3. något av bolagen fortfarande omfattas av ett system för arbetstagares medverkan enligt lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner.

48 §<sup>8</sup>

Om det övertagande bolaget har eller, vid kombination, ska ha sitt hemvist i Sverige, ska Bolagsverket registrera den gränsöverskridande fusionen i aktiebolagsregistret. Anmälan för registrering ska göras av styrelsen i det övertagande bolaget inom sex månader från den tidpunkt då intyg enligt 46 § utfärdades. Vid kombination ska styrelsen även för registrering anmäla vilka som har utsetts till styrelseledamöter *och revisorer och*, i förekommande fall, styrelsesuppleanter i det övertagande bolaget.

Bolagsverket får registrera fusionen endast om

1. verket har utfärdat ett intyg enligt 46 § för varje svenskt bolag som deltar i fusionen,

Styrelsen för det övertagande bolaget ska anmäla fusionen för registrering i aktiebolagsregistret. Styrelsen ska även för registrering anmäla, vid absorption, aktiekapitalets ökning och, vid kombination, vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer och* lekmanrevisorer i bolaget.

Om det övertagande bolaget har eller, vid kombination, ska ha sitt hemvist i Sverige, ska Bolagsverket registrera den gränsöverskridande fusionen i aktiebolagsregistret. Anmälan för registrering ska göras av styrelsen i det övertagande bolaget inom sex månader från den tidpunkt då intyg enligt 46 § utfärdades. Vid kombination ska styrelsen även för registrering anmäla vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer och* styrelsesuppleanter i det övertagande bolaget.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2008:12.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2008:12.

2. de utländska bolag som deltar i fusionen har gett in motsvarande intyg från behöriga myndigheter i de stater där de är registrerade, tillsammans med en kopia av fusionsplanen, och

3. det inte heller i övrigt finns något hinder mot registrering av fusionen.

Om lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner är tillämplig, får fusionen registreras endast om

1. avtal har träffats eller beslut har fattats om medverkan enligt den lagen eller förhandlingsperioden har löpt ut utan att sådant avtal har träffats eller beslut har fattats, och

2. det övertagande bolagets bolagsordning inte strider mot den ordning för medverkan som ska gälla till följd av lagen.

Bolagsverket ska utan dröjsmål underrätta behöriga myndigheter i den eller de stater där överlåtande bolag har sitt hemvist om registrering.

## 24 kap.

### 10 §

Om ett övertagande bolag *skall* bildas i samband med delningen, *skall* delningsplanen innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och  
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum *samt* postadress för styrelseledamot *och revisor och*, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

Om ett övertagande bolag *ska* bildas i samband med delningen, *ska* delningsplanen innehålla

2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum *och* postadress för styrelseledamot *samt*, i förekommande fall, *revisor*, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

### 27 §

Styrelserna för de övertagande bolagen *skall* gemensamt anmäla delningen för registrering i aktiebolagsregistret. För bolag som tidigare är införda i aktiebolagsregistret, *skall* anmälan även innehålla uppgift om aktiekapitalets ökning. Om bolaget *skall* nybildas i samband med delningen, *skall* i anmälan även anges vilka som har utsetts till styrelseledamöter, *revisorer och*, i förekommande fall, lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och *skall* göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd till verkställighet av delningsplanen eller, när tillstånd har lämnats av allmän domstol, från det att domstolens beslut har vunn-

Styrelserna för de övertagande bolagen *ska* gemensamt anmäla delningen för registrering i aktiebolagsregistret. För bolag som tidigare är införda i aktiebolagsregistret, *ska* anmälan även innehålla uppgift om aktiekapitalets ökning. Om bolaget *ska* nybildas i samband med delningen, *ska* i anmälan även anges vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer och* lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och *ska* göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd till verkställighet av delningsplanen eller, när tillstånd har lämnats av allmän domstol, från det att domstolens beslut har vunn-

it laga kraft.

Till anmälan *skall* fogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att det överlåtande bolagets tillgångar har överlämnats till övertagande bolag i enlighet med vad som har angetts i delningsplanen.

it laga kraft.

Till anmälan *ska* fogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att det överlåtande bolagets tillgångar har överlämnats till övertagande bolag i enlighet med vad som har angetts i delningsplanen.

## 25 kap.

### 33 §

När bolaget har gått i likvidation och en likvidator har utsetts, *skall* styrelsen och den verkställande direktören genast redovisa sin förvaltning av bolagets angelägenheter under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut har lagts fram på bolagsstämma. Redovisningen *skall* upprättas enligt tillämplig lag om årsredovisning och granskas enligt bestämmelserna om revision i 9 kap. denna lag. Redovisningen och revisionsberättelsen *skall* läggas fram på bolagsstämma så snart det kan ske. Bestämmelserna i 7 kap. 11 § 3 och 25 § om stämmans behandling av frågan om ansvarsfrihet och om tillhandahållande av handlingar inför stämman *skall* tillämpas.

Om den tid som redovisningen *skall* avse omfattar även föregående räkenskapsår, *skall* det upprättas en särskild redovisning för det året och, om bolaget är ett moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, en särskild koncernredovisning.

När bolaget har gått i likvidation och en likvidator har utsetts, *ska* styrelsen och den verkställande direktören genast redovisa sin förvaltning av bolagets angelägenheter under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut har lagts fram på bolagsstämma. Redovisningen *ska* upprättas enligt tillämplig lag om årsredovisning och granskas *av bolagets revisor* enligt bestämmelserna om revision i 9 kap. denna lag. Redovisningen och revisionsberättelsen *ska* läggas fram på bolagsstämma så snart det kan ske. Bestämmelserna i 7 kap. 11 § 3 och 25 § om stämmans behandling av frågan om ansvarsfrihet och om tillhandahållande av handlingar inför stämman *ska* tillämpas.

Om den tid som redovisningen *ska* avse omfattar även föregående räkenskapsår, *ska* det upprättas en särskild redovisning för det året och, om bolaget är ett moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, en särskild koncernredovisning.

## 29 kap.

### 2 §<sup>9</sup>

En revisor, lekmannarevisor eller särskild granskare är ersättningskyldig enligt de grunder som

En revisor, lekmannarevisor eller särskild granskare är ersättningskyldig enligt de grunder som

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2009:76.



anges i 1 §. Han eller hon ska även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av hans eller hennes medhjälpare. I de fall som avses i 9 kap. 44 § denna lag och 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som *revisorn* eller *revisorns* medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

anges i 1 §. Han eller hon ska även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av hans eller hennes medhjälpare. I de fall som avses i 9 kap. 44 § och 46 § *andra stycket* samt 10 kap. 18 § *andra stycket* denna lag samt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn, *lekmannarevisorn* eller *den särskilda granskaren* endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som *han* eller *hon* eller *en* medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller särskild granskare, är det detta bolag och den som är huvudansvarig för revisionen eller granskningen som är ersättningskyldiga.

### 32 kap.

#### 3 §<sup>10</sup>

*I ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning skall revisorn* särskilt granska att bolaget inte har överträtt *bestämmelserna* i 5 eller 8 §. Om revisorn finner att bolaget har överträtt någon av dessa bestämmelser, *skall* det anmärkas i revisionsberättelsen.

Revisorn *skall* genast sända en kopia av revisionsberättelsen till Bolagsverket, om revisionsberättelsen innehåller anmärkning enligt *första* stycket.

*Ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning ska ha minst en revisor.*

*Revisorn ska* särskilt granska att bolaget inte har överträtt 5 eller 8 §. Om revisorn finner att bolaget har överträtt någon av dessa bestämmelser, *ska* det anmärkas i revisionsberättelsen.

Revisorn *ska* genast sända en kopia av revisionsberättelsen till Bolagsverket, om revisionsberättelsen innehåller anmärkning enligt *andra* stycket.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Bestämmelserna i 1 kap. 12 b §, 2 kap. 5 §, 3 kap. 1 §, 7 kap. 34 §, 9 kap. 1, 1 a, 8, 9 a, 13, 14 och 25 §§, 23 kap. 8, 25 och 48 §§, 24 kap. 10 och 27 §§ samt 32 kap. 3 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

3. Bolagsstämman får inte före den första dagen på det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010 besluta om ändring i bolagsordningen med tillämpning av 9 kap. 1 § andra stycket.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2005:812.

4. Vid tillämpningen av 9 kap. 1 § femte stycket ska bolaget anses sakna revisor registrerad i aktiebolagsregistret vid räkenskapsårets utgång, om anmälan för registrering av att bolaget entledigat revisorn eller att revisorn avgått och att bolaget beslutat om ändring av bolagsordningen av innebörd att bolaget inte ska ha någon revisor, har kommit in till Bolagsverket före räkenskapsårets utgång. Detta gäller till utgången av 2012.

5. Ett revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet består till utgången av mandattiden, om inte uppdraget upphör i förtid enligt 9 kap. 22 § eller hinder som avses i 9 kap. 24 § uppkommer.

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

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 5 § och 13 kap. 2 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 8 kap.

#### 5 §<sup>1</sup>

Minst en revisor *skall* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, 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 25 miljoner kronor,

3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

*Regeringen* eller den myndighet som regeringen bestämmer *kan i fråga om* förening som *avses i första stycket* besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut 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 25 miljoner kronor,

3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och

Minst en revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om föreningen uppfyller mer än ett av följande villkor:

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 regeringen* eller den myndighet som regeringen bestämmer *i ett enskilt fall* besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

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

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:868.

ett av de två senaste räkenskaps-åren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 *skall* 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 *skall* en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval *skall* ske.

ett av de två senaste räkenskaps-åren 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.

### 13 kap.

#### 2 §<sup>2</sup>

En revisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

En revisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 8 kap. 16 § *andra stycket 3 denna lag och* 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

Om ett revisionsbolag är revisor, åligger ersättningsskyldigheten detta bolag och den som är huvudansvarig för revisionen. Om en sammanslutning eller ett revisionsorgan som avses i 8 kap. 4 § är revisor, åligger ersättningsskyldigheten den som har förrättat revisionen och den som har utsett honom eller henne.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Bestämmelserna i 8 kap. 5 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2009:64.

## 2.3 Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 4 § och 5 kap. 2 § stiftelselagen (1994:1220) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **4 kap.**

#### **4 §<sup>1</sup>**

Minst en revisor *skall* vara auktoriserad eller godkänd revisor, om stiftelsen enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldig att upprätta årsredovisning.

Minst en revisor *skall* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, om stiftelsen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i stiftelsen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. stiftelsens redovisade nettoomsättning med tillägg av bidrag, gåvor och andra liknande intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

*Bestämmelserna i andra stycket* gäller även för en moderstiftelse 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. stiftelsen och de övriga koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

3. stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning med tillägg av bidrag,

Minst en revisor *ska* vara auktoriserad eller godkänd revisor, om stiftelsen enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldig att upprätta årsredovisning.

Minst en revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, om stiftelsen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i stiftelsen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

3. stiftelsens redovisade nettoomsättning med tillägg av bidrag, gåvor och andra liknande intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

*Andra stycket* gäller även för en moderstiftelse 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. stiftelsen och de övriga koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

3. stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning med tillägg av bidrag,

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2007:133.

gåvor och andra liknande intäkter som stiftelsen har fått har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 *skall* 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.

*Regeringen* eller den myndighet som regeringen bestämmer *kan* i fall *som avses* i andra och tredje styckena besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

gåvor och andra liknande intäkter som stiftelsen har fått 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.

*För en stiftelse som omfattas av andra eller tredje stycket får regeringen* eller den myndighet som regeringen bestämmer i *ett enskilt* fall besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

## 5 kap.

### 2 §<sup>2</sup>

En revisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

Om ett revisionsbolag är revisor, är det bolaget och den som är huvudansvarig för revisionen som är ersättningsskyldiga.

En revisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 4 kap. 15 § *andra stycket 2 denna lag* och 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2009:65.

2. Bestämmelserna i 4 kap. 4 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> att 2 och 37 §§ revisionslagen (1999:1079) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 2 §

Lagen är tillämplig på företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning, dock inte företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag.

*I fråga om handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare är lagen endast tillämplig om bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

*1. medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3,*

*2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,*

*3. bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3 miljoner kronor.*

*Andra stycket gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där. Vid tillämpningen 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.*

<sup>1</sup> Jfr rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om årsbokslut i vissa typer av bolag (EGT L 222, 14.8.1978, s. 11, Celex 31978L0660), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/49/EG av den 18 juni 2009 (EUT L 164, 26.6.2009, s. 42, Celex 32009L0049).



En revisor som när han eller hon fullgör sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar företaget ska ersätta skadan. Detsamma gäller när skadan tillfogas någon annan genom överträdelse av denna lag eller tillämplig lag om årsredovisning. En revisor ska även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

En revisor som när han eller hon fullgör sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar företaget ska ersätta skadan. Detsamma gäller när skadan tillfogas någon annan genom överträdelse av denna lag eller tillämplig lag om årsredovisning. En revisor ska även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 36 § *andra stycket denna lag* och 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor, är det detta bolag och den för revisionen huvudansvarige som är ersättningskyldiga.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.
  2. Bestämmelserna i 2 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2009:71.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713)

Häri genom föreskrivs att 4 kap. 4 §, 10 kap. 14 §, 11 kap. 19 § och 16 kap. 2 § försäkringsrörelselagen (1982:713)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **4 kap.**

#### **4 §<sup>2</sup>**

Styrelsens redogörelse enligt 3 § *skall* granskas av en eller flera revisorer. Dessa *skall* avge ett skriftligt yttrande över granskningen. Av yttrandet *skall* framgå att egendom, som *skall* tillföras det emitterande bolaget, inte i redogörelsen åsatts högre värde än det verkliga värdet för bolaget och att apportegendom är eller kan antas bli till nytta för bolagets verksamhet. Emissionsbeslutet *skall* innehålla uppgift om att redogörelsen, yttrandet och, i fråga om apport, Finansinspektionens medgivande har lämnats.

En revisor som avses i första stycket *skall* vara en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag. Om inte annat framgår av bolagsordningen, *skall* revisorn utses av bolagsstämman. Om någon särskild revisor inte är utsedd, *skall* granskningen i stället utföras av bolagets revisorer.

För en revisor som har utsetts att utföra granskning enligt första stycket *gäller bestämmelserna i* 10 kap. 9 och 13 §§ samt 14 § *andra stycket.*

Styrelsens redogörelse enligt 3 § *ska* granskas av en eller flera revisorer. Dessa *ska* avge ett skriftligt yttrande över granskningen. Av yttrandet *ska* framgå att egendom, som *ska* tillföras det emitterande bolaget, inte i redogörelsen åsatts högre värde än det verkliga värdet för bolaget och att apportegendom är eller kan antas bli till nytta för bolagets verksamhet. Emissionsbeslutet *ska* innehålla uppgift om att redogörelsen, yttrandet och, i fråga om apport, Finansinspektionens medgivande har lämnats.

En revisor som avses i första stycket *ska* vara en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag. Om inte annat framgår av bolagsordningen, *ska* revisorn utses av bolagsstämman. Om någon särskild revisor inte är utsedd, *ska* granskningen i stället utföras av bolagets revisorer.

För en revisor som har utsetts att utföra granskning enligt första stycket *gäller* 10 kap. 9 och 13 §§ samt 14 § *andra och tredje styckena.*

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 1995:1567.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2001:238.

## 10 kap.

### 14 §<sup>3</sup>

Revisorn får inte till enskild aktieägare, delägare, delegerad, garant eller utomstående lämna upplysningar om sådana försäkringsbolagets angelägenheter som han eller hon fått kännedom om vid fullgörandet av sitt uppdrag, om det kan vara till förfång för bolaget.

Revisorn är skyldig att till bolagsstämman lämna alla upplysningar som bolagsstämman begär, om det inte skulle vara till väsentligt förfång för bolaget. *Revisorn är vidare skyldig att lämna en medrevisor, en ny revisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter. Revisorn är vidare enligt 8 c § skyldig att rapportera vissa förhållanden till Finansinspektionen.*

Revisorn är skyldig att

1. till bolagsstämman lämna alla upplysningar som bolagsstämman begär, om det inte skulle vara till väsentligt förfång för bolaget,

2. lämna en medrevisor, en ny revisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter, *samt*

3. *på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.*

Revisorn är vidare enligt 8 c § skyldig att rapportera vissa förhållanden till Finansinspektionen.

## 11 kap.

### 19 §<sup>4</sup>

Lekmannarevisorn är skyldig att lämna bolagets revisor, annan lekmannarevisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren de upplysningar som behövs om bolagets angelägenheter.

*Lekmannarevisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.*

## 16 kap.

### 2 §<sup>5</sup>

En revisor eller en lekmannarevisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han ansvarar även för den skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av hans medhjälpare.

En revisor eller en lekmannarevisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han *eller hon* ansvarar även för den skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av *en* medhjälpare. *I de fall som avses i 10 kap.*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2009:569.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1999:600.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1999:600.

*14 § andra stycket 3 och 11 kap.  
19 § andra stycket denna lag samt  
3 kap. 1 § lagen (2009:62) om  
åtgärder mot penningtvätt och fin-  
ansiering av terrorism svarar dock  
revisorn eller lekmannarevisorn  
endast för skada på grund av orikt-  
iga uppgifter som han eller hon  
eller en medhjälpare har haft skäl-  
ig anledning att anta var oriktiga.*

Om ett revisionsbolag är revisor, åligger ersättningsskyldigheten detta bolag och den för revisionen huvudansvarige.

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

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

Häri genom föreskrivs att 4 a kap. 1 § och 9 kap. 2 § sparbankslagen (1987:619)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **4 a kap.**

#### **1 §<sup>2</sup>**

Sparbanker *skall* ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken *skall* ha flera revisorer, får det i reglementet *föreskrivas* att en eller flera av dem, dock inte alla, *skall* utses på annat sätt än genom val på stämman.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den ordinarie stämman som hålls *under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet*.

Stämman *kan* 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.

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.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den *första* ordinarie stämman 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 stämman 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.

### **9 kap.**

#### **2 §<sup>3</sup>**

En revisor, en lekmannarevisor eller en granskare i en sparbank är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon

En revisor, en lekmannarevisor eller en granskare i en sparbank är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 1996:1005.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:304.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2004:304.

*skall* även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av en medhjälpare.

*ska* även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av en medhjälpare. *I de fall som avses i 4 a kap. 21 § första stycket 3 och 4 b kap. 19 § andra stycket denna lag samt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn, lekmannarevisorn eller granskaren endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som han eller hon eller en medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.*

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller granskare, är det detta bolag och den för revisionen eller granskningen huvudansvarige som är ersättningsskyldiga.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.
  2. Ett revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet består till utgången av mandattiden, om inte uppdraget upphör i förtid enligt 4 a kap. 6 § eller hinder som avses i 4 a kap. 7 § uppkommer.

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

Härigenom föreskrivs att 7 a kap. 1 § och 11 kap. 2 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **7 a kap.**

#### 1 §<sup>1</sup>

Medlemsbanker *skall* ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken *skall* ha flera revisorer, får det i stadgarna *föreskrivas* att en eller flera av dem, dock inte alla, *skall* utses på annat sätt än genom val på stämman.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den ordinarie stämman som hålls *under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet*.

Stämman *kan* 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.

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.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den *första* ordinarie stämman 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 stämman 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.

### **11 kap.**

#### 2 §<sup>2</sup>

En revisor, en lekmannarevisor eller en granskare i en medlemsbank är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon *skall* även ersätta skada

En revisor, en lekmannarevisor eller en granskare i en medlemsbank är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon *ska* även ersätta skada

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2004:318.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:318.

som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av en medhjälpare.

som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av en medhjälpare. *I de fall som avses i 7 a kap. 21 § första stycket 3 och 7 b kap. 19 § andra stycket denna lag samt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn, lekmannarevisorn eller granskaren endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som han eller hon eller en medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.*

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller granskare, är det detta bolag och den för revisionen eller granskningen huvudansvarige som är ersättningsskyldiga.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.
  2. Ett revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet består till utgången av mandattiden, om inte uppdraget upphör i förtid enligt 7 a kap. 6 § eller hinder som avses i 7 a kap. 7 § uppkommer.



## 2.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 10 § lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### 10 §

*En revisor i ett institut för elektroniska pengar skall vara auktoriserad eller godkänd revisor. Minst en av de revisorer som utses av institutets stämma skall vara auktoriserad.*

*Ett institut för elektroniska pengar ska ha minst en revisor som utses av stämman. Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor. Minst en revisor som stämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

## 2.9 Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 § och 4 kap. 19 § lagen (2004:46) om investeringsfonder ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **3 §<sup>1</sup>**

För fondbolag gäller *vad* som är föreskrivet om aktiebolag i allmänhet om inte annat följer av denna lag.

Ett fondbolag *skall* ha en styrelse med minst tre ledamöter samt en verkställande direktör.

I fråga om europabolag som har ett sådant förvaltningssystem som avses i artiklarna 39–42 i rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag *skall* vad som sägs om styrelsen eller dess ledamöter i följande bestämmelser tillämpas på tillsynsorganet eller dess ledamöter:

2 kap. 1 § 4 om ledningsprövning,

2 kap. 18 § första stycket 1 om förbud mot att handla med en investeringsfond,

2 kap. 20 a § om meddelandeförbud, och

10 kap. 15 § om rätt för Finansinspektionen att sammankalla styrelsen samt närvara vid sådant sammanträde och delta i överläggningarna.

Av 16 § andra stycket och 22 § lagen (2004:575) om europabolag framgår att de i tredje stycket angivna bestämmelserna om styrelsen eller dess ledamöter *skall* tillämpas också på ett europabolags lednings- eller förvaltningsorgan eller dess ledamöter.

För fondbolag gäller *det* som är föreskrivet om aktiebolag i allmänhet om inte annat följer av denna lag.

Ett fondbolag *ska* ha en styrelse med minst tre ledamöter samt en verkställande direktör.

I fråga om europabolag som har ett sådant förvaltningssystem som avses i artiklarna 39–42 i rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag *ska* vad som sägs om styrelsen eller dess ledamöter i följande bestämmelser tillämpas på tillsynsorganet eller dess ledamöter:

10 kap. 10 § om rätt för Finansinspektionen att sammankalla styrelsen samt närvara vid sådant sammanträde och delta i överläggningarna.

Av 16 § andra stycket och 22 § lagen (2004:575) om europabolag framgår att de i tredje stycket angivna bestämmelserna om styrelsen eller dess ledamöter *ska* tillämpas också på ett europabolags lednings- eller förvaltningsorgan eller dess ledamöter.

*Ett fondbolag ska ha minst en revisor.*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:611.

#### 4 kap.

##### 19 §

Fondbolagets revisorer *skall* granska de räkenskaper som ligger till grund för årsberättelsen för en investeringsfond. Revisionsberättelsen, med eventuella anmärkningar, *skall* i sin helhet återges i årsberättelsen.

Om Finansinspektionen förordnat en revisor enligt 10 kap. 16 § *skall* revisorn delta i granskningen.

Fondbolagets revisorer *ska* granska de räkenskaper som ligger till grund för årsberättelsen för en investeringsfond. Revisionsberättelsen, med eventuella anmärkningar, *ska* i sin helhet återges i årsberättelsen.

Om Finansinspektionen förordnat en revisor enligt 10 kap. 7 § *ska* revisorn delta i granskningen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

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

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 9 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**10 kap.**

9 §<sup>1</sup>

*I ett bankaktiebolag skall minst en revisor som bolagsstämman utsett vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

*Ett bankaktiebolag ska ha minst en revisor. Minst en revisor som bolagsstämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisors-examen.*

Om bolagsstämman inte har utsett en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, är bestämmelserna om länsstyrelseförordnande i 9 kap. 25 och 27 §§ aktiebolagslagen (2005:551) tillämpliga.

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2005:932.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden

*dels att 3 kap. 5 § ska ha följande lydelse,*

*dels att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 12 kap. 6 a § och 19 kap. 7 a §, samt närmast före 12 kap. 6 a § och 19 kap. 7 a § nya rubriker av följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **3 kap.**

#### **5 §**

Ett värdepappersbolag *skall* ha en styrelse med minst tre ledamöter. Bolaget *skall* ha en verkställande direktör.

*I ett värdepappersbolag skall minst en revisor som bolagsstämman utsett vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Till revisor kan även ett registrerat revisionsbolag utses. Bestämmelser om vem som kan vara huvudansvarig för revisionen och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883).*

Ett värdepappersbolag *ska* ha en styrelse med minst tre ledamöter. Bolaget *ska* ha en verkställande direktör.

*Ett värdepappersbolag ska ha minst en revisor. Minst en revisor som bolagsstämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

### **12 kap.**

#### Revision

#### **6 a §**

*En börs ska ha minst en revisor som utses av stämman. Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor.*

*Minst en revisor som stämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

## 19 kap.

### Revision

#### 7 a §

*En clearingorganisation ska ha minst en revisor som utses av stämman. Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor.*

*Minst en revisor som stämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.
  2. Den som har utsetts till revisor i en börs eller en clearingorganisation före ikraftträdandet och som enligt 12 kap. 6 a § respektive 19 kap. 7 a § inte längre ensam kan vara revisor i företaget får ändå kvarstå som revisor under den resterande mandattiden.

## 2.12 Förslag till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.

Härigenom föreskrivs att 12 § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. ska ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

*Verkställande* direktörens förvaltning och filialens räkenskaper *skall* granskas av auktoriserad eller godkänd revisor. Till revisor *kan* även utses ett registrerat revisionsbolag. Dessutom *kan revisors-suppleant* utses. Verkställande direktören *skall* se till att revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut för granskning får redovisningshandlingarna i original eller bestyrkt kopia.

### *Föreslagen lydelse*

#### 12 §<sup>1</sup>

*Den verkställande* direktörens förvaltning och filialens räkenskaper *ska* granskas av *minst en* auktoriserad eller godkänd revisor, *om verksamheten i Sverige uppfyller mer än ett av de villkor som anges i 2 § andra stycket revisionslagen (1999:1079).*

*Förvaltningen och räkenskaperna ska, även om villkoren i första stycket inte är uppfyllda, granskas av minst en revisor, om verksamheten omfattas av*

*– lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstituts verksamhet i Sverige,*

*– lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar,*

*– lagen (2004:46) om investeringsfonder,*

*– lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,*

*– lagen (2004:299) om inlåningsverksamhet,*

*– lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden, eller*

*– lagen (2010:000) om betaltjänster<sup>2</sup>.*

*I fall som avses i andra stycket ska revisorn ha den kompetens som enligt lag gäller för revisorn i ett svenskt företag av motsvarande slag som driver angiven verksamhet.*

Till revisor *får* även utses ett

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1995:538.

<sup>2</sup> **Anmärkning:** I lagrådsremissen Betaltjänster (2010-03-04) har föreslagits en lag om betaltjänster.

registrerat revisionsbolag. Dessutom får en eller flera revisors-suppleanter utses.

Verkställande direktören ska se till att revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut för granskning får redovisningshandlingarna i original eller bestyrkt kopia.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.
  2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.
  3. Den som har utsetts till revisor i en filial före ikraftträdandet och som enligt de nya bestämmelserna inte längre ensam kan vara revisor i filialen får ändå kvarstå som revisor under den resterande mandattiden.



## 2.13 Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> att 1 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.** **3 §<sup>2</sup>**

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,

2. andelar: aktier och andra andelar i juridiska personer,

3. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

4. större företag:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

5. mindre företag: företag som inte är större företag,

6. större koncerner:

– koncerner i vilka moderföretagets eller något av dotterföretagens andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller

– koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

<sup>1</sup> Jfr rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om årsbokslut i vissa typer av bolag (EGT L 222, 14.8.1978, s. 11, Celex 31978L0660), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/49/EG av den 18 juni 2009 (EUT L 164, 26.6.2009, s. 42, Celex 32009L0049) samt rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om sammanställd redovisning (EGT L 193, 18.7.1983, s. 1, Celex 31983L0349), senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/49/EG av den 18 juni 2009 (EUT L 164, 26.6.2009, s. 42, Celex 32009L0049).

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2009:34.

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

7. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c 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.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) ska vid *tillämpningen* av första stycket 4–7 och 5 kap. 6 § till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) ska vid *tillämpningen* av första stycket 4–7 och 5 kap. 6 § till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

## 2.14 Förslag till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)

Härigenom föreskrivs att 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **6 kap.**

#### **1 §<sup>1</sup>**

Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier ska för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,

3 a. grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete (EGTS),

4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,

5. stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringsskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

6. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:701.

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av första stycket 7 b och c 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.

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

2.15 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen  
(1990:324)

Häri genom föreskrivs att 3 kap. 5 § taxeringslagen (1990:324) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**3 kap.**

5 §<sup>1</sup>

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i hans självdeklaration är riktiga eller annars för hans taxering.

*Skatteverket får också förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än dödsbo, att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att skyldigheten enligt 19 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter fullgörs.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2003:655.

## 2.16 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs att 14 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **14 kap.**

#### **3 §<sup>1</sup>**

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara deklara-tions-skyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av deklara-tionen eller av annan uppgiftsskyldighet enligt denna lag.

*Skatteverket får också förelägga* den som *skall* utföra identitets-kontroll enligt 1 a § att lämna upp-gift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som använts vid identitetskontrollen.

*Skatteverket får dessutom före-lägga* den som är eller kan antas vara skyldig att redovisa punkt-skatt att lämna varuprov eller beskriva varor eller tjänster som används, säljs eller på annat sätt tillhandahålls i verksamheten.

Skatteverket får förelägga

1. den som är eller kan antas vara deklara-tions-skyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av dekla-rationen eller av annan uppgifts-skyldighet enligt denna lag,

2. den som *ska* utföra identitets-kontroll enligt 1 a § att lämna upp-gift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som använts vid identitetskontrollen,

3. den som är eller kan antas vara skyldig att redovisa punkt-skatt att lämna varuprov eller beskriva varor eller tjänster som används, säljs eller på annat sätt tillhandahålls i verksamheten, *och*

*4. den som är eller kan antas vara bokförings-skyldig enligt bok-föringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än dödsbo, att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att skyldigheten enligt 14 kap. 2 § denna lag fullgörs.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2003:664.

## 2.17 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att det i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter ska införas en ny paragraf, 3 kap. 5 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **3 kap.**

#### *5 a §*

*Den som är skyldig att lämna självdeklaration för inkomstslaget näringsverksamhet ska lämna uppgift om huruvida*

*1. årsbokslutet eller årsredovisningen, som ligger till grund för självdeklarationen, har upprättats med biträde av en uppdragstagare, eller*

*2. årsredovisningen, som ligger till grund för självdeklarationen, har varit föremål för revision.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering.

### 3 Ärendet och dess beredning

Hösten 2006 tillkallades en särskild utredare för att överväga vissa frågor om revisorer och revision (dir. 2006:96). Utredningen, som biträtts av en referensgrupp med företrädare för riksdagspartierna, antog namnet Utredningen om revisorer och revision (Ju 2006:11).

Regeringen beslutade i december 2006 tilläggsdirektiv till utredningen i fråga om revisionsplikten för de små företagen (dir. 2006:128).

Utredningen har överlämnat delbetänkandet Revisionsutskott m.m.; Genomförande av 2006 års revisorsdirektiv (SOU 2007:56), delbetänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32) och slutbetänkandet Revisorers skadeståndsansvar (SOU 2008:79).

I denna lagrådsremiss tar regeringen upp de frågor som behandlas i betänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag. En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Utredningens lagförslag finns i *bilaga 2*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En remissammanställning finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Ju2008/3092/L1).

I lagrådsremissen behandlas även vissa frågor om gränsvärden i redovisningslagstiftningen. Utredningen om enklare redovisning (Ju 2007:07) har i delbetänkandet Enklare redovisning (SOU 2008:67) lämnat det lagförslag som lagrådsremissen i den delen grundar sig på. Utredningens sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 4* och dess lagförslag i nu aktuella delar finns i *bilaga 5*. Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 6*. En remissammanställning finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Ju2008/5460/L1).

För att bredda och i viss mån komplettera beredningsunderlaget har i mars 2010 en promemoria med ett utkast till lagtext med författningskommentar remitterats till en mindre krets instanser. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 7*. Promemorian och de skriftliga synpunkter som har lämnats med anledning av promemorian finns tillgängliga i ärendet (Ju2008/3092/L1).

## 4 Bakgrund

### 4.1 Det svenska regelverket om revision

#### *Allmänt*

Bestämmelser om revision finns i ett flertal lagar, se t.ex. 9 kap. aktiebolagslagen (2005:551), 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 10 kap. försäkringsrörelselagen (1982:713), 4 kap. stiftelselagen (1994:1220), 12 § lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. samt 3 kap. 5 § och 23 kap. 7–10 §§ lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

Revisorns uppgift är att granska företagets årsredovisning och bokföring (räkenskapsrevision) samt ledningens förvaltning (förvaltningsrevision). Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revi-



sionssed kräver. Om företaget är moderföretag, ska revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden. Revisionen ska utmynna i en årlig granskningsrapport, en revisionsberättelse.

I Sverige finns två kategorier av revisorer som står under tillsyn av den statliga myndigheten Revisorsnämnden (kvalificerade revisorer): godkända revisorer och auktoriserade revisorer. För att bli godkänd eller auktoriserad revisor krävs bl.a. att sökanden avlägger revisorsexamen respektive högre revisorsexamen. Enligt övergångsbestämmelser anses revisorer som godkänts enligt äldre bestämmelser, dvs. revisorer som inte har avlagt revisorsexamen, som godkända. Det finns därmed i praktiken tre slags kvalificerade revisorer: auktoriserade revisorer, godkända revisorer med revisorsexamen och godkända revisorer utan revisorsexamen.

### *Skyldighet att ha en revisor*

Många företag, bl.a. aktiebolag, ekonomiska föreningar, utländska filialer, banker, försäkringsbolag och stiftelser, är skyldiga att ha minst en revisor. Även handelsbolag med en eller flera juridiska personer som delägare är skyldiga att ha minst en revisor.

Detsamma gäller också övriga handelsbolag, ideella föreningar samt enskilda näringsidkare som uppfyller mer än ett av följande villkor (gränsvärdet):

- Medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50.
- Den redovisade balansomslutningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor.
- Den redovisade nettoomsättningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vissa finansiella företag, bl.a. understödsföreningar, ska ha minst två revisorer.

För koncerner gäller särskilda bestämmelser.

### *Särskilda kompetenskrav på revisorn*

Allmänt sett ska en revisor ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.

För flera företagsformer gäller vidare att endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor. Detta gäller t.ex. för aktiebolag, banker, försäkringsbolag, utländska filialer och handelsbolag med en eller flera juridiska personer som delägare. Stiftelser som enligt bokföringslagen är skyldiga att upprätta årsredovisning är också skyldiga att ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor. Revisorerna för Sveriges allmänna hypoteksbank ska vara auktoriserade.

Till revisor får som regel utses ett registrerat revisionsbolag. Kompetenskravet gäller då den fysiska person som utsetts till s.k. huvudansvarig revisor.

För vissa företag gäller att minst en av revisorerna ska ha särskilt hög kompetens. I fråga om aktiebolag ska minst en av bolagsstämman utsedd

revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen om bolaget uppfyller det i föregående delavsnitt angivna gränsvärdet. Detsamma gäller aktiebolag vars aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Krav på att minst en revisor ska besitta särskilt hög kompetens gäller också för bl.a. handelsbolag, ekonomiska föreningar och stiftelser som uppfyller det ovan angivna gränsvärdet.

Bolagsverket får tillåta att ett aktiebolag i stället för en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utse en viss annan godkänd revisor. Samma sak gäller för bl.a. ekonomiska föreningar.

Vidare ska vissa finansiella företag ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. Det gäller t.ex. bankaktiebolag och företag som bedriver inlåningsverksamhet. Särskilda bestämmelser gäller för bl.a. försäkringsbolag.

När det i det följande talas om *revisionsplikt*, avses skyldigheten att ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor (kvalificerad revisor).

## 4.2 Europeiska unionens regler om revision

I det fjärde bolagsrättsliga direktivet<sup>1</sup> finns bestämmelser om lagstadgad revision (räkenskapsrevision). För svensk del gäller direktivet alla aktiebolag. Även vissa handelsbolag omfattas.

Enligt direktivet ska bolagets årsredovisning (årsbokslut med direktivets terminologi) granskas av en eller flera personer som godkänts av medlemsstaterna för att utföra lagstadgad revision enligt revisorsdirektivet (artikel 51.1).<sup>2</sup> Revisorerna ska även uttala sig om förvaltningsberättelsen överensstämmer med årsredovisningen i övrigt eller inte.

Direktivet innebär att lagstadgad revision bara får utföras av kvalificerade revisorer och att s.k. lekmannarevisorer alltså inte får utföra sådan revision. Som redovisas i det följande får medlemsstaterna befria vissa företag från revisionsplikten. De företag som på detta sätt befrias från revisionsplikt behöver, enligt direktivet, inte ha någon revisor alls. Inget hindrar ett företag som inte omfattas av revisionsplikt att frivilligt välja en kvalificerad revisor för att utföra lagstadgad revision.

Medlemsstaterna får enligt direktivet befria vissa företag från revisionsplikten (artikel 51.2). Det gäller företag som på balansdagen inte överskrider två av följande tre delvärden:

- medelantalet under räkenskapsåret anställda: 50,
- balansomslutning: 4 400 000 euro,
- nettoomsättning: 8 800 000 euro.

<sup>1</sup> Rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om årsbokslut i vissa typer av bolag (EGT L 222, 14.8.1978, s. 11, Celex 31978L0660).

<sup>2</sup> Rådets åttonde direktiv 84/253/EEG av den 10 april 1984 om godkännande av personer som har ansvar för lagstadgad revision av räkenskaper (EGT L 126, 12.5.1984, s. 20, Celex 71984L0253).

Om ett företag på balansdagen överskrider eller upphör att överskrida två av delvärdena, inverkar detta förhållande på tillämpningen av undantagsbestämmelsen endast om förhållandet inträffar två räkenskapsår i följd.

Undantag från revisionsplikten får inte medges för företag vars värdepapper är noterade på en reglerad marknad enligt direktivet om värdepappersmarknaden, MiFID (artikel 53a).<sup>3</sup>

Enligt det fjärde bolagsrättsliga direktivet är en medlemsstat som gör undantag från revisionsplikten skyldig att införa lämpliga påföljder för ett företag som underlåter att upprätta årsbokslut eller förvaltningsberättelse (dvs. det som i Sverige benämns årsredovisning) enligt direktivet (artikel 51.3). Medlemsstaterna får dock tillåta företag under det angivna gränsvärdet att upprätta årsbokslut i förkortad form och undanta dem från skyldigheten att upprätta förvaltningsberättelse (artiklarna 46.3 och 47.3).

I svensk rätt har inte intagits något undantag från revisionsplikten enligt direktivet. Samtliga aktieföretag och vissa handelsbolag omfattas av kravet på lagstadgad revision.

Bestämmelser om revision av koncernredovisning finns i det sjunde bolagsrättsliga direktivet.<sup>4</sup> Medlemsstaterna ska föreskriva att vissa företag ska upprätta koncernredovisning och lämna en förvaltningsberättelse för koncernen.

Enligt direktivet ska koncernredovisningen granskas av en eller flera kvalificerade revisorer (artikel 37).

Direktivet är tillämpligt på koncerner där moderföretaget eller något av dotterföretagen är ett bolag som omfattas av det fjärde bolagsrättsliga direktivet.

Medlemsstaterna får i vissa fall medge undantag från skyldigheten att upprätta koncernredovisning. Bland annat får undantag medges om på moderföretagets balansdag de företag som skulle omfattas av en koncernredovisning tillsammans, enligt sina senaste årsbokslut, inte uppfyller ett visst gränsvärde (artikel 6). Detta gränsvärde är avsevärt högre än det som angetts ovan. Undantag får dock inte medges om ett av företagen har värdepapper som är noterade på en reglerad marknad.

För redovisning i banker, andra finansiella institut respektive försäkringsföretag finns särskilda EU-direktiv: bankredovisningsdirektivet<sup>5</sup> och försäkringsredovisningsdirektivet.<sup>6</sup> Dessa direktiv hänvisar i åtskilliga avseenden, bl.a. i fråga om revisionsplikt, till de fjärde och sjunde bolagsrättsliga direktiven. Några undantagsmöjligheter motsvarande de som finns i dessa direktiv finns dock inte.

<sup>3</sup> 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, Celex 32004L0039).

<sup>4</sup> Rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om sammanställd redovisning (EGT L 193, 18.7.1983, s. 1, Celex 31983L0349).

<sup>5</sup> Rådets direktiv 86/635/EEG av den 8 december 1986 om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut (EGT L 372, 31.12.1986, s. 1, Celex 31986L0635).

<sup>6</sup> Rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag (EGT L 374, 31.12.1991, s. 7, Celex 31991L0674).

## 4.3 Situationen i vissa andra medlemsstater i EES

### *Allmänt*

Samtliga medlemsstater inom EU utom Sverige och Malta utnyttjar – i större eller mindre utsträckning – den ovan nämnda möjligheten enligt EU:s fjärde bolagsrättsliga direktiv att undanta små företag från revisionsplikt.

Danska Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har i en rapport från 2005 uppskattat att omkring 90 procent av samtliga små bolag inom EU som omfattas av det fjärde bolagsrättsliga direktivet är undantagna från kravet på lagstadgad revision (uppskattningen avser medlemsstater före utvidgningen av EU år 2004).<sup>7</sup>

De flesta medlemsstater som har valt att nyttja undantagsmöjligheten har valt att använda sig av maximigränsen om 50 anställda. Storbritannien, Nederländerna, Tyskland och Österrike har dessutom valt att använda de maximalt tillåtna delvärdena för balansomslutning och nettoomsättning som anges i EU-direktivet. I Frankrike tillämpas maximigränsen för antalet anställda, men när det gäller övriga värden har gränsen satts vid en nettoomsättning på 3,1 miljoner euro och en balansomslutning på 1,55 miljoner euro.

### *Danmark*

Till och med 2006 var samtliga bolag (anparts- och aktieselskaber) revisionspliktiga.

Den danska regeringen har, i likhet med den svenska, som målsättning att minska de administrativa bördorna för små företag med 25 procent till 2010. Revisionsplikten har därvid ansetts vara den enskilt största administrativa bördan som lagstiftningen ålägger småföretagarna.

I den nyss nämnda rapporten från Erhvervs- og Selskabsstyrelsen behandlades frågan om revisionsplikten borde inskränkas för små bolag. Rapporten innehöll en analys av revisionens betydelse för att upprätthålla årsredovisningens kvalitet och trovärdighet, dess betydelse för bekämpningen av ekonomisk brottslighet och skattekontrollen och dess skydd för ägare och investerare, kreditgivare och företagen själva.

Den slutsats som redovisades i rapporten är att nyttan av revision i små bolag inte synes uppväga kostnaderna. Enligt det förslag som lämnades skulle därför de bolag som två år i följd inte uppfyller två av följande tre delvärden undantas från revisionsplikten: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 25 personer, 2. balansomslutning över 3 miljoner danska kronor och 3. nettoomsättning över 6 miljoner danska kronor.

Folketinget antog, på grundval av bl.a. det förslag som lämnades i rapporten, 2006 en lag som föreskriver att små bolag inte längre är revisionspliktiga. Delvärdena sattes dock lägre än vad som föreslogs i rapporten: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 12 personer, 2. balans-

<sup>7</sup> Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Rapport om revisionsplikten for B-virksomheder (små selskaber), marts 2005, s. 5.

omslutning över 1,5 miljoner danska kronor och 3. nettoomsättning över 3 miljoner danska kronor. Lagen trädde i kraft den 1 april 2006.

För koncerner gäller att moderbolaget alltid ska revideras.

Enligt Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport är avsikten att gränsvärdena för befrielse från revisionsplikt ska höjas så långt det fjärde bolagsrättsliga direktivet tillåter under 2009/2010.

Innan den andra etappen av reformen genomförs ska följderna av den redan genomförda inskränkningen av revisionsplikten utvärderas, särskilt i fråga om bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten. Resultatet av den senaste utvärderingen publicerades av Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i december 2009.<sup>8</sup>

År 2007 är det första året som bolagen har kunnat använda de nya bestämmelserna. Hittills har 22,8 procent av de bolag som får välja bort revision gjort det.

### *Finland*

Enligt lagstiftning, som trädde i kraft den 1 juli 2007, har mindre företag (aktiebolag, andelsbolag, personbolag och bostadsaktiebolag) befriats från revisionsplikt. Det gäller företag som två år i följd inte uppfyller två av följande delvärden: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 3 personer, 2. balansomslutning över 100 000 euro och 3. nettoomsättning över 200 000 euro.

Redan tidigare har de minsta företagen kunnat avstå från revision under förutsättning att företagets räkenskaper reviderades av s.k. lekmanrevisioner. Med den nya lagstiftningen slopades lekmanrevisionen. Ett bolag som vid ikraftträdandet hade en lekmanrevisor kan dock ha kvar honom eller henne till och med 2011.

För de företag som inte längre omfattas av revisionsplikt finns det en möjlighet för ägarna eller medlemmarna att välja att inte ha någon revisor. Detta ska slås fast i bolagsordningen eller motsvarande.

Som skäl för reformen anfördes bl.a. att det i små företag sällan förekommer målkonflikter mellan ägarna och företagsledningen samt att många små företag inte har några externa kreditgivare.

Enligt uppgift från Arbets- och näringsministeriet hade 2008 ungefär sex procent av samtliga aktiebolag valt bort revisionen. Av nybildade bolag väljer omkring hälften bort revision.

### *Norge*

Enligt huvudregeln är ett bokföringsskyldigt företag också revisionspliktigt. Ett undantag gäller för företag vars intäkter från verksamheten understiger fem miljoner norska kronor per år. Undantaget gäller dock inte för aktiebolag, stiftelser och vissa andra företag. Samtliga aktiebolag är alltså revisionspliktiga.

En utredning överlämnade i juni 2008 ett betänkande om revisionsplikten för små företag. Utredningen föreslår att revisionsplikten ska

<sup>8</sup> Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Evaluering af erfaringer med lempet revisionspligt, notat 8. december 2009.

bibehållas utan inskränkningar. Avgörande vikt tillmäts revisionens betydelse för skattekontrollen och bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten. Till stöd för ställningstagandet anförs vidare att företagen har nytta av revisionen, att företagets transaktionskostnader kan antas öka om revisionsplikten inskränks samt att eventuella besparingar för företagen inte uppväger de nackdelar som uppkommer för samhället.

### *Nederländerna*

Grundtanken vid genomförandet av det fjärde bolagsrättsliga direktivet har varit att företagen ska ges alla de valmöjligheter som direktiven erbjuder. I linje med detta har, sedan 1978, gällt att de delvärden som ingår i gränsvärdet för befrielse från revisionsplikt har lagts så högt som det fjärde direktivet tillåter.

Storleksfördelningen hos de nederländska aktiebolagen överensstämmer med svenska förhållanden. Ungefär 95 procent av de nederländska företagen omfattas av möjligheten att inte ha någon revisor. Någon uppgift om hur många av dessa företag som använder sig av möjligheten finns inte.

### *Storbritannien*

Huvudregeln var tidigare att samtliga aktiebolag skulle revideras. År 1994 introducerades en möjlighet för mindre bolag att avstå från att ha revisor, så länge inte aktieägare med minst tio procent av samtliga röster i bolaget påkallar revision. Gränsvärdet för när bolagen kan välja bort revision har därefter höjts åren 1997 och 2004. Från och med 2004 överensstämmer gränsvärdet med det som anges i det fjärde bolagsrättsliga direktivet.

I dag omfattar undantaget cirka 900 000 bolag och uppskattningsvis 60–70 procent av dessa bolag avstår från revision.

Publika aktiebolag ska alltid revideras. När det gäller aktiebolag som driver finansiell verksamhet har kravet på revision mildrats något genom lagändringar som trädde i kraft i november 2006. Fortfarande är dock huvudregeln att sådana företag alltid ska revideras.

Som ett mindre kostsamt alternativ till revision har utarbetats andra granskningstjänster. Dessa granskningstjänster är inte lagreglerade.

### *Tyskland*

Enligt lag ska alla företag revideras, utom de som faller under gränsen för små företag, dvs. företag som inte uppfyller mer än ett av följande tre delvärden: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 50 personer, 2. balansomslutning över 3 438 000 euro och 3. nettoomsättning över 6 875 000 euro.

Ungefär 400 000 små företag undantas härigenom från revisionsplikt, vilket motsvarar hälften av alla företag.

Företagen anlitar i mycket stor utsträckning auktoriserade skatterådgivare vid upprättandet av årsredovisning och skattedeklaration.

## 4.4 Företagsstrukturen i Sverige

År 2007 fanns det 950 000 aktiva företag i Statistiska centralbyråns företagsregister. Som aktiva räknas juridiska personer samt fysiska personer som är registrerade för mervärdesskatt eller för F-skatt.

De flesta av dessa företag, omkring 538 000, bedrivs av fysiska personer som enskild näringsverksamhet. Vid sidan av enskilda näringsidkare intar aktiebolag en dominerande ställning med ungefär 270 000 aktiebolag. Antalet handelsbolag är ungefär 72 000, ideella föreningar 28 000, ekonomiska föreningar 21 000, enkla bolag 6 800 och stiftelser 4 200.

Flertalet aktiebolag är mycket små. Antalet registrerade aktiebolag hos Bolagsverket i september 2009 uppgick till omkring 349 000. Endast en tredjedel av dessa har en omsättning som överstiger 3 000 000 kronor och bara en femtedel av dem har fler än tre anställda. I betänkandet finns utförligare statistiska uppgifter om storleksfördelningen (s. 128 f.).

Antalet publika aktiebolag uppgick i september 2009 till ungefär 1 600.

Det finns två börser i Sverige: Nasdaq OMX Stockholm AB och Nordic Growth Market NGM AB. Omkring 225 bolag är upptagna till handel på de s.k. reglerade marknader som börserna driver. Vidare finns några handelsplattformar (s.k. MTF:er), t.ex. First North och Nordic MTF. Antalet bolag som är noterade där, utan att samtidigt vara upptagna till handel på någon av de reglerade marknaderna, är ungefär 150.

Det finns för närvarande drygt 2 000 finansiella företag. De finansiella företag som bedrivs i aktiebolagsform ingår i den ovan nämnda siffran för aktiebolag.

Som framgår av avsnitt 4.1 omfattar skyldigheten att ha minst en kvalificerad revisor samtliga aktiebolag. Det innebär att ungefär 349 000 aktiebolag är skyldiga att ha en sådan revisor.

I övrigt är enligt utredningen uppskattningsvis följande företag revisionspliktiga: 21 200 handelsbolag (varav 21 145 med juridiska personer som delägare), 15 000 stiftelser (varav 1 760 är näringsdrivande), 1 530 utländska filialer, 270 försäkringsföretag, 75 sparbanker, medlemsbanker och hypoteksinstitut, 70 ekonomiska föreningar, 15 ideella föreningar, 5 enskilda näringsidkare och 4 europabolag.

## 5 Allmänna utgångspunkter

Revisionen syftar till att tillgodose bl.a. aktieägarnas, de anställdas, borg-  
enärernas och det allmännas intresse av att det sker en ändamålsenlig kontroll av att företagets affärer sköts på ett lagenligt och korrekt sätt samt att företagets ställning och resultat redovisas riktigt.

Revisorn får ett arvode för sitt arbete från företaget. Enligt utredningen uppgår det genomsnittliga arvodet för revision av ett aktivt aktiebolag med en omsättning som understiger tre miljoner kronor och med högst tre anställda till 15 000 kronor. Den samlade kostnaden för revision av ett aktiebolag med upp till 50 anställda uppgår enligt Verket för näringslivsutveckling, Nutek (numera Tillväxtverket) till 5,74 miljarder kronor, varav extern kostnad 5,17 miljarder kronor. En betydande del av aktiebolagens administrativa kostnader är hänförliga till reglerna om revision.

Ett viktigt inslag i regeringens politik är att stärka företagens konkurrenskraft och skapa förutsättningar för fler och växande företag, tillväxt i ekonomin och ökad sysselsättning. Regeringen har också som mål att minska företagens administrativa kostnader till följd av de statliga regelverken med 25 procent till hösten 2010 (se skr. 2007/08:131).

Som en allmän utgångspunkt bör gälla att företag i Sverige inte åläggas mer betungande skyldigheter än vad som är nödvändigt.

Som framgår av avsnitt 4.2 slås det i EU:s redovisningsdirektiv fast vilka företag som ska vara revisionspliktiga. Direktivens syfte är att skapa en minsta gemensam skyddsnivå i medlemsstaterna för delägare, borgenärer och andra intressenter. I fråga om revision får medlemsstaterna undanta företag i betydande omfattning. Denna möjlighet som EU-rätten ger till undantag för små företag har hittills inte tagits till vara. Dagens revisionsplikt är, i ett internationellt perspektiv, långtgående.

Det är mot denna bakgrund naturligt att i arbetet med regelförenkling ompröva reglerna om revisionsplikt. En inskränkt revisionsplikt skulle ge företagen – främst aktiebolagen – en större valfrihet i fråga om vilka tjänster företagen ska köpa för att på det bästa och mest kostnadseffektiva sättet ta till vara intresset av ordning och reda i verksamheten. En avvägning bör härvid göras mellan olika intressenters behov av kvalitetssäkrad finansiell information å ena sidan och en större flexibilitet för företagen å den andra. En inskränkning av revisionsplikten måste ske med beaktande av andra viktiga intressen, t.ex. skyddet för en aktieägarminoritet.

En inskränkning av revisionsplikten ligger också i linje med det arbete med regelförenkling för företagen som pågår inom EU. Europeiska rådet har betonat att kraftfulla gemensamma insatser från EU och medlemsstaterna är nödvändiga för att minska de administrativa bördorna, ge de europeiska företagen möjlighet att bli mer konkurrenskraftiga och stimulera Europas ekonomi. I ett meddelande om ett förenklat företagsklimat på områdena bolagsrätt, redovisning och revision anför kommissionen i fråga om revision att betoningen bör ligga på att minska de administrativa kostnaderna för små och medelstora företag för vilka kostnaderna är särskilt betungande.

## 6 Vad ska revisionen innehålla?

### 6.1 Förvaltningsrevisionen

<b>Regeringens bedömning:</b> Frågan om förvaltningsrevision bör beredas vidare.
--

**Utredningens förslag:** Utredningen föreslår att kravet på förvaltningsrevision tas bort, dvs. att sådan revision görs frivillig för alla företag (se betänkandet s. 197 f.).

**Remissinstanserna:** Remissutfallet är splittrat. Några remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv*, *Svenska Bankföreningen* och *Sveriges advokatsamfund*, tillstyrker utredningens förslag eller lämnar det utan invändning. Några remissinstanser, bl.a. *Ekobrottsmyndigheten*, *Revisorsnämnden* och *FAR SRS*, anför att förvaltningsrevisionens värde väl överväger den kost-



nad som den för med sig. *Sveriges riksbank* och *Finansinspektionen* avstyrker förslaget, med särskild hänvisning till förvaltningsrevisionens betydelse för tillsynen av finansiella företag och för den finansiella stabiliteten. Enligt *Kollegiet för svensk bolagsstyrning* och *Sveriges Aktiesparares Riksförbund* bör ansvarsfrihetsinstitutets vara eller inte vara övervägas innan ställning tas till kravet på förvaltningsrevision. *Nutek* anser att utredningen borde ha undersökt vilka effekter förslaget får för olika aktörer.

**Skälen för regeringens bedömning:** Revisorn ska granska bolagets årsredovisning och bokföring (räkenskapsrevision) samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning (förvaltningsrevision). Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionsred kräver. Är bolaget moderbolag, ska revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden (9 kap. 3 § aktiebolagslagen).

Granskningen av styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning ska väsentligen gå ut på att upptäcka eller förebygga olagliga eller på annat sätt oförsvarliga förvaltningsåtgärder. Att granskningen ska ha den omfattning som följer av god revisionsred betyder att revisorns granskning får växlande omfattning och innebörd allt efter bolagens skiftande förhållanden. Dessutom innebär det att granskningen fortlöpande kan anpassas till den utveckling som sker i praxis på området.

Resultatet av revisorns granskning ska i första hand framgå av revisionsberättelsen. Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida styrelseledamöterna och den verkställande direktören bör beviljas ansvarsfrihet gentemot bolaget. Därutöver ska revisionsberättelsen, i förekommande fall, innehålla anmärkningar bl.a. om huruvida någon styrelseledamot eller den verkställande direktören har handlat i strid med aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen (se 9 kap. 33 och 34 §§ aktiebolagslagen).

Som ett led i sin verksamhet ger organisationen för revisions- och redovisningsbranschen FAR SRS ut Revisionsstandard i Sverige (RS). RS baseras på de internationella revisionsstandarderna ISA (International Standards on Auditing). I standarden RS 209 ges närmare anvisningar om hur bolagsledningens förvaltning ska granskas. Det framgår där att en förvaltningsrevision kan omfatta genomgång av tolv närmare angivna förvaltningsområden.

Revisorns granskning av förvaltningen kan även leda till att revisorn blir skyldig att agera vid misstanke om brott eller enligt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen).

Bestämmelser om förvaltningsrevision finns även i annan associationsrättslig lagstiftning (se t.ex. 8 kap. 10 § lagen om ekonomiska föreningar).

Den EU-rättsliga reglering som behandlar revisionsplikt och revisionens innehåll tar bara sikte på räkenskapsrevision (de fjärde, sjunde och åttonde bolagsrättsliga direktiven).

Sverige och Finland torde vara de enda av EU:s medlemsstater som i lag föreskriver en utpräglad förvaltningsrevision. Redan detta förhållande gör det befogat att överväga huruvida det finns skäl att behålla institutet i svensk rätt.

Utredningen föreslår, på grundval av en bedömning av förvaltningsrevisionens värde för företagen och andra intressenter samt kostnaderna för företagen, att institutet förvaltningsrevision utmönstras ur aktiebolagslagen och övriga associationsrättsliga lagar. Utredningen om ett enklare aktiebolag gör å sin sida bedömningen att institutets ansvarsfrihet bör behållas (SOU 2009:34). Utredningens betänkande har remissbehandlats och bereds för närvarande inom Regeringskansliet.

Som bl.a. *Ekobrottsmyndigheten* och *Kollegiet för svensk bolagsstyrning* är inne på finns det ett samband mellan förvaltningsrevisionen och bolagsstämmans beslut om ansvarsfrihet för styrelse och verkställande direktör; om någon förvaltningsrevision inte görs försämras underlaget för stämmans beslut (jfr 29 kap. 11 § aktiebolagslagen). Detta gäller särskilt i fråga om de medelstora och stora aktiebolag som enligt vad regeringen föreslår nedan ska fortsätta att vara revisionspliktiga. Den nyligen inträffade finansiella krisen ger vidare ytterligare tyngd åt vad några remissinstanser, bl.a. *Riksbanken* och *Finansinspektionen*, anför i fråga om förvaltningsrevisionens betydelse för tillsynen över de finansiella företagen.

Enligt regeringens mening är det mot denna bakgrund lämpligt att frågorna om förvaltningsrevision och ansvarsfrihet behandlas i ett sammanhang. Frågan om förvaltningsrevisionen kommer därför att beredas vidare i Regeringskansliet tillsammans med de frågor som Utredningen om ett enklare aktiebolag tar upp. Förvaltningsrevisionen av de finansiella företagen kan därvid behöva belysas ytterligare.

## 6.2 Revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott, m.m.

**Regeringens förslag:** En revisor, som har anmält en misstanke om brott till åklagare, ska genast pröva om han eller hon ska avgå från uppdraget.

Om revisorns misstanke gäller bestickning eller mutbrott, ska skyldigheten att vidta åtgärder gälla oavsett vem som inom ramen för bolagets verksamhet misstänks för brottet.

Revisorns skadeståndsansvar ska i viss mån begränsas.

**Regeringens bedömning:** Revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott bör i övrigt kvarstå oförändrad. Detsamma gäller skyldigheten att dels anmärka i revisionsberättelsen att bolaget inte har fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter, dels sända en s.k. oren revisionsberättelse till Skatteverket.

**Utredningens förslag:** Utredningen föreslår att revisorns lagstadgade skyldighet att agera när en styrelseledamot eller den verkställande direktören kan misstänkas för vissa brott tas bort. Enligt förslaget ska det i stället införas en skyldighet att agera som är begränsad till vissa misstankar om bestickning eller mutbrott men som ska omfatta alla associationsformer. Utredningen föreslår också att revisorns skyldighet att dels anmärka i revisionsberättelsen att bolaget inte har fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter, dels sända en s.k. oren revisions-

berättelse till Skatteverket, tas bort. Vidare föreslås det att reglerna om revisorns skyldighet att lämna upplysningar till en förundersökningsledare ska placeras i revisorslagen och utvidgas något. Utredningen saken förslag om att revisorns skadeståndsansvar för oriktiga upplysningar som lämnats till en förundersökningsledare ska begränsas i fråga om stiftelser, försäkringsbolag, sparbanker och medlemsbanker (se betänkandet s. 203 f.).

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv*, *FAR SRS*, *Finansbolagens Förening* och *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet*, tillstyrker förslaget om att i allt väsentligt ta bort revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott eller lämnar det utan invändning. Många remissinstanser avstyrker dock förslaget i denna del, bl.a. *Ekobrottsmyndigheten*, *Finansinspektionen*, *Bolagsverket*, *Kronofogdemyndigheten* och *Svenska Bankföreningen*. Några remissinstanser, bl.a. *Riksrevisionen*, anser att det hade varit av värde om utredningen tydligare hade försökt belysa revisionens betydelse för bekämpningen av den ekonomiska brottsligheten.

*Bolagsverket* tillstyrker förslaget om att revisorn inte ska ha en absolut skyldighet att avgå efter att ha anmält en misstanke om brott till åklagare. Även *Ekobrottsmyndigheten* är inne på att kravet på revisorns avgång eventuellt kan mjukas upp något.

*Bolagsverket* avstyrker förslaget om att ta bort revisorns skyldighet att granska att skatter m.m. har betalats. Enligt *Rikspolisstyrelsen* minskar skyldigheten risken för oaktsamma överträdelse av reglerna på skatteområdet.

## Skälen för regeringens förslag och bedömning

### *Skyldigheten att agera vid misstanke om brott*

En revisor kan reagera mot förekommande oegentligheter hos en revisionsklient (med revisionsklient avses här och i det följande den som uppdrar åt någon annan att utföra revisionsverksamhet) genom påpekanden och erinringar till företagsledningen och genom anmärkningar i revisionsberättelsen. Därutöver har revisorn en skyldighet att agera vid misstanke om brott från styrelseledamots eller verkställande direktörs sida.

Aktiebolagslagens bestämmelser innebär i huvudsak följande.

En revisor ska utan oskäligt dröjsmål vidta särskilda åtgärder om han eller hon finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till vissa slag av brott, främst bedrägeri-, försäkrings- och bokföringsbrott samt vissa slag av skattebrott (se 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen).

Till att börja med ska revisorn underrätta styrelsen om brottsmisstanken. Senast fyra veckor efter underrättelsen ska revisorn sedan avgå från sitt uppdrag. Samtidigt ska han eller hon anmäla misstanken och grunden för denna till åklagaren. Revisorn behöver dock inte avgå eller göra någon anmälan till åklagaren, om de skadliga verkningarna av brottet dessförinnan har avhjälpits, om brottsmisstanken redan anmälts till polis eller åklagare eller om det misstänkta brottet är obetydligt. Revisorns

avgång och anmälan till åklagare behöver inte föregås av någon under rättelse till styrelsen, om det kan antas att styrelsen inte skulle vidta några skadeförebyggande åtgärder i anledning av underrättelsen eller om en underrättelse av annat skäl framstår som meningslös eller stridande mot syftet med underrättelseskyldigheten.

Revisorn är enligt lagen om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism (penningtvättslagen) även skyldig att granska transaktioner för att kunna upptäcka sådana som han eller hon misstänker eller har skäligen grund att misstänka utgör ett led i penningtvätt eller finansiering av terrorism; om misstanken efter närmare analys kvarstår, ska uppgifter i saken utan dröjsmål lämnas till polisen. De ovan angivna åtgärderna enligt aktiebolagslagen ska inte vidtas om penningtvättslagen är tillämplig.

Vidare finns det i den finansiella lagstiftningen en skyldighet för revisorn att rapportera vissa missförhållanden till Finansinspektionen.

Utredningen föreslår att revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott tas bort, utom såvitt gäller bestickning och mutbrott. Flera remissinstanser är negativa till förslaget och anser att utredningen under skattar anmälningsskyldighetens betydelse för bekämpningen av ekonomisk brottslighet.

Regeringen konstaterar att det i och för sig är svårt eller omöjligt att mäta vilken effekt anmälningsskyldigheten har. Den genomgång av ett antal slumpvis utvalda anmälningar från 2007 som Ekobrottsmyndigheten redovisar i sitt remissvar tyder dock på att en stor andel av anmälningarna leder till lagföring. Att revisorns anmälan normalt görs i ett tidigt skede ger vidare polis och åklagare större möjligheter att arbeta effektivt mot pågående ekonomisk brottslighet.

Som bl.a. *Ekobrottsmyndigheten* framhåller torde anmälningsskyldigheten i varje fall ha en brottsförebyggande effekt som inte bör underskattas. Inte minst stärker lagstiftningen revisorns ställning gentemot en bolagsledning som inte agerar för att åstadkomma rättelse. Skyldigheten är på detta sätt ett värdefullt komplement till andra brottsförebyggande åtgärder och bidrar till att upprätthålla intressenternas förtroende för revisionen.

Inte heller kan en anmälningsskyldighet för revisorn antas utgöra ett incitament för bolagen att avstå från den frivilliga revision som föreslås i denna lagrådsremiss. Ett bolag som vill tillgodogöra sig det mervärde som revisorns arbete ger avstår knappast från revision enbart med anledning av anmälningsskyldigheten, inte minst då regelverket ger en möjlighet för bolaget till självrättelse.

Regeringen anser på grundval av det anförda att revisorns skyldighet att vidta åtgärder vid misstanke om brott huvudsakligen bör kvarstå oförändrad.

Det förtjänar att framhållas att anmälningsskyldigheten inte för med sig att revisorns granskningsuppdrag utökas. Det finns inte någon skyldighet för revisorn att löpande efterforska om brott har begåtts (se prop. 1997/98:99 s. 271). Kostnaden för bolagen torde – i vart fall så länge revisorn inte avgår från uppdraget – vara försumbar.

En annan fråga är huruvida revisorn, som är fallet i dag, bör ha en skyldighet att avgå i förtid, om han eller hon har anmält en brottsmisstanke till åklagare. Utredningen föreslår – som ett moment i sitt för-

slag att ersätta aktiebolagslagens bestämmelser med en skyldighet för revisorn att agera vid misstanke om bestickning eller mutbrott – att revisorn i vissa fall ska få kvarstå som företagets revisor även sedan han eller hon har anmält en misstanke om brott till åklagare.

Skyldigheten för revisorn att avgå har en gång motiverats med att förutsättningarna för ett gott samarbete mellan företagsledningen och revisorn i den aktuella situationen uppenbarligen inte längre är för handen (se prop. 1997/98:99 s. 165 f.).

Regeringen instämmer i utredningens bedömning att det finns skäl att inte låta detta argument vara avgörande. Som *Ekobrottsmyndigheten* påpekar är det inte alltid så att revisorns anmälan leder till att samarbetet mellan revisorn och bolagets ledning blir lidande. Avser misstanken t.ex. den verkställande direktören, kan revisorns agerande tvärtom leda till att styrelsens förtroende för revisorn stärks ytterligare. Kostnaden och andra olägenheter för bolaget vid revisorns förtida avgång kan också vara betydande. Regeringen föreslår därför att revisorn inte ska ha någon ovillkorlig skyldighet att avgå när han eller hon har anmält en brottsmisstanke till åklagare.

I enlighet med utredningens förslag bör dock revisorn, om han eller hon har vidtagit åtgärder vid en misstanke om brott, alltid pröva om han eller hon ska avgå från sitt uppdrag. Regeringen återkommer i författningsskottet till vilka omständigheter som revisorn härvid särskilt bör beakta.

### *OECD:s rekommendationer till Sverige*

Inom Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) pågår sedan lång tid tillbaka ett kontinuerligt arbete med att bekämpa korruption. År 1994 antogs en rekommendation (C/94/75, reviderad 1997 och 2009) om bekämpning av korruption inom internationell handel. Rekommendationen tar sikte på åtgärder för att upptäcka, förebygga och bekämpa korruption av utländska offentliganställda tjänstemän i samband med internationella affärstransaktioner.

Enligt rekommendationen bör OECD:s medlemsstater kräva att revisorer som upptäcker förhållanden som ger anledning att misstänka korruption ska meddela detta till bolagets ledning. Vidare bör medlemsstaterna överväga krav på att revisorer ska underrätta behöriga myndigheter när det finns tecken på korruption.

OECD har under 2005, med stöd av en konvention på området som antogs 1997 och som Sverige har tillträtt (se prop. 1998/99:32), granskat hur Sverige har följt rekommendationen. Granskningen utmynnade i en rapport, i vilken konstateras att Sverige inte har följt rekommendationen på de två nämnda punkterna. Enligt OECD:s rapport, som utgår från att revisionsklienten är ett aktiebolag, bör regelverket skäpas så att revisorns skyldighet att anmäla misstanke till styrelsen om bestickning och mutbrott i samband med internationell handel gäller oavsett vem det är som inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till det misstänkta brottet. Dessutom bör det övervägas om revisorns skyldighet att anmäla misstanke om bestickning och mutbrott till behörig myndighet bör utvidgas på motsvarande sätt och gälla även om den ekonomiska

skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av gärningen har avhjälpats och även om det misstänkta brottet är obetydligt.

Enligt aktiebolagslagen gäller revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott endast när det är en styrelseledamot eller den verkställande direktören som misstanken avser. Det är mot bakgrund av det stora allmänna intresset av att förhindra och förebygga korruption viktigt att som en principiell utgångspunkt slå fast att korruption som revisorn upptäcker vid sin granskning ska anmälas till åklagare, oavsett på vilken nivå i bolagets organisation som korruptionen förekommit. Om revisorns misstanke om brott gäller bestickning eller mutbrott, bör skyldigheten att vidta åtgärder gälla oavsett vem det är som inom ramen för bolagets verksamhet är föremål för misstanke. Skyldigheten bör, liksom i dag, gälla alla fall av bestickning och mutbrott och inte endast sådana gärningar som faller under rekommendationens formella tillämpningsområde.

Det saknas skäl att införa motsvarande bestämmelser om revisorns skyldighet att agera vid misstänkt korruption när revisionsklienten inte är ett aktiebolag. God revisionssed, som gäller för all lagstadgad revision, får i detta avseende huvudsakligen anses ha samma innehåll som aktiebolagslagen.

När det gäller frågan om revisorn alltid ska vara skyldig att anmäla en misstanke om brott till åklagaren anser regeringen att det befintliga regelverket har en lämplig utformning, också när det gäller bestickning och mutbrott. Revisorn bör inte heller fortsättningsvis vara skyldig att göra någon anmälan till åklagaren, om de skadliga verkningarna av brottet har avhjälpats eller om det misstänkta brottet är obetydligt.

### *Skyldigheten att göra vissa anmärkningar i revisionsberättelsen*

Revisorn är skyldig att i förekommande fall i revisionsberättelsen anmärka om han eller hon har funnit att bolaget inte har fullgjort sin skyldighet enligt skattebetalningslagen (1997:483) att göra skatteavdrag, anmäla sig för registrering, lämna skattedeklaration, eller i rätt tid betala skatter och avgifter. Om bolaget inte har fullgjort dessa skyldigheter, ska revisorn genast sända en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket (9 kap. 34 och 37 §§ aktiebolagslagen). Skyldigheten för revisorn att skicka en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket gäller även i vissa andra fall, t.ex. om den innehåller uttalanden om att årsredovisningen inte har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning (s.k. orena revisionsberättelser).

Motsvarande bestämmelser finns i andra associationsrättsliga lagar.

Syftet med gransknings- och rapporteringsskyldigheten är att se till att beskattningssystemet är effektivt och att de skattskyldiga inte skaffar sig obehöriga skattekrediter på det allmännas bekostnad genom att dröja med betalningen eller genom att underlåta att betala skatter och avgifter. Kravet på att sända in orena revisionsberättelser till Skatteverket motiveras också med att de riktar uppmärksamhet mot företag med bristfällig redovisning, även om det krävs en djupare granskning för att avgöra om revisionsanmärkningen har någon skattemässig betydelse. En oren revisionsberättelse kan i sig eller tillsammans med andra omständigheter utgöra

skäl för Skatteverket att granska företaget närmare (se vidare prop. 1984/85:30 s. 11 och prop. 2001/02:25 s. 95 f.).

Revisorns skyldighet att göra anmärkningar som tar sikte på företagens skyldigheter enligt skattebetalningslagen i revisionsberättelsen samt att sända orena revisionsberättelser till Skatteverket innebär fördyringar för företagen. Till skillnad från när det gäller revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott innebär den här aktuella skyldigheten att revisorns lagstadgade granskningsuppdrag utökas.

Som redan anförts motiveras revisorns skyldighet att anmärka på brister när det gäller skatter och avgifter med att företagen inte skulle få obehöriga skattekrediter. Enligt utredningen har detta syfte blivit överspelat på grund av de möjligheter som Skatteverket i dag har att följa hur den skattskyldiges skyldigheter enligt skattebetalningslagen uppfylls, främst genom skattekontona.

Regeringen kan dock konstatera att skattekontosystemet inte har så stor betydelse i sammanhanget som utredningen tillmäter det. Dess främsta uppgift är att förenkla redovisningen och betalningen av skatter och avgifter för arbetsgivare och andra skattskyldiga. Detta sker bl.a. genom att avdragen skatt, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt kan redovisas i en och samma skattedeklaration och samtidigt betalas in till ett gemensamt konto. Ett annat syfte är att förenkla Skatteverkets uppbörd av redovisade belopp genom att betalningar bokförs på inbetalarnas skattekonto utan att det sker någon avräkning mellan olika skatter och avgifter. Där emot har skattekontosystemet inte gett Skatteverket bättre möjligheter att löpande kontrollera att skatter och avgifter redovisas och betalas i föreskriven ordning. Här är verket på samma sätt som tidigare hänvisat till regler som ligger utanför kontosystemet.

Utredningen noterar att Skatteverket får förhållandevis få orena revisionsberättelser från revisorer och att en stor andel av dessa innehåller anmärkningar om att årsredovisningen inte har upprättats i rätt tid eller att skatter och avgifter inte har betalats i rätt tid. Skatteverket har emellertid i ett s.k. riksprojekt under 2008 erfarit att skattefelet är förhållandevis stort i bolag vars revisorer har lämnat orena revisionsberättelser. De orena revisionsberättelserna är en viktig källa i urvalsarbetet och leder ofta till fördjupade granskningsinsatser hos Skatteverket. I nuläget saknas det en fungerande teknisk lösning som gör det möjligt för Skatteverket att få del av informationen i de orena revisionsberättelserna direkt från Bolagsverket.

Revisorn har allmänt sett en viktig funktion genom att upptäcka och påtala felaktigheter för företagets ledning och därigenom främja att det lämnas riktiga uppgifter i redovisning och i deklarerationer. Denna funktion stärks av de här aktuella skyldigheterna för revisorn, som bl.a. bidrar till att upprätthålla respekten för skattebetalningslagen. Skyldigheterna ger företagen ett ytterligare incitament att agera riktigt och stärker villigheten att ta till sig revisorns synpunkter för att undvika orena revisionsberättelser. Även om revisorns granskning av företagens skyldigheter enligt skattebetalningslagen inte föranleder särskilt många orena revisionsberättelser, är denna förebyggande effekt av värde och bidrar granskningen till att upprätthålla förtroendet för revisionen.

Mot denna bakgrund bör revisorns skyldighet kvarstå att göra anmärkningar som tar sikte på företagens skyldigheter enligt skattebetalnings-

lagen i revisionsberättelsen samt att sända orena revisionsberättelser till Skatteverket.

### *Upplysningsplikt under förundersökning i brottmål*

Enligt aktiebolagslagen får revisorn inte till en enskild aktieägare eller till någon utomstående obehörigen lämna upplysningar om sådana bolagets angelägenheter som revisorn får kännedom om vid uppdragets fullgörande, om det kan vara till skada för bolaget (9 kap. 41 §). Motsvarande tystnadsplikt gäller enligt flera andra associationsrättsliga lagar, t.ex. lagen om ekonomiska föreningar (8 kap. 16 §). I revisorslagen (2001:883) finns ytterligare bestämmelser om tystnadsplikt för revisorn (26 §).

Vid utredning av misstänkt brottslighet inom ramen för verksamheten i ett företag finns det ofta ett starkt intresse för polis och åklagare att få upplysningar direkt från företagets revisor. Enligt den associationsrättsliga lagstiftningen är därför revisorn, utan hinder av tystnadsplikten, skyldig att lämna upplysningar om företagets angelägenheter till den som leder en förundersökning i brottmål (se t.ex. 9 kap. 46 § andra stycket aktiebolagslagen). I försäkringsrörelselagen saknas dock motsvarande bestämmelser.

Utredningen föreslår att bestämmelserna om revisorns skyldighet att på begäran lämna uppgifter till en förundersökningsledare tas in i revisorslagen i stället för i de associationsrättsliga lagarna.

Skälet för utredningens förslag är att upplysningsskyldigheten bör gälla generellt, oavsett i vilken form det reviderade företaget bedrivs. Lagtekniskt framstår det dock som mest lämpligt att upplysningsskyldigheten, som i dag, regleras i respektive associationsrättslig lag (se även prop. 2004/05:85 s. 325). I dessa lagar finns, förutom de grundläggande bestämmelserna om tystnadsplikt, även andra föreskrifter om upplysningsskyldighet, t.ex. gentemot medrevisor och konkursförvaltare. Vid denna bedömning finns det inte anledning att, som utredningen föreslår, i viss mån utvidga upplysningsskyldighetens omfattning. Däremot bör försäkringsrörelselagen kompletteras med en bestämmelse om den här aktuella upplysningsskyldigheten.

Om revisorn har agerat med anledning av bestämmelserna om misstanke om brott (9 kap. 44 § aktiebolagslagen) eller enligt penningtvättslagen (3 kap. 1 § den lagen), svarar revisorn enligt 29 kap. 2 § aktiebolagslagen för skada endast om han eller hon har haft skälig anledning att anta att uppgifterna var oriktiga. Motsvarande bestämmelser såvitt avser penningtvättslagen finns i lagen om ekonomiska föreningar, stiftelselagen och revisionslagen. Däremot saknas det i de aktuella lagarna bestämmelser som begränsar revisorns skadeståndsansvar när uppgifter har lämnats till en förundersökningsledare. Försäkringsrörelselagen, sparbankslagen och lagen om medlemsbanker saknar helt bestämmelser om begränsning i revisorns skadeståndsansvar.

Regleringen av vilka begränsningar av revisorns skadeståndsansvar ska gälla när uppgifter har lämnats till en förundersökningsledare eller enligt penningtvättslagen bör lämpligen vara enhetlig och omfatta alla företagsformer. Detta kräver ändringar i aktiebolagslagen, lagen om ekon-



omiska föreningar, stiftelselagen, revisionslagen, försäkringsrörelselagen, sparbankslagen och lagen om medlemsbanker.

## 7 Vilka företag ska vara föremål för revision?

### 7.1 En större valfrihet för företagen

**Regeringens bedömning:** Revisionsplikten, dvs. skyldigheten att ha en kvalificerad revisor, bör inskränkas.

**Utredningens bedömning:** Överensstämmer med regeringens bedömning (se betänkandet s. 177 f.).

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser, bl.a. *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet*, *Nutek*, *Företagarna* och *Svenska Bankföreningen*, instämmer i utredningens bedömning eller lämnar den utan invändning. Några remissinstanser, bl.a. *Göta hovrätt*, *Kronofogdemyndigheten* och *Skatteverket*, anser att någon inskränkning av revisionsplikten inte bör göras. Även *Bolagsverket* uttalar tveksamhet men tror att reformen sammantaget kan leda till en effektivare marknad. *Ekobrottsmyndigheten*, som i och för sig är kritisk mot flera av utredningens förslag och bedömningar, pekar på att förenklade regler för företagare är en viktig del i det brottsförebyggande arbetet. *FAR SRS* förklarar att föreningen är i grunden positiv till förändringar som medför ökad valfrihet och eget ansvarstagande i näringslivet men menar att utredningen inte har analyserat förändringens konsekvenser för näringsliv och samhälle på ett övertygande sätt.

**Skälen för regeringens bedömning:** Revisorn är ett av aktiebolagets organ. Bestämmelserna om revision fyller en väsentlig funktion i det regelverk som är grunden för företagen. För aktieägarna är det viktigt att bolagets verksamhet och ställning kontrolleras av en sakkunnig, opartisk och självständig person. Även företagsledningen drar nytta av en kompetent granskning.

Också för bolagets borgenärer, anställda och det allmänna finns ett intresse av en ändamålsenlig kontroll av att bolaget förvaltas på ett lagligt sätt. Revisionen ger också vissa garantier för att företagets redovisning avspeglar företagets ställning och resultat på ett korrekt sätt.

I många små och medelstora aktiebolag är bolagets ägare och dess ledande befattningshavare samma personer. Revisionens betydelse som skydd för ägarnas intressen är där mindre än i större bolag. Många små aktiebolag har inte heller några externa finansiärer eller långfristiga kreditgivare, varför revisionen av sådana bolag saknar betydelse även för den kategorin intressenter.

Enligt utredningen saknas ett entydigt besked om huruvida räkenskaperna generellt är av bättre kvalitet i företag med revisor än i företag av samma storlek som inte har revisor. Visserligen ligger det enligt regeringens mening nära till hands att anta att så är fallet. Som *Skatteverket* anför torde en inskränkt revisionsplikt medföra en ökning av både medvetna och omedvetna fel i företagets räkenskaper. Enligt en dansk undersökning är andelen bolag som har upprättat en årsredovisning som inne-

håller fel – visserligen inbegripet formella fel som inte har någon betydelse för om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets ställning och resultat – och som har valt bort revision 29,5 procent jämfört med 24,4 procent för bolag som inte har valt bort revision.<sup>9</sup> Av stor betydelse för redovisningens kvalitet är emellertid även om bokföringen utförs av personer med erforderlig kompetens. Det bör också noteras att det bedrivs näringsverksamhet i hundratusentals enskilda firmor och handelsbolag som redan enligt gällande rätt saknar skyldighet att ha någon kvalificerad revisor.

Revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott behandlas i avsnitt 6.2. När det gäller revisionens allmänna betydelse för bekämpningen av ekonomisk brottslighet har den säkerligen en viss, om än inte mätbar, effekt för att motverka att sådan brottslighet begås med aktiebolag som redskap. Däremot finns det inte skäl att anta att en inskränkning av revisionsplikten skulle öka risken för ekonomisk brottslighet i aktiebolag på något mer påtagligt sätt. Revisorns möjligheter att i praktiken upptäcka oegentligheter är också begränsade.

Den associationsrättsliga lagstiftningen är i första hand inriktad på att reglera privaträttsliga förhållanden. Den omständigheten att revision får antas ha en viss brottsförebyggande effekt utgör, ställt mot kostnaden för revisionen, inte ett tillräckligt starkt skäl för att ha kvar revisionsplikten oinskränkt.

Revisionens betydelse för Skatteverkets verksamhet behandlas i avsnitt 7.2 och 11. Som regeringen redovisar där är det svårt att bedöma vilken effekt en inskränkning av revisionsplikten skulle få på skattefelets storlek och arbetet med att begränsa detta. Det måste dock tas hänsyn till risken för att en inskränkning av revisionsplikten leder till ett ökat skattefel. Enligt regeringens mening bör risken för ett ökat skattefel inte hindra en reform.

Som anförs i avsnitt 5 är det ett viktigt inslag i regeringens politik att stärka företagets konkurrenskraft och skapa förutsättningar för fler och växande företag, tillväxt i ekonomin och ökad sysselsättning. De mätningar som Nutek har gjort tyder på att omkring 70 procent av de administrativa kostnader som kan hänföras till det associationsrättsliga regelverket för aktiebolagens del avser revision (Näringslivets administrativa kostnader för associationsrätt, R 2008:02 s. 20). Och enligt vad utredningen redovisar uppgår den genomsnittliga kostnaden för revisionen för de 160 000 minsta aktiva aktiebolagen – bolag med en omsättning på upp till tre miljoner kronor per år och högst tre anställda – till 15 000 kronor per bolag.

Vilka företag som ska revideras regleras i EU:s fjärde och sjunde bolagsrättsliga direktiv, som tillåter medlemsstaterna att i nationell lag undanta små och medelstora företag från revisionsplikt. Det står klart att den internationella utvecklingen går mot en mindre omfattande revisionsplikt. Sedan Finland och Danmark nu har avskaffat revisionsplikten för de små aktiebolagen är Sverige i stort sett ensamt inom EU om att ha en revisionsplikt för små företag. Övriga EU-länder – förutom Malta – har i

<sup>9</sup> Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Evaluering af erfaringer med lempet revisionspligt, notat 8. december 2009.

olika omfattning utnyttjat den möjlighet till undantag från revisionsplikten som EU-rätten ger. I Norge är dock revisionsplikten fortsatt inskränkt.

Revisionsstandarder anger hur en revision ska planeras, genomföras och avrapporteras. De internationella revisionsstandarderna ISA (International Standards on Auditing) tillämpas i princip i Sverige i form av Revisionsstandard i Sverige RS. Revisorsdirektivet kommer sannolikt att leda till att ISA antas för tillämpning inom EU. Det är för närvarande osäkert huruvida ISA kommer att anpassas till små företag. Regelverket om revision tycks i stället bli alltmer komplicerat på grund av den internationella utvecklingen, som över huvud taget sällan tar hänsyn till revisionen av små företag. Denna utveckling talar för en inskränkning av revisionsplikten.

Trots revisionens nyss nämnda positiva betydelse för företagen och deras intressenter framstår det mot denna bakgrund som ändamålsenligt att inskränka revisionsplikten. Regeringen anser sålunda, liksom utredningen, att tiden är mogen för att i större omfattning utnyttja de möjligheter som EU-rätten ger till undantag från revisionsplikten, med beaktande av andra viktiga intressen och skyddet för ägarminoriteten. Regelverket om revisionsplikt ska inte vara mer omfattande än vad som verkligen är motiverat.

I sammanhanget kan det anmärkas att det inte var förrän på 1980-talet som de små aktiebolagen underkastades revisionsplikt. Det saknas anledning att befara att aktiebolagsformen som sådan skulle råka i vanrykte, om vissa aktiebolag nu återigen skulle undantas från denna plikt.

Som anförs ovan är revisionen värdefull för många aktiebolag. De bolag som med regeringens förslag inte längre ska behöva ha någon revisor bör därför kunna ha revision på frivillig grund.

När revisionsplikten inskränks för aktiebolag, bör revisionsplikten i linje härmed inskränkas även för andra företagsformer, t.ex. vissa handelsbolag, och för utländska filialer.

Regeringen behandlar i det följande först vilka företag som ska omfattas av reformen (*avsnitt 7.2*). Mot bakgrund av att EU-rätten innehåller bestämmelser om revisionsplikt för bl.a. de största aktiebolagen (jfr *avsnitt 4.2*) och att revisionsplikten bör bestå för vissa företag, måste det göras en avgränsning mellan företag som ska vara revisionspliktiga och företag som inte ska vara det. Denna avgränsning bör, i likhet med vad som är fallet i EU-rätten och i bl.a. 9 kap. 13 § aktiebolagslagen, göras med hjälp av ett gränsvärde. För vissa andra företag än aktiebolag finns redan ett gränsvärde som är utslagsgivande (se t.ex. 8 kap. 5 § lagen om ekonomiska föreningar). Beträffande de företagen är frågan om det befintliga gränsvärdet bör höjas. Det bör även övervägas om gränsvärdet för när vissa företag, bl.a. aktiebolag, ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen bör höjas.

Därefter tar regeringen ställning till om revision ska vara huvudregel eller ej (*avsnitt 7.3*). Den frågan har i princip enbart bäring på aktiebolagen och avgör bl.a. om ett aktiebolag som inte längre är revisionspliktigt ska vidta någon aktiv åtgärd för att upphöra att vara föremål för revision.

## 7.2 Vilka företag bör även framdeles vara revisionspliktiga?

**Regeringens förslag:** Ett privat aktiebolag ska, något förenklat, ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor, om bolaget uppfyller mer än ett av följande tre delvärden: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 3 personer, 2. balansomslutning över 1,5 miljoner kronor och 3. nettoomsättning över 3 miljoner kronor. Detsamma ska gälla för ett handelsbolag i vilket en eller flera juridiska personer är delägare, om bolaget uppfyller det nämnda gränsvärdet, och för en utländsk filial som uppfyller det nämnda gränsvärdet.

Ett handelsbolag och en ideell förening ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om företaget uppfyller mer än ett av följande delvärden: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 50 personer, 2. balansomslutning över 40 miljoner kronor och 3. nettoomsättning över 80 miljoner kronor. Detsamma ska gälla för aktiebolag, ekonomiska föreningar och stiftelser.

Det krävs att den angivna nivån har uppnåtts två år i sträck.

**Regeringens bedömning:** Revisionsplikten bör bestå för alla finansiella företag och för stiftelser som är skyldiga att upprätta årsredovisning.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag (betänkandet s. 177 f.). Utredningen föreslår ett högre gränsvärde för revisionsplikten för aktiebolag, handelsbolag och utländska filialer. Vidare föreslår utredningen att endast vissa publika aktiebolag – de som uppfyller gränsvärdet eller har aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev upptagna till handel på en reglerad marknad – ska vara skyldiga att ha en kvalificerad revisor. Enligt utredningens lagförslag ska handelsbolag, i vilka samtliga bolagsmän är juridiska personer, ha minst en kvalificerad revisor även om bolaget inte uppfyller gränsvärdet. Utredningen saknar förslag om ett höjt gränsvärde för när stiftelser ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser, bl.a. *Finansinspektionen*, *Företagarna*, *Svenska Bankföreningen* och *Svenskt Näringsliv*, tillstyrker utredningens förslag eller lämnar det utan invändning. *Göta hovrätt*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Ekonomistyrningsverket*, *Skatteverket* och *FAR SRS* förespråkar däremot att gränsvärdet för revisionsplikt sätts avsevärt lägre eller att förändringen genomförs stegvis, med en mellankommande utvärdering. *Handelshögskolan vid Umeå universitet* anför att företagen själva i allmänhet förespråkar ett lågt gränsvärde; det finns enligt högskolan därför skäl att sätta ett sådant. Bland andra *Sveriges Aktiesparares Riksförbund* anser att samtliga publika aktiebolag bör vara skyldiga att ha minst en kvalificerad revisor. *Kooperativa Förbundet* anser att små ekonomiska föreningar inte ska vara skyldiga att ha minst en revisor. *Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer* anser att kommunala företag alltid ska ha minst en kvalificerad revisor.

## Skälen för regeringens förslag och bedömning

### *Gränsvärdet för revisionsplikt*

Ett aktiebolag är skyldigt att ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor. Något gränsvärde som bestämmer revisionspliktens omfattning finns alltså inte. Däremot finns ett sådant gränsvärde för vissa andra företagsformer. Sålunda är t.ex. alla handelsbolag revisionspliktiga som uppfyller mer än ett av följande villkor: medelantal anställda 50 personer, balansomslutning 25 miljoner kronor och nettoomsättning 50 miljoner kronor ("50/25/50"). Gränsvärdet används även i redovisningslagstiftningen (se avsnitt 10).

Det nämnda gränsvärdet avgör även om en ekonomisk förening är skyldig att ha en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Det återkommer vidare i aktiebolagslagen som avgörande för om aktiebolaget måste ha en sådan revisor.

En utgångspunkt för regeringens ställningstagande i fråga om vilket gränsvärde som bör gälla för revisionsplikt är att den nya valfrihet som erbjuds i fråga om revision ska gälla för så många företag som möjligt, med beaktande av de negativa konsekvenser en inskränkning av revisionsplikten kan få för företagets intressenter. Frågan har i första hand betydelse för aktiebolagen.

Utredningen föreslår att EU-rättens möjligheter att undanta företag från revisionsplikt ska utnyttjas fullt ut (jfr artiklarna 11 och 51 i det fjärde bolagsrättsliga direktivet). Detta innebär, något förenklat, att företag som uppfyller mer än ett av följande tre delvärden ska vara revisionspliktiga: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 50 personer, 2. balansomslutning över 41,5 miljoner kronor och 3. nettoomsättning över 83 miljoner kronor. Härigenom skulle, enligt utredningens beräkningar, omkring 325 000 aktiebolag, eller 97 procent av det totala antalet aktiebolag, undantas från revisionsplikt. Med andra ord skulle endast de 10 000 största aktiebolagen behöva ha minst en revisor.

Som utredningen, med stöd av bl.a. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF*, framhåller har ett gränsvärde med högt satta delvärden stora sakliga fördelar.

En sådan fördel är att det, med ett högt gränsvärde, för det stora flertal aktiebolag inte behöver råda någon tvekan om huruvida bolaget i fråga är skyldigt att ha en revisor eller inte. Så är fallet eftersom antalet små aktiebolag är så mycket större än de aktiebolag som ligger runt det gränsvärde som EU-rätten tillåter; därtill kommer att det kan förväntas att de medelstora aktiebolagen i stor utsträckning väljer att ha kvar sin revisor. Vidare minskar med ett högt gränsvärde risken för att bolaget över tid pendlar mellan revisionsplikt och icke revisionsplikt, med den osäkerhet för bolaget och dess intressenter detta för med sig.

Ett högt gränsvärde för revisionsplikt står också i samklang med vad som gäller i många andra medlemsstater i EU. Bland andra Tyskland, Nederländerna och Storbritannien har i princip fullt ut använt sig av det utrymme som EU-rätten ger att undanta företag från revisionsplikt. Dessa medlemsstater nämns ofta som ett föredöme när det gäller regelförenklning för företagen. Såvitt utredningen har erfarit, bl.a. vid de studiebesök

som har gjorts, har de höga gränsvärdena i de tre länderna inte lett till några oönskade konsekvenser.

Flera remissinstanser, bl.a. *Skatteverket* och *FAR SRS*, anför emellertid att utredningens förslag innebär en alltför dramatisk förändring vars konsekvenser är svåra att överblicka. Det föreslagna gränsvärdet ligger också avsevärt högre än vad som sedan en tid tillbaka gäller för revisionsplikt i Danmark och Finland. Ett alternativt gränsvärde som förs fram av t.ex. *FAR SRS* är att företag som uppfyller mer än ett av delvärdena 1. antal anställda 3, 2. balansomslutning 1,5 miljoner kronor, 3. nettoomsättning 3 miljoner kronor ska vara revisionspliktiga. Detta motsvarar 28 procent av aktiebolagen.

Av stor betydelse i sammanhanget är intresset av att aktiebolagens bokföring håller en hög kvalitet och är i god ordning. Situationen i andra medlemsstater låter sig i det avseendet inte utan vidare jämföras med svenska förhållanden. Skatteverket har sålunda fört fram farhågor om att en alltför snabbt genomförd förändring av revisionspliktens omfattning kan få betydande offentligfinansiella konsekvenser. Verket befarar att antalet fel, såväl medvetna som omedvetna, i aktiebolagens räkenskaper och i förlängningen därmed även i deras deklarationer kommer att öka om revisionsplikten inskränks.

En inskränkning av revisionsplikten måste ske med beaktande av risken för sådana oönskade konsekvenser utan att syftet med reformen, att öka valfriheten för de små företagen, för den skull förfelas.

För bolagets intressenter blir reformens konsekvenser lättare att hantera ju färre aktiebolag som omfattas. En förhållandevis försiktig förändring ger bland andra kreditgivare, kunder och leverantörer större möjligheter att anpassa sig till att alla aktiebolag inte längre har revisor. Detsamma gäller berörda myndigheter, t.ex. Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket. Det finns alltså anledning att gå försiktigt fram.<sup>10</sup>

Regeringen är mot den angivna bakgrunden inte beredd att nu gå fullt så långt i fråga om gränsvärdet som utredningen föreslår. Den faktiska besparing som utredningens förslag för med sig för företagen uppväger enligt regeringens mening inte de nackdelar som uppkommer vid en så snabb och genomgripande förändring. Gränsvärdets delvärden bör i stället, som flera remissinstanser föreslår, bestämmas till 3 anställda, 1,5 miljoner kronor i balansomslutning och 3 miljoner kronor i nettoomsättning. Härigenom undantas 72 procent av aktiebolagen från revisionsplikt.

Med utgångspunkt i Skatteverkets s.k. skattefelskarta har en uppskattning gjorts av det skattebortfall som kan uppstå. Skattebortfallet är dock svårbedömt och uppskattningen är påtagligt osäker. Regeringen kommer därför att följa genomförandet av reformen noga och utvärdera dess effekter. Som en del av en sådan utvärdering kommer regeringen att analysera om fördelarna med att slopa revisionsplikten för ännu fler företag är större än nackdelarna och därvid också överväga att ta ytterligare steg.

Regeringen återkommer till revisionens betydelse för skattefelet i avsnitt 11.1.

<sup>10</sup> Jfr Thorell och Norberg, Revisionsplikten i små aktiebolag, rapport från Svenskt Näringsliv, mars 2005.

Ett gränsvärde av samma typ, men med högre delvärden, används redan i dag i redovisningslagstiftningen för att dela in företag i mindre och större företag (se t.ex. 1 kap. 3 § årsredovisningslagen [1995:1554] och avsnitt 10). *Bolagsverket* anför att det är svårt för verket att övervaka om gränsvärdet uppfylls och att det skulle vara en fördel om kriterierna för större och mindre företag kunde konstrueras på ett enklare sätt.

Regeringen har förståelse för *Bolagsverkets* synpunkt, men anser ändå att modellen är ändamålsenlig. Den används sedan länge inom EU-rätten. Årsredovisningen innehåller de uppgifter som är nödvändiga för att företagen ska kunna bedöma om gränsvärdet uppfylls eller ej. Ett sätt att underlätta *Bolagsverkets* övervakning skulle, som verket föreslår, kunna vara att införa en skyldighet för företagen att på årsredovisningen ange om de inte är revisionspliktiga. Ett ökat uppgiftslämnande ligger dock inte i linje med regeringens strävan efter regelförenkling. Vidare kommer det, som anges i avsnitt 7.3, ändå att framgå av årsredovisningen, direkt eller indirekt, om den är revisorsgranskad eller ej.

En särskild fråga, som *Bolagsverket* tar upp, är vad som bör gälla för nybildade aktiebolag. Gränsvärdets utformning för nämligen med sig att om ett aktiebolag uppfyller mer än ett av delvärdena så ska detta beaktas först om bolaget uppfyller samma delvärden också påföljande år. Med andra ord skulle ett nybildat aktiebolag inte behöva ha någon revisor förrän efter två år, även om bolaget redan från början uppfyller minst två av delvärdena.

Det kan tyckas vara naturligt att revisionsplikt gäller även i de i och för sig fåtaliga fall som det handlar om. Det finns dock skäl som talar mot en sådan särlösning. Ett sådant skäl är att det inte, om det inte är nödvändigt, bör ställas krav på att en extra bolagsstämma hålls för val av revisor när verksamheten startar. Vidare får det antas att ledningen för ett bolag som redan vid bildandet eller snart efter bildandet kan väntas uppfylla minst två av delvärdena av affärsmässiga skäl väljer att ha en revisor. Regeringen är mot den skisserade bakgrunden inte beredd att föreslå någon särlösning för nystartade bolag.

### *Kompetenskrav på revisorn*

Vilka krav bör då ställas på revisorn i de bolag som även framdeles ska vara underkastade revisionsplikt?

Som framgår ovan ska enligt gällande rätt samtliga aktiebolag ha minst en kvalificerad revisor, dvs. en auktoriserad revisor eller godkänd revisor. Vissa aktiebolag – 50/25/50-bolagen – ska ha minst en revisor med särskilda kvalifikationer: en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen (9 kap. 13 § aktiebolagslagen).

I likhet med utredningen anser regeringen att ett sådant krav bör finnas för de allra största bolagen även i fortsättningen. Till skillnad från när det gäller gränsvärdet för revisionsplikt finns det inte några offentligfinansiella skäl mot att höja gränsvärdet i enlighet med vad utredningen föreslår. En sådan höjning är också naturlig mot bakgrund av vad regeringen föreslår i fråga om gränsvärdena i redovisningslagstiftningen (se avsnitt 10) och möter inte invändningar från remissinstanserna. Gränsvärdets delvärden såvitt avser balansomslutning och nettoomsättning bör

dock avrundas. De bolag som uppfyller gränsvärdet 50/40/80 bör alltså vara skyldiga att ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen.

För ett aktiebolag som underskrider gränsvärdet 50/40/80 bör det, om bolaget inte underskrider gränsvärdet 3/1,5/3 och väljer bort revisionen, räcka att ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor utan krav på att revisorn ska ha avlagt revisorsexamen. Detta är i linje med vad som i dag gäller för aktiebolag som inte uppfyller gränsvärdet 50/25/50 (se 9 kap. 12 och 13 §§ aktiebolagslagen).

### *Publika aktiebolag m.fl.*

Publika aktiebolag bör även fortsättningsvis vara revisionspliktiga. Dessamma bör, med hänsyn till revisorns särskilda uppgift i sådana bolag, gälla för aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning (jfr prop. 2004/05:178 s. 44 f.).

Enligt regeringens mening finns det inte, som *Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer* förordar, anledning att införa särskilda bestämmelser om revision av företag som ägs av en kommun. Ingenting hindrar dock att en kommun föranstaltar om att kommunalt ägda företag även fortsättningsvis ska vara underkastade revision, oavsett företagets storlek (se avsnitt 7.3).

### *Koncerner*

Enligt det sjunde bolagsrättsliga direktivet ska varje koncernredovisning granskas av en eller flera kvalificerade revisorer (se artikel 37).

Direktivet är tillämpligt om antingen moderföretaget eller ett eller flera av dotterföretagen är aktiebolag eller, om alla obegränsat ansvariga delägare är aktiebolag eller liknande, handelsbolag. Emellertid får enligt direktivet undantag göras för bolag som inte uppfyller ett gränsvärde med delvärdena antal anställda 250 personer, balansomslutning 163 miljoner kronor och nettoomsättning 326 miljoner kronor (se även avsnitt 4.2).

Enligt regeringens mening är det inte lämpligt att ställa upp ett särskilt gränsvärde för koncerner, eftersom en sådan modell skulle kunna användas för att kringgå revisionsplikten. Också enkelhetsskäl talar mot ett särskilt gränsvärde för koncerner. Samma gränsvärde bör alltså gälla för koncerner som för de enskilda företagen. Om koncernen uppfyller gränsvärdet, bör moderföretaget vara revisionspliktigt, även om moderföretaget inte ensamt uppfyller gränsvärdet. Däremot bör inte revisionsplikt inträda enbart på den grunden att företaget ingår i en koncern. Det sagda överensstämmer med utredningens förslag.

### *Finansiella företag*

Som anges i avsnitt 4.1 är finansiella företag, t.ex. bankaktiebolag och försäkringsaktiebolag, skyldiga att ha minst en revisor. I många fall är detta något som följer av den särskilda reglering av finansiella företag som finns i EU-rätten. Företagen står vidare under tillsyn av Finansinspektionen.



De företag som är verksamma på finans- och försäkringsmarknaderna har en central betydelse för näringslivet. Det bör enligt regeringens mening inte komma i fråga att nu inskränka revisionsplikten för dessa företag.

De finansiella företag som i dag är revisionspliktiga bör alltså vara det även i framtiden. Utredningen, som gör samma bedömning, föreslår med anledning härav att det i aktiebolagslagens bestämmelser om vilka bolag som ska ha minst en revisor ska tas in en uppräkningslista av de finansiella företag som drivs i aktiebolagsform och som är revisionspliktiga. I enlighet med den lagtekniska strukturen som gäller för de associationsrättsliga lagarna på det finansiella området är det dock mer lämpligt att särregleringen om revisionsplikt för finansiella företag som drivs i aktiebolagsform förs in i respektive lag.

Också de särskilda krav på revisorns kvalifikationer och antalet revisorer som finns i viss lagstiftning på området, t.ex. i fråga om hypoteksinstitut och vissa understödsföreningar, bör kvarstå sakligt oförändrade. Dock bör kravet på kvalifikationer när det gäller revisorn för en börs och clearingorganisation, efter mönster av vad som gäller för flertalet andra finansiella företag, skärpas något i lagen. Minst en revisor i ett sådant företag bör vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

### *Övriga företagsformer*

Ett handelsbolag som uppfyller gränsvärdet 50/25/50 är skyldigt att ha minst en kvalificerad revisor. Detsamma gäller handelsbolag med en eller flera juridiska personer som delägare (se prop. 1998/99:130, del 1, s. 281 och 365). Den senare kategorin utgör en knapp femtedel av samtliga handelsbolag.

Det fjärde bolagsrättsliga direktivet föreskriver revisionsplikt för handelsbolag om alla obegränsat ansvariga delägare är aktiebolag eller handelsbolag som i sin tur ägs av aktiebolag eller jämförbara företagsformer. Direktivet ger dock medlemsstaterna samma möjlighet att göra undantag från revisionsplikt för dessa handelsbolag som för aktiebolag.

Enligt regeringens mening saknas det anledning att i fråga om revisionspliktens omfattning behandla handelsbolag som har en eller flera juridiska personer som delägare annorlunda än aktiebolag. I sådana handelsbolag finns i praktiken en begränsning av det personliga ansvar som annars kännetecknar handelsbolagsformen. Ett handelsbolag av det nämnda slaget bör alltså vara skyldigt att ha minst en kvalificerad revisor endast om bolaget uppfyller det gränsvärde som också föreslås gälla för aktiebolag, dvs. 3/1,5/3. Om bolaget uppfyller gränsvärdet 50/40/80, bör revisorn vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

När det gäller flertalet handelsbolag, nämligen de som saknar juridiska personer i delägarkretsen, är situationen annorlunda. Som nämnts är dessa handelsbolag inte revisionspliktiga, om de inte uppfyller gränsvärdet 50/25/50. Antalet handelsbolag som gör det är enligt utredningen ett drygt femtiotal. I likhet med gränsvärdet som avgör om ett aktiebolag

ska ha minst en revisor som är auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen bör gränsvärdet justeras uppåt.

Stiftelser är skyldiga att ha minst en revisor. En stiftelse som enligt bokföringslagen är skyldig att upprätta årsredovisning är också skyldig att ha minst en kvalificerad revisor (se 4 kap. 4 § stiftelselagen).

Regeringen har nyligen redovisat sin bedömning att den nuvarande kopplingen mellan skyldigheten att upprätta årsredovisning och skyldigheten att ha minst en kvalificerad revisor bör bestå (se prop. 2008/09:84 s. 49 f.). Härvid anfördes bl.a. att en stiftelse saknar ägare eller medlemmar som kan vaka över och skydda stiftelsens ändamål.

Det finns inte skäl att nu göra någon annan bedömning.

Inte heller när det gäller kravet på att varje stiftelse ska ha minst en revisor finns det enligt regeringens mening anledning att föreslå någon förändring. Revisorn i en stiftelse har inte endast till uppgift att granska räkenskaperna, utan ska också göra en bedömning av om stiftelsen verkar för det ändamål som har angetts i stiftelseförordnandet. Eftersom det i fråga om mindre stiftelser – från och med den 1 januari 2010 stiftelser med tillgångar upp till en och en halv miljon kronor – inte ställs upp något krav på att revisorn ska vara kvalificerad, torde kostnaden för revisionen för dessa stiftelser ofta vara liten (se SFS 2009:249).

Om stiftelsen uppfyller gränsvärdet 50/25/50, ska minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. I enlighet med vad som anförts ovan bör gränsvärdet justeras uppåt så att det överensstämmer med vad som gäller för att ett aktiebolag ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen (jfr även prop. 2005/06:116 s. 115 f.).

Utländska företag ska enligt lagen om utländska filialer m.m. (filiallagen) bedriva näringsverksamhet i Sverige genom en filial. En filial är ett avdelningskontor med självständig förvaltning. Filialen är alltså inte någon juridisk person.

Enligt filiallagen är en filial skyldig att ha minst en kvalificerad revisor. Det gränsvärde som föreslås för aktiebolags revisionsplikt bör gälla också för filialer. En filial bör alltså vara skyldig att ha minst en auktoriserad eller godkänd revisor, om filialen uppfyller gränsvärdet 3/1,5/3. Det finns inte skäl att införa något krav på särskilda kvalifikationer för revisorn i stora filialer. Gränsvärdet bör avse det antal anställda, den balansomsättning och den nettoomsättning som verksamheten i Sverige har.

För en filial som bedriver finansiell verksamhet bör gälla samma krav på revisorns kompetens som för revisorn i ett svenskt företag som bedriver motsvarande verksamhet. Härigenom blir lagstiftningen om revision av finansiella företag i princip likformig.

Ekonomiska föreningar, inbegripet bostadsrättsföreningar och kooperativa hyresrättsföreningar, ska ha minst en revisor. *Kooperativa Förbundet* anser att detta krav inte ska gälla för små ekonomiska föreningar. Regeringen har förståelse för synpunkten. Samtidigt gör sig andra intressen gällande här än när det gäller aktiebolag. Medlemsintresset och minoritetsskyddsaspekter måste vägas mot önskemålet om att hålla kostnaderna för små ekonomiska föreningar nere. Frågan har inte behandlats av utredningen. Regeringen är därför inte beredd att nu föreslå att kravet tas bort.

Om föreningen uppfyller gränsvärdet 50/25/50, ska minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. I enlighet med vad som anförs ovan bör gränsvärdet justeras uppåt så att det överensstämmer med vad som gäller för att ett aktiebolag ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

Föreningslagsutredningen (Ju 2008:10) har på regeringens uppdrag att se över lagen om ekonomiska föreningar i syfte att förenkla för ekonomiska föreningar att driva sin verksamhet och att underlätta etableringen av nya föreningar. När utredningens arbete har avslutats kan det finnas anledning för regeringen att återkomma till frågor om revisionen av ekonomiska föreningar.

Om en ideell förening uppfyller gränsvärdet 50/25/50, ska föreningen ha minst en kvalificerad revisor. Denna ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. På motsvarande sätt som när det gäller t.ex. ekonomiska föreningar bör gränsvärdet höjas till 50/40/80.

### 7.3 För ett aktiebolag ska revision vara huvudregel

**Regeringens förslag:** Ett aktiebolag ska som huvudregel ha minst en kvalificerad revisor. Ett bolag som inte är revisionspliktigt ska dock kunna välja bort revision. Vill bolaget välja bort revision ska det fatta ett beslut av den innebörden.

Bolagsstämman ska kunna utse en revisor, även om bolaget inte är revisionspliktigt och enligt bolagsordningen inte ska ha någon revisor.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. Utredningen föreslår att ett aktiebolag som inte är revisionspliktigt och som vill stå under revision ska ta ställning för det genom att fatta ett beslut. Utredningen föreslår vidare att bolagsordningsbestämmelser om revision ska upphöra att gälla på grund av lag (se betänkandet s. 238 f.).

**Remissinstanserna:** Remissutfallet är splittrat. *Kammarrätten i Sundsvall* anför att en huvudregel om att företaget ska ha revision markerar revisionens betydelse och inte innebär den osäkerhet kring riktigheten av registrerade uppgifter om revisor som utredningens förslag medför. Flera andra remissinstanser, bl.a. *Bolagsverket*, *FAR SRS*, *Svenska Bankföreningen* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF*, avstyrker förslaget under återopande av argument av samma slag. Även *Ekobrottsmyndigheten*, *Revisorsnämnden* och *Skatteverket* förordar att revision görs till huvudregel. Revisorsnämnden anser vidare att regelverket kring revision bör utformas utifrån de regler som behövs för en tillfredsställande revision i de företag där revisionsplikten ska kvarstå. Några remissinstanser, bl.a. *Lantbrukarnas Riksförbund LRF* och *Svenskt Näringsliv*, tillstyrker förslaget och anför att utredningens modell är den enklaste och mest naturliga.

**Skälen för regeringens förslag:** Regeringen föreslår ovan att omkring 70 procent av aktiebolagen inte ska behöva ha någon revisor. Revisionen – både räkenskapsrevisionen och förvaltningsrevisionen – skulle alltså

bli valfri för dessa aktiebolag. En både praktiskt och principiellt viktig fråga som då uppkommer är huruvida ett bolag, som inte är revisionspliktigt, ska behöva vidta någon aktiv åtgärd för att inte vara föremål för revision (en s.k. opt-out lösning).

Utredningen föreslår en annan lösning, enligt vilken ett aktiebolag som efter lagändringens ikraftträdande inte vidtar någon aktiv åtgärd utan vidare inte längre är föremål för revision (en s.k. opt-in lösning). Dessa bolag skulle alltså ställas utan revisor genom lagändringen. De aktiebolag som vill ha kvar sin revisor – troligen flertalet – drabbas därmed av den kostnad som ett stämmobeslut med efterföljande registreringsanmälan för med sig.

Som anføres ovan anser regeringen att revision fyller en viktig funktion även för små aktiebolag. Enligt regeringens mening är den naturliga utgångspunkten för den reform av regelverket som föreslås att bolaget som huvudregel ska ha revision men att det, när det inte är revisionspliktigt, ska kunna välja bort revisionen. Härigenom säkerställs att bolagets ägare aktivt tar ställning i denna för bolaget och dess intressenter väsentliga fråga. Likaså är det rimligt att den som önskar få till stånd en förändring av innehållet i Bolagsverkets register själv tar initiativ till en sådan förändring genom att göra en registreringsanmälan. En sådan ordning minskar också risken för ovisshet om huruvida ett visst aktiebolag dels är revisionspliktigt, dels i förekommande fall har valt bort revision.

Regeringen anser på grund av vad som anføres ovan att aktiebolagslagens huvudregel bör vara att samtliga aktiebolag ska ha minst en revisor, men med en möjlighet för bolag som inte är revisionspliktiga att välja bort revision. Revisorn i sådana aktiebolag som får välja bort revisionen men som inte gör det bör vara auktoriserad eller godkänd (se avsnitt 7.2).

När det gäller utländska filialer finns det inte skäl att ställa upp motsvarande huvudregel. Den verkställande direktören för en filial som inte är revisionspliktig får alltså för att få till stånd en revision av filialens räkenskaper och förvaltning se till att det fattas ett beslut om att en revisor ska utföra en sådan revision (opt-in). Detsamma bör, inte minst för enkelhetens skull, gälla handelsbolag som har en eller flera juridiska personer som delägare.

I fråga om de övriga företagsformer som omfattas av den föreslagna reformen, bl.a. vissa föreningar och handelsbolag, innebär förändringen endast en höjning av gällande gränsvärden (se avsnitt 7.2). För dessa företagsformer uppkommer inte frågan om huruvida revision ska vara huvudregel eller ej.

Enligt gällande rätt ska ett aktiebolag ha en bestämmelse i bolagsordningen som anger antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer som bolaget ska ha. Om ett bolag, sedan de nya bestämmelserna har trätt i kraft, vill entlediga revisorn utan att utse någon ny, måste bolaget ta bort denna bestämmelse. I enlighet med regeringens synsätt att revision ska vara huvudregeln bör det krävas att bolaget ersätter bestämmelsen med en annan bestämmelse, enligt vilken bolaget inte ska ha någon revisor. Härigenom kommer aktieägarnas ställningstagande till uttryck i det grundläggande dokumentet beträffande bolagets verksamhet. En sådan lösning överensstämmer också med vad som gäller i många andra fall när aktiebolagslagen tillhandahåller en möjlighet för aktieägarna att frånga en huvudregel (jfr t.ex. 4 kap. 1 och 2 §§ samt 7 kap. 8 § aktiebolagslagen).

Om ett aktiebolag, genom en ändring av bolagsordningen, väljer att inte vara föremål för revision, ska ändringen genast anmälas för registrering i aktiebolagsregistret (3 kap. 5 § aktiebolagslagen). Bolaget ska även anmäla att befintlig revisor har entledigats (9 kap. 48 § aktiebolagslagen). Detta kan givetvis ske samtidigt. Ändringarna ska kungöras i Post- och Inrikes Tidningar (27 kap. 3 § aktiebolagslagen). I enlighet med vad *Bolagsverket* föreslår avser regeringen att i förordning ta in bestämmelser om en förenklad anmälan av bolagsordningsändringar som innebär att bolaget inte ska vara föremål för revision (jfr 1 kap. 6 § aktiebolagsförordningen [2005:559]).

En särskild fråga är när ett icke revisionspliktigt bolag senast ska kunna entlediga revisorn, med den effekten att årsredovisningen för ett visst räkenskapsår inte behöver vara föremål för revision. Enligt regeringens mening bör det avgörande vara om bolaget vid det aktuella räkenskapsårets utgång har någon revisor registrerad i aktiebolagsregistret eller inte. Om så är fallet får det anses att bolagets intressenter har en befogad anledning att räkna med att revisorn verkligen reviderar årsredovisningen och förvaltningen för det räkenskapsåret. En sådan regel befrämjar ordning och reda i bolagets förhållanden och stärker revisorns oberoende. Den är också okomplicerad och enkel att upprätthålla för Bolagsverket. Vidare skulle en längre frist för bolaget att ta ställning i frågan – t.ex. till utgången av den årsstämma vid vilken årsredovisningen ska läggas fram – föranleda större osäkerhet för bolagets intressenter och försvaga revisorns ställning gentemot bolaget.

Det sagda innebär att bolaget måste på bolagsstämma besluta om att ändra bolagsordningen och att entlediga revisorn samt anmäla de ändrade förhållandena till Bolagsverket i sådan tid att Bolagsverket har registrerat bolagsordningsändringen och avregistrerat den tidigare revisorn senast på räkenskapsårets sista dag. Om bolaget, vilket är lagens utgångspunkt, fattar nämnda beslut på årsstämman, innebär en sådan ordning inte någon administrativ pålaga för bolaget.

Någon motsvarande reglering har inte ansetts behövlig för handelsbolag.

När ett aktiebolag bildas ska stiftarna ange vissa uppgifter om bolaget i stiftelseurkunden, bl.a. vem som ska vara revisor. Om stiftarna väljer att bolaget inte ska vara underkastat revision, bör uppgiften framöver tas med i stiftelseurkunden endast i förekommande fall. Regeringen föreslår en sådan justering av bestämmelserna.

Med regeringens förslag kommer det för varje aktiebolag att framgå av bolagsordningen, som finns tillgänglig hos Bolagsverket, vilket principiellt ställningstagande som bolaget har gjort i frågan om revision. Revisorn kommer i förekommande fall att vara registrerad i aktiebolagsregistret (9 kap. 47 § aktiebolagslagen). Av varje årsredovisning kommer, direkt eller indirekt, att framgå om den är revisorsgranskad (jfr 9 kap. 28 § aktiebolagslagen).

Även om bolaget har valt att i bolagsordningen ta in en föreskrift om att bolaget inte ska vara underkastat revision, bör stämman kunna besluta att utse en eller flera revisorer att utföra lagstadgad revision. En bestämmelse av denna innebörd bör tas in i lagen. Visserligen utgör detta en avvikelse från vad som normalt gäller om ett bolagsstämmbeslut som strider mot bolagsordningen (jfr 7 kap. 50 § aktiebolagslagen). Att bolag-

et kan utse en revisor, oavsett vad som står om revision i bolagsordningen, ger emellertid bolaget större flexibilitet och en utökad möjlighet att, utan de krav på kvalificerad majoritet som gäller för att ändra bolagsordningen, få till stånd en revision. För aktieägarna kan en stämmevald revisor många gånger även vara att föredra framför att länsstyrelsen förordnar en minoritetsrevisor (se avsnitt 9). Inte heller torde det medföra några praktiska olägenheter eller andra nackdelar att bolaget har en revisor, trots att det anges i bolagsordningen att bolaget inte ska ha någon sådan. Till undvikande av missförstånd kan det vara lämpligt att det i bolagsordningen anges att bolaget inte ska ha någon revisor, om inte bolagsstämman bestämmer annat. Dessutom ska revisorn anmälas för registrering i aktiebolagsregistret. Av registret kommer det alltså att framgå att bolaget har en revisor.

Även revision som sker på frivillig grund bör helt och fullt följa de bestämmelser om revision som ställs upp i lagstiftningen, t.ex. 9 kap. aktiebolagslagen och revisorslagen. Om en revisor ska kunna avge en revisionsberättelse i lagens mening, måste alltså revisionen ha skett enligt vad som gäller för de revisionspliktiga aktiebolagen. Härav följer att revisorn endast får entledigas om det finns saklig grund för det och att regelverket om revisorns oberoende ska iakttas. Det innebär också att såväl en räkenskapsrevision som en förvaltningsrevision ska göras. Det får anses åligga den revisor som står i begrepp att åta sig ett granskningsuppdrag att se till att det av hans eller hennes uppdragsavtal med bolaget tydligt framgår huruvida granskningen utgör lagstadgad revision eller inte. Revisorn ska alltid anmälas för registrering.

Regeringen återkommer till de särskilda frågor som uppkommer i ett övergångsskede i avsnitt 12.

## 8 Revisorns mandattid

**Regeringens förslag:** Den fasta mandattiden för revisorer i aktiebolag ska ändras från fyra år till ett år. Det ska vara möjligt att i bolagsordningen föreskriva en längre mandattid, dock längst fyra år. Motsvarande ska gälla för revisorer i sparbanker och medlemsbanker.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag. Utredningen föreslår dock motsvarande reglering för ekonomiska föreningar (se betänkandet s. 211 f.).

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna tillstyrker utredningens förslag eller lämnar det utan invändning.

**Skälen för regeringens förslag:** Revisorer i aktiebolag väljs för en fast mandattid. Mandattiden upphör vid slutet av den ordinarie bolagsstämman under det fjärde året efter revisorsvalet; mandattiden kan alltså sägas vara fyraårig. Vid omval av en revisor kan mandattiden dock bestämmas till tre år (9 kap. 21 § aktiebolagslagen). Revisorn kan avgå eller entledigas under löpande mandatperiod, men då blir särskilda regler om avgång i förtid tillämpliga och revisorn blir bl.a. skyldig att avge en särskild redogörelse till Bolagsverket.

Som skäl för införandet av den gällande fyraåriga mandattiden angavs att den bidrar till att revisorn kan inta en självständig och oberoende ställning gentemot bolaget (se prop. 1997/98:99 s. 140 f.). Det kan dock ifrågasättas om den fyraåriga mandattiden, på det sätt som det var tänkt, har gjort revisorns ställning mer säker. Några remissinstanser, bl.a. *FAR SRS* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF*, anför att så inte är fallet. Orsaken till detta är att bolagsstämman – även under en löpande mandatperiod – i praktiken ändå kan byta ut revisorn när stämman anser det vara önskvärt. Den med anledning av revisorsdirektivet nyligen tillkomna bestämmelsen om att en revisor ska kunna entledigas i förtid endast om det finns saklig grund för entledigandet (9 kap. 22 § aktiebolagslagen) förändrar inte situationen på något avgörande sätt.

Vidare har de gällande bestämmelserna om mandattid inte tillämpats korrekt av många mindre aktiebolag – i praktiken har det ofta företagits revisorsval varje år. Regelefterlevnaden är också svår att kontrollera för Bolagsverket.

Ett enligt regeringens mening tungt vägande skäl för att inskränka mandattiden till ett år är det förslag som läggs fram ovan om att göra revisionen frivillig för många aktiebolag. En mandattid om fyra år innebär en risk för att bolag avstår från revision eftersom bolaget genom att utse en revisor binder upp sig under en lång tid med de kostnader det innebär. Detta är en icke önskvärd följd av den fyraåriga mandattiden. En ettårig mandattid ger en flexibilitet för bolagen som ligger i linje med intresset att förenkla för företagen. Revisorns skyldighet att för varje uppdrag pröva sin opartiskhet och självständighet genom den s.k. analysmodellen (21 § revisorslagen) kvarstår naturligtvis oförändrad även med en kortare mandattid.

Regeringen föreslår därför att ett uppdrag som revisor som huvudregel ska gälla för en tid om ett år. Detta bör gälla både för de bolag som fortfarande omfattas av revisionsplikt och för de bolag som inte väljer bort revisionen.

De bolag som så önskar bör dock ha möjlighet att i bolagsordningen föreskriva en längre mandattid än den i lagen angivna. Den i bolagsordningen angivna längre mandattiden bör dock inte få överstiga den mandattid som gäller i dag, dvs. fyra år.

Genom förslaget kommer regleringen av revisorns mandattid att överensstämma med vad som gäller för styrelseledamöters mandattid (se 8 kap. 13 § aktiebolagslagen).

En fyraårig mandattid för revisorn föreskrivs även i sparbankslagen och lagen om medlemsbanker. Regeringen föreslår att motsvarande ändringar görs i dessa lagar. Däremot saknas bestämmelser om fyraårig mandattid i fråga om ekonomiska föreningar. Enligt den lagen gäller revisorns uppdrag för den tid som anges i föreningens stadgar (se 8 kap. 1 § lagen om ekonomiska föreningar). Detta är en lämplig ordning som ger föreningarna utrymme att själva ta ställning till mandattiden. Motsvarande ändring bör därför inte göras i lagen om ekonomiska föreningar.

## 9 Vissa aktiebolagsrättsliga frågor

**Regeringens förslag:** En aktieägarminoritet ska alltid kunna se till att en revisor utses av länsstyrelsen.

Om styrelsen finner att en upplysning som en aktieägare har begärt inte kan lämnas utan väsentlig skada för bolaget, och bolaget inte har någon revisor, ska styrelsen informera aktieägaren om möjligheten att föreslå att en revisor utses av länsstyrelsen.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Enligt utredningen bör en minoritetsrevisor i vissa fall kunna utses av styrelsen (se betänkandet s. 214 f.).

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser tillstyrker utredningens förslag eller lämnar det utan invändning. Några remissinstanser, *Göta hovrätt*, *Bolagsverket* och *Kronofogdemyndigheten*, framhåller revisorns stora betydelse vid kapitalbrist i bolaget och under ett likvidationsförfarande.

### Skälen för regeringens förslag

#### *Skyddet för aktieägarminoriteten*

Visseligen har många aktiebolag som berörs av den föreslagna möjligheten att välja bort revision bara en ägare. Med tanke på de bolag som inte hör till denna kategori, finns det dock anledning att beakta intresset av ett skydd för aktieägarminoriteten.

En revisor ska vid sin granskning beakta samtliga aktieägares intressen och se till att den s.k. likabehandlingsprincipen respekteras (jfr 7 kap. 47 § aktiebolagslagen). Revisorn utgör därför en del av det minoritetsskydd som aktiebolagslagen ger.

Revisorn väljs av bolagsstämman. Vidare är det möjligt för aktieägarna att genom bestämmelser i bolagsordningen låta någon annan än stämman utse en eller flera revisorer.

Därutöver finns det i aktiebolagslagen bestämmelser för det fall att en aktieägarminoritet inte har förtroende för den revisor som valts på bolagsstämman. En aktieägare kan föreslå att en revisor som utses av länsstyrelsen ska delta i revisionen tillsammans med övriga revisorer ("minoritetsrevisor"). Förslaget ska läggas fram 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 begär det hos länsstyrelsen, ska länsstyrelsen utse en revisor. Beslutet ska avse tiden till och med nästa årsstämma (9 kap. 9 § aktiebolagslagen).

Om revisionsplikten inskränks på det sätt som föreslås, kan den nämnda bestämmelsen om minoritetsrevisor, som den nu är utformad, inte användas om bolaget saknar revisor, eftersom den utgår från att minoritetsrevisorn har minst en annan revisor att utföra revisionen tillsammans med.

Regeringen föreslår därför, i likhet med utredningen, att en aktieägarminoritet med en tiondel av samtliga aktier eller en tredjedel av de vid



stämman företrädda aktierna ska ha rätt att påkalla att det utses en kvalificerad revisor. En sådan rätt bör finnas även om bolaget inte har någon annan kvalificerad revisor och även om det i bolagsordningen föreskrivs att bolaget inte ska ha någon revisor. En aktieägarminoritet bör alltså alltid kunna genomdriva att bolaget blir föremål för lagstadgad revision för tiden till och med nästa årsstämma. För förfarandet bör gälla detsamma som vid utseendet av andra minoritetsrevisorer.

Som anges i avsnitt 7.3 bör bolagsstämman vidare kunna utse en revisor, även om det i bolagsordningen föreskrivs att bolaget inte ska ha någon sådan. Ett förslag om att en revisor ska utses kan väckas av varje aktieägare.

Enligt utredningen bör en revisor, som ett inslag i regleringen av minoritetsrevisor, i vissa fall kunna utses av styrelsen. Av den kompetensfördelning mellan olika bolagsorgan som lagen gör framgår dock att styrelse eller verkställande direktör inte lämpligen bör ges rätt att utse revisor (jfr prop. 1975:103 s. 419). Samma utgångspunkt anges i revisorsdirektivet (artikel 37.1). Regeringen lägger av denna anledning inte fram ett sådant förslag.

När en aktieägare på bolagsstämma begär en upplysning som inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, ska styrelsen lämna den begärda upplysningen inte till den aktieägare som begärt den utan till bolagets revisor som ska avge ett yttrande i saken (7 kap. 34 och 35 §§ aktiebolagslagen). Dessa bestämmelser kan inte tillämpas om bolaget saknar revisor. I stället bör styrelsen informera den aktieägare som begärt upplysningen om den nyss behandlade möjligheten att föreslå att en revisor utses av länsstyrelsen. En kompletterande bestämmelse härom bör införas i lagen. Om en revisor utses av länsstyrelsen, ska den begärda upplysningen omedelbart lämnas till honom eller henne. I sammanhanget kan det nämnas att aktieägarna i ett bolag med högst tio aktieägare har en särskilt reglerad rätt till insyn i bolaget (se 7 kap. 36 § aktiebolagslagen).

### *Revisorns roll i likvidationsförfarandet*

I aktiebolagslagen åläggs bolagets styrelse och aktieägare att vid tecken på kapitalbrist i bolaget vidta åtgärder för att antingen läka kapitalbristen eller inleda en avveckling av bolaget (25 kap. 13–20 §§ aktiebolagslagen). När det finns skäl att anta att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, ska styrelsen upprätta och låta bolagets revisor granska en s.k. kontrollbalansräkning. Om kontrollbalansräkningen visar att bolagets egna kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, ska styrelsen kalla till en bolagsstämma som ska pröva om bolaget ska gå i likvidation. Om den kontrollbalansräkning som läggs fram vid stämman inte utvisar att det egna kapitalet vid tiden för stämman uppgår till minst det registrerade aktiekapitalet och stämman inte beslutar om likvidation, ska en andra stämma hållas inom åtta månader vid vilken frågan om likvidation på nytt ska prövas. Om en andra stämma inte hålls inom åtta månader eller om en kontrollbalansräkning allttjämt utvisar en kapitalbrist och bolagsstämman inte beslutar om likvidation,

ska domstol på ansökan av bolagets styrelse besluta om tvångslikvidation av bolaget.

Som bl.a. *Kronofogdemyndigheten* anför har bolagets revisor en stor betydelse när fråga uppkommer om tvångslikvidation. Det är t.ex. ofta revisorn som slår larm om att aktiekapitalet har sjunkit till kritisk nivå.

Det är vidare bolagets revisor som ska granska den av styrelsen upprättade kontrollbalansräkningen. Om bolaget, sedan revisionsplikten inskränkts, saknar revisor skulle granskningen i och för sig kunna utföras av vilken kvalificerad revisor som helst. Som utredningen är inne på kan det emellertid sättas i fråga om detta är ändamålsenligt. På den korta tid som står till revisorns förfogande inför den första kontrollstämman torde det vara svårt för en revisor som inte sedan tidigare känner bolaget att hinna med de granskningsåtgärder som ska vidtas.

I likhet med utredningen anser regeringen därför inte att kontrollbalansräkningen ska behöva granskas av en kvalificerad revisor, om bolaget inte har en vald revisor. Det innebär för dessa bolag en återgång till den ordning som gällde för alla aktiebolag fram till 1992, då det föreskrevs att kontrollbalansräkningen ska revisorsgranskas (jfr prop. 1990/91:198 s. 8). Huvudsyftet med kontrollstämmorna – att varsko aktieägarna om bolagets situation – uppnås även om någon revisorsgranskning inte skett.

Om bolaget har gått i likvidation, ska revisorn i revisionsberättelsen uttala sig om huruvida likvidationen fördröjs i onödan (25 kap. 31 § aktiebolagslagen). Om bolaget inte har någon revisor, kan bestämmelsen inte tillämpas. Den ordningen får enligt regeringens mening godtas. Detsamma gäller föreskrifterna om revisorsgranskning av redovisning för tiden innan likvidatorn utsågs (25 kap. 33 § aktiebolagslagen).

En näraliggande fråga är om ett bolag som har revisor ska kunna entlediga revisorn under likvidationen. Det står visserligen klart att en likvidator inte kan entlediga revisorn (25 kap. 30 § aktiebolagslagen). Utan en särreglering för bolag i likvidation torde dock bolagsstämman, på samma sätt som annars, kunna vidta en sådan åtgärd (25 kap. 32 § aktiebolagslagen). Enligt regeringens mening finns det, bl.a. med hänsyn till de krav som ställs på likvidatorns kvalifikationer, inte tillräckliga skäl att införa någon särreglering för bolag i likvidation (25 kap. 28 § aktiebolagslagen).

I samband med att en likvidation avslutas ska en slutredovisning upprättas och revideras (25 kap. 40 § aktiebolagslagen). Enligt *Bolagsverket* kommer kvaliteten på dessa slutredovisningar att bli sämre, om de inte längre behöver revideras. Verket föreslår därför, och med hänsyn till risken för missbruk av likvidationsinstitutet, att slutredovisningen ska granskas av en revisor, även om bolaget inte har någon sådan. Enligt regeringens mening finns det för närvarande inte tillräckligt starka skäl att införa sådana särregler. Regeringen avser dock att följa utvecklingen.

Som aviserats i propositionen En sänkning av aktiekapitalet för privata aktiebolag avser regeringen att i ett senare sammanhang återkomma till reglerna om tvångslikvidation vid kapitalbrist i stort (prop. 2008/09:61 s. 12 f.). Det kan vidare tilläggas att Utredningen om ett enklare aktiebolag har föreslagit ett förenklat förfarande för upplösning av ett privat aktiebolag (SOU 2009:34 s. 253 f.). Betänkandet har remissbehandlats och är för närvarande föremål för överväganden inom Regeringskansliet.

### *Lagstadgade tilläggsuppdrag m.m.*

I aktiebolagslagen finns, för att balansera aktieägarnas frihet från personligt betalningsansvar för bolagets förpliktelser, regler som ska garantera att bolaget alltid har tillgångar som minst svarar mot bolagets förpliktelser. Syftet är bl.a. att säkerställa att aktiekapitalet verkligen tillförs bolaget i samband med bolagsbildning, nyemission av aktier, m.m.

Ett ytterligare syfte är att säkerställa att det bundna kapitalet finns kvar i bolaget. Utbetalning till aktieägarna av bolagets medel – t.ex. vinstutdelning eller utbetalning vid minskning av aktiekapitalet – får sålunda ske endast under vissa förutsättningar. Bestämmelserna om tvångslikvidation, som har samma syfte, har berörts ovan. Dessutom ställs det i lagen upp begränsningar för bolagets möjligheter att ge lån till aktieägare och bolagsledning samt för rätten att förvärva egna aktier. Även när det gäller detta skydd för bolagets kapital spelar revisorn en viktig roll.

Som ytterligare exempel på revisorns roll i bolaget kan nämnas att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida bolagsstämman bör besluta om dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust enligt förslaget i förvaltningsberättelsen (9 kap. 32 § aktiebolagslagen). I ett bolag som inte har revisor kommer aktieägarna att gå till beslut utan den ledning som en revisionsberättelse ger bl.a. i frågan om det verkligen finns fritt eget kapital för utdelning (jfr 17 kap. 3 § aktiebolagslagen).

Utredningen anser att avsaknaden av revisor inte har så stor betydelse för de bolag som undantas från revisionsplikten att åtgärder måste vidtas för att tillförsäkra aktieägarna i bolag som inte väljer revisor samma beslutsstöd som i bolag med revisor. I annat fall finns en risk för att det uppstår kostnader för de bolag som väljer bort revisionen som gör reformen mindre meningsfull. Regeringen delar denna uppfattning, som inte möter några invändningar från remissinstanserna. Inget hindrar självfallet att ett bolag som saknar vald revisor ändå anlitar en revisor för att yttra sig i den aktuella frågan.

En annan kategori bestämmelser har anknytning till extra bolagsstämma på vilken beslut ska fattas om t.ex. emission eller vinstutdelning. Bolagets valda revisor ska i sådant fall yttra sig över styrelsens redogörelse för händelser av väsentlig betydelse för bolagets ställning som har inträffat efter det att den senaste årsredovisningen lämnades (13 kap. 6 § och 18 kap. 6 § aktiebolagslagen). Om bolaget inte omfattas av revisionsplikt och saknar revisor, blir de nämnda bestämmelserna inte tillämpliga och aktieägarna får på stämman fatta beslut utan tillgång till något revisorsyttrande. Liksom när det gäller de fall som berörts ovan anser regeringen dock att det inte finns anledning att nu ersätta revisorns yttranden med något annat som stärker stämmans beslutsunderlag. Som anmärkts ovan kan bolaget alltid ta in det beslutsunderlag som önskas, t.ex. genom att rådfråga en kvalificerad revisor.

I aktiebolagslagen finns det vidare många bestämmelser som föreskriver att det ena eller andra förhållandet ska styrkas med ett intyg eller ett yttrande upprättat av en kvalificerad revisor.

Vissa bestämmelser föreskriver att en revisor ska uttala sig om värdet av apportegendom som lämnas som betalning för aktier, optioner eller konvertibler och intyga att apportegendom faktiskt tillförts bolaget. Det gäller bl.a. vid bolagsbildning och emission av aktier (2 kap. 19 § och

13 kap. 23 § aktiebolagslagen). Andra exempel är att en fusionsplan på motsvarande sätt ska granskas av en revisor och att en revisor i vissa fall vid minskning av aktiekapitalet för återbetalning till aktieägarna ska yttra sig om huruvida borgenärernas rätt äventyras (23 kap. 11 § och 20 kap. 14 § aktiebolagslagen). Revisorn i fråga ska vara en auktoriserad eller godkänd revisor, men behöver inte vara bolagets valda revisor. Inskränkningen av revisionsplikten föranleder följaktligen inte någon ändring av detta slags bestämmelser. Skyldigheten att anlita en kvalificerad revisor kvarstår med andra ord, i enlighet med vad *Bolagsverket* förespråkar.

Sammanfattningsvis anser regeringen att revisionsplikten inskränkning inte ger anledning att komplettera aktiebolagslagen med nya bestämmelser i syfte att kompensera för att inte alla bolag har revisor. Som *Sveriges advokatsamfund* föreslår bör dock i klagörande syfte tas in en generell bestämmelse i aktiebolagslagen enligt vilken bestämmelser om bolagets revisor och den revisionsberättelse som denne lämnar ska gälla endast om bolaget har en registrerad revisor eller om bolaget enligt lag eller bolagsordning ska ha revisor.

*Bolagsverket* anför att avsaknaden av revisor i vissa aktiebolag riskerar att ge förnyad aktualitet åt ett tidigare förekommande missbruk av fortsatt bolagsstämma (jfr 7 kap. 14 § aktiebolagslagen). Missbruket består i att bolaget gör en anmälan om fortsatt bolagsstämma till Bolagsverket enbart som ett sätt att oberättigat få mer tid till att upprätta årsredovisningen. Bolagsverket pekar på ett par tänkbara sätt förebygga detta, t.ex. kan det ställas upp ett krav på att bolaget, när det anmäler den fortsatta stämman, ska ge in en bestyrkt kopia av bolagsstämmoprotokollet. Regeringen avser att senare ta ställning till i vilken utsträckning sådana bestämmelser bör tas in i förordning.

## 10 Gränsvärden i redovisningslagstiftningen

**Regeringens förslag:** Ett företag ska, något förenklat, upprätta årsredovisning på grund av sin storlek, om företaget uppfyller mer än ett av följande tre delvärden: 1. antal anställda i genomsnitt fler än 50 personer, 2. balansomsättning över 40 miljoner kronor och 3. nettoomsättning över 80 miljoner kronor. Det krävs att den angivna nivån har uppnåtts två år i sträck. Samma gränsvärde ska användas i årsredovisningslagen för att skilja mellan större och mindre företag.

**Utredningens förslag (SOU 2008:67):** Överensstämmer i allt väsentligt med regeringens förslag (se betänkandet s. 110 f. och 138 f.).

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv*, *FAR SRS* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF*, tillstyrker utredningens förslag eller lämnar det utan invändning. Flera remissinstanser, bl.a. *Bolagsverket*, instämmer i att regelverket om redovisning och revision bör innehålla så få och enhetliga gränsvärden som möjligt. *Ekonomistyrningsverket* anför att det föreslagna gränsvärdet leder till att alltför många företag omfattas av de enklare reglerna. Enligt *FAR SRS*, som i och för sig tillstyrker förslaget, är det viktigt att över-

våga konsekvenserna av att många förhållandevis stora företag kommer att kunna tillämpa Bokföringsnämndens förenklade redovisningsregler, det s.k. K2-regelverket. Även *Handelshögskolan vid Göteborgs universitet* för fram oro över att K2-regelverket blir tillämpligt för så många företag.

## Skälen för regeringens förslag

### *Allmänt om redovisningslagstiftningen*

Inom EU har det utfärdats ett antal rättsakter som behandlar redovisningsfrågor.

De grundläggande bestämmelserna om skyldighet att upprätta årsbokslut och förvaltningsberättelse (dvs. det som i Sverige benämns årsredovisning) finns i det fjärde bolagsrättsliga direktivet.<sup>11</sup> Direktivet är tillämpligt på aktiebolag och vissa handelsbolag. Det sjunde bolagsrättsliga direktivet behandlar skyldigheten att upprätta redovisning för en koncern (koncernredovisning). I bankredovisningsdirektivet och försäkringsredovisningsdirektivet finns särskilda redovisningsbestämmelser för finansiella företag.

Svenska lagregler om redovisning finns framför allt i årsredovisningslagen, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, förkortad ÅRKL, och lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, förkortad ÅRFL.

Årsredovisningslagen ska tillämpas av i stort sett samtliga företag som är skyldiga att upprätta en årsredovisning. Finansiella företag ska dock i stället tillämpa ÅRKL eller ÅRFL, som till stora delar hänvisar till årsredovisningslagen.

Årsredovisningslagarna innehåller bestämmelser om företagens offentliga redovisning, dvs. årsredovisning, koncernredovisning och delårsrapport.

Årsredovisningen är en offentlig och sammanfattande redovisning av ett företags ställning vid ett visst tillfälle. Den visar också resultatet för det gångna räkenskapsåret. Den består normalt av en balansräkning, en resultaträkning, noter och en förvaltningsberättelse.

Koncernredovisningen kan sägas utgöra en gemensam redovisning för en grupp av företag som ingår i samma koncern. Koncernredovisningens delar är i huvudsak desamma som de som ingår i en årsredovisning.

Årsredovisningen och koncernredovisningen ska som regel offentliggöras genom att skickas in till Bolagsverket.

I bokföringslagen anges när ett företag måste upprätta en årsredovisning (se 6 kap. 1 § bokföringslagen). Vissa särskilt uppräknade företagsformer – bl.a. aktiebolag, ekonomiska föreningar och de företag som omfattas av ÅRKL och ÅRFL – är alltid skyldiga att göra det. Detsamma gäller företag som uppfyller gränsvärdet 50/25/50.

Nämnda gränsvärde överensstämmer med det gränsvärde som används i årsredovisningslagen för att klassificera vilka företag som ska anses vara större företag. Indelningen i mindre och större företag syftar till att

<sup>11</sup> Se avsnitt 4.2 beträffande detta direktiv och de övriga här nämnda direktiven.

dra gränsen för när olika bestämmelser i lagstiftningen ska tillämpas, t.ex. vilka upplysningar som ska lämnas i årsredovisningen. Finansiella företag är generellt att anse som större företag.

De nämnda gränsvärdena har utformats med förebild i de gränsvärden som används i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. Artikel 11 i direktivet kan sålunda sägas skilja mellan små och medelstora företag. Det gränsvärde som används där är 50/41,5/83.

### *Gränsvärdena i redovisningslagstiftningen bör höjas*

Utredningen om enklare redovisning föreslår, med utgångspunkt i det förslag om gränsvärden för revisionsplikt från Utredningen om revisorer och revision som behandlas i denna lagrådsremiss, att även det gränsvärde som används i bokföringslagen för att skilja ut vilka företag som ska upprätta årsredovisning på grund av sin storlek ska höjas till 50/41,5/83. Det föreslås vidare att samma gränsvärde ska användas i årsredovisningslagen för att dela in företag i mindre och större företag. Förslagen innebär att samma gränsvärde även i framtiden skulle komma till användning inom såväl redovisningen som vid regleringen av revisionsplikten.

Som framgår ovan föreslår regeringen ett gränsvärde för revisionsplikt för aktiebolag som ligger under utredningens förslag. Däremot föreslås att gränsvärdet för revisionsplikt för bl.a. ekonomiska föreningar och handelsbolag utan juridiska personer som delägare ska höjas till det avrundade gränsvärdet 50/40/80. Samma gränsvärde föreslås gälla för när ett aktiebolag ska ha en särskilt kvalificerad revisor.

Det är viktigt att svenska företag kan konkurrera och samverka med företagen i jämförbara länder på lika villkor. Regeringen anser att den här aktuella regleringen på redovisningsområdet inte bör vara mer långtgående än vad som följer av EU:s redovisningsdirektiv. Det nuvarande gränsvärdet (50/25/50) bör därför höjas. En höjning, som ligger i linje med vad som gäller i många andra medlemsstater, skulle få positiva effekter för de berörda företagen och innebär inte några påvisbara offentliga finansiella effekter.

Enligt regeringens mening är det vidare angeläget att hålla nere det antal gränsvärden som företagen har att beakta. Med regeringens förslag i fråga om revisionsplikt för bl.a. aktiebolag ökar visserligen antalet gränsvärden i lagstiftningen med ett. I övrigt bör dock möjligheten att samordna regelverket tas till vara. De remissinstanser som yttrar sig i frågan, bl.a. FAR SRS och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF, är av samma uppfattning. Även Utredningen om revisorer och revision gör denna bedömning (se SOU 2008:32 s. 222).

Regeringen föreslår därför att gränsvärdena för dels när ett företag är skyldigt att upprätta årsredovisning på grund av sin storlek, dels när ett företag ska anses vara ett större företag enligt årsredovisningslagen höjs i enlighet med vad Utredningen om enklare redovisning föreslår, dock med en avrundning. Förslaget innebär, enligt utredningens beräkningar, att ungefär 97 procent av företagen kommer att räknas som mindre företag, att jämföra med dagens andel, omkring 90 procent.

Att fler företag kommer att hamna under gränsvärdet som avgör huruvida de ska anses vara större företag för med sig att dessa företag kan utnyttja de möjligheter till förenklingar och undantag som redan finns för mindre företag och att de i vissa fall slipper upprätta årsredovisning. Även de ytterligare förenklingar i redovisningslagstiftningen som regeringen avser att föreslå för mindre företag kommer med förslaget i denna lagrådsremiss att omfatta fler företag (jfr SOU 2008:67).

Det har inte framkommit något som ger anledning att befara att det nya gränsvärdet leder till olämpliga konsekvenser för de företag som berörs. Höjningen ger därför inte anledning att ompröva de materiella redovisningsreglerna.

Några remissinstanser tar upp förslagets konsekvenser i fråga om Bokföringsnämndens förenklade redovisningsregler, det s.k. K2-regelverket (BFNAR 2008:1, Årsredovisning i mindre aktiebolag). Det finns anledning för Bokföringsnämnden att se över och vid behov anpassa de allmänna råden till den nu aktuella reformen.

Det gränsvärde som används för att dela in företag i större och mindre företag används också för att avgränsa vad som är en större respektive mindre koncern. Även det gränsvärdet bör, i enlighet med utredningens förslag, höjas till 50/40/80

### *Årsredovisning i handelsbolag*

Enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen ska handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning. Bestämmelsen har delvis sin motsvarighet i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. Direktivet gäller nämligen handelsbolag om alla obegränsat ansvariga delägare är aktiebolag eller handelsbolag som i sin tur ägs av aktiebolag eller motsvarande utländska associationer. Skälet till att direktivet omfattar dessa bolag torde vara att de kan jämföras med ett aktiebolag när det gäller delägarnas ansvar för bolagets förpliktelser.

Skyldigheten för handelsbolag att upprätta årsredovisning går, som *Bolagsverket* anmärker, formellt sett något längre än vad som följer av det fjärde bolagsrättsliga direktivet, vilket därmed talar för att lagen bör justeras i enlighet med direktivet.

Regeringen instämmer dock i utredningens bedömning att den krets av handelsbolag som träffas av skyldigheten att upprätta årsredovisning i huvudsak överensstämmer med den krets av handelsbolag som enligt EU:s redovisningsdirektiv ska upprätta årsredovisning: det är fråga om kommanditbolag med aktiebolag som komplementär. På dessa bolag är det, liksom när det gäller aktiebolag, befogat att ställa särskilda krav på att bolagens förhållanden redovisas öppet; normalt finns det inte någon fysisk person som personligen svarar för bolagets förpliktelser. Vidare har det i ett tidigare lagstiftningsärende ansetts att det från lagteknisk synpunkt är avsevärt enklare att låta skyldigheten att upprätta årsredovisning även fortsättningsvis gälla alla handelsbolag med en eller flera juridiska personer som bolagsmän (se prop. 1998/99:130, del 1, s. 281). Inte heller är konsekvenserna av en lagändring tillräckligt genomlysta.

I likhet med utredningen avstår regeringen därför från att lägga fram något förslag till lagändring.

## 11 Utökade kontrollmöjligheter för Skatteverket

### 11.1 Översiktlig granskning av företagens räkenskaper

**Regeringens förslag:** Skatteverket ska ha möjlighet att under löpande beskattningsår förelägga företag att lämna uppgift eller visa upp handling eller lämna över en kopia av handling för att kontrollera att dokumentationsskyldigheten enligt lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt skattebetalningslagen fullgörs. Föreläggandet ska kunna förenas med vite.

**Regeringens bedömning:** Det finns inte tillräckliga skäl för att nu införa en allmän bokföringskontroll med möjlighet till oannonserade besök.

**Utredningens förslag och bedömning:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag och bedömning (se betänkandet s. 230 f.).

**Remissinstanserna:** Remissutfallet är splittrat. Flera remissinstanser, bl.a. *Rikspolisstyrelsen*, *Skatteverket* och *Regelrådet*, tillstyrker förslaget eller lämnar det utan invändning. Även *Sveriges advokatsamfund* anser att förslaget får accepteras. Skatteverket anför att en utökad uppgiftsskyldighet enligt utredningens förslag kan fylla en viktig funktion. Skatteverket framhåller även fördelar med en s.k. allmän bokföringskontroll och Rikspolisstyrelsen ställer sig bakom en närmare utredning av förutsättningarna för en sådan. Många remissinstanser, bl.a. *Företagarna*, *Näringslivets Regelnämnd NNR*, *Stockholms Handelskammare*, *FAR SRS* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF*, avstyrker förslaget. *Ekobrottsmyndigheten* anför att det är svårt att bedöma effekterna av den föreslagna kontrollmöjligheten och uttrycker tveksamhet till om den skulle fungera som ett verkligt alternativ till dagens revisionsplikt. *Företagarförbundet* anser att eventuella skärpningar av reglerna för skattekontroll bör övervägas först om problem till följd av en inskränkt revisionsplikt faktiskt konstateras. Några remissinstanser, bl.a. *Kammarrätten i Sundsvall*, *Konkurrensverket* och *Svenskt Näringsliv*, invänder att regler som öppnar för ökade kontroller från Skatteverket kan resultera i att många företag kommer att behålla onödigt omfattande revisions-tjänster för att inte riskera löpande granskningar och att syftet med reformen därmed motverkas. Ett antal remissinstanser, bl.a. *Kammarrätten i Sundsvall*, *Svenskt Näringsliv* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF*, ifrågasätter om inte redan gällande regelverk ger Skatteverket tillräckliga möjligheter att genom en mer eller mindre omfattande taxeringsrevision kontrollera företagens räkenskaper också under löpande beskattningsår.



## Skälen för regeringens förslag och bedömning

### *Revisionens betydelse för skattekontrollen*

I det s.k. skattefelet – dvs. skillnaden mellan å ena sidan den skatt som skulle ha blivit fastställd om alla skattebetalare redovisade alla sina verksamheter och transaktioner korrekt och å andra sidan den skatt som i praktiken fastställs – ingår alla slags fel som påverkar skatteuppbörden, dvs. allt från uppsåtliga skattebedrägerier till oavsiktliga misstag.

Utredningen konstaterar att revisionen har både direkt och indirekt betydelse för skattekontrollen. Av direkt betydelse är den skyldighet som revisorn har att granska om bolaget fullgjort sin skyldighet enligt skattebetalningslagen att göra skatteavdrag, anmäla sig för registrering eller lämna skattedeklaration, liksom revisorns skyldighet att anmärka eventuella avvikelser i revisionsberättelsen och genast skicka in en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket (9 kap. 34 och 37 §§ aktiebolagslagen).

Av indirekt betydelse är att revisionen innebär en kvalitetskontroll av räkenskaperna och årsredovisningen och att revisorn bidrar till att företagen från början lämnar riktiga uppgifter i redovisning och deklarerationer. Även om revisorn inte får ta självständig befattning med den löpande bokföringen eller upprättandet av årsredovisningen, kan han eller hon genom att uppmärksamma företagsledningen på eventuella fel och brister i förlängningen medverka till att även beskattningsunderlagen blir mer korrekta. Samtidigt konstaterar utredningen att det saknas entydigt stöd för att räkenskaperna generellt är av bättre kvalitet i företag som har revisor än i företag av samma storlek som inte har revisor; kvalitetsnivån beror även på exempelvis om bokföringen utförs av en sakkunnig person. Flera remissinstanser, bl.a. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF* och *Lantbrukarnas Riksförbund LRF*, påpekar också att det saknas belägg för att antalet fel kommer att öka om revisionsplikten inskränks. *Skatteverket* understryker däremot den preventiva inverkan som revisorn har för att motverka fel i deklarerationerna.

Sammanfattningsvis är det inte möjligt att närmare ange hur stor betydelse som revisionen har för skattekontrollen och skatteuppbörden. Utredningens bedömning är att det är mycket tveksamt om ett avskaffande av revisionsplikten skulle ge några märkbara effekter på skatteintäkternas storlek. Enligt regeringens mening saknas det emellertid anledning att ifrågasätta att revisorn har en viktig funktion för att garantera redovisningens och beskattningsunderlagets kvalitet. Det går därför inte att bortse från risken för att en inskränkt revisionsplikt kan leda till ett ökat skattefel.

Ett stort skattefel försvagar finansieringen av den offentliga sektorn. Det vältrar över skattebördan på andra skattskyldiga och snedvrider konkurrensen så att seriösa näringsidkare riskerar att slås ut. Att motverka risken för ett ökat skattefel är därför angeläget. Nedan övervägs mot denna bakgrund vilka åtgärder som bör vidtas för att undvika att reformen får sådana negativa effekter.

## *Behovet av en enklare form för kontroll av företagens räkenskaper*

Ett sätt att upprätthålla en god kvalitet på företagens bokföring är att anordna en viss offentlig kontroll av deras räkenskaper.

Som utredningen och flera remissinstanser påpekar har Skatteverket redan med dagens lagstiftning goda möjligheter att utreda oklarheter och kontrollera att uppgifter som företagen lämnat är riktiga. Förutom kontroller gör Skatteverket stora satsningar på information och annat förebyggande arbete för att begränsa skattefelet.

Lagstiftningen kring skatteförfarandet är för närvarande föremål för översyn (dir. 2005:129) och i betänkandet Skatteförfarandet (SOU 2009:58) föreslås att bestämmelserna på området samlas i en gemensam lag – skatteförfarandelagen. I dag finns grundläggande bestämmelser om skattekontroll i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt i 3 kap. taxeringslagen (1990:324) och i 14 kap. skattebetalningslagen.

Beskattningen av näringsidkare bygger i stor utsträckning på uppgifter som företagen är skyldiga att lämna i deklarationen. I självdeklarationen ska alla de uppgifter som Skatteverket behöver för att fatta riktiga taxerings- och beskattningsbeslut redovisas. En del av uppgifterna ska lämnas i s.k. standardiserade räkenskapsutdrag. Dessa ger Skatteverket möjligheter att analysera delar av företagets redovisning i syfte att kartlägga skatteundandraganden och att göra urval för fortsatt kontrollverksamhet.

Den vanligaste utredningsformen för att kontrollera att lämnade uppgifter är riktiga är att kontakt tas genom en skriftlig förfrågan eller ett telefonsamtal. Skatteverket kan vidare förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av en handling – t.ex. kontoutdrag, räkningar och kvitton – som behövs för kontroll av att uppgifterna i självdeklarationen är riktiga eller annars för taxeringen (3 kap. 5 § taxeringslagen). Skatteverket kan också efter överenskommelse vid besök eller annat personligt sammanträffande med den skattskyldige (taxeringsbesök) göra avstämningar av räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar mot deklaraionsunderlaget (3 kap. 7 § taxeringslagen). Taxeringsbesöket ska avse vissa bestämda frågeställningar som ska ha aktualiserats av uppgifter i deklarationen.

Skatteverket kan vidare besluta om taxeringsrevision för att kontrollera att deklaraions- och annan uppgiftsskyldighet enligt lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter fullgjorts riktigt och fullständigt. Taxeringsrevision får också beslutas för att kontrollera att det finns förutsättningar för den skattskyldige att fullgöra uppgiftsskyldighet som kan antas uppkomma, dvs. under löpande period när deklaraionsstidpunkten ännu inte har inträtt (3 kap. 8 § taxeringslagen). Vid taxeringsrevision får räkenskapsmaterial och andra handlingar som rör verksamheten granskas (3 kap. 11 § taxeringslagen).

I 14 kap. skattebetalningslagen finns bestämmelser som i huvudsak är utformade efter samma mönster som de ovan nämnda i taxeringslagen.

Revision och annan kontroll bygger på samverkan med den åtgärden avser. Om kontrollen inte kan bedrivas i samverkan, kan regelsystemet i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet träda in.

Skatteverket har dessutom ytterligare befogenheter att kontrollera företag inom vissa branscher. Bestämmelser med kompletterande kontrollmöjligheter finns t.ex. i lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m. och i lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher, som tar sikte på restaurang- och frisörföretag. Enligt lagen (2007:592) om kassaregister m.m. ska företag som säljer varor och tjänster mot kontant betalning sedan den 1 januari 2010 ha certifierade kassaregister. Skatteverket får göra oanmälda kontrollbesök, som ger möjlighet till kundräkning, kontrollköp, kvittokontroll och kassainventering.

Skatteverket har således redan en rad olika möjligheter att kontrollera och få del av uppgifter. För kontroll av räkenskaper under löpande beskattningsperiod krävs emellertid som regel ett beslut om revision. Revision är den mest ingripande utredningsåtgärden. Åtgärden är kringgärdad av särskilda regler för förfarandet och är ofta resurskrävande. Den syftar inte heller primärt till en allmän kontroll av den skattskyldiges förutsättningar för att fullgöra en kommande deklarations- eller uppgiftsskyldighet. Revisionsreglerna är i stället i huvudsak utformade för efterhandskontroll med stöd av bokföringen. För att säkerställa att en grundläggande kvalitet upprätthålls i redovisningen och därmed undvika uppkomsten av fel vid beskattningen skulle emellertid kontrollerna i stället främst behöva vara framåtsyftande och handlingsdirigerande.

#### *Bestämmelser om allmän bokföringskontroll bör inte införas*

Utredningen överväger om en möjlighet till s.k. allmän bokföringskontroll bör införas för Skatteverket. En allmän bokföringskontroll skulle kunna omfatta en granskning av om centrala bestämmelser i bokföringslagen efterlevs, innefattande exempelvis språket i bokföringen, förvaringen av dokument och om förekommande affärshändelser bokförs inom viss tid. Kontrollen skulle enligt utredningens förslag kunna ske genom oanmälda besök och vara förenad med möjlighet att meddela administrativa sanktioner. Skatteverket framhåller att möjligheten till oanmälda besök ger en högre preventiv effekt än om underrättelse sker i förväg. Utredningen anser att det kan finnas goda skäl att införa en allmän bokföringskontroll men konstaterar samtidigt att ett sådant förslag måste föregås av noggranna överväganden bl.a. i fråga om behovet av den, rättssäkerhetsgarantier och dess konsekvenser för företagen.

Regeringen instämmer i den slutsats som utredningen kommer till. En sådan möjlighet till långtgående och ingripande kontroll bör övervägas endast om det skulle visa sig nödvändigt för att motverka reformens eventuella negativa effekter för skattekontrollen. Regeringen är därför inte beredd att nu föreslå en allmän bokföringskontroll. Det kan dock finnas anledning att följa utvecklingen och återkomma till frågeställningen om en inskränkning av revisionsplikten skulle visa sig leda till en oacceptabel ökning av skattefelet och den ytterligare kontrollmöjlighet för Skatteverket som föreslås nedan inte skulle vara tillräcklig för att motverka detta.

### *Utvidgad upplysningsskyldighet efter föreläggande*

I syfte att säkerställa att företagens redovisning håller en grundläggande kvalitet behövs en enkel kontrollmöjlighet som ger förutsättningar för att i ett tidigt skede uppmärksamma fel eller brister. Som anförs i det föregående krävs enligt gällande ordning ett beslut om taxerings- eller skatterevision för att Skatteverket under löpande beskattningsperiod ska kunna göra en kontroll av företagens räkenskaper. Vad som nu behövs är emellertid en kontrollmöjlighet som är mindre resurskrävande och ingripande än en revision.

Utredningen föreslår att Skatteverket ska ges möjlighet att utfärda ett föreläggande om att företag ska lämna uppgift eller visa upp handling eller lämna över en kopia av handling, t.ex. räkenskapsinformation, för kontroll av att de skyldigheter som finns enligt 19 kap. 2 § lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter respektive 14 kap. 2 § skattebetalningslagen fullgörs. I de nämnda bestämmelserna regleras skyldigheterna att bevara underlag och föra anteckningar. Många remissinstanser är positiva till förslaget. Även regeringen anser att det finns goda skäl för att införa en ny kontrollmöjlighet av det föreslagna slaget.

Som bl.a. *Regelrådet*, *Sveriges advokatsamfund* och *Civilekonomerna* anmärker kan kontroller visserligen ta tid i anspråk och medföra vissa kostnader för de företag som berörs. Andra remissinstanser påpekar att en ytterligare kontrollmöjlighet också förutsätter insatser och resurser från statens sida.

Det är av stor vikt att företag och myndigheter inte drabbas av större kostnader eller mer arbete än vad som är motiverat. Självklart får kontrollåtgärderna inte innebära onödiga störningar i näringsidkarens verksamhet eller medföra annat än begränsade olägenheter. Om den nya kontrollmöjligheten ges en ändamålsenlig utformning, torde den inte behöva innebära någon större belastning för företagen. Det får vidare förutsättas att kontroller i praktiken inte kommer att inriktas mot företag som kan förväntas ha en tillfredsställande bokföring. Regeringen ställer sig därför bakom utredningens förslag.

En första fråga är vilken slags dokumentation som kontrollen bör kunna avse. Som utredningen anger bör den kunna omfatta exempelvis att affärshändelser är löpande bokförda eller att det finns verifikationer hänförliga till en viss tidsperiod. Det som Skatteverket bör kunna göra övergripande kontroller av bör därför, i enlighet med vad utredningen föreslår, lämpligen omfatta räkenskaper, anteckningar och annat underlag. Det bör vara fråga om dokumentation som den som är deklara-tions- eller uppgiftsskyldig i skälig omfattning ska se till att det finns för att fullgöra skyldigheten enligt 19 kap. 2 § lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt 14 kap. 2 § skattebetalningslagen.

En annan fråga är om den relevanta dokumentationen lämpligen kan hämtas in genom ett föreläggande. Det finns visserligen situationer då förelägganden inte är lämpliga som kontrollinstrument, t.ex. om det i förväg är svårt att precisera de uppgifter eller handlingar som behövs. För att uppnå det eftersträvade syftet med kontrollen bör det emellertid i allmänhet inte vara nödvändigt att Skatteverket får del av något mer omfattande material. Ett föreläggande bör kunna preciseras till att avse t.ex. uppgifter för en avgränsad period. Även om endast ett begränsat antal

dagar väljs ut för en allmän granskning, kan detta ge indikationer på hur företagets bokföring ser ut i stort. För den enskilde är det också mindre ingripande att bli förelagd än att bli föremål för revision. Det är därför en fördel om fler uppgifter kan inhämtas genom ett föreläggande och inte enbart genom revision. I likhet med utredningen anser regeringen alltså att Skatteverket bör ges möjlighet att begära in bl.a. räkenskaper genom ett föreläggande.

Skyldigheten att lämna uppgift eller visa upp handling eller lämna över en kopia av handling kommer med förslaget följaktligen att aktualiseras först efter ett sådant föreläggande. Den kontrollmöjlighet som föreslås innebär alltså inte någon utökad obligatorisk uppgiftsskyldighet för företagen; den ger endast Skatteverket en möjlighet att se till att den skyldighet som företagen redan har efterlevs. Risker, som några remissinstanser lyfter fram, för att företag skulle känna sig tvingade att behålla eller skaffa onödigt omfattande externa revisions- eller redovisningstjänster enbart för att undgå ett föreläggande måste i ljuset härav bedömas som obetydlig.

En ytterligare fråga, som bl.a. *Lantbrukarnas Riksförbund LRF* berör, är mot vilka ett föreläggande ska kunna riktas och om kontrollmöjligheten således bör omfatta även företag som i dag inte är skyldiga att ha revisor. Enligt regeringens bedömning bör regler som ger kontrollmöjligheter i så stor utsträckning som möjligt vara enhetliga och utgångspunkten bör vara att samma regler ska gälla för alla företag oavsett i vilken form verksamheten bedrivs. I enlighet med vad utredningen föreslår bör därför ett föreläggande kunna riktas till alla som är bokföringsskyldiga samt dessutom, i likhet med vad som gäller vid taxeringsrevision, till andra juridiska personer än dödsbo (3 kap. 8 § tredje stycket taxeringslagen).

Utredningen föreslår vidare att det ska finnas en möjlighet att fullgöra skyldigheten enligt föreläggandet vid ett personligt sammanträffande, t.ex. på ett skattekontor eller vid ett möte i det förelagda företagets verksamhetslokaler. Regeringen ser klara fördelar med en sådan möjlighet. Kontrollen torde därigenom i många fall kunna underlättas och effektiviseras för såväl företagen som myndigheten. Några särskilda lagregler om detta behövs inte.

Utredningen anför att Skatteverket bör kunna besluta att ett besök ska göras hos företaget. Enligt regeringens mening bör emellertid en kontroll i verksamhetslokalerna förutsätta ett medgivande från företagets sida. I annat fall genombryts den skiljelinje som upprätthålls i skattelagstiftningen mellan åtgärder som bygger på frivillighet och tvångsåtgärder (se t.ex. prop. 1993/94:151 s. 77). Skatteverket bör inte ensidigt, lika lite som vid en taxeringsrevision som sker utan stöd av lagen om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet, kunna bestämma att kontrollen ska äga rum i företagets lokaler.

Om förutsättningar för frivillig medverkan från näringsidkarens sida inte är uppfyllda, får Skatteverket överväga om det finns anledning att besluta om andra åtgärder, t.ex. taxeringsrevision. Detsamma kan gälla om resultatet av kontrollerna skulle ge skäl till vidare utredning. Om däremot endast mindre väsentliga brister antecknas vid granskningen, kan dessa påtalas för företagets företrädare utan att det behöver leda till andra åtgärder än så.

Som utredningen föreslår bör de föreslagna bestämmelserna placeras i 3 kap. 5 § taxeringslagen och 14 kap. 3 § skattebetalningslagen. Ett föreläggande om att lämna uppgift eller visa upp handling eller lämna över en kopia av handling bör, på samma sätt som förelägganden i övrigt enligt nämnda paragrafer, kunna förenas med vite om det finns anledning att anta att det annars inte följs.

## 11.2 Upplysningar i deklARATIONEN

**Regeringens förslag:** En näringsidkare ska i självdeklARATIONEN lämna uppgift om huruvida en uppdragstagare har biträtt vid upprättandet av årsbokslutet eller årsredovisningen. Uppgift ska vidare lämnas om huruvida årsredovisningen har varit föremål för revision.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. Enligt utredningens förslag ska näringsidkaren även lämna identifikationsuppgifter för uppdragstagare och revisor (se betänkandet s. 234 f.).

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser, bl.a. *Ekobrottsmyndigheten*, *Skatteverket*, *Regelrådet*, *Sveriges Aktiesparares Riksförbund* och *FAR SRS*, tillstyrker förslaget eller lämnar det utan invändning. Flera remissinstanser avstyrker dock förslaget, bl.a. *Företagarna*, *Lantbrukarnas Riksförbund LRF* och *Näringslivets Regelnämnd NNR*.

**Skälen för regeringens förslag:** Som framgår av det föregående innebär revisorsgranskningen en kvalitetskontroll av räkenskaperna.

Ett annat förhållande som är av betydelse för räkenskapernas kvalitet är om årsbokslutet eller årsredovisningen har upprättats av en person med tillräcklig sakkunskap. Det är ett rimligt antagande att en näringsidkare som anlitar redovisnings- eller revisionsbyråer för denna uppgift ofta tillhandahåller ett beskattningsunderlag som motsvarar Skatteverkets krav.

Mot bakgrund av detta – och då det inte går att bortse från risken för att en inskränkt revisionsplikt leder till ett ökat skattefel (se avsnitt 7.2 och 11.1) – skulle det kunna tjäna som ledning vid Skatteverkets kontroller om det av deklARATIONEN framgår om uppgifterna i ett årsbokslut eller en årsredovisning har tagits fram med hjälp av en uppdragstagare (dvs. någon som inte är anställd av näringsidkaren) och om årsredovisningen har varit föremål för revision. För Skatteverket är det värdefullt att få information om hur många näringsidkare som anlitar redovisningskonsulter eller andra uppdragstagare och revisorer samt i vilken mån detta skiljer sig åt beroende på bransch, företagsform och företagsstorlek. Skatteverket kan härigenom rikta information och kontroller mot rätt kategorier av näringsidkare.

Visserligen ligger ett utökat uppgiftslämnande inte i linje med strävandena efter regelförenkling. Förslaget innebär att ytterligare ett visst administrativt moment uppkommer för näringsidkare. En uppgift om att årsbokslutet eller årsredovisningen har upprättats med biträde av en uppdragstagare ger inte heller något direkt besked om beskattningsunderlag-

ets kvalitet i det enskilda fallet, eftersom det av uppgiften inte framgår vilken kontroll som har gjorts.

Det kan dock inte anses utgöra någon större administrativ börda att i självdeklarationen lämna sådana uppgifter. Som anges ovan är uppgifterna av betydelse för Skatteverkets verksamhet. Utredningens förslag bör därför genomföras. I enlighet med vad utredningen föreslår bör skyldigheten gälla alla näringsidkare.

Utredningen föreslår också att näringsidkaren ska lämna identifieringsuppgifter för uppdragstagaren och revisorn. Det kan dock ifrågasättas om den ökning av företagens administrativa börda som en sådan uppgiftsskyldighet för med sig står i proportion till Skatteverkets behov av uppgifterna, som främst är avsedda att användas för planeringsändamål. Regeringen lägger därför inte fram något förslag i den delen.

## 12 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Lagändringarna ska träda i kraft den 1 november 2010.

De nya bestämmelserna i aktiebolagslagen m.fl. lagar om vilka företag som ska ha minst en kvalificerad revisor ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010. Detsamma gäller ändringarna i årsredovisningslagen och bokföringslagen.

Ett revisionsuppdrag som har getts före lagens ikraftträdande får bestå till utgången av mandattiden, trots att mandattiden förkortas från fyra år till ett år.

**Utredningarnas förslag:** Överensstämmer i allt väsentligt med regeringens förslag (se SOU 2008:32 s. 238 f. och SOU 2008:67 s. 179 f.), dock med ett tidigare ikraftträdandedatum. Det föreslås inte att ett revisionsuppdrag som har getts före lagens ikraftträdande ska bestå till utgången av mandattiden.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser tillstyrker förslagen eller lämnar dem utan invändning. *Finansbolagens förening* och *Svenska Bankföreningen* betonar vikten av att berörda intressenter får tid på sig att ställa om till det nya regelverket. *Sveriges advokatsamfund* föreslår att ett revisionsavtal med längre mandattid än ett år ska kunna sägas upp i förtid utan ersättningskyldighet.

**Skälen för regeringens förslag:** Den lagstiftning som regeringen föreslår innebär en ökad valfrihet och lägre kostnader för ett stort antal företag. Det är angeläget att ändringarna kan träda i kraft så snart som möjligt. Med hänsyn till den tid som de återstående leden i lagstiftningsprocessen kan väntas ta föreslår regeringen att bestämmelserna ska träda i kraft den 1 november 2010.

Som bl.a. *Svenska Bankföreningen* påtalar behövs tillräcklig tid för företagen och deras intressenter att förbereda sig för den nya situationen, först och främst när det gäller inskränkningen av revisionsplikten. Sålunda torde t.ex. revisions- och redovisningsbranschen komma att utveckla nya

tjänster och former för administrativt stöd till de små företagen, vilka behöver tid för att etableras. Det krävs också, som *Bolagsverket* anför, tid för att de informationsåtgärder som är nödvändiga ska få tillräcklig effekt.

Det bör därför förflyta en tid innan reformen i fråga om revisionsplikten får fullt genomslag. Ett företag bör inte, med stöd av lagändringarna, i samband med ikraftträdandet kunna entlediga revisorn under det löpande räkenskapsåret utan att välja en ny revisor för återstoden av räkenskapsåret. Mot denna bakgrund föreslår regeringen att lagändringarna inte ska tillämpas förrän för det räkenskapsår som påbörjas närmast efter den 31 oktober 2010. Den valda lösningen ligger i linje med utredningens förslag.

För de aktiebolag, drygt hälften av det totala antalet, som har kalenderår som räkenskapsår och som genom reformen inte längre är revisionspliktiga innebär detta att årsredovisningen för det räkenskapsår som inleds den 1 januari 2011 inte revideras om bolaget – med iakttagande även av vad som gäller i fråga om bolagsordningens innehåll m.m., se avsnitt 7.3 samt nedan – har beslutat att entlediga revisorn utan att förordna någon ny. Däremot ska en revisor granska årsredovisningen för det räkenskapsår som löper vid ikraftträdandet. Detta överensstämmer med utredningens förslag.

En annan omständighet som torde föra med sig att reformens genomslag i praktiken sker med en viss tröghet är att revisorns mandattid tidigare har varit lagbestämd till fyra år. Ett revisionsuppdrag som har getts före lagens ikraftträdande bör få bestå till utgången av mandattiden (jfr prop. 1997/98:99 s. 296 f.). Att bolaget går från att vara skyldigt att ha en revisor till att inte vara det torde dock, i samband med att denna ändrade förutsättning inträder, associationsrättsligt vara en saklig grund för entledigande av revisorn (jfr 9 kap. 22 § aktiebolagslagen och prop. 2008/09:135 s. 161 f.).

*Sveriges advokatsamfund* föreslår att ett uppdrag att utföra revision som löper under längre tid än ett år ska kunna sägas upp i förtid utan ersättningsskyldighet för revisionskunden. Enligt regeringens mening bör dock det kontraktsrättsliga förhållandet mellan revisorn och revisionskunden i princip regleras av dem och inte av lagstiftaren. Ett företag som önskar entlediga revisorn måste alltså göra en bedömning av om entledigandet är förenligt med det avtal mellan företaget och revisorn som reglerar revisorns uppdrag (jfr prop. 2008/09:135 s. 161 f.).

När det gäller vilka åtgärder som ett företag, som sedan lagändringarna har trätt i kraft inte längre är revisionspliktigt, behöver vidta för det fall att företaget bestämmer att företaget inte längre ska ha någon kvalificerad revisor kan huvudsakligen hänvisas till avsnitt 7.3. För att befrämja ordning och reda bör det enligt regeringens mening inte vara möjligt för ett aktiebolag att, med stöd av de föreslagna lagändringarna, besluta om att ändra bolagsordningen innan de nya bestämmelserna får tillämpas.

Ett aktiebolag som vill ha kvar den valda revisorn behöver inte vidta några åtgärder vid ikraftträdandet. Av bolagets bolagsordning ska redan framgå hur många revisorer bolaget ska ha. Om revisorn entledigas eller avgår, ska en ändringsanmälan göras i vanlig ordning och en ny revisor anmälas.

Om ett aktiebolag inte ska behöva ha någon revisor med avseende på det aktuella räkenskapsåret, får bolaget inte ha någon revisor registrerad i



Bolagsverkets register per den sista dagen på det räkenskapsåret. Under en tid efter ikraftträdandet kan Bolagsverket tänkas få in ett stort antal registreringsanmälningar. I syfte att underlätta Bolagsverkets hantering av anmälningarna föreslår regeringen att det under en övergångstid ska vara tillräckligt att anmälan för registrering av bolagsordningsändring och entledigande kommit in till Bolagsverket före räkenskapsårets slut.

Förslaget till ändringar i lagen om värdepappersmarknaden innebär att en godkänd revisor som inte avlagt revisorsexamen inte i något fall ensam kan kvarstå som revisor i en börs eller clearingorganisation. Det är i dessa fall, om de alls förekommer, rimligt att företaget ges rätt att behålla revisorn under en övergångsperiod. En motsvarande övergångsperiod bör gälla också för de filialer som bedriver finansiell verksamhet och som omfattas av de förslag som här läggs fram om kompetenskrav på revisorn.

Övergången till de nya högre gränsvärdena i redovisningslagstiftningen bör, som Utredningen om enklare redovisning och flera remissinstanser anför, samordnas med lagändringarna i fråga om revisionsplikten för bl.a. ekonomiska föreningar. De nya bestämmelserna om när ett företag är skyldigt att upprätta årsredovisning på grund av sin storlek bör alltså få genomslag på räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010. På motsvarande sätt bör det nya gränsvärde som används i årsredovisningslagen för att skilja mellan större och mindre företag tillämpas på räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Skyldigheterna att i självdeklarationen ange om årsbokslutet eller årsredovisningen har upprättats av en uppdragstagare och om årsredovisningen har varit föremål för revision bör gälla från och med 2011 års taxering.

## 13 Förslagets konsekvenser

### 13.1 Konsekvenser för företagen

I lagrådsremissen föreslås att många privata aktiebolag ska kunna besluta om att inte ha någon revisor. Aktiebolag som är finansiella företag berörs inte av förändringen.

Med regeringens förslag kommer omkring 250 000 aktiebolag, eller 72 procent av det totala antalet aktiebolag, att undantas från revisionsplikten. Av dessa aktiebolag bedriver omkring 73 000 inte någon verksamhet, s.k. vilande bolag (se betänkandet s. 250).

Syftet med förslaget är att de aktiebolag som omfattas av reformen, i likhet med vad som redan gäller för t.ex. enskilda näringsidkare och en majoritet av handelsbolagen, ska kunna välja att köpa de externa revisions- och redovisningstjänster som de själva anser sig behöva.

De aktiebolag som väljer att inte ha någon revisor behöver inte längre betala arvudet till revisorn för det arbete som han eller hon i dag måste utföra enligt lag och god revisionssed.

Utredningen uppskattar att revisorns arvode för revisionen av ett aktivt aktiebolag med en omsättning som understiger tre miljoner kronor och med högst tre anställda i genomsnitt uppgår till ungefär 15 000 kronor

per bolag och år. Utöver revisionsarvodet har aktiebolagen kostnader för det arbete som bolagets företrädare måste lägga ned på att biträda revisorn i hans eller hennes arbete (framtagande av underlag etc.). Nutek har beräknat dessa kostnader till 1 814 kronor per aktiebolag för bolag med upp till nio anställda.

Kostnaden för revision av de aktiva aktiebolag som omfattas av reformen, enligt en ungefärlig uppskattning gjord med hjälp av Tillväxtverkets databas för mätningar av företagens administrativa kostnader (Malin), beräknas till i vart fall 2,5 miljarder kronor. Uppgiften vinner stöd av en beräkning som Nutek har redovisat av företagens administrativa kostnader (Näringslivets administrativa kostnader för associationsrätt, R 2008:02). Kostnaden för revision av vilande bolag uppskattas av utredningen till 365 miljoner kronor. Sammantaget är således den möjliga kostnadsbesparingen för berörda bolag nästan 2,9 miljarder kronor. För de berörda aktiebolagen motsvarar kostnaden en betydande andel av den totala uppmätta kostnaden för de krav som ställs på aktiebolagen i den associationsrättsliga lagstiftningen.

Det kan noteras att den internationella utvecklingen på redovisnings- och revisionsområdet går mot mer komplicerade regler som typiskt sett är anpassade till de stora företagens behov. Kostnaden för revision kan därför antas stiga över tid.

Aktiebolagen drar samtidigt också nytta av revisionen och av den sakkunniga rådgivning som revisionen kan förenas med. Det är bolagets styrelse och verkställande direktör som enligt aktiebolagslagen svarar för att bolagets bokföring, medelsförvaltning och ekonomiska förhållanden i övrigt sköts på ett betryggande sätt. Revisorn kan genom sin granskning sägas biträda bolagets företrädare med uppgiften, bl.a. genom att i förekommande fall påtala missförhållanden och föreslå förbättringar.

Många aktiebolag kommer av de här redovisade skälen att behålla sin revisor. Dessutom kommer många bolag antagligen att välja detta alternativ på grund av krav och förväntningar från utomstående intressenter, t.ex. banker och kunder. För dessa bolag innebär regeringens förslag i huvudsaken inte några konsekvenser.

Av de bolag som väljer bort revisionen kommer sannolikt många att använda i vart fall delar av den inbesparade kostnaden till att anlita en extern redovisningskonsult. En sådan redovisningskonsult kan vara en kvalificerad revisor, men behöver inte vara det. Bolagen kan vidare antas köpa andra, icke lagreglerade granskningstjänster av kvalificerade revisorer. Sådana granskningstjänster är vanliga i andra länder med en inskränkt revisionsplikt. En dansk undersökning tyder på att nästan 40 procent av de bolag som har valt bort revision för 2007 har anlitat en kvalificerad revisor antingen för att upprätta årsredovisningen eller för att utföra en annan granskningstjänst än revision.<sup>12</sup>

Det är givetvis vanskligt att bedöma hur stor andel av aktiebolagen som kommer att välja bort revisionen. I en undersökning som gjorts vid Handelshögskolan vid Umeå universitet svarar ca 17 procent av tillfrågade företrädare för bolag med färre än tio anställda att deras bolag avser

<sup>12</sup> Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Evaluering af erfaringer med lempet revisionspligt, notat 8. december 2009.

att framöver inte anlita någon revisor. Ungefär lika många säger sig inte ha tagit ställning. Med utgångspunkten att benägenheten att välja bort revision är som störst i de små bolagen kan en rimlig uppskattning vara att 40 procent av de aktiva aktiebolag som berörs av reformen på sikt väljer detta alternativ. Motsvarande andel av de vilande bolagen kan antas bli betydligt högre. Benägenheten att välja bort revision kommer antagligen också att vara betydligt större hos bolag som bildas efter ikraftträdandet än hos äldre bolag.

Sannolikt kommer det dock att ta några år innan andelen berörda aktiebolag utan revisor blir så stor. Sålunda har många aktiebolag, vid lagändringarnas ikraftträdande, kontrakt med sin revisor som löper i ett eller flera år ytterligare. Många aktiebolag kan vidare antas vilja avvakta ett eller ett par år för att bättre kunna bedöma vilka konsekvenser som uppkommer för de bolag som väljer bort revisionen, t.ex. när det gäller möjligheterna att erhålla bankkrediter. Det kan också ta viss tid för nya former av frivillig granskning att få spridning.

Preliminära uppgifter från Danmark och Finland visar att tämligen få bolag valt bort revision sedan revisionsplikten nyligen inskränkts där. I Danmark är det för närvarande 22,8 procent av de aktiebolag som ligger under gränsvärdet som valt bort revision. I Finland hade vid utgången av 2008 ungefär sex procent av samtliga aktiebolag valt bort revision. Av nybildade finska bolag väljer omkring hälften bort revision.

Reformen kan också leda till lägre priser på konsulttjänster i fråga om redovisning, revision och organisation. Avskaffandet av lagkravet på revision ger upphov till dels en ökad konkurrens mellan olika kategorier rådgivare, dels en totalt sett något lägre efterfrågan på konsulttjänster av olika slag.

Regeringens förslag om en inskränkning av revisionsplikten gäller också vissa handelsbolag, utländska filialer och vissa andra företagsformer. Det rör sig om omkring 5 500 handelsbolag men i övrigt förhållandevis få företag.

Enligt förslaget om revisorns mandattid i fråga om aktiebolag, sparbanker och medlemsbanker ska huvudregeln vara att revisorn utses på ett år. Företaget ska dock kunna bestämma att mandattiden ska vara upp till fyra år. Handlingsfriheten för företagen ökar därmed. De företag som enligt huvudregeln väljer att utse revisorn på ett år måste ta upp revisorsval på dagordningen till varje årsstämma, något som kan antas medföra en viss mindre kostnad.

Förslaget om att höja gränsvärdet för när ett företag är skyldigt att upprätta årsredovisning på grund av sin storlek innebär att vissa företag kommer att slippa att upprätta årsredovisning. Det rör sig om ett fåtal företag; det stora flertalet större företag som i dag omfattas av årsredovisningslagen kommer att göra det även efter höjningen av gränsvärdet. De företag som enligt förslaget slipper upprätta en årsredovisning är i stället skyldiga att avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut. Detta kan i det enskilda fallet innebära en påtaglig lättnad.

En höjning av det gränsvärde som används i årsredovisningslagen för att skilja mellan större och mindre företag leder till en kostnadsbesparing eftersom fler årsredovisningsskyldiga företag kommer att tillhöra kategorin mindre företag. För den grupp av företag som befinner sig i spannet mellan det tidigare lägre gränsvärdet och det nya gränsvärdet medges att

färre uppgifter lämnas i årsredovisningen och att vissa uppgifter lämnas på ett enklare sätt. Gränsvärdet har betydelse för rätten att upprätta en förkortad resultaträkning (3 kap. 11 § årsredovisningslagen) och för tillämpningen av en rad andra redovisningskrav.

Det ändrade gränsvärdet har vidare bäring på vilka moderföretag som ska upprätta en koncernredovisning. Den genomsnittliga kostnaden för att upprätta en sådan är ungefär 57 000 kr (avser större koncerner).<sup>13</sup>

För de företag som berörs av de höjda gränsvärdena i redovisningslagstiftningen kan förändringen sammanfattningsvis innebära en betydande besparing.

Enligt regeringens förslag när det gäller Skatteverkets kontrollmöjligheter ska verket kunna förelägga företagen att lämna uppgift eller visa upp handling för kontroll av att vissa lagstadgade skyldigheter uppfylls. Förslaget berör samtliga bokföringspliktiga företag (ca 950 000), av vilka flertalet är enskilda näringsidkare och aktiebolag.

För ett företag som inte blir föremål för ett föreläggande med stöd av de nya bestämmelserna uppkommer inte någon kostnad.

De företag som får ett föreläggande att lämna uppgifter till Skatteverket måste tillhandahålla Skatteverket viss dokumentation (se avsnitt 11.1). Detta tar tid i anspråk och medför ökade kostnader. Tidsåtgången – främst kontakten med Skatteverket och kopiering eller framtagande av relevanta dokument – torde dock vara begränsad, liksom kostnaden. Som framgår av det nyss nämnda avsnittet går uppgiftsskyldigheten i sig enbart ut på en kontroll av att företaget iakttar sina redan befintliga skyldigheter.

För ett företag som har ordning och reda på sin bokföring torde kostnaden för att hantera den nya typen av föreläggande från Skatteverket sammanfattningsvis vara liten.

Regeringens förslag när det gäller skyldigheten att i självdeklarationen ange om årsbokslutet eller årsredovisningen har upprättats med biträde av en uppdragstagare och om årsredovisningen har reviderats medför en ny administrativ börda för de berörda näringsidkarna. Det utökade uppgiftslämnandet är dock av enkel beskaffenhet. Kostnaden torde vara begränsad. Antalet näringsidkare är omkring 975 000.

## 13.2 Konsekvenser för ägarna m.fl.

Ett företags ägare och presumtiva ägare behöver ekonomisk information om företaget som kan läggas till grund för beslut om att köpa, behålla eller sälja aktier eller andelar i företaget. Den ekonomiska informationen – främst årsredovisningen – får allmänt sett anses vara mer tillförlitlig om den har granskats av en kvalificerad revisor.

Flertalet av de aktiebolag som kan antas välja bort revisionen är s.k. fåmansbolag, dvs. de har en eller ett fåtal ägare. Dessa ägare är som regel engagerade i bolagets verksamhet och har på så sätt full insyn i bolagets räkenskaper och förvaltning. I ett aktiebolag med högst tio aktieägare har aktieägarna dessutom alltid rätt att ta del av räkenskaper och andra hand-

<sup>13</sup> Enligt uppgift ur Tillväxtverkets databas för mätningar av företagens administrativa kostnader (Malin).

ingar som rör bolagets verksamhet, i den omfattning det behövs för att aktieägaren ska kunna bedöma bolagets ställning och resultat eller ett visst ärende som ska behandlas vid bolagsstämman. Om det kan ske utan oskäligen kostnader eller besvär, ska styrelsen och den verkställande direktören dessutom på begäran hjälpa aktieägaren med den utredning som behövs för ändamålet.

I fåmansbolagen får därför ägarnas behov av en extern granskning av bolagets räkenskaper och förvaltning många gånger anses vara begränsat.

Vad gäller andra aktiebolag än fåmansbolag innebär avsaknaden av en revisor sämre möjligheter till insyn för ägare som inte har ett bestämmande inflytande i bolaget. Det föreslås dock att en aktieägarminoritet ska kunna genomdriva att en revisor utses. Härigenom tillvaratas aktieägarnas intressen i tillräcklig utsträckning.

En investerare som överväger att köpa aktier i ett aktiebolag utan revisor har inte de nämnda möjligheterna till insyn. Investeraren får i stället ta avsaknaden av revisor i beaktande vid ställningstagandet att köpa eller inte köpa aktier i bolaget.

### 13.3 Konsekvenser för kreditgivarna m.fl.

Även företagets kreditgivare behöver ekonomisk information om företagen för att kunna bedöma om företagen har förmåga att betala räntor och amorteringar.

Den ekonomiska information som lämnas av ett företag som har valt att inte vara underkastat revision får allmänt sett anses vara mindre tillförlitlig än om den hade granskats av en kvalificerad revisor. Denna omständighet kan antas leda till att banker och andra kreditgivare skärper kraven på kreditprövning och ställande av säkerhet i fråga om aktiebolag som saknar revisor jämfört med krediter till andra aktiebolag. I vilken omfattning så kommer att bli fallet är svårt att bedöma. Även andra omständigheter är av betydelse för ett beslut om att bevilja en kredit. Ett förhållande som skulle kunna tillmätas vikt är exempelvis att bolagets årsredovisning är upprättad av en revisor eller en redovisningskonsult som är auktoriserad av Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF eller FAR SRS.

Ytterst kan dock kreditgivarna ställa revision som ett krav för att bevilja ett aktiebolag en viss kredit.

Även företagets leverantörer och kunder har ett intresse av att företaget har ordning och reda när det gäller ekonomin. Huruvida företaget har revisor eller inte har dock sannolikt mindre betydelse för leverantörer och kunder än för en kreditgivare.

Inte heller för företagets anställda bedöms inskränkningen av revisionsplikten eller de höjda gränsvärdena i redovisningslagstiftningen få några nämnvärda konsekvenser. Flertalet av de aktiebolag som kommer att välja bort revision har inte några anställda annan än ägaren eller en familjemedlem. I dessa bolag har revisorn inte någon praktisk betydelse för de anställdas insyn i bolaget. Om det finns fackligt organiserade anställda i bolaget, kan dessa få adekvat insyn med stöd av lagen (1976:580) om medbestämmande i arbetslivet. I aktiebolag som är bundet av kollektivavtal och som har minst 25 arbetstagare gäller därutöver

lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda som också ger de anställda rätt till insyn.

## 13.4 Konsekvenser för det allmänna

### *Offentligfinansiella kostnader*

Skatteverket behöver ekonomisk information om företagen för att kunna fastställa beskattningsunderlaget. Vid taxeringen fastställs intäkter och kostnader på grundval av innehållet i redovisningen, i den mån inte särskilda skatteregler fordrar något annat. Redovisningen kan anses vara mer tillförlitlig om den har granskats av en kvalificerad revisor.

I avsnitt 11.1 konstateras att det inte går att dra någon säker slutsats om vilken betydelse det får på skatteintäkterna att nästan tre fjärdedelar av aktiebolagen får välja bort revision. En uppskattning låter sig dock göras. Eftersom det berörda skatteunderlaget är så stort och varje försämring av redovisningens kvalitet, även om försämringen beror på oavsiktliga fel, bland de aktuella företagen kan leda till ett betydande intäktsbortfall för staten, finns det härvid anledning till försiktighet.

Det kan sålunda, i detta sammanhang, antas att flertalet vilande aktiebolag väljer bort revision, att 40 procent av de övriga aktiebolag som får välja bort revision också gör det och att omkring hälften av de aktiebolag som väljer bort revision i stället köper redovisnings- eller gransknings-tjänster vilka höjer redovisningens kvalitet. Vidare kan det antas att skattefelet för de aktiebolag som väljer bort revision och inte heller köper redovisnings- eller gransknings-tjänster ökar med 15–20 procent medan skattefelet för bolag som visserligen väljer bort revision men i stället köper redovisnings- eller gransknings-tjänster ökar med hälften så mycket. Skattefelet antas även öka för de handelsbolag som omfattas av förslaget. Reformen beräknas sammantaget minska skatteintäkterna från aktiebolag och handelsbolag med 1,3 miljarder kronor per år. Den offentligfinansiella effekten är inledningsvis något lägre då företagen förväntas välja bort revision i gradvis ökande utsträckning.

Som ett bidrag till finansieringen avser regeringen att föreslå en höjning av fastighetsskatten för vattenkraftverk samt en höjning av stämpel-skatten på juridiska personers förvärv av fast egendom och tomträtter.

### *Skatteverket*

Regeringen föreslår att Skatteverket ska få ytterligare ett verktyg för att förhindra skattefel: en möjlighet att under löpande beskattningsår förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig eller som är en annan juridisk person än dödsbo att lämna uppgift eller visa upp handling för kontroll av att dokumentationsskyldigheten enligt lagen om själv-deklarationer och kontrolluppgifter samt skattebetalningslagen fullgörs. Även om den föreslagna utvidgade uppgiftsskyldigheten kan användas i stället för eller som ett komplement till andra, mer tidskrävande kontroll-åtgärder, beräknas förslaget medföra en kostnadsökning för Skatteverket på 40 miljoner kronor per år. Det kan vidare uppkomma vissa mindre kostnader för att hantera det nya kravet på upplysningar i deklarationen.

De nu behandlade kostnaderna för Skatteverket ska finansieras. Även dessa kostnader omfattas av det bidrag till finansieringen som nämns ovan.

Sedan den nya lagstiftningen har varit i kraft en tid, så att dess eventuella konsekvenser för redovisningens kvalitet och skattekontrollens effektivitet kan uppskattas, bör det göras en bedömning av om den nya situationen föranleder några särskilda satsningar från Skatteverkets sida. Sådana satsningar kan föranleda att Skatteverket behöver ett ytterligare tillskott av medel.

### *Ekonomisk brottslighet*

Förslaget innebär sannolikt att ett icke oväsentligt antal aktiebolag framöver kommer att sakna revisor. Som konstateras i avsnitt 7.1 har revisionsplikten säkerligen en viss effekt för att motverka att ekonomisk brottslighet begås med aktiebolag som redskap. Förekomsten av en revisor leder, särskilt med beaktande av revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott, också sannolikt till att något fler misstänkta brott upptäcks.

Det är inte möjligt att med säkerhet förutse hur stora dessa effekter är för förebyggandet och bekämpningen av ekonomisk brottslighet. Med hänsyn till revisorns begränsade möjligheter att upptäcka oegentligheter torde de dock inte vara av någon väsentlig betydelse. Enligt vad som framkommit i en dansk undersökning har motsvarande danska reform inte lett till någon ökad ekonomisk brottslighet eller till någon ökning av antalet överträdelser mot förbudet för aktieägare att låna pengar av bolaget.<sup>14</sup>

### *Bolagsverket*

Enligt regeringens förslag ska ett icke revisionspliktigt aktiebolag som vill att revisionen av bolaget ska upphöra anmäla till Bolagsverket dels att bolagsordningen har ändrats, dels att revisorn har entledigats. Hanteringen av dessa anmälningar kan, i ett övergångsskede, få en tämligen stor omfattning. Därutöver krävs en betydande informationsinsats från verkets sida, främst med inriktning på de aktiebolag som berörs av reformen. De kostnader som uppkommer bör finansieras genom registeravgifter enligt principen om full kostnadstäckning.

### *Övrigt*

Regeringens förslag påverkar i sig inte Revisorsnämndens verksamhet. Som anförs ovan kan det emellertid antas att antalet kvalificerade revisorer kommer att minska något med anledning av inskränkningen av revisionsplikten. Eftersom Revisorsnämnden finansieras genom avgifter enligt principen om kostnadstäckning, kan detta på sikt komma att

<sup>14</sup> Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Evaluering af erfaringer med lempet revisionspligt, notat 8. december 2009.

påverka avgifternas storlek. Avgifterna betalas av de registrerade revisorerna och revisionsbolagen. Vissa av de nya tjänster som revisorer kommer att erbjuda näringslivet kommer sannolikt att utgöra s.k. revisionsverksamhet. Dessa tjänsters kvalitet blir då föremål för nämndens tillsyn (jfr prop. 2000/01:146 s. 111).

Regeringen föreslår att länsstyrelsens uppgift att under vissa förutsättningar utse en minoritetsrevisor i aktiebolag utökas till att avse minoritetsrevisor i bolag som inte har någon revisor. Många av de aktiebolag som omfattas av reformen har bara en aktieägare. För dessa bolag saknar bestämmelserna om minoritetsrevisor aktualitet. De ökade kostnader som kan uppstå till följd av förslaget bedöms inte bli större än att de kan finansieras inom befintliga ramar.

Den ekonomiska information om företagen som revisorn granskar används för statistik som används bl.a. för planeringen av det allmännas verksamhet. Den föreslagna inskränkningen av revisionsplikten bedöms inte påverka kvaliteten på denna statistik på något märkbart sätt.

I övrigt bedöms det inte uppkomma några konsekvenser för det allmänna.

### 13.5 Konsekvenser för revisorerna och redovisningskonsulterna

Antalet godkända och auktoriserade revisorer uppgår till omkring 4 000, varav 1 750 godkända och 2 250 auktoriserade. Antalet registrerade revisionsbolag uppgår till ett drygt hundratal. Antalet kvalificerade revisorer har minskat något de senaste åren. Drygt hälften av de kvalificerade revisorerna är verksamma i de fem största revisionsföretagen.

Som anges ovan är det osäkert i vilken utsträckning de aktiebolag som inte längre är revisionspliktiga kommer att utnyttja möjligheten att välja bort revision. Tveklöst är det dock fråga om ett betydande bortfall av bruttointäkter för revisionsbranschen som helhet.

En annan osäkerhetsfaktor är i vilken utsträckning de aktiebolag som väljer bort revision kommer att lägga den inbesparade kostnaden (revisionsarvodet) på köp av andra tjänster från revisionsbyrån. Inom revisionsbranschen finns en hög kompetens på t.ex. redovisnings- och skatteområdena.

Vidare torde reformen ge upphov till en efterfrågan på nya typer av granskningstjänster. Till exempel kan revisorer, som ett alternativ till den lite dyrare lagstyrda revisionen, erbjuda en ”översiktlig granskning” som innebär att revisorn gör en analys av en finansiell rapport och på grundval av analysen avger en granskningsberättelse. En revisor som biträtt bolaget med att sammanställa eller upprätta en finansiell rapport kan bekräfta detta genom att avge ett intyg. På det hela taget kan revisionsbranschen ta fram och sälja nya tjänster som är skraddarsyddas för näringslivets behov och härigenom i vart fall delvis kompensera sig för bortfallet av revisionsklienter.

Lagändringarna leder på sikt sannolikt, även med beaktande av vad som sägs ovan, till att antalet kvalificerade revisorer minskar.

Den största omställningen torde krävas av små revisionsbyråer med stark inriktning på revision och med många små revisionsklienter. Såd-



ana revisorer som redan i förhållandevis stor utsträckning ägnar sig åt annat än revision, t.ex. redovisningstjänster, kan också få svårigheter att uppfylla det krav på utövande av revisionsverksamhet som ställs enligt Revisorsnämndens föreskrifter. Enligt dessa ska en revisor, för att erhålla fortsatt godkännande eller auktorisation, under de fem år som föregår ansökan ha utövat revisionsverksamhet omfattande minst 1 500 timmar (1 §, RNFS 2001:3).

Vid sidan av revisorskåren finns ett stort antal konsulter och rådgivare som på uppdragsbasis hjälper företag med bl.a. redovisning och skatterådgivning. På redovisningsområdet organiserar Sveriges Redovisningskonsulters förbund SRF ca 4 300 redovisningskonsulter. Även FAR SRS har sedan en tid tillbaka redovisningskonsulter som medlemmar. Båda organisationerna benämner sina medlemmar – som måste uppfylla vissa krav på utbildning m.m. – auktoriserade redovisningskonsulter. Förutom de auktoriserade redovisningskonsulterna finns ett stort antal rådgivare och konsulter som inte är medlemmar av någon organisation.

För redovisningskonsulter och andra rådgivare innebär regeringens förslag större möjligheter att konkurrera med revisorskåren, eftersom de företag som väljer bort revision i en del fall kommer att stå utan någon extern rådgivare i fråga om t.ex. redovisning och skatter, ett tomrum som kan fyllas av dessa konsulter. Samtidigt kommer det sannolikt att bli en ökad konkurrens mellan olika rådgivare inom nämnda områden med inriktning på de små aktiebolagen. Den nya situationen kan väntas leda till omstruktureringar i branschen. Regeringen avser att i samband med att utredningens slutbetänkande behandlas återkomma till den för reformens konsekvenser relevanta frågan om aktiebolagslagens jävsbestämmelser.

## 14 Författningskommentar

### 14.1 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

#### **1 kap. Inledande bestämmelser**

##### ***Vissa bestämmelsers tillämpning när bolaget saknar revisor***

##### ***1 kap. 12 b §***

*Bestämmelserna i denna lag om bolagets revisor och om den revisionsberättelse som bolagets revisor lämnar gäller endast om bolaget enligt lag ska ha revisor eller om bolaget ändå har en revisor.*

Utöver att lämna en revisionsberättelse ska revisorn – dvs. bolagets revisor – enligt flera bestämmelser i lagen lämna ett yttrande över ett visst förhållande. Exempelvis ska revisorn enligt 13 kap. 6 § lämna ett yttrande över viss information som styrelsen ska ge i samband med en nyemission av aktier. Sådana bestämmelser kan inte tillämpas, om bolaget inte har någon revisor och inte heller är skyldigt att ha någon revisor. Även om detta i och för sig kan anses följa av lagens uppbyggnad, har det ansetts motiverat att tydliggöra det i förevarande paragraf, som är ny.

Bolagets skyldighet att ha revisor följer av lag, inte endast om bolaget är revisionspliktigt utan också om bolaget underskrider det i 9 kap. 1 § angivna gränsvärdet men inte i bolagsordningen har angett att det inte ska ha någon revisor. Ett bolag ”har” en revisor endast om revisorns uppdrag är att utföra en granskning som uppfyller kraven på revision (jfr författningskommentaren till 9 kap. 1 a §).

Vid sidan av dessa bestämmelser ska det enligt lagen i vissa fall lämnas ett revisorsyttrande av en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag som får, men inte behöver, vara bolagets revisor. Exempelvis ska en apportredogörelse granskas av en eller flera revisorer (13 kap. 8 §). Den typen av bestämmelser ska naturligtvis tillämpas även i fortsättningen. Att bolaget inte har någon revisor och inte heller är skyldigt att ha det befriar i sådana fall inte bolaget från kravet på att ett yttrande ska lämnas av en revisor.

Det som nu sagts gäller på motsvarande sätt i fråga om vad lagen föreskriver om revisionsberättelse. När det t.ex. i 7 kap. 10 § sägs att styrelsen ska lägga fram revisionsberättelsen vid årsstämman, ska bestämmelsen inte tillämpas, om bolaget inte har och inte heller ska ha någon revisor.

Om bolaget har en revisor, ska samtliga lagens bestämmelser om revisor och revisionsberättelse tillämpas.

Bestämmelser om bolagets revisor och revisionsberättelse används även i andra författningar som tar sikte på aktiebolag, se t.ex. 8 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554) och 2 kap. 15 a § aktiebolagsförordningen (2005:559). Inte heller dessa bestämmelser gäller om bolaget inte är revisionspliktigt och inte ändå har revisor. Detta följer indirekt av förevarande paragraf.

Övervägandena finns i avsnitt 9.

## 2 kap. Bildande av aktiebolag

### 2 kap. 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, födelse-datum *och* postadress för styrelseledamot samt, i förekommande fall, *revisor*, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* dess organisationsnummer 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* därvid beräknas på grundval av bolagsordningens uppgifter om aktiekapital och antal aktier. Om det i bolagsord-

ingen 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 huvudsakligen en uppräknig av de uppgifter som ska ingå i stiftelseurkunden.

I *första stycket 2* föreskrivs att stiftelseurkunden ska ange personuppgifter för bl.a. bolagets revisor. Eftersom ett privat aktiebolag inte alltid är skyldigt att ha en revisor (se 9 kap. 1 §), har bestämmelsen ändrats. Genom ändringen görs kravet på att stiftelseurkunden ska ange personuppgifter för revisorn beroende av stiftarnas ställningstagande i fråga om huruvida bolaget ska vara underkastat revision eller inte. Om bolaget inte ska ha någon revisor, behöver någon uppgift inte tas med i stiftelseurkunden. Motsvarande ordning gäller i fråga om styrelsesuppleanter, revisorsuppleanter och lekmannarevisorer.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

### 3 kap. Bolagsordning

#### 3 kap. 1 §

Bolagsordningen *ska* ange

1. bolagets firma,
2. den ort i Sverige där bolagets styrelse *ska* ha sitt säte,
3. föremålet för bolagets verksamhet, angivet till sin art,
4. aktiekapitalet eller, om detta utan ändring av bolagsordningen *ska* kunna bestämmas till ett lägre eller högre belopp, minimikapitalet och maximikapitalet, varvid minimikapitalet inte får vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet,
5. antalet aktier eller, om det i bolagsordningen har angetts ett minimikapital och ett maximikapital, ett lägsta och högsta antal aktier, varvid relationen mellan minimikapitalet och det lägsta antalet aktier *ska* vara densamma som relationen mellan maximikapitalet och det högsta antalet aktier,
6. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelseledamöter,
7. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelsesuppleanter, om sådana *ska* finnas,
8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer, *om revisor ska finnas enligt 9 kap. 1 §*,
9. hur bolagsstämma *ska* sammankallas, och
10. den tid som bolagets räkenskapsår *ska* omfatta.

När antalet styrelseledamöter och styrelsesuppleanter anges enligt första stycket 6 och 7, *ska* arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda inte räknas med.

I fråga om publika aktiebolag gäller även 11 §.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vad som ska anges i en bolagsordning.

Genom ändringen i *första stycket 8* har en anpassning skett till att samtliga aktiebolag inte måste ha en revisor.

Ett bolag som enligt lag ska ha revisor (se 9 kap. 1 §) ska ange antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer i bolagsordningen.

Lagens huvudregel är enligt 9 kap. 1 § första stycket att bolaget ska ha minst en revisor. Om ett privat aktiebolag som inte är revisionspliktigt väljer att inte ha någon revisor, ska detta förhållande anges i bolagsordningen. Denna skyldighet följer dock inte av förevarande paragraf, som endast anger bolagsordningens allmänna obligatoriska innehåll, utan av 9 kap. 1 § andra stycket (jfr t.ex. 4 kap. 2 §).

Om bolaget har ändrat bolagsordningen och angett att bolaget inte ska ha revisor, ska ändringen anmälas för registrering i aktiebolagsregistret och får ändringen inte verkställas förrän den har registrerats (5 §). Även beslutet att entlediga revisorn ska registreras (9 kap. 48 §, jfr även 9 kap. 1 § femte stycket).

Oavsett vad som anges i bolagsordningen om revisorer och revision, kan bolagsstämman alltid välja en revisor med uppgiften att utföra revision i enlighet med lagen (se 9 kap. 1 a §). En sådan åtgärd föranleder inte att en bestämmelse måste tas in i bolagsordningen enligt första stycket 8.

Inget hindrar att det i bolagsordningen föreskrivs att bolaget ska anlita en revisor för någon annan typ av granskning än revision enligt lagen. Inte heller en sådan revisor omfattas av kravet i första stycket 8.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

## **7 kap. Bolagsstämma**

### **7 kap. 34 §**

Om styrelsen finner att en upplysning som har begärts enligt 32 § inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, *ska* den aktieägare som har begärt upplysningen omedelbart underrättas om det.

Styrelsen *ska* lämna upplysningen till bolagets revisor, om aktieägaren begär det inom två veckor från underrättelsen enligt första stycket. Upplysningen *ska* lämnas till revisorn inom två veckor efter aktieägarens begäran om det.

*Om bolaget i fall som avses i 9 kap. 1 § andra stycket inte har någon revisor, ska styrelsen i stället informera aktieägaren om möjligheten att föreslå att en revisor utses enligt 9 kap. 9 a §. Om en revisor utses enligt 9 kap. 9 a §, ska styrelsen omedelbart lämna upplysningen till honom eller henne.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om förfarandet då styrelsen finner att en upplysning som en aktieägare har begärt vid stämman inte kan lämnas ut utan väsentlig skada för bolaget.

Av andra stycket framgår att aktieägaren i denna situation har rätt att begära att upplysningen i stället lämnas till revisorn. För det fall att ett icke revisionspliktigt bolag inte har någon revisor, anges i det nya *tredje stycket* att styrelsen ska upplysa aktieägaren om dennes möjlighet att föreslå att en revisor ska utses av länsstyrelsen. En aktieägarminoritet har nämligen möjlighet att genomdriva att länsstyrelsen utser en revisor. Om en sådan revisor utses (se 9 kap. 9 och 9 a §§), ska styrelsen omedelbart lämna upplysningen till honom eller henne. För det fortsatta förfarandet gäller 35 §.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 9.

## 9 kap. Revision

### *Skyldighet att ha revisor*

#### 9 kap. 1 §

Ett aktiebolag ska ha minst en revisor, om inte annat följer av denna paragraf.

*I bolagsordningen för ett privat aktiebolag får det anges att bolaget inte ska ha någon revisor.*

*Andra stycket gäller inte om bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

*1. medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3,*

*2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,*

*3. bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3 miljoner kronor.*

*Tredje stycket gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där. Vid tillämpningen 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.*

*Om ett privat aktiebolag vid utgången av ett räkenskapsår har en revisor registrerad i aktiebolagsregistret, ska bolaget alltid ha en revisor som lämnar en revisionsberättelse för det räkenskapsåret.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om vilka aktiebolag som ska ha minst en revisor.

Av första stycket framgår att lagens huvudregel är att ett aktiebolag ska ha minst en revisor. För många bolag är det dock möjligt att i bolagsordningen ange att bolaget inte ska ha någon revisor. I andra-fjärde styckena anges vilka bolag som denna möjlighet står öppen för.

För vissa aktiebolag uppställs särregler om skyldigheten att ha revisor i andra lagar. Så är t.ex. fallet för flertalet bolag på det finansiella området. Se t.ex. 10 kap. 9 § lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse och 3 kap. 5 § lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

Enligt *andra stycket* får det i bolagsordningen för ett privat aktiebolag anges att bolaget inte ska ha någon revisor.

Möjligheten att välja bort revision står endast öppen för privata aktiebolag. Ett publikt aktiebolag ska alltid ha minst en revisor. Detta gäller oavsett om bolaget uppfyller gränsvärdet i tredje stycket eller inte. Enligt 32 kap. 3 § får inte heller ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning välja bort revision.

Enligt 8 § andra stycket får det, om bolaget ska ha flera revisorer, anges i bolagsordningen att en eller flera av revisorerna, dock inte alla, ska utses på annat sätt än genom val på bolagsstämman. Exempelvis kan en kommun eller en franchisegivare ha gets rätt att utse en revisor i bolaget. Bolaget är naturligtvis förhindrat att ta in en bestämmelse i bolagsordningen om att bolaget inte ska ha någon revisor, om det finns en annan bestämmelse i bolagsordningen som är av det slag som avses i det nämnda lagrummet.

Bestämmelsen i bolagsordningen ska utformas så att det tydligt framgår att bolagsorganet revisor saknas, t.ex. genom att det sägs att bolaget inte ska ha någon revisor eller att bolaget inte ska vara föremål för revi-

sion. En förutsättning är självfallet att bolaget inte är revisionspliktigt. Annars är en sådan bestämmelse i bolagsordningen utan verkan, eftersom den strider mot denna lag. En bestämmelse om att bolaget inte ska ha någon revisor som var gällande när den beslutades upphör att gälla, om bolaget senare uppfyller det gränsvärde som enligt tredje stycket gäller för revisionsplikt.

Om ett privat aktiebolag får välja bort revision men inte gör det, gäller lagens bestämmelser om revision fullt ut.

När ett privat aktiebolag har ändrat bolagsordningen och där angett att bolaget inte ska ha någon revisor, ska det beslutet – i likhet med beslutet att entlediga revisorn – anmälas för registrering i aktiebolagsregistret.

Ett beslut om ändring av bolagsordningen får inte verkställas innan det har registrerats i aktiebolagsregistret (3 kap. 5 §). Det får dock anses vara godtagbart att ett beslut om att entlediga revisorn fattas på samma bolagsstämma som beslutet att ändra bolagsordningen. Bolaget ska genast anmäla båda besluten för registrering (se nyss nämnda paragraf och 9 kap. 48 §).

*Tredje stycket* innehåller ett gränsvärde som begränsar den valfrihet som andra stycket medför. Bolaget ska ha minst en revisor, om bolaget uppfyller gränsvärdet.

Gränsvärdet består av tre delvärden som anges i punkterna 1–3. De tre delvärdena knyter an till medelantalet anställda i bolaget, bolagets balansomslutning och bolagets nettoomsättning. Skyldigheten att ha revisor inträder om minst två av de tre delvärdena är uppfyllda. Om endast ett delvärde uppfylls, behöver bolaget däremot inte ha någon revisor. Vidare förutsätts det för vart och ett av delvärdena att den angivna nivån har uppnåtts två år i sträck.

Ett gränsvärde av samma slag, men med högre delvärden, finns i bl.a. 13 § och i 1 kap. 3 § första stycket 4 årsredovisningslagen (1995:1554). Tredje stycket har utformats med dessa bestämmelser som förebild. När det gäller sättet att beräkna gränsvärdet kan hänvisas till prop. 2005/06:116 s. 129 f.

Om ett aktiebolag, som har en bestämmelse i bolagsordningen om att bolaget inte ska vara underkastat revision och som tidigare inte har uppfyllt gränsvärdet, fastställer en årsredovisning som innebär att bolaget för andra året i sträck uppfyller vart och ett av minst två delvärden, åligger det styrelsen att se till att en revisor väljs för det påföljande räkenskapsåret. Årsredovisningen för det räkenskapsåret ("år 3") ska alltså bli föremål för revision. Om så inte sker, får Bolagsverket förelägga bolaget att inkomma med en reviderad årsredovisning. Bolagsverket får också förelägga bolaget att utse en revisor.

Ett privat aktiebolag som är moderbolag i en koncern är i vissa fall revisionspliktigt, även om bolaget inte uppfyller gränsvärdet i tredje stycket. Så är enligt *ffjärde stycket* fallet, om koncernen som helhet uppfyller gränsvärdet som anges i tredje stycket. Koncerninterna transaktioner ska elimineras efter det att koncernföretagens balansomslutning och nettoomsättning har summerats enligt tredje stycket (se prop. 2005/06:116 s. 130).

Bolagets ställningstagande i fråga om revision förutsätts i första hand göras på årsstämman (jfr 21 § och 7 kap. 10 §). Årsstämman, vid vilken årsredovisningen och revisionsberättelsen ska läggas fram, ska hållas

inom sex månader från utgången av varje räkenskapsår. Normalt bör alltså ett beslut om att ändra bolagsordningen och att entlediga revisorn kunna registreras i god tid före utgången av räkenskapsåret. Inget hindrar dock att bolaget beslutar att ändra bolagsordningen och att entlediga revisorn vid en annan bolagsstämma. Med tanke på bl.a. sådana fall finns i *femte stycket* en stupstock för bolagets val att avstå från revision. Enligt bestämmelsen ska ett privat aktiebolag ha minst en revisor med avseende på ett visst räkenskapsår, om bolaget den sista dagen på det räkenskapsåret har en eller flera revisorer registrerade i aktiebolagsregistret. Årsredovisningen för räkenskapsåret ska bli föremål för revision, om bolaget inte iakttar tidsfristen.

Stupstocken ska inte tolkas motsatsvis. Även ett bolag som inte har någon revisor registrerad i aktiebolagsregistret vid utgången av ett räkenskapsår kan vara skyldigt att ha en revisor som lämnar en revisionsberättelse. Så är fallet t.ex. om ett bolag som underskriver gränsvärdet men som inte valt bort revision inte har någon revisor registrerad därför att revisorn har avgått en kortare tid före räkenskapsårets slut och bolaget ännu inte har hållit en extra bolagsstämma för val av en ny revisor. Bolagsverket får i sådant fall förelägga bolaget att utse en ny revisor (jfr 25 kap. 11 § första stycket 1).

Det följer av stupstocken att, om bolagets revisor avgår eller entledigas efter räkenskapsårets utgång, bolaget måste utse en ny revisor, oavsett vad som sägs om revision i bolagets bolagsordning. Detsamma gäller om beslutet att entlediga revisorn inte har registrerats vid utgången av räkenskapsåret.

Revisorn som lämnar revisionsberättelsen behöver inte vara samma revisor som vid räkenskapsårets slut var registrerad i aktiebolagsregistret. Inget hindrar heller att en tidigare registrerad revisor som entledigats utses på nytt (jfr dock 21 a §).

En revisor som har utsetts med tillämpning av stupstocken är bolagets revisor i lagens mening (bolaget ska ”ha en revisor”). Lagens bestämmelser om revision gäller fullt ut. Sålunda är revisorn t.ex. skyldig att enligt 42–44 §§ anmäla en misstanke om brott. Uppdraget får avslutas först sedan revisionsberättelsen för det föregående räkenskapsåret har lämnats.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2 och 7.3.

### **9 kap. 1 a §**

*Även om bolaget i bolagsordningen har angett att bolaget inte ska ha någon revisor, får bolagsstämman besluta att utse en revisor.*

Enligt paragrafen, som är ny, får bolagsstämman alltid utse en revisor, även om det i bolagsordningen har tagits in en bestämmelse om att bolaget inte ska ha någon revisor (se 1 §). Till skillnad från ett beslut om att ändra bolagsordningen kan beslutet om att utse revisor fattas på bolagsstämman utan krav på kvalificerad majoritet (jfr 7 kap. 40–42 §).

Om bolagsstämman med tillämpning av paragrafen väljer en revisor, gäller lagens regelverk om revision fullt ut. Revisorn blir alltså ”bolagets revisor” i lagens mening. Bolaget ska anmäla vem som har utsetts till revisor för registrering i aktiebolagsregistret (se 47 §). Sedvanliga bestämmelser om revisorns mandattid gäller.

Bolaget kan självfallet anlita en revisor för att utföra en begränsad granskning som inte uppfyller de krav på revision som ställs i lag och som inte leder fram till att en revisionsberättelse lämnas. Paragrafen tar inte sikte på sådana revisorer, som inte heller ska registreras i aktiebolagsregistret. Det får anses åvila revisorn att se till att det står klart för bolaget om det uppdrag som han eller hon står i begrepp att åta sig innefattar en fullständig revision enligt lag och god revisions sed eller om det är fråga om någon annan slags granskning. Vidare ska det framgå av den granskningsrapport som revisorn avger huruvida det är fråga om en revisionsberättelse eller inte.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

## **9 kap. 8 §**

En revisor väljs av bolagsstämman.

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 länsstyrelsen i vissa fall *ska* utse en revisor.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vem som utser revisor. Den ändring i *fyärde stycket* som består i att ytterligare en paragraf tas med i uppräknningen är en följd av att länsstyrelsen ska utse en revisor även i de fall som avses i den nya 9 a §.

Förhållandet mellan andra stycket och 1 § andra stycket tas upp i författningskommentaren till 1 §.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

## **9 kap. 9 a §**

*Om ett bolag i fall som avses i 1 § andra stycket inte har någon revisor, får en aktieägare föreslå att länsstyrelsen ska utse en revisor. I så fall gäller 9 § andra och tredje styckena.*

Paragrafen, som är ny, ger ägarminoriteten i ett aktiebolag som saknar revisor en möjlighet att genomdriva att en revisor utses av länsstyrelsen (minoritetsrevisor). Detta sker i samma ordning som föreskrivs i 9 § andra och tredje styckena.

Bestämmelserna gäller de fall där ett privat aktiebolag inte har någon revisor och inte heller är skyldigt att ha det enligt 1 §. Är bolaget skyldigt att ha en revisor men revisor saknas eller inte uppfyller de kompetenskrav som ställs upp, träder i stället 25 och 26 §§ in. Länsstyrelsen ska sålunda ingripa enligt 25 § om bolaget uppfyller gränsvärdet i 13 § men inte har utsett en auktoriserad revisor eller godkänd revisor med revisorsexamen. Länsstyrelsen ska också ingripa enligt 25 § om godkänd eller auktoriserad revisor inte har utsetts i ett bolag som i och för sig underskrider gränsvärdet, men där bolaget inte i bolagsordningen har angett att bolaget inte ska ha revisor. Detsamma gäller om bolagsstämman har utsett en revisor som har avgått i förtid utan att någon efterträdare utses.



Till skillnad från en minoritetsrevisor som utses enligt 9 §, får en revisor som utses enligt denna paragraf i regel ensam svara för revisionen. Inget hindrar dock att bolagsstämman därefter utser en revisor. Båda revisorerna får i sådant fall delta i revisionen.

Övervägandena finns i avsnitt 9.

### 9 kap. 13 §

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

1. bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor, eller

2. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

I paragrafen, som gäller både privata aktiebolag och publika aktiebolag, anges när ett aktiebolag ska ha en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

I *första punkten* har det gränsvärde som avgör huruvida bolaget ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen ändrats. Ändringen innebär att delvärdena för balansomslutning och nettoomsättning har höjts.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### 9 kap. 14 §

Bestämmelserna i 13 § gäller även för moderbolag 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 första 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.

Paragrafen innehåller bestämmelser om när ett moderbolag i en koncern ska ha en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

För ett moderbolag gäller att en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen alltid ska utses, om koncernen uppfyller det gränsvärde som gäller för aktiebolag i allmänhet (se 13 §). Gränsvärdet har höjts på motsvarande sätt som i den paragrafen.

### 9 kap. 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. Uppdraget ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn utsågs.*

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 längden på revisorns uppdrag.

Den hittillsvarande huvudregeln i *första stycket* om en fyraårig mandattid har ersatts med en huvudregel om att mandattiden är ett år. Mandattiden löper till slutet av årsstämman.

*Andra stycket*, som saknar tidigare motsvarighet, innebär att bolaget i bolagsordningen får föreskriva en som längst fyraårig mandattid.

Första och andra styckena har utformats med 8 kap. 13 § som förebild.

Inget hindrar att revisorn, sedan mandattiden har gått ut, utses på nytt (jfr dock 21 a § om bolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad).

Övervägandena finns i avsnitt 8.

### 9 kap. 25 §

Efter anmälan ska länsstyrelsen utse en revisor när

1. auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 12, 13, 14 eller 15 §, trots att detta ska ske,

2. revisorn är obehörig enligt 10 eller 17 § och det inte finns någon behörig revisorssuppleant, eller

3. en bestämmelse i bolagsordningen om antalet revisorer eller om revisorns behörighet inte har följts.

En anmälan enligt första stycket får göras av var och en. Styrelsen är skyldig att göra anmälan, om det inte snarast möjligt utses en ny revisor genom den som enligt 8 § har rätt att utse revisor.

Paragrafen innebär att länsstyrelsen i vissa fall ska förordna en revisor. I *första stycket* har det tydliggjorts att länsstyrelsen inte ska utse en revisor enligt bestämmelsen, om aktiebolaget inte behöver ha någon revisor enligt lagen (se 1 §).

Paragrafen har vidare justerats språkligt och redaktionellt.

### 9 kap. 42 §

En revisor ska vidta de åtgärder som anges i 43 och 44 §§, om han eller hon finner att det kan misstänkas att en styrelseledamot eller den verkställande direktören inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt någon av följande bestämmelser:

1. 9 kap. 1, 3, 6 a och 9 §§, 10 kap. 1, 3, 4 och 5 §§ samt 11 kap. 1, 2, 4 och 5 §§ brottsbalken, och

2. 2, 4, 5 och 10 §§ skattebrottslagen (1971:69).

*En revisor ska även vidta de åtgärder som anges i 43 och 44 §§, om han eller hon finner att det kan misstänkas att någon inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till brott enligt 17 kap. 7 § eller 20 kap. 2 § brottsbalken.*

Om revisorn finner att en misstanke av det slag som avses i första eller andra stycket bör föranleda honom eller henne att lämna uppgifter enligt

3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, ska dock åtgärder enligt 43 och 44 §§ inte vidtas.

Paragrafen innehåller bestämmelser som tillsammans med de båda följande paragraferna reglerar revisorns skyldighet att agera vid misstanke om brott i bolaget.

Revisorns skyldighet att agera vid misstanke om bestickning eller mutbrott regleras i *andra stycket*, som är nytt. Till skillnad från vad som gäller enligt första stycket saknar det vid dessa brott betydelse vem det är som inom ramen för bolagets verksamhet har gjort sig skyldig till det misstänkta brottet. Det behöver alltså inte vara en styrelseledamot eller den verkställande direktören. Inte heller behöver personen med nödvändighet vara anställd av bolaget. Det kan sålunda vara fråga om t.ex. en uppdragstagare eller en person som är anställd av eller ställföreträdare för ett dotterföretag. I likhet med vad som är fallet enligt första stycket måste dock misstanken avse brott som har begåtts inom ramen för bolagets verksamhet.

I övrigt ska regelverket tillämpas på motsvarande sätt som när det är fråga om ett brott som anges i första stycket.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

#### **9 kap. 44 §**

Senast fyra veckor efter det att styrelsen har underrättats enligt 43 § första stycket ska revisorn i en särskild handling till åklagare redogöra för misstanken samt ange de omständigheter som misstanken grundar sig på.

*Första stycket* gäller inte om

1. den ekonomiska skadan av det misstänkta brottet har ersatts och övriga menliga verkningar av gärningen har avhjälpats,

2. det misstänkta brottet redan har anmälts till polismyndighet eller åklagare, eller

3. det misstänkta brottet är obetydligt.

I de fall som avses i 43 § andra stycket ska revisorn, om anmälan om det misstänkta brottet inte redan har lämnats till polismyndighet eller åklagare, utan oskäligt dröjsmål lämna en sådan handling som anges i första stycket.

*När den handling som anges i första stycket har lämnats, ska revisorn genast pröva om han eller hon ska avgå från sitt uppdrag.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisorns skyldighet att göra anmälan till åklagare.

Enligt de hittillsvarande första och tredje styckena ska revisorn senast vid en viss tidpunkt avgå från sitt uppdrag. Samtidigt ska han eller hon anmäla misstanken och grunden för denna till åklagaren. De förstnämnda bestämmelserna om avgång har tagits bort och ersatts av ett nytt *fjärde stycke*. Enligt detta ska revisorn, i stället för att ovillkorligen avgå, genast pröva om han eller hon ska avgå från sitt uppdrag.

Sålunda behöver revisorn, sedan en anmälan till åklagare har gjorts, inte alltid avgå från uppdraget som bolagets revisor. Revisorn ska dock genast pröva om han eller hon ska avgå från uppdraget. I fokus för denna prövning bör vara om det i den aktuella situationen alltså finns förutsättningar för ett gott samarbete mellan företagsledningen och revisorn och därmed för en effektiv revision (jfr prop. 1997/98:99 s. 165 f.). Så

torde oftast inte vara fallet i s.k. enmansbolag, dvs. bolag i vilka en styrelseledamot direkt eller indirekt genom en juridisk person äger samtliga aktier i bolaget. Om det är denna person som är föremål för brottsmisstanken, är alltså utrymmet för revisorn att kvarstå som bolagets revisor begränsat. Annorlunda ställer sig saken om det t.ex. är bolagets verkställande direktör som misstänks ha begått brott i bolaget utan styrelsens vetskap.

Vid sin bedömning bör revisorn i vissa fall kunna erhålla ledning av den s.k. analysmodellen för prövning av revisorns opartiskhet och självständighet (se 21 § revisorslagen [2001:883]).

Om revisorn avgår, ska han eller hon genast anmäla att uppdraget har upphört och skälet till detta till Bolagsverket enligt 23 och 23 a §§.

Paragrafen har vidare justerats språkligt och redaktionellt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## 23 kap. Fusion av aktiebolag

### 23 kap. 8 §

Vid kombination ska fusionsplanen även innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och
2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelse- datum och postadress för styrelseledamot samt, i förekommande fall, revisor, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

I paragrafen anges vad en fusionsplan vid kombination ska innehålla.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 2 kap. 5 §.

### 23 kap. 25 §

Styrelsen för det övertagande bolaget ska anmäla fusionen för registrering i aktiebolagsregistret. Styrelsen ska även för registrering anmäla, vid absorption, aktiekapitalets ökning och, vid kombination, vilka som har utsetts till styrelseledamöter samt, i förekommande fall, revisorer och lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och ska göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd till verkställighet av fusionsplanen eller, när tillstånd lämnas av allmän domstol, från det att domstolens beslut har vunnit laga kraft. Till anmälan ska fogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att överlåtande bolags tillgångar har överlämnats till det övertagande bolaget.

Bestämmelserna i 48 § tredje stycket ska tillämpas, om

1. något av de bolag som deltar i fusionen eller något annat företag som genom fusion har gått upp i något av dessa bolag tidigare har deltagit i en gränsöverskridande fusion,
2. den gränsöverskridande fusionen har registrerats inom tre år före anmälan för registrering enligt första stycket, och
3. något av bolagen fortfarande omfattas av ett system för arbetstagares medverkan enligt lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner.

Paragrafen innehåller bestämmelser om anmälan för registrering av en fusion.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 2 kap. 5 §.

### **23 kap. 48 §**

Om det övertagande bolaget har eller, vid kombination, ska ha sitt hemvist i Sverige, ska Bolagsverket registrera den gränsöverskridande fusionen i aktiebolagsregistret. Anmälan för registrering ska göras av styrelsen i det övertagande bolaget inom sex månader från den tidpunkt då intyg enligt 46 § utfärdades. Vid kombination ska styrelsen även för registrering anmäla vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer och* styrelsesuppleanter i det övertagande bolaget.

Bolagsverket får registrera fusionen endast om

1. verket har utfärdat ett intyg enligt 46 § för varje svenskt bolag som deltar i fusionen,

2. de utländska bolag som deltar i fusionen har gett in motsvarande intyg från behöriga myndigheter i de stater där de är registrerade, tillsammans med en kopia av fusionsplanen, och

3. det inte heller i övrigt finns något hinder mot registrering av fusionen.

Om lagen (2008:9) om arbetstagares medverkan vid gränsöverskridande fusioner är tillämplig, får fusionen registreras endast om

1. avtal har träffats eller beslut har fattats om medverkan enligt den lagen eller förhandlingsperioden har löpt ut utan att sådant avtal har träffats eller beslut har fattats, och

2. det övertagande bolagets bolagsordning inte strider mot den ordning för medverkan som ska gälla till följd av lagen.

Bolagsverket ska utan dröjsmål underrätta behöriga myndigheter i den eller de stater där överlåtande bolag har sitt hemvist om registreringen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om registrering av en gränsöverskridande fusion vid vilken det övertagande bolaget har eller ska ha sitt hemvist i Sverige.

Ändringen är av samma slag som ändringen i 2 kap. 5 §.

## **24 kap. Delning av aktiebolag**

### **24 kap. 10 §**

Om ett övertagande bolag *ska* bildas i samband med delningen, *ska* delningsplanen innehålla

1. en bolagsordning för det övertagande bolaget, och

2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelse-datum *och* postadress för styrelseledamot *samt*, i förekommande fall, *revisor*, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vilka särskilda uppgifter som måste ingå i delningsplanen när delningen innebär att det bildas ett eller flera nya bolag.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 2 kap. 5 §.

### **24 kap. 27 §**

Styrelserna för de övertagande bolagen *ska* gemensamt anmäla delningen för registrering i aktiebolagsregistret. För bolag som tidigare är införda i aktiebolagsregistret, *ska* anmälan även innehålla uppgift om aktiekapital-ets ökning. Om bolaget *ska* nybildas i samband med delningen, *ska* i anmälan även anges vilka som har utsetts till styrelseledamöter *samt*, i förekommande fall, *revisorer och* lekmannarevisorer i bolaget.

Anmälan ersätter teckningen av aktierna och *ska* göras senast två månader från Bolagsverkets tillstånd till verkställighet av delningsplanen eller, när tillstånd har lämnats av allmän domstol, från det att domstolens beslut har vunnit laga kraft.

Till anmälan *ska* fogas ett intyg från en auktoriserad eller godkänd revisor om att det överlåtna bolagets tillgångar har överlämnats till övertagande bolag i enlighet med vad som har angetts i delningsplanen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om anmälan för registrering av en delning.

Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 2 kap. 5 §.

## **25 kap. Likvidation och konkurs**

### **25 kap. 33 §**

När bolaget har gått i likvidation och en likvidator har utsetts, *ska* styrelsen och den verkställande direktören genast redovisa sin förvaltning av bolagets angelägenheter under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut har lagts fram på bolagsstämma. Redovisningen *ska* upprättas enligt tillämplig lag om årsredovisning och granskas av *bolagets revisor* enligt bestämmelserna om revision i 9 kap. denna lag. Redovisningen och revisionsberättelsen *ska* läggas fram på bolagsstämma så snart det kan ske. Bestämmelserna i 7 kap. 11 § 3 och 25 § om stämmans behandling av frågan om ansvarsfrihet och om tillhandahållande av handlingar inför stämman *ska* tillämpas.

Om den tid som redovisningen *ska* avse omfattar även föregående räkenskapsår, *ska* det upprättas en särskild redovisning för det året och, om bolaget är ett moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, en särskild koncernredovisning.

Paragrafen innehåller bestämmelser om styrelsens och den verkställande direktörens skyldighet att under likvidation redovisa för bolagets förvaltning under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut lagts fram på bolagsstämma.

I förtydligande syfte har det angetts att det är ”bolagets revisor” som ska granska redovisningen. Om bolaget inte har och inte heller ska ha någon revisor, behöver bestämmelsen om revisorsgranskning alltså inte tillämpas. Någon revisionsberättelse behöver i sådant fall inte heller läggas fram på bolagsstämman, utan enbart redovisningen. Se vidare 1 kap. 12 b §.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 9.

## **29 kap. Skadestånd**

### **29 kap. 2 §**

En revisor, lekmannarevisor eller särskild granskare är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon ska även ersätta skada som uppsåtligt eller av oaktsamhet vållas av hans eller hennes medhjälpare. I de fall som avses i 9 kap. 44 § och 46 § *andra stycket samt 10 kap. 18 § andra stycket* denna lag *samt* 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn, *lekmannarevisorn eller den särskilda granskaren* endast för skada

på grund av oriktiga uppgifter som *han eller hon* eller *en* medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller särskild granskare, är det detta bolag och den som är huvudansvarig för revisionen eller granskningen som är ersättningskyldiga.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skadeståndsskyldighet för revisor, lekmannarevisor och särskild granskare.

I *första styckets* tredje mening har det gjorts en begränsning av skyldigheten för revisorn att ersätta skada på grund av oriktiga uppgifter vid förundersökning i brottmål (se 9 kap. 46 § samt 10 kap. 18 och 22 §§). Motsvarande begränsning av skadeståndsansvaret gäller bl.a. för uppgifter som revisorn lämnar vid en utredning om penningtvätt eller finansiering av terrorism (se prop. 2003/04:156 s. 79 och 94).

Vidare har det klargjorts att begränsningen av skadeståndsansvaret gäller även för lekmannarevisor och särskild granskare. Detta saknar betydelse såvitt avser 9 kap. 44 §, eftersom den paragrafen inte gäller för de två nämnda kategorierna. Bestämmelserna i 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism kan däremot i vissa fall vara tillämpliga för en lekmannarevisor eller särskild granskare (jfr 1 kap. 2 § 10 och 11 i nämnda lag). Vidare gäller begränsningen uppgifter som en lekmannarevisor eller särskild granskare enligt 10 kap. 18 respektive 22 § lämnar till en förundersökningsledare.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## **32 kap. Aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning**

### **32 kap. 3 §**

*Ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning ska ha minst en revisor.*

*Revisorn ska särskilt granska att bolaget inte har överträtt 5 eller 8 §. Om revisorn finner att bolaget har överträtt någon av dessa bestämmelser, ska det anmärkas i revisionsberättelsen.*

*Revisorn ska genast sända en kopia av revisionsberättelsen till Bolagsverket, om revisionsberättelsen innehåller anmärkning enligt *andra* stycket.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning.

För ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning gäller, om inget annat följer av 32 kap., lagens bestämmelser om privata aktiebolag (1 §). Enligt det nya *första stycket* ska ett aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning alltid ha minst en revisor. Syftet är att säkerställa att de särskilda regler som ställs upp för detta slag av aktiebolag inte överträds eller kringgås. Det som sägs i 9 kap. 1 § andra stycket om möjligheten att välja bort revision gäller alltså inte sådana bolag. De kompetenskrav som ställs på revisorn framgår av 9 kap.

*Andra och tredje styckena* motsvarar de hittillsvarande första och andra styckena.

Paragrafen har vidare justerats språkligt och redaktionellt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.
2. Bestämmelserna i 1 kap. 12 b §, 2 kap. 5 §, 3 kap. 1 §, 7 kap. 34 §, 9 kap. 1, 1 a, 8, 9 a, 13, 14 och 25 §§, 23 kap. 8, 25 och 48 §§, 24 kap. 10 och 27 §§ samt 32 kap. 3 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.
3. Bolagsstämman får inte före den första dagen på det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010 besluta om ändring i bolagsordningen med tillämpning av 9 kap. 1 § andra stycket.
4. Vid tillämpningen av 9 kap. 1 § femte stycket ska bolaget anses sakna revisor registrerad i aktiebolagsregistret vid räkenskapsårets utgång, om anmälan för registrering av att bolaget entledigat revisorn eller att revisorn avgått och att bolaget beslutat om ändring av bolagsordningen av innebörd att bolaget inte ska ha någon revisor, har kommit in till Bolagsverket före räkenskapsårets utgång. Detta gäller till utgången av 2012.
5. Ett revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet består till utgången av mandattiden, om inte uppdraget upphör i förtid enligt 9 kap. 22 § eller hinder som avses i 9 kap. 24 § uppkommer.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* framgår att bestämmelserna som tillåter vissa privata aktiebolag att avstå från att ha någon revisor tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010. För ett bolag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att årsredovisningen för det räkenskapsår som inleds den 1 januari 2011 inte behöver revideras. En förutsättning för detta är dock att bolaget dels på bolagsstämma beslutar om att ändra bolagsordningen och att entlediga revisorn, dels anmäler de ändrade förhållandena till Bolagsverket för registrering i aktiebolagsregistret före räkenskapsårets utgång.

Inte heller höjningen av de gränsvärden som anges i 9 kap. 13 och 14 §§ om revisorns kvalifikationer får genomslag förrän det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

*Punkten 3* tydliggör att bolaget inte i förtid får ta in en bestämmelse i bolagsordningen om att bolaget inte ska ha någon revisor (jfr *punkten 2*). En anmälan för registrering av ett beslut som har fattats dessförinnan ska avslås av Bolagsverket.

Enligt 9 kap. 1 § femte stycket ska bolaget ha minst en revisor med avseende på ett visst räkenskapsår, om bolaget den sista dagen på det räkenskapsåret har revisor registrerad i Bolagsverkets register. *Punkten 4* medför att det övergångsvis intill utgången av 2012 är tillräckligt att en anmälan för registrering av entledigandet respektive avgången och bolagsordningsändringen kommit in till Bolagsverket före nämnda tidpunkt.

Enligt den nya lydelsen av 9 kap. 21 § gäller en revisors uppdrag som huvudregel för en tid om ett år i stället för som hittills fyra år. I *punkten 5* regleras revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet (jfr prop. 1997/98:99 s. 49). För sådana uppdrag gäller att de fortsätter att löpa till utgången av mandattiden. Revisorns uppdrag kan dock i vanlig ordning upphöra i förtid med tillämpning av 9 kap. 22 § eller till följd av hinder som avses i 9 kap. 24 § (t.ex. att revisorn är jävlig).

Övervägandena finns i avsnitt 12.



## 14.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

### 8 kap. Revision och särskild granskning

#### 8 kap. 5 §

Minst en revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, 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 regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer i ett enskilt fall besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut 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.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av en ekonomisk förening.

I *första stycket* har det gränsvärde som avgör huruvida föreningen ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen ändrats i överensstämmelse med vad som gäller i fråga om aktiebolag, se 9 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551). Ändringen innebär att delvärdena för balansomslutning och nettoomsättning har höjts.

Bemyndigandet i *andra stycket* har justerats redaktionellt. Någon saklig ändring är inte avsedd.

Samma gränsvärde som anges i första stycket gäller enligt *tredje stycket* för en moderförening i en koncern. Gränsvärdet avser då koncernen som helhet.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## 13 kap. Skadestånd m.m.

### 13 kap. 2 §

En revisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 8 kap. 16 § *andra stycket 3 denna lag* och 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

Om ett revisionsbolag är revisor, åligger ersättningsskyldigheten detta bolag och den som är huvudansvarig för revisionen. Om en sammanslutning eller ett revisionsorgan som avses i 8 kap. 4 § är revisor, åligger ersättningsskyldigheten den som har förrättat revisionen och den som har utsett honom eller henne.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skadeståndsskyldighet för revisor och granskare (se 8 kap. 17 § fjärde stycket). Ändringen är av samma slag som ändringen i 29 kap. 2 § aktiebolagslagen (2005:551).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Bestämmelserna i 8 kap. 5 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* framgår att den nya lydelsen av 8 kap. 5 § tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.3 Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

### **4 kap. Revision**

#### **4 kap. 4 §**

Minst en revisor *ska* vara auktoriserad eller godkänd revisor, om stiftelsen enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldig att upprätta årsredovisning.

Minst en revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, om stiftelsen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i stiftelsen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

2. stiftelsens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

3. stiftelsens redovisade nettoomsättning med tillägg av bidrag, gåvor och andra liknande intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

*Andra stycket* gäller även för en moderstiftelse 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. stiftelsen och de övriga koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

3. stiftelsens och de övriga koncernföretagens redovisade nettoomsättning med tillägg av bidrag, gåvor och andra liknande intäkter som stiftelsen har fått 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.

För en stiftelse som omfattas av andra eller tredje stycket får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer i ett enskilt fall besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av en stiftelse.

I andra stycket har det gränsvärde som avgör om en stiftelse ska ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen ändrats i överensstämmelse med vad som gäller i fråga om aktiebolag, se 9 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551). Ändringen innebär att delvärdena för balansomslutning och nettoomsättning har höjts.

Samma gränsvärde gäller enligt tredje stycket för en moderstiftelse i en koncern. Gränsvärdet avser då koncernen som helhet.

Bemyndigandet i femte stycket har justerats redaktionellt. Någon saklig ändring är inte avsedd.

Paragrafen har vidare justerats språkligt och redaktionellt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## 5 kap. Skadestånd

### 5 kap. 2 §

En revisor är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 4 kap. 15 § andra stycket 2 denna lag och 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

Om ett revisionsbolag är revisor, är det bolaget och den som är huvudansvarig för revisionen som är ersättningsskyldiga.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skadeståndsskyldighet för revisorn. Ändringen är av samma slag som ändringen i 29 kap. 2 § aktiebolagslagen (2005:551).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Bestämmelserna i 4 kap. 4 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* framgår att den nya lydelsen av 4 kap. 4 § tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.4 Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

### 2 §

Lagen är tillämplig på företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning, dock inte företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag.

*I fråga om handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare är lagen endast tillämplig om bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

*1. medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3,*

*2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,*

*3. bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3 miljoner kronor.*

*Andra stycket gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där. Vid tillämpningen 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.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om lagens tillämpningsområde. Den hittillsvarande hänvisningen till 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) har inskränkts genom det nya *andra stycket*. Bestämmelsen innebär att lagen inte ska tillämpas på handelsbolag som har en eller flera juridiska personer som delägare (jfr 6 kap. 1 § första stycket 3 bokföringslagen) men som inte uppfyller det angivna gränsvärdet 3/1,5/3 (se författningskommentaren till 9 kap. 1 § aktiebolagslagen [2005:551]).

Ett handelsbolag som är moderbolag i en koncern omfattas i vissa fall av lagen, även om bolaget inte uppfyller gränsvärdet i *andra stycket*. Så är enligt *tredje stycket* fallet om koncernen som helhet uppfyller det gränsvärde som anges i *andra stycket*. Bestämmelsen omfattar endast de fall då moderbolaget är ett handelsbolag med en eller flera juridiska personer som delägare.

Lagen är tillämplig även på handelsbolag som inte har en eller flera juridiska personer som delägare, om bolaget uppfyller gränsvärdet i 6 kap. 1 § första stycket 6 bokföringslagen. Detsamma gäller om bolaget är moderbolag i en koncern och gränsvärdet uppfylls för koncernen som helhet (6 kap. 1 § första stycket 7 bokföringslagen).

I 12 § regleras de kompetenskrav som ställs på revisorn i ett handelsbolag. Handelsbolag som underskrider det gränsvärde som anges i *andra stycket* och inte heller är moderbolag i en koncern som uppfyller gräns-

värdet omfattas inte av den paragrafen; lagen är inte tillämplig på sådana bolag.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### 37 §

En revisor som när han eller hon fullgör sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar företaget ska ersätta skadan. Detsamma gäller när skadan tillfogas någon annan genom överträdelse av denna lag eller tillämplig lag om årsredovisning. En revisor ska även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 36 § *andra stycket denna lag* och 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor, är det detta bolag och den för revisionen huvudansvarige som är ersättningskyldiga.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skadeståndsskyldighet för revisorn. Ändringen är av samma slag som ändringen i 29 kap. 2 § aktiebolagslagen (2005:551).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Bestämmelserna i 2 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* framgår att den nya lydelsen av 2 § tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.5 Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713)

### **4 kap. Ökning av aktiekapitalet i försäkringsaktiebolag genom nyemission eller fondemission**

#### **4 kap. 4 §**

Styrelsens redogörelse enligt 3 § *ska* granskas av en eller flera revisorer. Dessa *ska* avge ett skriftligt yttrande över granskningen. Av yttrandet *ska* framgå att egendom, som *ska* tillföras det emitterande bolaget, inte i redogörelsen åsatts högre värde än det verkliga värdet för bolaget och att apportegendom är eller kan antas bli till nytta för bolagets verksamhet. Emissionsbeslutet *ska* innehålla uppgift om att redogörelsen, yttrandet och, i fråga om apport, Finansinspektionens medgivande har lämnats.

En revisor som avses i första stycket *ska* vara en auktoriserad eller godkänd revisor eller ett registrerat revisionsbolag. Om inte annat framgår av bolagsordningen, *ska* revisorn utses av bolagsstämman. Om någon särskild revisor inte är utsedd, *ska* granskningen i stället utföras av bolagets revisorer.

För en revisor som har utsetts att utföra granskning enligt första stycket gäller 10 kap. 9 och 13 §§ samt 14 § andra och tredje styckena.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisors granskning av styrelsens redogörelse för de omständigheter som kan vara av vikt vid bedömandet av bl.a. värdet på appotegendom. Ändringen i tredje stycket är en följd av att 10 kap. 14 § har ändrats.

Paragrafen har vidare justerats språkligt och redaktionellt.

## 10 kap. Revision

### 10 kap. 14 §

Revisorn får inte till enskild aktieägare, delägare, delegerad, garant eller utomstående lämna upplysningar om sådana försäkringsbolagets angelägenheter som han eller hon fått kännedom om vid fullgörandet av sitt uppdrag, om det kan vara till förfång för bolaget.

Revisorn är skyldig att

1. till bolagsstämman lämna alla upplysningar som bolagsstämman begär, om det inte skulle vara till väsentligt förfång för bolaget,

2. lämna en medrevisor, en ny revisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren erforderliga upplysningar om bolagets angelägenheter, samt

3. på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.

Revisorn är vidare enligt 8 c § skyldig att rapportera vissa förhållanden till Finansinspektionen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisorns tystnadsplikt och upplysningsplikt.

I andra stycket 3 har tagits in en bestämmelse om revisorns skyldighet att i vissa fall lämna uppgifter till en förundersökningsledare. Bestämmelsen är av samma slag som 9 kap. 46 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:551).

Paragrafen har även justerats redaktionellt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## 11 kap. Allmän granskning

### 11 kap. 19 §

Lekmannarevisorn är skyldig att lämna bolagets revisor, annan lekmannarevisor och, om bolaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren de upplysningar som behövs om bolagets angelägenheter.

Lekmannarevisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.

Paragrafen innehåller bestämmelser om lekmannarevisorns upplysningsplikt.

I det nya andra stycket har tagits in en bestämmelse om lekmannarevisorns skyldighet att i vissa fall lämna uppgifter till en förundersökningsle-

dare. Bestämmelsen är av samma slag som 10 kap. 18 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:551).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## **16 kap. Skadestånd m.m.**

### **16 kap. 2 §**

En revisor eller en lekmannarevisor är ersättningsskyldig enligt de grund-er som anges i 1 §. Han *eller hon* ansvarar även för den skada som upp-såtligen eller av oaktsamhet vållas av *en* medhjälpare. *I de fall som avses i 10 kap. 14 § andra stycket 3 och 11 kap. 19 § andra stycket denna lag samt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn eller lekmannarevisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som han eller hon eller en medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.*

Om ett revisionsbolag är revisor, åligger ersättningsskyldigheten detta bolag och den för revisionen huvudansvarige.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skadeståndsskyldighet för revisor och lekmannarevisor.

I *första stycket* har tagits in en bestämmelse som begränsar revisorns och lekmannarevisorns skyldighet att ersätta skada på grund av oriktiga uppgifter i vissa fall. Om revisorn eller lekmannarevisorn agerat med anledning av 10 kap. 14 § andra stycket 3 respektive 11 kap. 19 § andra stycket denna lag eller 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism, svarar revisorn eller lekmannarevisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som han eller hon eller en medhjälpare har haft skälig anledning anta är oriktiga. Motsvarande bestämmelser finns i 29 kap. 2 § första stycket aktiebolagslagen (2005:551).

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## **Ikraftträdandebestämmelse**

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.6 Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

### **4 a kap. Revision**

#### **4 a kap. 1 §**

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.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den *första* ordinarie stämman som hålls *efter det är 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.

Paragrafen innehåller bestämmelser om bl.a. längden på revisorns uppdrag. Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 9 kap. 21 § aktiebolagslagen (2005:551).

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 8.

## **9 kap. Skadestånd m.m.**

### **9 kap. 2 §**

En revisor, en lekmannarevisor eller en granskare i en sparbank är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon ska även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av en medhjälpare. *I de fall som avses i 4 a kap. 21 § första stycket 3 och 4 b kap. 19 § andra stycket denna lag samt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn, lekmannarevisorn eller granskaren endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som han eller hon eller en medhjälpare har haft skälig anledning att anta var oriktiga.*

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller granskare, är det detta bolag och den för revisionen eller granskningen huvudansvarige som är ersättningsskyldiga.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skadeståndsskyldighet för revisor, lekmannarevisor och granskare. Att 4 a kap. 21 § gäller även för granskare framgår av 23 § i det kapitlet. Ändringen är av samma slag som ändringen i 16 kap. 2 § försäkringsrörelselagen (1982:713).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Ett revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet består till utgången av mandattiden, om inte uppdraget upphör i förtid enligt 4 a kap. 6 § eller hinder som avses i 4 a kap. 7 § uppkommer.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

Enligt den nya lydelsen av 4 a kap. 1 § gäller en revisors uppdrag för en tid om ett år i stället för som hittills fyra år. I *punkten 2* regleras revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet. Sådana uppdrag fortsätter att löpa till utgången av mandattiden. Revisorns uppdrag kan dock i vanlig ordning upphöra i förtid med tillämpning av 4 a kap. 6 § eller till följd av hinder som avses i 4 a kap. 7 §.

Övervägandena finns i avsnitt 12.



## 14.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

### 7 a kap. Revision

#### 7 a kap. 1 §

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.

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.

Paragrafen innehåller bestämmelser om bl.a. längden på revisorns uppdrag. Ändringarna är av samma slag som ändringarna i 9 kap. 21 § aktiebolagslagen (2005:551).

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 8.

### 11 kap. Skadestånd m.m.

#### 11 kap. 2 §

En revisor, en lekmanarevisor eller en granskare i en medlemsbank är ersättningsskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon *ska* även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av en medhjälpare. *I de fall som avses i 7 a kap. 21 § första stycket 3 och 7 b kap. 19 § andra stycket denna lag samt 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn, lekmanarevisorn eller granskaren endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som han eller hon eller en medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.*

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller granskare, är det detta bolag och den för revisionen eller granskningen huvudansvarige som är ersättningsskyldiga.

Paragrafen innehåller bestämmelser om skadeståndsskyldighet för revisor, lekmanarevisor och granskare. Att 7 a kap. 21 § gäller även för granskare framgår av 23 § i det kapitlet. Ändringen är av samma slag som ändringen i 16 kap. 2 § försäkringsrörelselagen (1982:713).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

### Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Ett revisorsuppdrag som har getts före ikraftträdandet består till utgången av mandattiden, om inte uppdraget upphör i förtid enligt 7 a kap. 6 § eller hinder som avses i 7 a kap. 7 § uppkommer.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

Enligt den nya lydelsen av 7 a kap. 1 § gäller en revisors uppdrag för en tid om ett år i stället för som hittills fyra år. I *punkten 2* regleras revisorsuppdrag som har getts före lagens ikraftträdande. Sådana uppdrag fortsätter att löpa till utgången av mandattiden. Revisorns uppdrag kan dock i vanlig ordning upphöra i förtid med tillämpning av 7 a kap. 6 § eller till följd av hinder som avses i 7 a kap. 7 §.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar

### 2 kap. Förutsättningar för tillstånd m.m.

#### 2 kap. 10 §

*Ett institut för elektroniska pengar ska ha minst en revisor som utses av stämman. Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor. Minst en revisor som stämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av ett institut för elektroniska pengar. Ett sådant institut ska alltid ha minst en revisor, vilket överensstämmer med vad som har gällt hittills. För ett aktiebolag som har fått tillstånd att ge ut elektroniska pengar finns således inte någon möjlighet att i bolagsordningen ange att bolaget inte ska ha revisor (jfr 9 kap. 1 § andra stycket aktiebolagslagen [2005:551]). Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får, liksom enligt hittillsvarande lydelse, vara revisor i ett institut. Med tanke på institut som är ekonomiska föreningar har det klargjorts att minst en revisor ska väljas av stämman (jfr 8 kap. 1 § första stycket lagen [1987:667] om ekonomiska föreningar). Minst en sådan revisor ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Härigenom har godkända revisorer som har avlagt examen getts samma kompetens att revidera institut för elektroniska pengar som auktoriserade revisorer.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### Ikraftträdandebestämmelse

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

Lagändringen träder i kraft den 1 november 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder

### 2 kap. Allmänna bestämmelser för fondbolag m.m.

#### 2 kap. 3 §

För fondbolag gäller *det* som är föreskrivet om aktiebolag i allmänhet om inte annat följer av denna lag.

Ett fondbolag *ska* ha en styrelse med minst tre ledamöter samt en verkställande direktör.

I fråga om europabolag som har ett sådant förvaltningssystem som avses i artiklarna 39–42 i rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag *ska* vad som sägs om styrelsen eller dess ledamöter i följande bestämmelser tillämpas på tillsynsorganet eller dess ledamöter:

2 kap. 1 § 4 om ledningsprövning,

2 kap. 18 § första stycket 1 om förbud mot att handla med en investeringsfond,

2 kap. 20 a § om meddelandeförbud, och

10 kap. 10 § om rätt för Finansinspektionen att sammankalla styrelsen samt närvara vid sådant sammanträde och delta i överläggningarna.

Av 16 § andra stycket och 22 § lagen (2004:575) om europabolag framgår att de i tredje stycket angivna bestämmelserna om styrelsen eller dess ledamöter *ska* tillämpas också på ett europabolags lednings- eller förvaltningsorgan eller dess ledamöter.

*Ett fondbolag ska ha minst en revisor.*

I *tredje stycket* har en felaktig paragrafhänvisning rättats.

Enligt *femte stycket*, som är nytt, ska fondbolag – som är aktiebolag – alltid ha minst en revisor. Detta överensstämmer med vad som har gällt hittills. Möjligheten att i bolagsordningen ange att bolaget inte ska ha revisor står alltså inte öppen för ett fondbolag (jfr 9 kap. 1 § andra stycket aktiebolagslagen [2005:551]). De kompetenskrav som ställs på revisorn framgår av 9 kap. aktiebolagslagen.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### 4 kap. Allmänna bestämmelser för investeringsfonder

#### 4 kap. 19 §

Fondbolagets revisorer *ska* granska de räkenskaper som ligger till grund för årsberättelsen för en investeringsfond. Revisionsberättelsen, med eventuella anmärkningar, *ska* i sin helhet återges i årsberättelsen.

Om Finansinspektionen förordnat en revisor enligt 10 kap. 7 § *ska* revisorn delta i granskningen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av investeringsfonder.

I *andra stycket* har en felaktig paragrafhänvisning rättats.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

### Ikraftträdandebestämmelse

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

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

### **10 kap. Särskilda associationsrättsliga bestämmelser för bankaktiebolag**

#### **10 kap. 9 §**

*Ett bankaktiebolag ska ha minst en revisor. Minst en revisor som bolagsstämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

Om bolagsstämman inte har utsett en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, är bestämmelserna om länsstyrelseförordnande i 9 kap. 25 och 27 §§ aktiebolagslagen (2005:551) tillämpliga.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av bankaktiebolag. Den är tillämplig även på kreditmarknadsbolag (se 11 kap. 1 §). Ett bankaktiebolag ska alltid ha minst en revisor. Detta överensstämmer med vad som har gällt hittills. Möjligheten att i bolagsordningen ange att bolaget inte ska ha revisor står alltså inte öppen för ett bankaktiebolag (jfr 9 kap. 1 § andra stycket aktiebolagslagen [2005:551]). Av 9 kap. 12 § första stycket aktiebolagslagen följer att endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i ett bankaktiebolag.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### **Ikraftträdandebestämmelse**

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

Lagändringen träder i kraft den 1 november 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.11 Förslaget till lag om ändring i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden

### **3 kap. Tillstånd för svenska företag**

#### **3 kap. 5 §**

Ett värdepappersbolag ska ha en styrelse med minst tre ledamöter. Bolaget ska ha en verkställande direktör.

*Ett värdepappersbolag ska ha minst en revisor. Minst en revisor som bolagsstämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om styrelsen och revisorn i ett värdepappersbolag. Värdepappersbolag är aktiebolag (se 1 kap. 5 § 26). Ett

värdepappersbolag ska alltid ha minst en revisor. Detta överensstämmer med vad som har gällt hittills. Möjligheten att i bolagsordningen ange att bolaget inte ska ha revisor står alltså inte öppen för ett värdepappersbolag (jfr 9 kap. 1 § andra stycket aktiebolagslagen [2005:551]). Av 9 kap. 12 § första stycket aktiebolagslagen följer att endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i ett värdepappersbolag. Därutöver har de hittillsvarande bestämmelserna om revisionsbolag utgått såsom obehövliga. Motsvarande bestämmelser återfinns i 9 kap. 19 § aktiebolagslagen och ska tillämpas också av värdepappersbolag.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## **12 kap. Tillstånd att driva en reglerad marknad**

### Revision

#### **12 kap. 6 a §**

*En börs ska ha minst en revisor som utses av stämman. Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor.*

*Minst en revisor som stämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om revision av en börs. Enligt *första stycket* ska en börs – som kan vara ett aktiebolag eller en ekonomisk förening – alltid ha minst en revisor. Detta överensstämmer med vad som har gällt hittills. Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en börs. För börser som är ekonomiska föreningar innebär detta en skärpning i lagen i förhållande till vad som gällt tidigare. Med tanke på sådana börser anges också att minst en revisor ska väljas av stämman (jfr 8 kap. 1 § första stycket lagen [1987:667] om ekonomiska föreningar).

Enligt *andra stycket* ska minst en revisor som bolagsstämman eller föreningsstämman utsett vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Detta är en nyhet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## **19 kap. Tillstånd för clearingverksamhet**

### Revision

#### **19 kap. 7 a §**

*En clearingorganisation ska ha minst en revisor som utses av stämman. Bara den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor.*

*Minst en revisor som stämman utsett ska vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.*

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om revision av en clearingorganisation. Enligt *första stycket* ska en clearingorganisation – som kan vara ett aktiebolag eller en ekonomisk förening – alltid ha minst en revisor. Detta överensstämmer med vad som har gällt hittills. Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor får vara revisor i en clearing-

organisation. För clearingorganisationer som är ekonomiska föreningar innebär detta en skärpning i lagen i förhållande till vad som gällt tidigare. Med tanke på sådana clearingorganisationer anges också att minst en revisor ska väljas av stämman (jfr 8 kap. 1 § första stycket lagen [1987:667] om ekonomiska föreningar).

Enligt *andra stycket* ska minst en revisor som bolagsstämman eller föreningsstämman utsett vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Detta är en nyhet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

2. Den som har utsetts till revisor i en börs eller en clearingorganisation före ikraftträdandet och som enligt 12 kap. 6 a § respektive 19 kap. 7 a § inte längre ensam kan vara revisor i företaget får ändå kvarstå som revisor under den resterande mandattiden.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

I *punkten 2* finns en övergångsbestämmelse (jfr prop. 2005/06:116 s. 14). Av denna framgår att en revisor som till följd av de nya bestämmelserna inte längre ensam får vara revisor i företaget ändå får kvarstå som revisor under den resterande mandattiden. Efter utgången av mandattiden är en godkänd revisor som inte avlagt revisorsexamen inte i något fall behörig att ensam vara revisor. Det är emellertid inget som hindrar honom eller henne att kvarstå som revisor, om även en behörig revisor har utsetts.

Det finns för närvarande inte några börser eller clearingorganisationer som är ekonomiska föreningar. Övergångsbestämmelser för sådana föreningar har därför ansetts kunna undvaras.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## **14.12 Förslaget till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.**

### **12 §**

*Den verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper ska granskas av minst en auktoriserad eller godkänd revisor, om verksamheten i Sverige uppfyller mer än ett av de villkor som anges i 2 § andra stycket revisionslagen (1999:1079).*

*Förvaltningen och räkenskaperna ska, även om villkoren i första stycket inte är uppfyllda, granskas av minst en revisor, om verksamheten omfattas av*

- lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstitutets verksamhet i Sverige,*
- lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar,*
- lagen (2004:46) om investeringsfonder,*
- lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,*
- lagen (2004:299) om inlåningsverksamhet,*
- lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden, eller*
- lagen (2010:000) om betaltjänster.*

*I fall som avses i andra stycket ska revisorn ha den kompetens som enligt lag gäller för revisorn i ett svenskt företag av motsvarande slag som driver angiven verksamhet.*

Till revisor får även utses ett registrerat revisionsbolag. Dessutom får en eller flera revisorssuppleanter utses.

Verkställande direktören ska se till att revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut för granskning får redovisningshandlingarna i original eller bestyrkt kopia.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revision av en utländsk filial.

Enligt första stycket ska en filial alltid ha minst en revisor och ska denna vara auktoriserad eller godkänd revisor, om filialens verksamhet i Sverige uppfyller det gränsvärde (3/1,5/3) som anges i 2 § andra stycket revisionslagen (1999:1079). Det har ansetts mest naturligt att hänvisa till den lagen. Samma gränsvärde används för att peka ut vilka aktiebolag som ska ha minst en sådan revisor (se 9 kap. 1 och 12 §§ aktiebolagslagen [2005:551]).

Den verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper ska, om filialen driver finansiell verksamhet, granskas av en revisor, oavsett om gränsvärdet uppfylls eller inte. Detta kommer till uttryck i *andra stycket* genom hänvisningar till sju andra lagar. Revisorn ska utföra den granskning som sägs i första stycket.

Av tredje stycket framgår att det kompetenskrav som ställs på revisorn i en filial som driver finansiell verksamhet skiftar beroende på vad som gäller för revisorn i ett svenskt företag som driver motsvarande finansiella verksamhet. Om filialen t.ex. driver rörelse enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder, ska revisorn, enligt vad som gäller i allmänhet för revisorn i ett aktiebolag, vara auktoriserad eller godkänd revisor (se 9 kap. 12 § aktiebolagslagen). Och om filialen uppfyller gränsvärdet i 9 kap. 13 § aktiebolagslagen, ska filialen ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

För vissa finansiella företag gäller ett särskilt högt ställt kvalifikationskrav för minst en av stämman utsedd revisor. Revisorn i en filial som bedriver motsvarande finansiella verksamhet ska uppfylla det kravet. Om filialen sålunda bedriver rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse, ska minst en revisor i filialen vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen (se 10 kap. 9 §, 11 kap. 1 § och 12 kap. 9 § i den lagen).

Varken det utländska företagens eller filialens företrädare behöver fatta något beslut om att filialen inte ska vara föremål för revision (jfr beträffande aktiebolag 9 kap. 1 § andra stycket aktiebolagslagen). Det följer av paragrafen att en icke revisionspliktig filial inte behöver ha någon revisor.

Inget hindrar att en filial som inte är revisionspliktig anlitar en revisor för att utföra revision.

Enligt 13 § första stycket 1 ska den verkställande direktören ge in en kopia av revisionsberättelsen till Bolagsverket. Bestämmelsen är givetvis inte tillämplig om filialen inte är revisionspliktig och inte heller har anlitat en revisor för att lämna en revisionsberättelse.

*Fjärde och femte styckena* har i sak oförändrade överförts från det tidigare första stycket.

Paragrafen har vidare justerats språkligt.  
Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.
2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.
3. Den som har utsetts till revisor i en filial före ikraftträdandet och som enligt de nya bestämmelserna inte längre ensam kan vara revisor i filialen får ändå kvarstå som revisor under den resterande mandattiden.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* framgår att lagen tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

När det gäller *punkten 3*, se kommentaren till ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden (avsnitt 14.11).

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.13 Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

### **1 kap. Inledande bestämmelser**

#### **1 kap. 3 §**

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,

2. andelar: aktier och andra andelar i juridiska personer,

3. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

4. större företag:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

5. mindre företag: företag som inte är större företag,

6. större koncerner:

– koncerner i vilka moderföretagets eller något av dotterföretagens andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller

– koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,



b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

7. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c 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.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) ska vid *tillämpningen* av första stycket 4–7 och 5 kap. 6 § till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Paragrafen innehåller definitioner av vissa i lagen använda begrepp.

Ändringarna i *första stycket 4* och *6* innebär att två av de tre delvärden som avgör om ett företag eller en koncern är att klassificera som större har höjts. Det gäller delvärdena för balansomslutning och nettoomsättning. Gränsvärdet överensstämmer härmed med bl.a. det gränsvärde som gäller för när ett företag ska avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning (6 kap. 1 § bokföringslagen [1999:1078]).

Paragrafen har vidare justerats språkligt.

Övervägandena finns i avsnitt 10.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

### 14.14 Förslaget till lag om ändring i bokföringslagen (1999:1078)

## **6 kap. Hur den löpande bokföringen avslutas**

### **6 kap. 1 §**

Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier ska för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,

2. ekonomiska föreningar,

3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,

3 a. grupperingar enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete (EGTS),

4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,

5. stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringsskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

6. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av första stycket 7 b och c 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.

Paragrafen innehåller bestämmelser om vilka företag som ska avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning.

Av paragrafen framgår att vissa företag alltid ska avsluta sin bokföring med en årsredovisning medan andra företag endast behöver avsluta bokföringen med en sådan om det gränsvärde som ställs upp i paragrafen uppfylls. Genom ändringarna av *första stycket 6* och *7* överensstämmer gränsvärdet med det gränsvärde som återfinns i bl.a. 1 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Övervägandena finns i avsnitt 10.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Lagändringarna träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas från och med det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## **14.15 Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)**

### **3 kap. Utredning i taxeringsärenden**

#### **3 kap. 5 §**

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling

som behövs för kontroll av att uppgifterna i hans självdeklaration är riktiga eller annars för hans taxering.

*Skatteverket får också förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än dödsbo, att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att skyldigheten enligt 19 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter fullgörs.*

Paragrafen innehåller bestämmelser som ger Skatteverket möjlighet att utfärda föreläggande för att få in uppgifter eller ta del av handlingar som behövs för vissa kontroller.

I *andra stycket*, som är nytt, föreskrivs en skyldighet för den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078; se 2 kap. i den lagen), eller som är en annan juridisk person än dödsbo, att efter föreläggande från Skatteverket lämna uppgift eller visa upp handling eller lämna över en kopia av handling. Den krets som ett föreläggande kan riktas till överensstämmer med den som kan bli föremål för taxeringsrevision (se 8 § tredje stycket). De uppgifter och handlingar som det kan bli aktuellt att efterfråga är sådant underlag som avses i 19 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Ändamålet med åtgärden är att kontrollera att de skyldigheter som finns enligt 19 kap. 2 § lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter fullgörs. Detta innebär att det är möjligt att kontrollera räkenskaper och uppgifter avseende löpande beskattningsår.

När det är fråga om pappersdokumentation är det i många fall praktiskt att Skatteverket begär kopior i stället för att originalhandlingar ska skickas in.

Det finns inget som hindrar att Skatteverket förelägger ett större antal företag inom ett visst område att visa upp sin bokföring en viss dag. Det finns inte heller något som hindrar att skyldigheten enligt föreläggandet fullgörs vid ett möte mellan Skatteverkets handläggare och den förelagde, under förutsättning att en överenskommelse träffas om detta. Skatteverket kan exempelvis lämna erbjudande om att bokföringen kan visas upp vid möte på ett skattekontor eller i företagets lokaler, om ett medgivande om detta lämnas.

Ett föreläggande får förenas med vite, se 6 §. Ett föreläggande vid vite får inte överklagas, se 6 kap. 2 §. Om den förelagde anser att en uppgift eller handling ska undantas från ett föreläggande, finns möjlighet att med stöd av 13–14 c §§ begära befrielse från att lämna uppgift eller visa upp handling.

Övervägandena finns i avsnitt 11.1.

## **Ikraftträdandebestämmelse**

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

Lagändringen träder i kraft den 1 november 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.16 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

### 14 kap. Utredning i skatteärenden

#### 14 kap. 3 §

Skatteverket får förelägga

1. den som är eller kan antas vara deklarationskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av deklarationen eller av annan uppgiftsskyldighet enligt denna lag,

2. den som ska utföra identitetskontroll enligt 1 a § att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som använts vid identitetskontrollen,

3. den som är eller kan antas vara skyldig att redovisa punktskatt att lämna varuprov eller beskriva varor eller tjänster som används, säljs eller på annat sätt tillhandahålls i verksamheten, och

4. den som är eller kan antas vara bokföringskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än dödsbo, att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att skyldigheten enligt 14 kap. 2 § denna lag fullgörs.

Paragrafen innehåller bestämmelser som ger Skatteverket möjlighet att utfärda föreläggande för att få in uppgifter som behövs för vissa kontroller.

I *punkten 4* har tagits in bestämmelser som motsvarar 3 kap. 5 § andra stycket taxeringslagen (1990:324), se författningskommentaren till dessa bestämmelser (avsnitt 14.15).

Paragrafen har vidare justerats språkligt och redaktionellt.

Övervägandena finns i avsnitt 11.1.

### Ikraftträdandebestämmelse

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010.

Lagändringen träder i kraft den 1 november 2010.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## 14.17 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

### 3 kap. Självdeklarationens innehåll

#### 3 kap. 5 a §

Den som är skyldig att lämna självdeklaration för inkomstslaget näringsverksamhet ska lämna uppgift om huruvida

1. årsbokslutet eller årsredovisningen, som ligger till grund för självdeklarationen, har upprättats med biträde av en uppdragstagare, eller

2. årsredovisningen, som ligger till grund för självdeklarationen, har varit föremål för revision.

I paragrafen, som är ny, föreskrivs att den som är skyldig att lämna självdeklaration för inkomstslaget näringsverksamhet, dvs. en näringsidkare, ska lämna vissa uppgifter i självdeklarationen om det årsbokslut eller den årsredovisning som ligger till grund för deklarationen.

Enligt *punkten 1* ska uppgift lämnas om huruvida näringsidkarens årsbokslut eller årsredovisning har upprättats med biträde av en uppdragstagare, dvs. någon som inte är anställd av näringsidkaren. Vanligen torde det vara fråga om en redovisningskonsult, en auktoriserad eller godkänd revisor eller en revisionsbyrå. Om årsbokslutet eller årsredovisningen har upprättats enbart med biträde av någon som är anställd av näringsidkaren, ska någon uppgift inte lämnas.

Med biträde avses bistånd eller rådgivning som innebär att uppdragstagaren tar ett gentemot näringsidkaren övergripande ansvar för att årsbokslutet eller årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning.

Av *punkten 2* framgår att uppgift också ska lämnas om huruvida årsredovisningen har varit föremål för revision. Med revision avses en granskning av en revisor som har utförts i enlighet med lag och som har utmynnat i att revisorn lämnat en revisionsberättelse, se t.ex. 9 kap. aktiebolagslagen (2005:551) och revisionslagen (1999:1079). Andra typer av revisorsgranskning medför inte att någon uppgift ska lämnas.

Det kan förekomma att årsbokslutet eller årsredovisningen inte har färdigställts eller att någon revisionsberättelse inte har lämnats när självdeklarationen lämnas in till Skatteverket. Redovisningen i självdeklarationen av inkomstslaget näringsverksamhet får då grundas på ett utkast till årsbokslut eller årsredovisning, vilket lämpligen bör framgå av en bilaga till självdeklarationen. Uppgifter enligt paragrafen ska, om en uppdragstagare eller revisor har anlitats, lämnas även i sådana fall.

Uppgifterna ska lämnas i det formulär för självdeklaration som Skatteverket fastställer (jfr 4 kap. 1 §).

Om skyldigheten att lämna uppgifter enligt paragrafen inte fullgörs, kan Skatteverket förelägga näringsidkaren att komplettera självdeklarationen (17 kap. 1 §).

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.

### **Ikraftträdandebestämmelse**

Denna lag träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas första gången vid 2011 års taxering.

Lagändringen träder i kraft den 1 november 2010 och tillämpas från och med 2011 års taxering.

Övervägandena finns i avsnitt 12.

## Sammanfattning av betänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32)

- I dag har alla aktiebolag skyldighet att ha en kvalificerad revisor. Utredningen föreslår att bara knappt 4 procent av aktiebolagen ska ha revisionsplikt. Detta innebär i stort sett en återgång till den ordning som gällde före år 1988.
- I dag är revisorn skyldig att granska styrelsens och verkställande direktörens förvaltning. Utredningen föreslår att förvaltningsrevisionen avskaffas.
- I dag är revisorn skyldig att granska hur revisionsklienten fullgjort sin skyldighet att betala skatt och om det förekommit brott i revisionsklientens verksamhet. I förekommande fall ska revisorn anmärka på eller anmäla missförhållanden. Utredningen föreslår att dessa bestämmelser upphävs.
- I dag väljs en revisor för en period av fyra år. Utredningen föreslår att mandattiden kortas till ett år.
- I dag måste det finnas bestämmelser om revision i bolagsordningen. Utredningen föreslår att revisorn ska kunna väljas av bolagsstämman utan stöd i bolagsordningen och att de gamla bolagsordningsbestämmelserna om revision ska upphöra att gälla utan att bolagsstämman behöver fatta beslut om detta.
- Utredningen föreslår att de nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som börjar närmast efter den 30 juni 2010.
- Utredningens förslag beräknas leda till att företagens kostnader för revision minskar med 5,8 miljarder kronor om året.

De positiva effekterna för de företag som helt eller delvis befrias från den nuvarande revisionsplikten och därigenom får möjlighet till väsentliga kostnadsbesparingar är väl belagda. När revisionsplikten avskaffas får de små företagen frihet att välja de redovisnings- och revisionstjänster de behöver. Utbudet på marknaden för dessa tjänster kommer till följd härav att bli mera varierat och priserna på tjänsterna lägre än i dag. Det ger de svenska företagen bättre förutsättningar att möta den hårdnande konkurrensen från företag som i dag inte har revisionsplikt eller har lägre kostnader än de svenska för bl.a. revision.

De negativa effekterna är däremot svåra att kvantifiera och de påstådda nackdelarna med att avskaffa revisionsplikten präglas mycket av den oro revisorerna känner inför utsikterna att förlora en monopolställning och utsättas för en hård konkurrens på en marknad i snabb förändring. Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten pekar också på möjligheten att skattefelet ökar och den ekonomiska brottsligheten breder ut sig om revisionsplikten avskaffas. Utredningen anser att farhågorna för ökat skattefusk och annan brottslighet är överdrivna men lägger för säkerhets skull fram förslag i skattelagstiftningen om kompensatoriska åtgärder.

Inom EU pågår för närvarande ett arbete med regelförenkling. Vid ett möte i mars 2007 betonade Europeiska rådet att kraftfulla gemensamma insatser från EU och medlemsstaterna är nödvändiga för att minska de administrativa bördorna, ge de europeiska företagen möjlighet att bli mera konkurrenskraftiga och stimulera Europas ekonomi. Kommissionen har föreslagit att företagens administrativa bördor ska minskas med 25 procent fram till år 2012<sup>1</sup>. Därvid har betonats att små och medelstora företags kostnader för revision och redovisning är särskilt betungande och att dessa företag skulle gagnas av förenklade regler.

Den svenska regeringen har förklarat att den vill genomföra den 25-procentiga kostnadsreduktionen redan till år 2010. I Sverige och övriga medlemsstater i EU pågår således ett omfattande arbete med regelförenklingar inom bolagsrätt, redovisning och revision.

Inom EU finns föreskrifter i bl.a. det fjärde bolagsrättsliga direktivet, som ålägger inte bara alla börsnoterade utan också onoterade företag skyldighet att upprätta årsredovisning och i förekommande fall koncernredovisning som ska granskas av kvalificerade revisorer. Direktivet medger emellertid att det görs undantag för mindre och medelstora onoterade företag. Det gäller såväl möjligheten att tillämpa förenklade redovisningsregler som möjligheten att göra undantag från revisionsplikt.

Undantag får sålunda göras för onoterade företag som överskrider högst ett av tre gränsvärden avseende balansomslutning, nettoomsättning respektive antal anställda. Från den 5 september 2008 kommer gränsvärdet att vara 4 400 000 euro för balansomslutningen, 8 800 000 euro för nettoomsättningen och 50 för antalet anställda.

Av allt att döma går nu utvecklingen inom EU snabbt mot en ännu mera markerad tudelning av företagen än i dag. Å ena sidan ställs högre och mer sofistikerade krav på den redovisning som ska upprättas av stora företag eller företag som förekommer på finans- och försäkringsmarknaderna, och denna redovisning ska granskas av kvalificerade revisorer enligt krav som är i motsvarade mån höga och sofistikerade. Å andra sidan ges små och medelstora företag en ökad laglig valfrihet när det gäller att utforma sin redovisning och revision. Avsikten är tydligen att överlämna åt dessa företag att själva bestämma hur mycket de vill köpa av redovisnings- och revisionstjänster på en fri marknad.

För att lätta på bördan av EU:s regelverk utnyttjar många EU-länder de möjligheter till undantag som erbjuds i direktiv och andra rättsakter. I detta sammanhang kan nämnas att det fjärde bolagsrättsliga direktivets undantagsbestämmelser utnyttjats maximalt i bl.a. Storbritannien, Tyskland och Holland.

Om Sverige vidhåller sin ovilja att utnyttja undantagsmöjligheterna i det fjärde bolagsrättsliga direktivet, kommer vi av allt att döma snart att ställas inför EU-krav på redovisning och revision som utformats för stora, börsnoterade företag men som i Sverige i så fall måste – låt vara i anpassad form – tillämpas också på små företag.

<sup>1</sup> Meddelande från kommissionen till rådet, Europaparlamentet, Europeiska ekonomiska och sociala kommittén samt Regionkommittén – En strategisk översyn av programmet ”Bättre lagstiftning” inom Europeiska unionen, KOM(2006) 689.

I länder som inte anpassar sin bolagsrätt, redovisning och revision till internationellt gångbara nivåer har företagen att välja mellan att gå under i konkurrensen med företag i länder med mindre betungande regler eller flytta till något av dessa länder och driva verksamhet i ursprungslandet genom filial. De svenska reglerna på dessa områden måste därför anpassas till den internationella miljö i vilken de svenska företagen arbetar och det måste ske snabbt.

### **Gränsen för revisionsplikt ska sättas vid EU:s maximivärden**

Utredningens uppdrag är hårt styrt genom regeringens direktiv och går ut på att undanta de ”små” företagen från revisionsplikt. Det gäller därför för Utredningen att finna mått på storleken som är lätta att tillämpa, svåra att manipulera, ger möjlighet att jämföra med företag i andra länder och enkelt kan justeras om EU:s gränsvärden ändras.

Utredningen menar att om företagens kostnader för administration med anknytning till revision ska reduceras med en fjärdedel på tre år, kretsen av företag som undantas från revisionsplikt inte får vara för snäv. De lägsta gränsvärden som förtjänar att övervägas i detta sammanhang är följande:

- balansslutning 1,5 miljoner kronor,
- nettoomsättning 3 miljoner kronor,
- antal anställda 3.

Sätts gränsvärdena på detta sätt kommer revisionsplikten att omfatta omkring 95 000 aktiebolag, vilket inte är mer än drygt en tredjedel av de omkring 260 000 aktiva aktiebolag som i dag finns i Sverige. Motsatsvis kommer omkring 165 000 aktiva aktiebolag och drygt 70 000 vilande aktiebolag som i dag har revisor att få välja om de i fortsättningen vill ha revision eller inte.

Med gränsen satt på denna nivå försvagas betänkligheterna mot att sätta gränsen högre. De företag som ligger därefter i storleksordning har mer än tre anställda, mer än 1,5 miljoner kronor i balansslutning och mer än 3 miljoner kronor i nettoomsättning. Siffrorna, framför allt antalet anställda, ger vid handen att företaget nått en viss kritisk massa och måste organisera sin redovisning, skattedeklarationer och skattebetalningar på ett tryggt sätt. Sådana företag vill vanligtvis också växa, kanske med förhoppningen att så småningom bli sålt till något annat företag. I detta läge har företaget ett starkt eget intresse av att ha sina räkenskaper i ordning och få hjälp med deklarerationer och skatterådgivning. Om revisionsplikten avskaffas för dessa företag, kan man därför räkna med att flertalet under alla omständigheter kommer att upphandla de ekonomiska tjänster som de anser sig behöva och därvid ofta välja att ha revision på det sätt som de vant sig vid. Betänkligheterna mot att avskaffa revisionsplikten för aktiebolag avtar således ju större aktiebolag det är fråga om.

Eftersom betänkligheterna mot att avskaffa revisionsplikten för aktiebolag avtar ju större aktiebolag det är fråga om, finns det för Utredningen inte skäl att närmare analysera gränsvärden som ligger över de gränsvärden som Utredningen funnit vara de lägsta tänkbara, men under de



maximivärden som det fjärde bolagsrättsliga direktivet föreskriver. Den avgörande frågan blir i stället om det är direktivets maximivärden som bör väljas.

I jämförelse med de jätteföretag vars värdepapper är noterade på de amerikanska och europeiska börserna och som undantagslöst är skyldiga att tillämpa US GAAP eller IFRS och låta redovisningen granskas av kvalificerade revisorer i enlighet med omfattande revisionsstandarder, framstår företag med en balansomslutning på högst 4 400 000 euro, en nettoomsättning på högst 8 800 000 euro och högst 50 anställda som små. Vid denna jämförelse framstår det som begripligt att länder som Storbritannien och Holland erbjuder förenklad redovisning och befrielse från revisionsplikt åt alla bolag som på balansdagen inte överskrider två av de nämnda gränsvärdena.

Svenska företag befinner sig redan i dag i ett konkurrensmässigt underläge i förhållande till företag i bl.a. Storbritannien, Tyskland och Holland genom att de svenska företagen tvingas ha en mera kostnadskrävande redovisning och revision. Detta underläge kommer att förvärras om Sverige nu väljer lägre gränsvärden för revisionsplikten än de som används i ledande länder inom EU. Utvecklingen inom EU kommer med stor sannolikhet innebära att gränserna för revisionsplikten kommer att höjas ytterligare och att fler länder än tidigare väljer maximivärdena för undantag från revisionsplikten.

På grund av det anförda föreslår Utredningen att alla företag som ligger under mer än ett av det fjärde bolagsrättsliga direktivets gränsvärden år 2008, nämligen för balansomslutningen 4 400 000 euro, för nettoomsättningen 8 800 000 euro och för antalet anställda 50, undantas från revisionsplikt. Med tillämplig växlingskurs och beaktande av EU:s omräkningsmarginal blir gränsvärdena följande:

- balansomslutning 41,5 miljoner kronor,
- nettoomsättning 83 miljoner kronor,
- antal anställda 50.

Utredningen föreslår att samma gränsvärden ska gälla för alla associationsformer och för alla koncerner. Dessutom föreslås att alla börsnoterade företag samt de flesta företag inom finans- och försäkringsmarknaderna ska vara skyldiga att ha minst en kvalificerad revisor.

### **Frivillig revision ska uppmuntras**

Utredningens förslag om en kraftig begränsning av den nuvarande revisionsplikten bygger inte på uppfattningen att revision är något onyttigt. Tvärtom menar Utredningen att revision typiskt sett tillför revisionsklienten ett värde. Det går emellertid inte att försvara tvånget till revision med att denna sker i företagets eget intresse. Tvånget innebär att revisionsklienterna inte själva kan välja när de vill köpa tjänster av revisionsbolagen och vilka tjänster de vill köpa. I stället måste de revisionspliktiga företagen varje år betala för en revision med det innehåll som lagstiftaren fastställt och som i princip är detsamma för alla företag som omfattas av revisionsplikten, stora som små.

Tvånget innebär att företag som inte behöver någon revision alls belastas med onödiga kostnader. Det gäller för att ta ett exempel de drygt 70 000 vilande aktiebolagen. Det finns dessutom många aktiebolag som visserligen driver rörelse men som ändå inte behöver revision. Det kan för att ta ett annat exempel gälla aktiebolag utan anställda som ägs av en enda person som erbjuder ekonomisk eller juridisk rådgivning genom bolaget.

Lika vanligt eller vanligare torde vara att svenska aktiebolag visserligen behöver tjänster som en kvalificerad revisor kan ge, men inte hela det revisionspaket som den svenske lagstiftaren i dag föreskriver utan delar av det och inte varje år.

Utredningen menar att om revisionsplikten avskaffas i den omfattning som nu föreslås, de företag som därmed får möjlighet att välja om de vill ha revision eller inte, bör lockas att köpa redovisnings- och revisions-tjänster så att den nuvarande höga svenska redovisningsstandarden bevaras och farhågorna om ökat skattefusk och omfattande ekonomisk brottslighet kommer på skam.

### **Förvaltningsrevisionen avskaffas**

Till skillnad från EG-rättens definition av lagstadgad revision omfattar en svensk lagstadgad revision inte bara räkenskapsrevision utan även förvaltningsrevision.

Utredningen ser svårigheter med en ordning som innebär att företag, som undantas från revisionsplikt men som önskar exempelvis räkenskapsrevision, inte skulle kunna slippa förvaltningsrevisionen. Det finns en risk att företag, som undantas från revisionsplikt men anser sig behöva granskning av räkenskaperna, avstår från att välja en kvalificerad revisor för uppdraget därför att det blir för dyrt om förvaltningsrevisionen ska vara med. Utredningen föreslår därför att förvaltningsrevisionen avskaffas.

### **Revisorn ska inte yttra sig i frågan om huruvida bolagsledningen ska beviljas ansvarsfrihet**

Som en följd av att förvaltningsrevisionen föreslås avskaffad föreslår Utredningen att revisorer i aktiebolag inte längre ska uttala sig i revisionsberättelsen om huruvida bolagsledningen bör beviljas ansvarsfrihet. Denna fråga får i stället bedömas på grundval av de uppgifter som styrelsen lämnar i förvaltningsberättelsen och på årsstämman.

### **Skyldigheten att vidta åtgärder mot vissa brottsmisstankar, m.m. avskaffas**

I ett svenskt revisionsuppdrag ingår att granska och i revisionsberättelsen rapportera om huruvida bolaget fullgjort sina skyldigheter enligt skattelagstiftningen samt att vidta vissa åtgärder vid misstanke om brott. Det finns en risk att företag, som undantas från revisionsplikt men anser sig behöva granskning av räkenskaperna, avstår från att välja en kvalificerad revisor för uppdraget därför att de inte vill riskera anmälan till åklagare,

om granskningen leder till misstankar om brott i företaget. Utredningen föreslår därför att den nuvarande skyldigheten för en vald revisor att dels granska om revisionsklienten fullgjort vissa skyldigheter enligt skattelagstiftningen, dels vidta åtgärder vid misstanke om vissa brott, utmönstras ur lagstiftningen.

För att vissa svenska åtaganden gentemot OECD ska fullgöras föreslår Utredningen att bestämmelser om skyldighet för revisorn att självmant anmäla misstanke om bestickning och mutbrott införs i lag. Utredningen föreslår att denna skyldighet ska gälla oavsett uppdragsgivarens associationsform. Bestämmelsen ska därför intas i revisorslagen. Vidare föreslår Utredningen att bestämmelser i olika lagar om revisorers skyldighet att på begäran lämna uppgifter till förundersökningsledare i brottmål överförs till revisorslagen.

### **Minoritetsrevisor**

Utredningen föreslår en ny bestämmelse som ska ge möjlighet för en aktieägarminoritet som representerar 10 procent av samtliga aktier i bolaget eller minst en tredjedel av de aktier som är företrädda vid stämman att genomdriva lagstadgad revision av bolaget.

Är det tydligt att en aktieägarminoritet av tillräcklig storlek önskar lagstadgad revision och föreslår att en viss person eller ett visst revisionsbolag utses till revisor, ska enligt Utredningens förslag styrelsen i stället för länsstyrelsen kunna utse personen eller bolaget till revisor, om inte särskilda skäl talar emot det.

### **Aktiebolag utan kvalificerad revisor**

Utredningens förslag innebär att det i vissa aktiebolag inte kommer att finnas en revisor som utför lagstadgad revision av bolaget. Några reservationer för att bolaget kan sakna revisor förs emellertid inte in i lagtexterna. Revisorn behandlas i detta hänseende på samma sätt som exempelvis verkställande direktören. De flesta aktiebolag har inte en verkställande direktör men aktiebolagslagen förbigår detta förhållande med tystnad. Bestämmelser som innehåller ordet verkställande direktör är inte tillämpliga om bolaget inte har någon och detsamma kommer att gälla bestämmelser i aktiebolagslagen med ordet revisor.

Det sagda får betydelse för tillämpningen av bl.a. bestämmelserna i 12 kap. 7 §, 13 kap. 6 §, 14 kap. 8 §, 15 kap. 8 §, 18 kap. 6 §, 19 kap. 24 §, 20 kap. 12 § och 25 kap. 4 §, som alla behandlar den kompletterande information om bolagets resultat och ställning som ska lämnas på (en extra) bolagsstämma som inte ska behandla årsredovisningen, men pröva frågor om emission av aktier, teckningsoptioner eller konvertibler, vinstutdelning, förvärv av egna aktier, minskning av aktiekapitalet och frivillig likvidation. Till denna information hör ett yttrande av bolagets revisor över styrelsens redogörelse för händelser av väsentlig betydelse för bolagets ställning som har inträffat efter det att den senaste årsredovisningen lämnades. Om bolaget inte omfattas av revisionsplikt och saknar revisor, blir de nämnda bestämmelserna inte tillämpliga och aktieägarna får på stämman fatta beslut utan tillgång till revisorsyttrande.

Denna ordning överensstämmer med vad som gällde i små aktiebolag före år 1988. Bilaga 1

## **Åtgärder mot skattefel**

Utredningen har gjort en analys av vad förslaget att slopa revisionsplikten för de små företagen kan få för effekt på skatteintäkternas storlek. Sambandet mellan revisionsplikt och kvaliteten på företagets uppgiftslämnande vid beskattningen är emellertid oviss och effekten av revisionspliktens slopande på skatteintäkterna är därför oklar. Det råder dessutom osäkerhet om i vilken mån de små företagen kommer att välja frivillig revision.

Utredningen menar emellertid att försiktigheten bjuder att lagstiftaren inte avvaktar med åtgärder till dess det står klart att skattefelet ökat på grund av revisionspliktens avskaffande. Utredningen lämnar därför två förslag till åtgärder som kan kompensera för den ”skattekontroll” som faller bort när det inte längre finns en kvalificerad revisor i varje aktiebolag.

För det första föreslås att Skatteverket ska få möjlighet att under löpande beskattningsår göra en allmän kontroll av företagets bokföring och annan räkenskapsinformation. Genomförs förslaget kan Skatteverket göra en snabb, billig och effektiv kontroll av att centrala regler på redovisningsområdet följs. Den kan exempelvis innebära att företaget företer grund- och huvudbokföringen och visar att alla affärshändelser är löpande bokförda. Kontrollen kan genomföras i samband med ett föranmält besök på företaget eller ett avtalat möte i Skatteverkets lokaler. Skatteverket föreslås kunna förelägga företaget att medverka i kontrollen vid äventyr av vite.

För det andra föreslår Utredningen att det införs en bestämmelse om att alla näringsidkare ska lämna uppgift i sin skattedeklaration om huruvida deras årsbokslut upprättas eller upprättats med biträde av en uppdragstagare samt om årsredovisningen granskas eller granskats av revisor. I förekommande fall ska även namn på uppdragstagaren och revisorn lämnas.

## **Ikraftträdande och övergångsbestämmelser**

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det första räkenskapsår som börjar löpa efter den 30 juni 2010. Bestämmelserna om revisorers mandattid föreslås dock träda i kraft redan den 1 juli 2009.

Enligt Utredningens förslag avskaffas revisionsplikten bl.a. i mer än 300 000 registrerade aktiebolag. Utredningen är medveten om att revisorerna behöver tid att ställa om till den nya ordningen. De behöver bl.a. utveckla nya tjänster som kan attrahera de företag som så småningom kan fritt välja om de önskar revision eller någon annan form av service som erbjuds dem. Även företagen själva och deras intressenter behöver tid för att anpassa sig till det förhållandet att små företag i vårt land inte längre kommer att omfattas av revisionsplikt.

Ett sätt att mildra övergången är att genomföra reformen i två steg. En tvåstegslösning är emellertid betydligt dyrare än en enstegs. Många

gränsdragningsproblem försvinner också om reformen genomförs i ett steg med de högre gränsvärdena. Avgörande för Utredningen är emellertid att det är angeläget för de svenska små företagen att det nuvarande revisionsmonopolet snarast avskaffas och ersätts med fri konkurrens. Reformen bör därför genomföras i ett slag.

Ett annat sätt att mildra övergången som Utredningen övervägt är att kombinera den föreslagna höjningen av gränsen för revisionsplikten till EU:s maximivärden med en s.k. opt-out-lösning som skulle innebära att de företag som befrias från revisionsplikt måste ändra sina bolagsordningar och besluta på bolagsstämman att bolaget inte vidare ska revideras enligt lag. Erfarenheterna från andra länder visar emellertid att en sådan lösning ger upphov till problem av olika slag. Den strider dessutom mot en grundtanke bakom utredningsuppdraget och Utredningens förslag, nämligen att de små företagen inom loppet av ett par år ska befrias från 25 procent av sina administrativa kostnader. Om det målet ska uppnås bör lagstiftaren inte skapa svårigheter för de företag som önskar utnyttja de möjligheter till kostnadsbesparingar som den nya lagstiftningen ger. Utredningen avvisar därför tanken på en s.k. opt-out-lösning.

Den övergångsreglering som Utredningen föreslår innebär följande.

Om bolaget vid ikraftträdandet har ett löpande avtal om revision, gäller avtalet till dess avtalstiden löpt till ända. När avtalet löpt till ända ska bolaget till Bolagsverket göra anmälan enligt 9 kap. 48 § om att revisorns uppdrag upphört. Vill bolaget ha revision även i fortsättningen, kan bolagsstämman utse den gamle revisorn eller en ny revisor för en ny period. Även detta ska anmälas till Bolagsverket enligt 9 kap. 48 § och kräver därför ändrade rutiner hos Bolagsverket. I samband med den första anmälan enligt 9 kap. 48 § som görs efter ikraftträdandet av den nya lagstiftningen, ska bolaget ge in en kopia av bolagsordningen i dess senaste lydelse. De bestämmelser som behandlar bolagets revisor ska markeras på ett sådant sätt att det framgår att bestämmelserna har upphört att gälla på grund av lag.

Om bolaget säger upp det löpande revisionsavtalet att upphöra i förtid, ska bolaget till Bolagsverket göra anmälan enligt 9 kap. 48 § och därvid bifoga den nämnda bolagsordningen, om det inte redan har skett. Det förtydligas att påpekas att den nya lagstiftningen ska tillämpas från och med det första räkenskapsår som inleds efter ikraftträdandet. Det innebär att om bolaget omedelbart vill säga upp avtalet i förtid, det bör ske med verkan tidigast från slutet av den årsstämma som har att behandla årsredovisningen för det räkenskapsår som löper vid ikraftträdandet. Den årsredovisningen ska nämligen alltid granskas av en kvalificerad revisor enligt de äldre bestämmelserna.

### **Förslagets konsekvenser**

Med Utredningens förslag kommer cirka 240 000 aktiva och 70 000 ej aktiva aktieföretag att befrias från revisionsplikt och därmed från tvånget att betala revisionskostnader.

Den sammanlagda besparingen i form av revisionskostnader för de aktieföretag som befrias från revisionsplikt kan uppskattas till i vart fall 5,8 miljarder kronor per år. För de bolag som omfattas av revisionsplikt

resulterar avskaffandet av förvaltningsrevisionen i en sammanlagd kostnadsbesparing på försiktigt räknat 300 miljoner kronor.

Utredningen har gjort en analys av hur förslaget att slopa revisionsplikten för små företag påverkar de icke revisionspliktiga företagens intressenter, främst då ägare, kapitalplacere, kreditgivare, leverantörer, anställda och det allmänna. Resultatet av analysen är inte alarmerande.

Förslaget om slopad revisionsplikt begränsar endast marginellt aktieägarnas insyn i företagen bl.a. därför att de ofta aktivt deltar i bolagets verksamhet som styrelseledamöter, verkställande direktörer eller anställda. Utredningen föreslår dessutom att en aktieägarminoritet ska kunna genomdriva revision av aktiebolaget. För aktieägarna i de små företagen bedöms förslagen få ringa eller inga konsekvenser

Det råder avtalsfrihet i vårt land och den som inte vill investera i eller rättshandla med ett företag som saknar revisor kan avstå eller försöka kompensera sig för den förhöjda risk som kan antas följa med att företaget inte revideras genom höjt pris, högre räntor, kortare kredittid, säkerhet av företaget i form av borgen eller pant, etc. Om företaget till följd av de förhöjda kostnader som de nu nämnda avtalsvillkoren innebär, finner att det blir för dyrt att stå utan kvalificerad revision kommer företaget att välja revisor. För leverantörer, kunder och anställda bedöms förslagen få ringa eller inga konsekvenser.

Skattekontrollen är i dag riskorienterad och mycket effektiv och ett avskaffande av revisionsplikten för de små företagen får enligt Utredningens bedömning effekter på skatteintäkterna som blir knappt märkbara. Att revisionsplikten avskaffas för de små företagen kan därför inte i sig motivera en generell utökad kontroll av samma företag. Utredningen lägger följaktligen inte fram några förslag om att Skatteverkets kontroller totalt sett ska utökas men föreslår två andra kompensatoriska åtgärder, nämligen utökad uppgiftsskyldighet rörande bokföringen och uppgift i deklarationens näringsbilaga om den skattskyldige är föremål för bl.a. revision.

Utredningen bedömer att den föreslagna begränsningen av revisionsplikten inte heller kommer att leda till någon märkbart ökad ekonomisk brottslighet av annat slag. Enligt Utredningens mening föreligger det därför inte något behov av ökade anslag till Skatteverket, Ekobrottsmyndigheten, Bolagsverket, Finansinspektionen eller det allmänna i övrigt.

I fråga om förslagets konsekvenser för revisorer gör Utredningen följande bedömning. Många revisionsklienter kommer att säga upp sina revisionsavtal. Det kommer att leda till ett överskott på revisorer och detta överskott kommer att bestå under några år till dess utbud och efterfrågan på revisionsmarknaden har kommit i balans. I detta läge måste revisorer-na söka sig till eller skapa nya uppgifter på en friare och större revisions- och redovisningsmarknad än i dag. På denna marknad kommer revisorer-na att konkurrera inte bara med varandra utan också med redovisningskonsulter, bokföringsbyråer och andra som tillhandahåller ekonomiska tjänster.

På den nya marknaden som öppnar sig för revisorer-na bör de kunna kompensera sig i det närmaste fullt ut för det intäktsbortfall som kan följa med avskaffandet av revisionsplikten, bl.a. genom att marknadsföra frivillig revision och nya produkter på marknaden.

Vissa revisorer kommer att i stället för lagstadgad revision specialisera sig och erbjuda t.ex. kvalificerad skatterådgivning eller biträde med affärsrådgivning som riskhantering, verksamhetsutveckling, företagsöverlåtelser, omstruktureringar och finansiering. Några revisorer kommer att övergå till andra anställningar, t.ex. inom ekonomiavdelningar på företag eller statliga myndigheter. På sikt kommer antalet revisorer att minska.

Det är oklart hur stor minskningen kan komma att bli. Revisorer på små revisionsbyråer i glesbygd kan antas vara mest sårbara. Deras möjlighet att erbjuda andra tjänster till de få företag som finns på orten kan vara begränsad.

För redovisningskonsulter och andra rådgivare som biträder företag i ekonomiska frågor innebär Utredningens förslag utökade möjligheter att erbjuda sina tjänster till företag som i dag är tvungna att anlita revisor. Å andra sidan kan konsulter och rådgivare räkna med att på sina traditionella verksamhetsområden möta en ökad konkurrens från revisorer.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om aktiebolagslagen  
*dels* att 9 kap. 14, 33, 34, 37 och 42–44 §§ ska upphöra att gälla,  
*dels* att 2 kap. 5 §, 3 kap. 1 §, 7 kap 34 §, 9 kap. 1, 3, 8, 13, 21, 35 och  
 46 §§, 25 kap. 33 § och 29 kap. 2 § ska ha följande lydelse och  
*dels* att det ska införas en ny paragraf, 9 kap. 9 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***2 kap**  
5 §<sup>1</sup>

I stiftelseurkunden *skall* stiftarna ange

1. hur mycket som *skall* betalas för varje aktie (teckningskursen), och

2. fullständigt namn, personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum samt postadress för styrelseledamot *och revisor* samt, i förekommande fall, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *skall* dess organisationsnummer anges.

I förekommande fall *skall* det även anges om

1. en aktie *skall* kunna tecknas med rätt eller skyldighet att betala aktien med annan egendom än pengar,

2. en aktie *skall* kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier,

3. en aktie *skall* kunna tecknas med andra villkor,

4. bolaget *skall* ersätta kostnader för bolagets bildande, och

5. någon på något annat sätt *skall* få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.

En sådan bestämmelse som

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 samt postadress för styrelseledamot samt, i förekommande fall, *revisor*, styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor. Om revisorn är ett registrerat revisionsbolag, *ska* dess organisationsnummer 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

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2007:137.



avses i andra stycket *skall* återges i sin helhet i stiftelseurkunden.

Teckningskursen enligt första stycket 1 får inte understiga aktiens kvotvärde. Kvotvärdet *skall* 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, *skall* beräkningen ske genom att det högsta angivna aktiekapitalet divideras med det högsta antalet aktier eller det lägsta angivna aktiekapitalet med det lägsta antalet aktier.

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.

### 3 kap.

#### 1 §<sup>2</sup>

Bolagsordningen *skall* ange

1. bolagets firma,  
2. den ort i Sverige där bolagets styrelse *skall* ha sitt säte,

3. föremålet för bolagets verksamhet, angivet till sin art,

4. aktiekapitalet eller, om detta utan ändring av bolagsordningen *skall* kunna bestämmas till ett lägre eller högre belopp, minimikapitalet och maximikapitalet, varvid minimikapitalet inte får vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet,

5. antalet aktier eller, om det i bolagsordningen har angetts ett minimikapital och ett maximikapital, ett motsvarande lägsta och högsta antal aktier,

6. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelseledamöter,

7. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelsesuppleanter, om sådana *skall* finnas,

8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer,

9. hur bolagsstämma *skall* sammankallas, och

Bolagsordningen *ska* ange

2. den ort i Sverige där bolagets styrelse *ska* ha sitt säte,

4. aktiekapitalet eller, om detta utan ändring av bolagsordningen *ska* kunna bestämmas till ett lägre eller högre belopp, minimikapitalet och maximikapitalet, varvid minimikapitalet inte får vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet,

7. antalet eller lägsta och högsta antalet styrelsesuppleanter, om sådana *ska* finnas,

8. antalet eller lägsta och högsta antalet revisorer, *om bolaget ska ha revisor enligt 9 kap. 1 § första stycket 1–3 eller andra stycket denna lag.*

9. hur bolagsstämma *ska* sammankallas, och

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2007:137.

10. den tid som bolagets räkenskapsår *skall* omfatta.

När antalet styrelseledamöter och styrelsesuppleanter anges enligt första stycket 6 och 7, *skall* arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda inte räknas med.

I fråga om publika aktiebolag gäller även 11 §.

10. den tid som bolagets räkenskapsår *ska* omfatta.

När antalet styrelseledamöter och styrelsesuppleanter anges enligt första stycket 6 och 7, *ska* arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda inte räknas med.

## 7 kap.

### 34§

Om styrelsen finner att en upplysning som har begärts enligt 32 § inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, *skall* den aktieägare som har begärt upplysningen omedelbart underrättas om det.

Styrelsen *skall* lämna upplysningen till bolagets revisor, om aktieägaren begär det inom två veckor från underrättelsen enligt första stycket. Upplysningen *skall* lämnas till revisorn inom två veckor efter aktieägarens begäran om det.

Om styrelsen finner att en upplysning som har begärts enligt 32 § inte kan lämnas till aktieägarna utan väsentlig skada för bolaget, *ska* den aktieägare som har begärt upplysningen omedelbart underrättas om det.

Styrelsen *ska* lämna upplysningen till bolagets revisor, om aktieägaren begär det inom två veckor från underrättelsen enligt första stycket. Upplysningen *ska* lämnas till revisorn inom två veckor efter aktieägarens begäran om det.

*Om bolaget inte har revisor, ska styrelsen erinra aktieägaren om möjligheten att påkalla revision enligt 9 kap. 9 a §.*

## 9 kap.

### 1§

Ett aktiebolag *skall* ha minst en revisor. Av 3 kap. 1 § första stycket framgår att antalet revisorer eller lägsta eller högsta antalet revisorer *skall* anges i bolagsordningen.

Ett aktiebolag *ska* ha minst en revisor, om

1. bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 41,5 miljoner kronor,

c) bolagets redovisade netto-

omsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 83 miljoner kronor,

2. bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

3. bolaget har

a) tillstånd att bedriva rörelse enligt lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse,

b) tillstånd att bedriva rörelse eller verksamhet enligt 2 kap., 13 kap. eller 19 kap. lagen (2007:1528) om värdepappersmarknaden,

c) tillstånd att ge ut elektroniska pengar enligt lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar,

d) tillstånd att bedriva rörelse enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder, eller

e) registrerats att bedriva inlåningsverksamhet enligt lagen (2004:299) om inlåningsverksamhet.

4. bolagsordningen innehåller föreskrift om att bolaget ska ha revision,

5. bolaget enligt beslut av bolagsstämman med stöd av 9 kap. 8 § första stycket ska ha revision, eller

6. bolaget efter förslag av aktieägare i fall som avses i 9 kap. 9 a § första stycket andra meningen ska ha revision.

Vad som sägs i första stycket 1 gäller även för moderbolag i en koncern om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där.

Vid tillämpningen av andra stycket 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 försäkringsrörelselagen (1982:713) finns bestämmelser om skyldighet för försäkringsaktiebolag att ha revisor.*

### 3 §

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

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

### 8 §

En revisor väljs av bolagsstämman.

Om bolaget *skall* ha flera revisorer, får det i bolagsordningen föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, *skall* 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, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att *länsstyrelsen* i vissa fall *skall* utse en revisor.

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 9, 9 a, 25 och 26 §§ finns bestämmelser om att *revisor* i vissa fall *kan* utses på annat sätt.

### 9 a §

*I ett bolag som saknar revisor kan en aktieägare föreslå att länsstyrelsen ska utse en revisor för revision av bolaget. Har aktieägaren föreslagit viss person eller visst revisionsbolag till revisor, får styrelsen besluta i enlighet med förslaget, om särskilda skäl inte talar emot det.*

*Bestämmelserna i 9 § andra och tredje styckena tillämpas på förslaget.*

13 §<sup>3</sup>

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor *skall* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om

1. *bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:*

a) *medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,*

b) *bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,*

c) *bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor, eller*

2. *bolagets aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.*

Minst en av bolagsstämman utsedd revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om *bolaget är skyldigt att ha revisor enligt 1 § första stycket 1 eller 2 eller andra stycket.*

*Bestämmelser om krav på revisorns kompetens i bolag som avses i 1 § första stycket 3 och fjärde stycket finns i andra lagar.*

## 21 §

*Uppdraget som revisor gäller till slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet*

*Om samma revisor skall utses på nytt i anslutning till att tiden enligt första stycket löper ut, får den som utser revisorn bestämma att uppdraget skall gälla till slutet av den årsstämma som hålls under det tredje räkenskapsåret efter revisorsvalet.*

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

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

*I bolagsordningen får föreskrivas att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i första stycket. Uppdrags-tiden ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn valdes.*

## 35 §

Utöver vad som följer av 29–34 §§ får en revisor i revisions-

Utöver vad som följer av 29–32 §§ får en revisor i revisions-

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2007:566.

berättelsen lämna sådana upplysningar som han eller hon anser att aktieägarna bör få kännedom om. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, *skall* revisorn hänvisa till uppgifterna.

berättelsen lämna sådana upplysningar som han eller hon anser att aktieägarna bör få kännedom om. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, *ska* revisorn hänvisa till uppgifterna.

#### 46 §<sup>4</sup>

Revisorn är skyldig att lämna en medrevisor, en ny revisor, en lekmannarevisor, en särskild granskare och, om bolaget är försatt i konkurs, konkursförvaltaren de upplysningar som behövs om bolagets angelägenheter.

*Revisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.*

Revisorn i ett aktiebolag som omfattas av 1 kap. 9 § sekretesslagen (1980:100) är även skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till de förtroendevalda revisorerna i kommunen, landstinget eller i sådana kommunalförbund som kommunen eller landstinget ingår i.

Revisorn i ett aktiebolag i vilket staten äger samtliga aktier är skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till Riksrevisionen.

### 25 kap.

#### 33 §

När bolaget har gått i likvidation och en likvidator har utsetts, *skall* styrelsen och den verkställande direktören genast redovisa sin förvaltning av bolagets angelägenheter under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut har lagts fram på bolagsstämma. Redovisningen *skall* upprättas enligt tillämplig lag om årsredovisning och granskas enligt bestämmelserna om revision i 9 kap. denna lag. Redovisningen *och revisionsberättelsen skall* läggas fram på bolagsstämma så snart det kan ske. Bestämmelserna i 7 kap. 11 § 3 och 25 § om stämmans behandling av frågan

När bolaget har gått i likvidation och en likvidator har utsetts, *ska* styrelsen och den verkställande direktören genast redovisa sin förvaltning av bolagets angelägenheter under den tid för vilken redovisningshandlingar inte förut har lagts fram på bolagsstämma. Redovisningen *ska* upprättas enligt tillämplig lag om årsredovisning och granskas *av bolagets revisor* enligt bestämmelserna om revision i 9 kap. denna lag. Redovisningen *ska* läggas fram på bolagsstämma så snart det kan ske. Bestämmelserna i 7 kap. 11 § 3 och 25 § om stämmans behandling av frågan om ansvarsfrihet och om tillhanda-

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2006:373.

om ansvarsfrihet och om tillhandahållande av handlingar inför stämman *skall* tillämpas.

Om den tid som redovisningen *skall* avse omfattar även föregående räkenskapsår, *skall* det upprättas en särskild redovisning för det året och, om bolaget är ett moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, en särskild koncernredovisning.

hållande av handlingar inför stämman *ska* tillämpas.

Om den tid som redovisningen *ska* avse omfattar även föregående räkenskapsår, *ska* det upprättas en särskild redovisning för det året och, om bolaget är ett moderbolag som är skyldigt att upprätta koncernredovisning, en särskild koncernredovisning.

## 29 kap.

### 2 §

En revisor, lekmannarevisor eller särskild granskar är ersättningskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon *skall* även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av hans eller hennes medhjälpare. I de fall som avses i 9 kap. 44 § denna lag och 9 § lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

En revisor, lekmannarevisor eller särskild granskar är ersättningskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Han eller hon *ska* även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av hans eller hennes medhjälpare. I de fall som avses i 26 a § revisorslagen (2001:883) och 9 § lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor eller särskild granskare, är det detta bolag och den som är huvudansvarig för revisionen eller granskningen som är ersättningskyldig.

1. Denna lag träder i kraft, såvitt avser 9 kap. 21 §, den 1 juli 2009. Bestämmelserna i övrigt träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

2. I ett aktiebolag som inte enligt aktiebolagslagen är skyldigt att ha en revisor upphör bestämmelserna i bolagsordningen om revisorer att gälla vid ikraftträdandet. Detta gäller dock inte bestämmelser som har beslutats enligt 9 kap. 21 § i dess nya lydelse.

3. När ett bolag första gången efter ikraftträdandet gör en anmälan till aktiebolagsregistret enligt 9 kap. 48 § om att uppdrag som revisor upphört eller att ny revisor valts, ska bolaget samtidigt ge in en kopia av bolagsordningen med markering som visar att bolagsordningens bestämmelser om revisor upphört att gälla enligt punkten 2 i dessa övergångsbestämmelser.

Härigenom föreskrivs i fråga om försäkringsrörelselagen  
*dels* att 10 kap. 11 c § ska upphöra att gälla,  
*dels* att 10 kap. 8 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**10 kap.**  
8 §<sup>1</sup>

Revisorerna *skall* i den omfattning som följer av god revisions-  
sed granska försäkringsbolagets  
årsredovisning jämte räkenskaper-  
na *samt styrelsens och verkställan-  
de direktörens förvaltning*.

Om försäkringsbolaget är ett  
moderbolag, *skall* revisorerna även  
granska koncernredovisningen och  
koncernföretagens inbördes för-  
hållanden i övrigt.

Revisorer som är utsedda av  
någon annan än Finansinspektion-  
en *skall* följa de särskilda före-  
skrifter som meddelas av bolags-  
stämman, såvida de inte strider  
mot lag, bolagsordningen eller god  
revisions-*sed*.

Revisorerna *ska* i den omfattning som följer av god revisions-  
sed granska försäkringsbolagets  
årsredovisning jämte räkenskaper-  
na.

Om försäkringsbolaget är ett  
moderbolag, *ska* revisorerna även  
granska koncernredovisningen och  
koncernföretagens inbördes för-  
hållanden i övrigt.

Revisorer som är utsedda av  
någon annan än Finansinspektion-  
en *ska* följa de särskilda föreskrift-  
er som meddelas av bolagsstäm-  
man, såvida de inte strider mot lag,  
bolagsordningen eller god *revi-  
sions*sed.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för  
det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1991:1767.



Härigenom föreskrivs i fråga om sparbankslagen  
dels att 4 a kap. 14 och 15 §§ ska upphöra att gälla,  
dels att 4 a kap. 1 och 9 §§ ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***4 a kap.**1 §<sup>1</sup>

Sparbanker *skall* ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken *skall* ha flera revisorer, får det i reglementet föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, *skall* utses på annat sätt än genom val på stämman.

*Uppdraget* som revisor upphör vid slutet av den *ordinarie stämman* som hålls *under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet*.

Sparbanker *ska* ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken *ska* ha flera revisorer, får det i reglementet föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, *ska* utses på annat sätt än genom val på stämman.

*Ett uppdrag* som revisor upphör vid slutet av den *första årsstämma* som hålls *efter det år då revisorn utsågs*.

*I sparbankens stadgar* får föreskrivas att *uppdraget* som revisor *ska gälla för en längre tid än som anges i andra stycket*. *Uppdrags-tiden ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn valdes*.

Stämman kan 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.

9 §<sup>2</sup>

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

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

Revisorerna i en sparbank *ska* i den omfattning som följer av god revisionsredovisning granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna.

Om en sparbank är moderföretag (moderbank), *ska* revisorerna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2004:304.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:304.

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 revisions sed.

förhållanden i övrigt.

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 revisions sed.

Bilaga 2

---

Denna lag träder i kraft, såvitt avser 4 a kap. 1 §, den 1 juli 2009. Bestämmelserna i övrigt träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen om ekonomiska föreningar dels att 8 kap. 13 a § ska upphöra att gälla, dels att 8 kap. 5, 10, 13 och 16 §§, 11 kap. 17 § samt 13 kap. 2 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 8 kap.

#### 5 §<sup>1</sup>

Minst en revisor *skall* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisors-examen, 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 25 miljoner kronor,

3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan i fråga om förening som avses i första stycket besluta att det i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen får utses en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut 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 25 miljoner kronor,

3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskaps-

Minst en revisor *ska* vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisors-examen, 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 41,5 miljoner kronor,

3. föreningens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 83 miljoner kronor.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:868.

åren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av tredje stycket 2 och 3 *skall* 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 *skall* en auktoriserad eller en godkänd revisor utses, om minst en tiondel av samtliga röstberättigade begär det vid en föreningsstämma där revisorsval *skall* ske.

åren uppgått till mer än 83 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.

*Ett uppdrag som revisor enligt första–tredje stycket upphör vid slutet av den första föreningsstämman som hålls efter det år då revisorn utsågs.*

*I föreningens stadgar får föreskrivas att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i sjätte stycket. Uppdrags tiden ska dock upphöra senast vid slutet av den föreningsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn valdes.*

## 10 §

Revisorerna *skall* i den omfattning som följer av god revisionsredovisning 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.

Revisorerna *ska* i den omfattning som följer av god revisionsredovisning granska föreningens årsredovisning jämte räkenskaperna.

Om föreningen är en moderförening, *ska* revisorerna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

Revisorerna *ska* följa de särskilda föreskrifter som meddelas av föreningsstämman, om de inte strider mot lag, stadgarna eller god revisionssed.

Revisorerna *skall* för varje räkenskapsår avge en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen *skall* överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. Revisorerna *skall* inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till dem.

Revisionsberättelsen *skall* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som *skall* lämnas enligt tillämplig årsredovisningslag, *skall* 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 ersättningskyldighet 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, skall det anmärkas i berättelsen.*

Revisionsberättelsen *skall* 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 skall också anmärkas om revisorerna funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet*

*1. att göra skatteavdrag enligt skattebetalningslagen (1997:483),*

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 tillämplig årsredovisningslag, *ska* revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

Revisorerna kan i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2002:389.

2. att anmäla sig för registrering enligt 3 kap. 2 § skattebetalningslagen,

3. att lämna skattedeklaration enligt 10 kap. 9, 9 a eller 10 § skattebetalningslagen, eller

4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av 1 kap. 1, 1 b och 2 §§ skattebetalningslagen.

Revisionsberättelsen skall 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 skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall första–tredje och femte styckena tillämnas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § tredje eller femte stycket, skall revisor till revisionsberättelsen foga avskrift av anmälningen.

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–fjärde styckena tillämnas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § tredje eller femte stycket, ska revisor till revisionsberättelsen foga avskrift av anmälningen.

### 16 §<sup>3</sup>

Revisorerna får inte obehörigen lämna upplysningar till enskilda medlemmar eller utomstående om sådana föreningens angelägenheter som de har fått kännedom om vid fullgörandet av sitt uppdrag, om det kan vara till nackdel för föreningen.

Revisorerna är skyldiga att

1. till föreningsstämman lämna alla upplysningar som stämman begär, om det inte skulle vara till väsentlig nackdel för föreningen,

2. till medrevisor, granskare som avses i 17 §, ny revisor och, om föreningen har försatts i konkurs, konkursförvaltare lämna erforderliga upplysningar om föreningens angelägenheter, samt

3. på begäran lämna upplysningar om föreningens angelägenheter till undersökningsledaren

Revisorerna är skyldiga att

1. till föreningsstämman lämna alla upplysningar som stämman begär, om det inte skulle vara till väsentlig nackdel för föreningen, samt

2. till medrevisor, granskare som avses i 17 §, ny revisor och, om föreningen har försatts i konkurs, konkursförvaltare lämna erforderliga upplysningar om föreningens angelägenheter.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2004:1184.

Revisorerna i en förening som omfattas av 1 kap. 9 § sekretesslagen (1980:100) är även skyldiga att på begäran lämna upplysningar om föreningens angelägenheter till de förtroendevalda revisorerna i kommunen eller landstinget.

## 11 kap.

### 17 §<sup>4</sup>

Om en förening har trätt i likvidation på grund av föreningsstämmans beslut, kan stämman sedan *revisorerna* har avgett yttrande besluta att likvidationen *skall* upphöra och föreningens verksamhet återupptas. Ett sådant beslut får dock inte fattas, om det finns anledning till likvidation på grund av denna lag eller stadgarna eller om utskiftning har ägt rum.

När beslut enligt första stycket fattas, *skall* en styrelse samtidigt väljas.

Föreningsstämmans beslut om likvidationens upphörande och val av styrelse *skall* likvidatorerna genast anmäla för registrering. Beslutet får inte verkställas förrän registrering har skett.

Om ett likvidationsbeslut har blivit upphävt genom en dom eller ett beslut av domstol som har vunnit laga kraft, *skall* likvidatorerna genast anmäla detta för registrering samt, om det upphävda likvidationsbeslutet är sådant som avses i 1, 3, 4 eller 4 a §, kalla till föreningsstämma för val av styrelse.

När likvidationen har upphört enligt denna paragraf, *skall* 14 § tillämpas.

Om en förening har trätt i likvidation på grund av föreningsstämmans beslut, kan stämman sedan *föreningens revisorer* har avgett yttrande besluta att likvidationen *ska* upphöra och föreningens verksamhet återupptas. Ett sådant beslut får dock inte fattas, om det finns anledning till likvidation på grund av denna lag eller stadgarna eller om utskiftning har ägt rum.

När beslut enligt första stycket fattas, *ska* en styrelse samtidigt väljas.

Föreningsstämmans beslut om likvidationens upphörande och val av styrelse *ska* likvidatorerna genast anmäla för registrering. Beslutet får inte verkställas förrän registrering har skett.

Om ett likvidationsbeslut har blivit upphävt genom en dom eller ett beslut av domstol som har vunnit laga kraft, *ska* likvidatorerna genast anmäla detta för registrering samt, om det upphävda likvidationsbeslutet är sådant som avses i 1, 3, 4 eller 4 a §, kalla till föreningsstämma för val av styrelse.

När likvidationen har upphört enligt denna paragraf, *ska* 14 § tillämpas.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2003:865.

**13 kap.**  
**2 §<sup>5</sup>**

En revisor är ersättningskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 9 § lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

En revisor är ersättningskyldig enligt de grunder som anges i 1 §. Revisorn ansvarar även för skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 26 a revisorslagen (2001:883) och 9 § lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

---

Denna lag träder i kraft, såvitt avser 8 kap. 5 § sjätte och sjunde stycket, den 1 juli 2009. Bestämmelserna i övrigt träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2004:1184.



Härigenom föreskrivs i fråga om lagen om utländska filialer att 12 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

*Verkställande direktörens förvaltning och filialens räkenskaper skall granskas av auktoriserad eller godkänd revisor. Till revisor kan även utses ett registrerat revisionsbolag. Dessutom kan revisors-suppleant utses. Verkställande direktören skall se till att revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut för granskning får redovisningshandlingarna i original eller bestyrkt kopia.*

12 §<sup>1</sup>

*Filialens räkenskaper ska granskas av auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen, om verksamheten i Sverige uppfyller mer än ett av de villkor som anges i 2 § första stycket 3 eller 4 revisionslagen (1999:1079) eller är av sådan art som avses i punkten 2 i nämnda stycke eller 9 kap. 1 § första stycket 2 eller 3 aktiebolagslagen (2005:551). Till revisor kan även utses ett registrerat revisionsbolag. Dessutom kan revisorssuppleant utses.*

*Verkställande direktören ska se till att revisor utses och att denne inom tre månader efter räkenskapsårets slut för granskning får redovisningshandlingarna i original eller bestyrkt kopia.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1995:538.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen om medlemsbanker dels att 7 a kap. 14 och 15 §§ ska upphöra att gälla, dels att 7 a kap. 1 och 9 §§ ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**7 a kap.**  
1 §<sup>1</sup>

Medlemsbanker *skall* ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken *skall* ha flera revisorer, får det i stadgarna föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, *skall* utses på annat sätt än genom val på stämman.

*Uppdraget* som revisor upphör vid slutet av den *ordinarie stämma* som hålls *under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet*.

Medlemsbanker *ska* ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken *ska* ha flera revisorer, får det i stadgarna föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, *ska* utses på annat sätt än genom val på stämman.

*Ett uppdrag* som revisor upphör vid slutet av den *första årsstämma* som hålls *efter det år då revisorn utsågs*.

*I medlemsbankens stadgar får föreskrivas att uppdraget som revisor ska gälla för en längre tid än som anges i andra stycket. Uppdragstiden ska dock upphöra senast vid slutet av den årsstämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter det då revisorn valdes.*

Stämman kan 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.

9 §<sup>2</sup>

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

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *skall* reviso-

Revisorerna i en medlemsbank *ska* i den omfattning som följer av god revisionsred granska bankens årsredovisning jämte räkenskaperna.

Om en medlemsbank är moderföretag (moderbank), *ska* reviso-

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2004:318.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:318.

terna 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 revisions sed.

terna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.

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 revisions sed.

---

Denna lag träder i kraft såvitt avser 7 a kap. 1 § den 1 juli 2009. Bestämmelserna i övrigt träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

Härigenom föreskrivs i fråga om revisionslagen dels att 29, 30 och 32 a §§ ska upphöra att gälla, dels att 2, 5, 12, 31, 36 och 37 §§ ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

Lagen är tillämplig på företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning, dock inte företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag.

*Föreslagen lydelse*

## 2 §

Lagen är, med undantag för företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag, tillämplig på

1. handelsbolag i vilka samtliga bolagsmän är juridiska personer,

2. stiftelser som enligt 6 kap. 1 § 5 bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta räkenskapsåret med en årsredovisning,

3. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 41,5 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 83 miljoner kronor,

4. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 41,5 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskaps-

åren uppgått till mer än 83 miljoner kronor.

Vid tillämpningen av första stycket 4 b och c 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.

### 5 §

Revisorn *skall* granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen *skall* vara så ingående och omfattande som god revisionsredovisning kräver.

Om företaget är moderföretag, *skall* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.

Revisorn *ska* granska företagets årsredovisning och bokföring. Granskningen *ska* vara så ingående och omfattande som god revisionsredovisning kräver.

Om företaget är moderföretag, *ska* revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.

### 12 §<sup>1</sup>

En revisor *skall* ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i

1. ett handelsbolag *som en eller flera* juridiska personer är delägare i, och

2. ett hypoteksinstitut som är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag.

I företag som avses i 6 kap. 1 § första stycket 6 eller 7 bokföringslagen (1999:1078) *skall* minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

En revisor *ska* ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.

1. ett handelsbolag *i vilket samtliga bolagsmän* är juridiska personer, och

I företag som avses i 2 § 3 och 4 *ska* minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

### 31 §

Utöver vad som följer av 28–30 §§ får en revisor i revisions-

Utöver vad som följer av 28 § får en revisor i revisionsberättelsen

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:875.

berättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, *skall* revisorn hänvisa till uppgifterna.

lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, *ska* revisorn hänvisa till uppgifterna.

### 36 §

Revisorn är skyldig att lämna medrevisor, ny revisor och, om företaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren de upplysningar som behövs om företagets angelägenheter.

*Revisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om företagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.*

Revisorn i ett handelsbolag som omfattas av 1 kap. 9 § sekretesslagen (1980:100) är även skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till de förtroendevalda revisorerna i kommunen eller landstinget.

Revisorn är skyldig att lämna medrevisor, ny revisor och, om företaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren de upplysningar som behövs om företagets angelägenheter.

### 37 §<sup>2</sup>

En revisor som när han eller hon fullgör sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar företaget *skall* ersätta skadan. Detsamma gäller när skadan tillfogas någon annan genom överträdelse av denna lag eller tillämplig lag om årsredovisning. En revisor *skall* även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 9 § lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor, är det detta bolag och den för revisionen huvudansvarige

En revisor som när han eller hon fullgör sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar företaget *ska* ersätta skadan. Detsamma gäller när skadan tillfogas någon annan genom överträdelse av denna lag eller tillämplig lag om årsredovisning. En revisor *ska* även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 26 a § *revisorslagen* (2001:883) och 9 § lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor, är det detta bolag och den för revisionen huvudansvarige

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:1189.

som är ersättningsskyldiga.

som är ersättningsskyldiga.

Bilaga 2

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen om utgivning av elektroniska pengar att 6 kap. 7 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**6 kap.**

7 §<sup>1</sup>

En revisor *skall* omgående rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett institut för elektroniska pengar får kännedom om förhållanden som

1. kan utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar institutets verksamhet,

2. kan påverka institutets fortsatta drift negativt, eller

3. kan leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs *eller till anmärkning enligt 9 kap. 33 eller 34 § aktiebolagslagen (2005:551) eller 8 kap. 13 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.*

En revisor *ska* omgående rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett institut för elektroniska pengar får kännedom om förhållanden som

1. kan utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar institutets verksamhet,

2. kan påverka institutets fortsatta drift negativt, eller

3. kan leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs.

Revisorn har en motsvarande rapporteringsskyldighet om han eller hon får kännedom om förhållanden som avses i första stycket vid fullgörande av uppdrag i ett instituts moderföretag eller ett dotterföretag som har en likartad förbindelse med institutet.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2005:929.



Härigenom föreskrivs i fråga om lagen om investeringsfonder att 10 kap. 17 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**10 kap.**

17 §<sup>1</sup>

En revisor *skall* omgående rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett fondbolag får kännedom om förhållanden som kan

En revisor *ska* omgående rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett fondbolag får kännedom om förhållanden som kan

1. utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar fondbolagets verksamhet,

2. påverka fondbolagets fortsatta drift negativt, eller

3. leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs *eller till anmärkning enligt 9 kap. 33 eller 34 § aktiebolagslagen (2005:551).*

3. leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs.

Revisorn har en motsvarande rapporteringsskyldighet om han eller hon får kännedom om förhållanden som avses i första stycket vid fullgörande av uppdrag som revisorn har i fondbolagets moderföretag eller dotterföretag eller i ett företag som har en likartad förbindelse med fondbolaget.

Rapporteringsskyldigheten gäller också en sådan särskild granskare i ett institut för elektroniska pengar som avses i 10 kap. 21 § aktiebolagslagen eller 8 kap. 17 § lagen om ekonomiska föreningar.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2005:931.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen om bank- och finansieringsrörelse att 13 kap. 10 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**13 kap.**

10 §

En revisor eller en särskild granskare *skall* omgående rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett kreditinstitut får kännedom om förhållanden som

En revisor eller en särskild granskare *ska* omgående rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett kreditinstitut får kännedom om förhållanden som

1. kan utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar institutets verksamhet,

2. kan påverka institutets fortsatta drift negativt, eller

3. kan leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs *eller till anmärkning enligt 9 kap. 33 eller 34 § aktiebolagslagen (2005:551), 8 kap. 13 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 4 a kap. 14 och 15 §§ sparbankslagen (1987:619) eller 7 a kap. 14 och 15 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker.*

3. kan leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs.

Revisorn och granskaren har en motsvarande rapporteringsskyldighet om han eller hon får kännedom om förhållanden som avses i första stycket vid fullgörande av uppdrag i kreditinstitutets moderföretag eller dotterföretag eller i ett företag som har en likartad förbindelse med institutet.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen om värdepappersmarknaden att 23 kap. 8 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**23 kap.**

**8 §**

En revisor *skall* omedelbart rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett värdepappersbolag får kännedom om förhållanden som

1. kan utgöra en väsentlig överträdelse av de författningar som reglerar bolagets verksamhet,

2. kan påverka bolagets fortsatta drift negativt, eller

3. kan leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs *eller till anmärkning enligt 9 kap. 33 eller 34 § aktiebolagslagen (2005:551).*

En revisor *ska* omedelbart rapportera till Finansinspektionen om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag i ett värdepappersbolag får kännedom om förhållanden som

3. kan leda till att revisorn avstyrker att balansräkningen eller resultaträkningen fastställs.

Revisorn har en motsvarande rapporteringsskyldighet om han eller hon får kännedom om förhållanden som avses i första stycket vid fullgörande av uppdrag som revisorn har i värdepappersbolagets moderföretag eller dotterföretag eller i ett företag som har en likartad förbindelse med värdepappersbolaget.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

Härigenom föreskrivs att det i revisorslagen ska införas en ny paragraf, 26 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse**26 a §*

*En revisor med uppdrag som föreskrivs i lag eller annan författning är skyldig att på begäran lämna upplysningar om uppdragsgivarens angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.*

*Om en revisor med uppdrag som föreskrivs i lag eller annan författning finner att det kan misstänkas att någon inom ramen för uppdragsgivarens verksamhet har gjort sig skyldig till bestickning enligt 17 kap. 7 § brottsbalken eller mutbrott enligt 20 kap. 2 § samma balk av tjänsteman eller förtroendevald i domstol eller offentlig förvaltning, är revisorn skyldig att omedelbart underrätta detta till uppdragsgivarens ledning och anmäla till åklagare. En underrättelse ska dock inte göras till företagets ledning, om det skulle försvåra brottsutredningen*

*En revisor som gjort anmälan enligt andra stycket, ska genast pröva om han eller hon ska avgå från sitt uppdrag.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

Härigenom föreskrivs att det i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter ska införas en ny paragraf, 3 kap. 5 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**3 kap.**

*5 a §*

*Näringsidkare ska i självdeklaration lämna*

*1. a) uppgift om näringsidkarens årsbokslut upprättas eller upprättats med biträde av en uppdragstagare,*

*b) uppgift om näringsidkarens årsredovisning granskas eller granskats av en revisor i enlighet med 9 kap. aktiebolagslagen (2005:551), 8 kap. lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar eller revisionslagen (1999:1079) och*

*2. identifikationsuppgifter för uppdragstagare och revisor som avses i 1.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången vid 2010 års taxering.

Härigenom föreskrivs i fråga om taxeringslagen att 3 kap. 5 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**3 kap.**

**5 §<sup>1</sup>**

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i hans självdeklaration är riktiga eller annars för hans taxering.

*Skatteverket får vidare förelägga den som är eller kan antas vara bokföringskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) att lämna uppgift eller visa upp räkenskapsinformation för kontroll av att den bokföringskyldige fullgör sin skyldighet enligt 19 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter. Sådant föreläggande får dock inte meddelas ett dödsbo.*

*Skatteverket kan besluta att skyldighet som omfattas av föreläggande enligt andra stycket ska fullgöras vid ett möte mellan företrädare för verket och den förelagde.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2003:655.

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebetalningslagen att 14 kap. 3 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**14 kap.**

**3 §<sup>1</sup>**

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara deklarations-skyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av deklarationen eller av annan upp-giftsskyldighet enligt denna lag.

Skatteverket får också förelägga den som *skall* utföra identitetskon-troll enligt 1 a § att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som använts vid identitetskontrollen

Skatteverket får också förelägga den som *ska* utföra identitetskon-troll enligt 1 a § att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som använts vid identitetskontrollen

Skatteverket får dessutom förelägga den som är eller kan antas vara skyldig att redovisa punktskatt att lämna varuprov eller beskriva varor eller tjänster som används, säljs eller på annat sätt tillhandahålls i verk-samheten.

*Skatteverket får vidare före-lägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bok-föringslagen (1999:1078) att lämna uppgift eller visa upp räk-enskapsinformation för kontroll av att den bokföringsskyldige fullgör sin skyldighet enligt 19 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdekla-rationer och kontrolluppgifter. Sådant föreläggande får dock inte meddelas ett dödsbo.*

*Skatteverket kan besluta att skyl-dighet som omfattas av förelägg-ande enligt fjärde stycket ska full-göras vid ett möte mellan företrä-dare för verket och den förelagde.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2003:664.

Efter remiss har yttrande över betänkandet Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32) inkommit från Riksdagens ombudsmän, Riksrevisionen, Sveriges riksbank, Göta hovrätt, Kammarrätten i Sundsvall, Bolagsverket, Brottsförebyggande rådet, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, Finansinspektionen, Institutet för tillväxtpolitiska studier, Justitiekanslern, Kammarkollegiet, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Konsumentverket, Kronofogdemyndigheten, Länsstyrelsen i Stockholms län, Regelrådet, Revisorsnämnden, Rikspolisstyrelsen, Skatteverket, Statistiska centralbyrån, Statskontoret, Tullverket, Utredningen om ett samordnat insolvensförfarande (Ju 2007:05), Utredningen om ett enklare aktiebolag (Ju 2007:15), Verket för näringslivsutveckling, Nutek (numera Tillväxtverket), Åklagarmyndigheten, Handelshögskolan vid Umeå universitet, Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet, AktieTorget AB, FAR SRS, Finansbolagens förening, Fondbolagens förening, Fristående Sparbankers Riksförbund (numera Sparbankernas Riksförbund), Föreningen Stiftelser i Samverkan SIS, FöretagarFörbundet, Företagarna, Kollegiet för svensk bolagsstyrning, Kooperativa Förbundet, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Regelnämnd NNR, Stockholms Handelskammare, OMX Nordic Exchange Stockholm AB, StyrelseAkademien, Svenska Bankföreningen, Svenska Fondhandlareföreningen, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Aktiesparares Riksförbund, Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer, Sveriges Kommuner och Landsting samt Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF.

Yttranden har även inkommit från 2007 års insättningsgarantiutredning (Fi 2007:04), Ulf Gometz, Adrian & Partners AB, Stiftelsen Den Nya Valfärden, STAREV, Civilekonomerna, Sveriges läkarförbund och Alphabet AB.

Bokföringsnämnden, Delegationen för utländska investeringar i Sverige (ISA), Sveriges exportråd, Utredningen om sambandet mellan redovisning och beskattning (Fi 2004:19), Utredningen om enklare redovisning (Ju 2007:07), Handelshögskolans fakultetsnämnd vid Göteborgs universitet, Aktiemarknadsbolagens förening, Institutionella ägares förening för regleringsfrågor på aktiemarknaden, Internrevisorernas förening, JAK Medlemsbank, Landsorganisationen i Sverige LO, Nordic Growth Market NGM AB, Näringslivets skattedelegation, Rådet för finansiell rapportering, Sjunde AP-fonden, Stiftelsen Industrifonden, Studieförbundet Näringsliv och Samhälle SNS, Svenska Kreditföreningen, Svenska Riskkapitalföreningen, Sveriges Akademikers Centralorganisation SACO, Sveriges allmänna hypoteksbank, Sveriges Finansanalytikernas Förening SFF, Sveriges Försäkringsförbund, Tjänstemännens Centralorganisation TCO samt VPC AB har beretts tillfälle att yttra sig men har avstått från att göra det.



## Inledning

Regelförenkling i syfte att minska företagens administrativa kostnader och skapa bra villkor för företagen har blivit en allt viktigare fråga i många länder och står även mycket högt på EU:s dagordning. Den svenska regeringen har som målsättning att de administrativa kostnaderna för företagen på grund av de statliga regelverken ska minska med 25 procent till år 2010. En del av företagens administrativa kostnader sammanhänger med de redovisningsregler som företagen måste följa. Regeringen beslutade därför den 14 juni 2007 att en särskild utredare skulle tillsättas i syfte att överväga ytterligare förenklingar i redovisningslagstiftningen. Enligt direktiven ingår följande frågor i utredningsuppdraget:

- Genomförandet av EG:s redovisningsdirektiv i små och medelstora företag
- Tilläggsupplysningar till årsredovisningen
- Tidpunkten för bokföringen, m.m.
- Gemensam verifikation
- Reglerna om årsbokslut
- Finansieringsanalys
- Koncerndefinitioner
- Tryggandelagen
- Bokföringsbrott vid för sent upprättad årsredovisning.

---

## Årsredovisningsfrågor

En huvuduppgift för oss har varit att analysera vilka undantag och andra förenklingar som kan göras i redovisningslagstiftningen inom ramen för EG:s redovisningsdirektiv (de fjärde och sjunde bolagsdirektiven) och att överväga om dessa förenklingsmöjligheter bör utnyttjas i större utsträckning än som redan skett. En annan uppgift har varit att överväga om kraven på tilläggsupplysningar i årsredovisningen kan inskränkas till att gälla färre företag än i dag eller eventuellt helt tas bort. Vårt arbete har främst varit inriktat på små och medelstora företag men en del av våra förslag berör även större företag.

### *Små och medelstora företag*

Vi har valt att i vårt arbete anknyta till den uppdelning i större och mindre företag som görs i 1 kap. 3 § ÅRL.

Revisionsutredningen föreslog tidigare i våras att revisionsplikten slopas för företag som underskriver det gränsvärde som framgår av artikel 11 i EG:s fjärde direktiv. Detta gränsvärde är:

- mer än 50 anställda,
- balansomsättning på mer än 41,5 miljoner kronor,
- nettoomsättning på mer än 83 miljoner kronor.

I dag överensstämmer gränsvärdet i 1 kap. 3 § ÅRL med det som används för att reglera revisionsplikten i vissa företag liksom skyldigheten att ha kvalificerad revisor i t.ex. aktiebolag. Vi anser att det finns anledning att även i framtiden använda samma gränsvärde inom redovisningen som vid regleringen av revisionsplikten. Vi föreslår därför att gränsvärdet i 1 kap. 3 § ÅRL ändras så att det överensstämmer med revisionsutredningens förslag. Med dagens gränsvärde är drygt 90 procent av alla företag mindre företag. Med den nu föreslagna höjningen kommer sannolikt mer än 97 procent av alla företag att hamna i gruppen mindre företag. Vi föreslår vidare att gränsvärdet i 6 kap. 1 § BFL höjs till samma nivå.

#### *Utgångspunkter för förslagen*

En utgångspunkt i vårt arbete har varit att samma regler bör gälla för alla företag oavsett i vilken juridisk form verksamheten bedrivs. Vi har så långt möjligt velat undvika att företagen indelas i olika kategorier. Detta motiveras främst av jämförbarhetsskäl men även av konkurrensskäl. Även arbetet med den kompletterande normgivningen torde underlättas om det grundläggande regelverket är någorlunda enhetligt och gemensamt för så många företag som möjligt.

En annan utgångspunkt i vårt arbete har varit att den svenska redovisningslagstiftningen inte bör vara mer långtgående än vad som följer av EG:s redovisningsdirektiv. Detta innebär att vi har utgått från att de möjligheter till förenklingar och lättnader som direktiven medger bör utnyttjas fullt ut samt att specifikt svenska upplysningskrav bör utmönstras om inte starka skäl talar för en strängare reglering.

Vidare har en utgångspunkt varit att redovisningslagstiftningen ska utformas på ett sådant sätt att den, tillsammans med den kompletterande normgivningen, tar tillvara de behov av information som redovisningens intressenter har. Till redovisningens intressenter hänförs främst investerare, kreditgivare och leverantörer men även företagets kunder och anställda brukar inräknas i gruppen. Redovisningsinformationen ska därvid fylla funktionen att förse dem med relevant information så att de kan bedöma förutsättningarna för sitt engagemang i företaget och med vilken grad av säkerhet som företaget kommer att kunna uppfylla sin del av det.

Av vad nu sagts följer att det inte är lagstiftarens uppgift att tillgodose rent företagsinterna informationsbehov. För det andra innebär det att information som måhända är av intresse för t.ex. taxerings- eller statistikändamål inte nödvändigtvis har sin plats i företagets årsredovisningar. Detsamma gäller sådan information som avkrävs ett företag inte för att den har betydelse för företagets utomstående intressenter i deras besluts-

### *Ikraftträdande*

Med hänsyn tagen till sedvanlig remissrunda och erforderlig beredning inom berörda departement bedömer vi det som realistiskt med ett ikraftträdande den 1 juli 2009. Nästa fråga är vilket räkenskapsår som bör vara det första som ändringarna får tillämpas. Förändringar i redovisningslagstiftningen brukar i regel träda ikraft ett visst datum och tillämpas på räkenskapsår som inleds samma dag eller senare. Vi anser emellertid att det beträffande en del av våra förslag finns anledning att avvika från denna princip.

En stor del av våra förslag innebär lättnader i kraven på tilläggsupplysningar i års- och koncernredovisningen. Vi ser inga praktiska hinder mot att dessa ändringsförslag får genomslag omedelbart vid ikraftträdandet, oavsett när räkenskapsåret inleddes. Detsamma gäller förslagen om förkortad balansräkning och den utökade möjligheten att upprätta resultaträkning i förkortad form liksom förslaget till ändring av uppställningsformen för balansräkningen i bilaga 1 till ÅRL. Vad nu sagts innebär att företag med kalenderår som räkenskapsår får tillämpa de nya reglerna redan på räkenskapsåret 2009. Däremot bör vid ikraftträdandetidpunkten avslutade räkenskapsår omfattas av bestämmelserna i dess äldre lydelse även om års- eller koncernredovisningen inte skulle ha upprättats vid denna tidpunkt.

I några avseenden anser vi att det finns skäl för en annan ordning än den nyss föreslagna. Det gäller förslagen att ta bort kravet på aktivering av indirekta tillverkningskostnader i 4 kap. 3 § tredje stycket ÅRL samt att höja gränsvärdet i 1 kap. 3 § ÅRL och 6 kap. 1 § BFL. Ett slopande av kravet på aktivering av indirekta kostnader medför, för de företag som i enlighet med god redovisningssed väljer att avstå från en aktivering, ett byte av redovisningsprincip. Sådana byten bör inte genomföras under ett löpande räkenskapsår. Av det skälet anser vi att detta förslag bör gälla först för räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2009. Detsamma bör gälla den utökade möjligheten att tillämpa kontantmetoden i 5 kap. 2 § BFL. Vidare bör vårt förslag att höja gränsvärdet i 1 kap. 3 § ÅRL och 6 kap. 1 § BFL av praktiska skäl samordnas med revisionsutredningens förslag om slopad revisionsplikt. Detta innebär att vi föreslår att bestämmelserna tillämpas första gången för räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

---

## Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

Härigenom föreskrivs i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554)  
*dels* att 5 kap. 4, 18 a och 18 b §§ ska upphöra att gälla,  
*dels* att rubrikerna närmast före 5 kap. 4, 18 a och 18 b §§ ska utgå,  
*dels* att 1 kap. 3 §, 2 kap. 1 §, 3 kap. 3 och 11 §§, 4 kap. 3 §, 5 kap. 3,  
 18, 19–22, 25 och 27 §§, 6 kap. 1 §, 7 kap. 14, 31 och 32 §§, 8 kap. 15 §  
 samt bilaga 1 till lagen ska ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen ska införas nya bestämmelser, 5 kap. 1 a, 3 a, 14 a,  
 14 b och 15 a §§, samt närmast före 5 kap. 1 a § en ny rubrik av följande  
 lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**1 kap.**  
 3 §<sup>1</sup>

I denna lag betyder

1. *företag*: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,

2. *andelar*: aktier och andra andelar i juridiska personer,

3. *nettoomsättning*: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

4. *större företag*:

– företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 41,5 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 83 miljoner kronor,

5. *mindre företag*: företag som inte är större företag,

6. *större koncerner*: koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2007:541.

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 41,5 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 83 miljoner kronor,

7. *mindre koncerner*: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c *skall* 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.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) *skall* vid tillämpningen av första stycket 4–7 och 5 kap. 6 § till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c *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.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) *ska* vid tillämpningen av första stycket 4–7 och 5 kap. 6 § till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter.

---

Denna lag träder ikraft den 1 juli 2009 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som avslutas närmast efter den 30 juni 2009. 4 kap. 3 § tredje stycket får dock tillämpas först för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2009 och 1 kap. 3 § får tillämpas först för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 30 juni 2010.

Häri genom föreskrivs i fråga om bokföringslagen  
*dels* att 6 kap. 5–10 §§ samt 7 kap. 6 § ska upphöra att gälla,  
*dels* att rubrikerna närmast före 6 kap. 5 och 10 §§ samt 7 kap. 6 § ska  
 utgå,  
*dels* att 5 kap. 2, och 6 §§, 6 kap. 1, 3, 4 och 12 §§ samt att 7 kap. 1  
 och 2 §§ ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 6 kap.

### 1 §<sup>1</sup>

Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier *skall* för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,
4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
5. stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringsskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

6. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade

Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier *ska* för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

1. aktiebolag,
2. ekonomiska föreningar,
3. handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare,
4. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
5. stiftelser som är bokföringsskyldiga enligt denna lag, dock inte stiftelser som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss eller vissa släkter och som är bokföringsskyldiga endast på grund av 2 kap. 3 § första stycket,

6. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 41,5 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 83 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:874.

balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsår-  
en uppgått till mer än 25 miljoner  
kronor,

Vid tillämpningen av första  
stycket 7 b och c *skall* fordringar  
och skulder mellan koncernföre-  
tag, liksom internvinster, eliminer-  
as. Detsamma gäller för intäkter  
och kostnader som hänför sig till  
transaktioner mellan koncernföre-  
tag, liksom förändring av intern-  
vinst.

balansomslutning har för vart och  
ett av de två senaste räkenskapsår-  
en uppgått till mer än 41,5 miljon-  
er kronor,

Vid tillämpningen av första  
stycket 7 b och c *ska* fordringar  
och skulder mellan koncernföre-  
tag, liksom internvinster, eliminer-  
as. Detsamma gäller för intäkter  
och kostnader som hänför sig till  
transaktioner mellan koncernföre-  
tag, liksom förändring av intern-  
vinst.

-----

---

Denna lag träder ikraft den 1 juli 2009.

5 kap. 2 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds  
närmast efter den 30 juni 2009.

6 kap. 1 § tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds  
närmast efter den 30 juni 2010.

6 kap. 3 § andra stycket samt 4–10 och 12 §§ tillämpas i deras lydelse  
före den 1 juli 2009 för räkenskapsår som inleds före den 1 juli 2010.

Efter remiss har yttranden över betänkandet Enklare redovisning (SOU 2008:67) inkommit från Hovrätten för Nedre Norrland, Kammarrätten i Göteborg, Länsrätten i Stockholms län, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Revisorsnämnden, Kommerskollegium, Finansinspektionen, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Bokföringsnämnden, Statistiska centralbyrån (SCB), Länsstyrelsen i Stockholms län, Länsstyrelsen i Värmlands län, Bolagsverket, Verket för näringslivsutveckling (Nutek; numera Tillväxtverket), Jämställdhetsombudsmannen (JämO), Riksarkivet, Nämnden för statligt stöd till trossamfund (SST), Arbetsmiljöverket, Sveriges advokatsamfund, FAR SRS, Fastighetsägarna Sverige, Finansbolagens Förening, Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, Föreningen Stiftelser i Samverkan (SiS), Företagarna, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, HSB Riksförbund, Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet, Juridiska fakultetsstyrelsen vid Lunds universitet, Rekonstruktör- & konkursförvaltarcollegiet (REKON) i Sverige, Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), Myndigheten för utländska investeringar i Sverige (ISA), Näringslivets Regelnämnd NNR, OMX Nordic Exchange Stockholm AB, Riksidrottsförbundet, Rådet för finansiell rapportering, Svensk Handel, Svensk Inkasso, Svenska Bankföreningen, Svenska Kreditföreningen, Svenska kyrkan, Svenskt Näringsliv, Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretag (SABO), Sveriges Byggindustrier, Sveriges Försäkringsförbund, Sveriges Kommuner och Landsting (SKL), Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF) och Sydsvenska Industri- och Handelskammaren.

Yttranden har även inkommit från Alphabet AB och Sveriges läkarförbund.

Riksrevisionen, Försäkringskassan, Andra AP-fonden, Tredje AP-fonden, Sjunde AP-fonden, Aktiefremjandet, Aktiemarknadsbolagens förening, Coompanion – Kooperativ Utveckling Sverige, Fondbolagens Förening, Handelshögskolan i Stockholm, KFUK-KFUM:s Riksförbund, Kollegiet för svensk bolagsstyrning, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS), Kooperativa förbundet, Linköpings Universitet (Ekonomiska institutionen), Landsorganisationen i Sverige (LO), Riksbyggen, Riksorganisationen Folkets Hus och Parker, Rådet för kommunal redovisning, Sparbankernas Riksförbund, Stiftelsen för insamlingskontroll, Svenska Fondhandlareföreningen, Svenska Handelskammarförbundet, Svenska Riskkapitalföreningen (SVCA), Sveriges akademikers centralorganisation (SACO), Sveriges Aktiesparares Riksförbund – Aktiespararna, Sveriges BostadsrättsCentrum (SBC), Sveriges Finansanalytikers Förening och Tjänstemännens Centralorganisation (TCO) har beretts tillfälle att yttra sig, men har avstått från att göra det.



## Förteckning över remissinstanser avseende promemorian Avskaffande av revisionsplikten för små företag; lagtextförslag med kommentarer

Efter remiss har yttranden över promemorian Avskaffande av revisionsplikten för små företag; lagtextförslag med kommentarer inkommit från Bolagsverket, Ekobrottsmyndigheten, Finansinspektionen, Kammarkollegiet, Revisorsnämnden, Skatteverket, FAR SRS, Föreningen Stiftelser i Samverkan SiS, Företagarna, Nasdaq OMX Stockholm AB, Sparbankernas Riksförbund, Svensk Insamlingskontroll SFI, Svenska Bankföreningen, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Aktiesparares Riksförbund och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF.

Ett yttrande har även inkommit från Adrian & Partners AB.

Länsstyrelsen i Stockholms län, Regelrådet, Euroclear AB och Sveriges Försäkringsförbund har beretts tillfälle att yttra sig, men har avstått från att göra det.