

Lagrådsremiss

Revisorns oberoende och vissa redovisningstjänster, m.m.

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 26 januari 2006

Thomas Bodström

Stefan Pärnhem
(Justitiedepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås en skärpt jävsregel för revisorn i aktiebolag som enligt aktiebolagslagen (2005:551) skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. En sådan revisor skall enligt förslaget inte kunna vara verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder aktiebolaget vid bokföringen. Dessamma föreslås gälla för revisorn i flertalet finansiella företag samt sådana bokföringsskyldiga fysiska och juridiska personer som enligt lagen om ekonomiska föreningar (1987:667), stiftelselagen (1994:1220) eller revisionslagen (1999:1079) skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen.

Motsvarande bestämmelser föreslås gälla för lekmanrevisorer.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2007.

I lagrådsremissen behandlas också styrelsens och den verkställande direktörens skyldighet att lämna upplysningar och biträde till revisorn. I den delen lämnas inte något förslag.

Innehållsförteckning

1	Beslut.....	4
2	Lagtext.....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551) ..	5
2.2	Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713).....	7
2.3	Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619) ...	9
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.....	11
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1991:981) om värdepappersrörelse	13
2.6	Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)...	14
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker	16
2.8	Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079) ..	18
2.9	Förslag till lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder	19
2.10	Förslag till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse	20
3	Ärendet och dess beredning.....	21
4	Allmänt om byråjäv m.m.....	21
5	Skärpta byråjävsbestämmelser i större icke-finansiella aktiebolag	23
6	Byråjäv vid revision av mindre icke-finansiella aktiebolag	27
7	Byråjäv vid revision av andra företag	28
8	Styrelsens och VD:s skyldighet att lämna upplysningar och biträde till revisorn	29
8.1	Bakgrund.....	29
8.2	Bör styrelsens upplysnings- och biträdesplikt straffsanktioneras?	30
8.3	Bör styrelsen och VD:n åläggas att självmant lämna revisorn upplysningar?	32
9	Ikraftträdande	33
10	Kostnader.....	34
11	Författningskommentarer	34
11.1	Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551).....	34
11.2	Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713).....	36
11.3	Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619).....	37
11.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.....	38
11.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:981) om värdepappersrörelse	39

11.6	Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220).....	40
11.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker	41
11.8	Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).....	42
11.9	Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder.....	43
11.10	Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse	43
Bilaga 1	Lagförslaget i promemorian Några frågor om revision i här aktuell del	44
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna till promemorian Några frågor om revision.....	56

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 försäkringsrörelselagen (1982:713),
3. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
4. lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,
5. lag om ändring i lagen (1991:981) om värdepappersrörelse,
6. lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220),
7. lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker,
8. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079),
9. lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder,
10. lag om ändring i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse.

2 Lagtext

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

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 17 § och 10 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

17 §

Den får inte vara revisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,
2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,
3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses i 2,
4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,
5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 2,
6. är besvägrad med en person som avses i 2 i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
7. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.

I fråga om aktiebolag som avses i 13 eller 14 § gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 4, att den inte får vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderbolag får inte heller vara revisor i dess dotterbolag.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderbolag får inte heller vara revisor i dess dotterbolag.

10 kap.

10 §

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,

2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses i 2,

4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 2,

6. är besvägrad med en person som avses i 2 i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

7. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.

I fråga om aktiebolag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 4, att den inte får vara lekmannarevisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte heller vara lekmannarevisor i dess dotterbolag.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte heller vara lekmannarevisor i dess dotterbolag.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

2. Äldre bestämmelser gäller om det yrkesmässiga biträde som annars skulle föranleda jäv för en revisor eller en lekmannarevisor avser ett räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 5 § och 11 kap. 11 § försäkringsrörelselagen (1982:713) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

5 §¹

Den kan inte vara revisor som

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

I dotterföretag kan den inte vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderbolaget.

Revisorerna får vid revisionen inte anlita någon som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor. Har bolagen i sin tjänst anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen får revisorerna dock anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

11 kap.

11 §²

Den får inte vara lekmannarevisor som

¹ Senaste lydelse 1995:779 (jfr 1999:601).

² Senaste lydelse 1999:600.

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte vara lekmannarevisor i dess dotterföretag.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

2. Äldre bestämmelser gäller om det yrkesmässiga biträde som annars skulle föranleda jäv för en revisor eller en lekmannarevisor avser ett räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att 4 a kap. 5 § och 4 b kap. 11 § sparbankslagen (1987:619) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a kap.

5 §¹

I en sparbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som är huvudman i en sparbank får inte vara sådan revisor som avses i 4 §.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisions sed.

4 b kap.

11 §²

Den får inte vara lekmannarevisor som

¹ Senaste lydelse 2004:304.

² Senaste lydelse 2004:304.

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

2. Äldre bestämmelser gäller om det yrkesmässiga biträde som annars skulle föranleda jäv för en revisor eller en lekmannarevisor avser ett räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

7 §

Den *kan* inte vara revisor som

1. är *styrelseledamot* eller verkställande direktör i föreningen eller dess dotterföretag eller biträder vid föreningens bokföring eller medelsförvaltning eller föreningens kontroll däröver,

2. är anställd hos eller på annat sätt *intar* en underordnad eller beroende ställning till föreningen eller någon som avses *under 1 eller* är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder föreningen vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller föreningens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses *under 1 eller* är besvägrad med en *sådan* person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i föreningen, står i låneskuld till denna eller annat företag i samma koncern eller har *förpliktelser för vilka* föreningen eller sådant företag har ställt säkerhet.

Den *får* inte vara revisor som

1. är *ledamot av styrelsen* eller verkställande direktör i föreningen eller dess dotterföretag eller biträder vid föreningens bokföring eller medelsförvaltning eller föreningens kontroll däröver,

2. är anställd hos eller på annat sätt *har* en underordnad eller beroende ställning till föreningen eller någon som avses *i 1*,

3. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder föreningen vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller föreningens kontroll däröver,

4. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses *i 1*,

5. är besvägrad med en person *som avses i 1* i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

6. utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i föreningen, står i låneskuld till denna eller *ett* annat företag i samma koncern eller har *en förpliktelse som* föreningen eller *ett* sådant företag har ställt säkerhet *för*.

I fråga om föreningar som avses i 5 § första eller tredje stycket gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 3, att den inte får vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder föreningen

vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller föreningens kontroll däröver.

I ett dotterföretag kan den inte vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderföreningen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor. Har föreningen eller moderföreningen någon anställd i sin tjänst med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen ha hand om föreningens interna revision, får revisorn dock anlita en sådan anställd i den utsträckning det är förenligt med god revisions-
sed.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor i en moderförening får inte heller vara revisor i dess dotterföretag.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första, andra eller tredje stycket inte är behörig att vara revisor. Om föreningen eller dess moderförening har anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen, får revisorn dock vid revisionen anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisions-
sed.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.
 2. Äldre bestämmelser gäller om det yrkesmässiga biträde som annars skulle föranleda jäv för en revisor avser ett räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1991:981) om värdepappersrörelse

Härigenom föreskrivs att det i lagen (1991:981) om värdepappersrörelse skall införas en ny paragraf, 2 kap. 5 c §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

5 c §

Vid tillämpningen av 9 kap. 17 § och 10 kap. 10 § aktieföretagslagen (2005:551) om jäv för revisor och lekmannarevisor skall värdepappersbolag anses som aktieföretag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § samma lag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 6 § stiftelselagen (1994:1220) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

6 §¹

Den får inte vara revisor som

1. är stiftelsens stiftare eller förvaltare,
2. ensam eller tillsammans med andra företräder stiftelsen enligt 2 kap. 16 eller 23 § eller företräder förvaltaren eller, om stiftelsen förvaltas av ett handelsbolag, är bolagsman i bolaget,
3. ensam eller tillsammans med andra har rätt att företräda ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller, om dotterföretaget är ett handelsbolag, är bolagsman i företaget,
4. biträder vid förandet av stiftelsens räkenskaper eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,
5. är anställd hos eller på annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till stiftelsen eller till förvaltaren eller till någon annan som avses i 1–4,
6. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid grundbokföringen eller förandet av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,
7. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 1–4 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
8. står i låneskuld till stiftelsen eller förvaltaren eller till ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller har förpliktelser för vilka stiftelsen, förvaltaren eller dotterföretag till stiftelsen eller förvaltaren har ställt säkerhet.

I fråga om stiftelser som avses i 4 § andra eller tredje stycket gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 6, att den inte får vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid bokföringen eller förandet av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver.

¹ Senaste lydelse 1999:1106.

I ett dotterföretag får inte den vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderstiftelsen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första och andra styckena inte är behörig att vara revisor. Har stiftelsen, stiftaren, förvaltaren eller ett dotterföretag någon anställd i sin tjänst med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen ha hand om intern revision eller granskning av liknande slag, får revisorn dock anlita en sådan anställd i den utsträckning som det är förenligt med god revisionsd.

I ett dotterföretag får inte den vara revisor som enligt första *eller andra* stycket inte är behörig att vara revisor i moderstiftelsen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första–*tredje* styckena inte är behörig att vara revisor. Har stiftelsen, stiftaren, förvaltaren eller ett dotterföretag någon anställd i sin tjänst med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen ha hand om intern revision eller granskning av liknande slag, får revisorn dock anlita en sådan anställd i den utsträckning som det är förenligt med god revisionsd.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.
 2. Äldre bestämmelser gäller om det yrkesmässiga biträde som annars skulle föranleda jäv för en revisor avser ett räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att 7 a kap. 5 § och 7 b kap. 11 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 a kap.

5 §¹

I en medlemsbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

7 b kap.

11 §²

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på

2. är anställd hos banken eller på

¹ Senaste lydelse 2004:318.

² Senaste lydelse 2004:318.

något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Vad som sägs i första stycket 4 gäller bara om låneskulden eller säkerheten går utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i banken.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

2. Äldre bestämmelser gäller om det yrkesmässiga biträde som annars skulle föranleda jäv för en revisor eller en lekmannarevisor avser ett räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att 17 § revisionslagen (1999:1079) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 §

Den får inte vara revisor som

1. är ägare till eller delägare i företaget eller annat företag i samma koncern,

2. ingår i företagsledningen för företaget eller dess dotterföretag eller biträder vid företagets bokföring eller medelsförvaltning eller företagets kontroll däröver,

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till företaget eller någon som avses under 1 eller 2,

4. är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

6. står i låneskuld till företaget eller ett annat företag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant företag har ställt säkerhet för.

I fråga om företag som på grund av sin storlek skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisors-examen gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 4, att den inte får vara revisor som är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderföretag får inte vara revisor i dess dotterföretag.

Den som enligt första *eller andra* stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderföretag får inte vara revisor i dess dotterföretag.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

2. Äldre bestämmelser gäller om det yrkesmässiga biträde som annars skulle föranleda jäv för en revisor avser ett räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att det i lagen (2004:46) om investeringsfonder skall införas en ny paragraf, 2 kap. 3 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 a §

Vid tillämpningen av 9 kap. 17 § och 10 kap. 10 § aktieföretagslagen (2005:551) om jäv för revisor och lekmannarevisor skall fondbolag anses som aktieföretag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § samma lag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

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

Härigenom föreskrivs att det i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse skall införas två nya paragrafer, 10 kap. 12 a § och 12 kap. 9 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

12 a §

Vid tillämpningen av 9 kap. 17 § och 10 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) om jäv för revisor och lekmannarevisor skall bankaktiebolag anses som aktiebolag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § samma lag.

12 kap.

9 a §

Vid tillämpningen av 8 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar om jäv för revisor skall kreditmarknadsföreningar anses som föreningar som avses i 8 kap. 5 § första eller tredje stycket samma lag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

3 Ärendet och dess beredning

Inom Regeringskansliet (Justitiedepartementet) har upprättats promemorian Några frågor om revision (2003-06-25). Promemorians lagförslag i fråga om revisionsberättelsens innehåll och revisorns mandattid har lett till lagstiftning (se prop. 2003/04:157 och bet. 2004/05:LU1 samt prop. 2004/05:85 och bet. 2004/05:LU23). I denna lagrådsremiss behandlas frågan om revisorsjäv och tillhandahållandet av vissa redovisningstjänster. Enligt promemorians förslag, som innebär en skärpning av gällande rätt, skall den som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder ett aktiebolag vid bokföringen inte kunna vara revisor i företaget (s.k. byråjäv). Motsvarande byråjäv föreslås gälla vid revision av flertalet finansiella företag och andra bokföringsskyldiga företag som skall utse en auktoriserad eller godkänd revisor. I lagrådsremissen behandlas också frågan om styrelsens och den verkställande direktörens skyldighet att lämna upplysningar och biträde till revisorn.

Promemorian, vars lagförslag i nu aktuella delar finns i *bilaga 1*, har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissvaren finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Ju2001/220/L1, Ju2003/629/L1 och Ju2003/3072/L1).

4 Allmänt om byråjäv m.m.

I 9 kap. 17 § nya aktiebolagslagen (2005:551; lagen trädde i kraft den 1 januari 2006) finns bestämmelser som hindrar den som på olika sätt står det reviderade bolaget nära från att vara revisor i bolaget. Den äldre aktiebolagslagen (1975:1385) innehöll motsvarande bestämmelser, se 10 kap. 16 §. Likalydande jävsbestämmelser återfinns också i annan associationsrättslig lagstiftning, se 10 kap. 5 § försäkringsrörelselagen (1982:713), 4 a kap. 5 § sparbankslagen (1987:619), 8 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 4 kap. 6 § stiftelselagen (1994:1220), 7 a kap. 5 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker och 17 § revisionslagen (1999:1079).

Motsvarande jävsbestämmelser finns för s.k. lekmanarevisor (se bl.a. 10 kap. aktiebolagslagen).

Jävsbestämmelserna har civilrättslig karaktär. En revisor som är jävig förlorar omedelbart sin behörighet att vara revisor i det företag som jävet gäller. Revisorn får med andra ord inte längre anlitas av företaget. Detta kan få till följd att en ny revisor måste utses av bolagsstämman eller motsvarande. Vid sidan av jävsbestämmelserna finns det i revisorslagen (2001:883) näringsrättsliga regler om hur revisionsverksamhet skall bedrivas (se prop. 2000/01:146). Bland annat finns regler som innebär att en revisor måste vara oberoende i förhållande till det reviderade företaget. De rättsliga effekterna av ett förbjudet beroendeförhållande är dock annorlunda än effekterna av jäv. Exempelvis leder förekomsten av ett beroendeförhållande inte utan vidare till att revisorn förlorar sin behörighet att genomföra revisionsuppdraget.

Jävsbestämmelserna innebär bl.a. att den inte får vara revisor som biträder vid bolagets bokföring (se 9 kap. 17 § första stycket 2 nya aktie-

bolagslagen; ”redovisningsjäv”). Jävsbestämmelserna gäller också den som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* (se första stycket 4; ”byråjäv”). Bestämmelserna om byråjäv utesluter inte att andra personer, verksamma vid samma revisionsbyrå som revisorn, bistår bolaget med andra redovisningstjänster.

Enligt 5 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) skall affärshändelser bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta skall ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat.

I prop. 1997/98:99 behandlades frågan om redovisnings- och byråjäv kortfattat (se s. 146 f.). Det anmärktes beträffande byråjäv att det hade diskuterats om inte distinktionen mellan grundbokföring och huvudbokföring hade passerats av den tekniska utvecklingen. Regeringen var den gången inte beredd att föreslå några preciseringar av reglerna men uttalade att det kunde finnas anledning att återkomma till frågan när den då pågående översynen av bokföringsbestämmelserna hade slutförts. Regeringen hänvisade också till Revisionsbolagsutredningens arbete. Detta arbete avslutades 1999 (se SOU 1999:43) och den 1 januari 2002 trädde en ny revisorslag i kraft (prop. 2000/01:146).

Som har nämnts ovan innehåller revisorslagen bl.a. regler om revisors oberoende, den s.k. analysmodellen. Av 21 § revisorslagen framgår att en revisor skall avböja eller avsäga sig ett uppdrag i revisionsverksamheten om det föreligger något förhållande som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Bestämmelsen är utformad som en presumtionsregel, innebärande att revisorn skall avböja eller avsäga sig uppdraget om någon av de i bestämmelsen angivna typsituationerna föreligger. En av typsituationerna föreligger om revisorn vid rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet har lämnat råd i en fråga som till någon del omfattas av granskningsuppdraget (s.k. *självgranskningsshot*). De angivna typsituationerna kompletteras med en generalklausul, vilken tar sikte på varje annan situation där förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet kan rubbas.

I sammanhanget bör det noteras att 21 § revisorslagen inte bara omfattar oberoendehot som är direkt hänförliga till revisorn utan också förtroenderubbande förhållanden som primärt avser ”någon annan i den revisionsgrupp” där revisorn är verksam. Det innebär att revisorn även skall beakta förtroendehot som är hänförliga till bl.a. andra personer verksamma på samma revisionsbyrå som revisorn. Av bestämmelsen framgår dock att revisorn inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Vidare följer av 24 § revisorslagen att revisorer har skyldighet att dokumentera sin analys av oberoendet.

Analysmodellen skall ses mot bakgrund av EG-kommissionens rekommendation 2002/590/EG av den 16 maj 2002 – Revisorers oberoende i EU: Grundläggande principer. Även om rekommendationen inte är formellt bindande för medlemsstaterna är det naturligt att dess regler när det är lämpligt kommer till uttryck i nationell lagstiftning eller annan nation-

ell normgivning. I rekommendationen föreskrivs bl.a. följande om självgranskningshot (A 7.2.1).

”Upprättande av räkenskaper och redovisning

Ett självgranskningshot existerar då en revisor, ett revisionsbolag, ett företag i ett nätverk eller en partner, chef eller anställd i dessa deltar i upprättandet av revisionsklientens räkenskaper eller redovisning. Hur betydande hotet är beror på utsträckningen av dessa personers involvering i processen och graden av allmänt intresse.

Självgranskningshotet anses alltid vara för betydande för att möjliggöra deltagande i upprättandeprocessen, om inte den tillhandahållna hjälpen endast är av teknisk eller mekanisk karaktär och de råd som ges endast är av informativ karaktär.

När det gäller lagstadgad revision av kunder som är företag av allmänt intresse anses emellertid tillhandahållande av någon annan sådan hjälp än den som ligger inom ramen för revisionsmandatet orsaka en oacceptabelt hög risk för oberoendet, och bör därför förbjudas.”

Med ”företag av allmänt intresse” avses i rekommendationen företag som är av betydande allmänt intresse på grund av verksamhet, storlek eller antalet anställda eller på grund av att de har ett stort antal aktieägare. Som exempel på sådana företag nämns kreditinstitut, försäkringsbolag, investmentbolag, fondföretag, pensionsförvaltare och börsnoterade företag.

I sammanhanget bör också nämnas att Europaparlamentet och rådet har antagit ett nytt åttonde bolagsrättsligt direktiv om revision.¹ När det gäller revision av företag av allmänt intresse skall medlemsstaterna enligt direktivet se till att revisorn, när så är lämpligt för att skydda revisorns oberoende, inte utför en lagstadgad revision om den innebär självgranskning. Direktivet kan väntas bli offentliggjort i EU:s officiella tidning under våren 2006. Medlemsstaterna har sedan två år på sig att genomföra det.

Mot bakgrund av den redan antagna och gällande EG-rekommendationen är det naturligt att, utan att invänta genomförandet av det åttonde bolagsrättsliga direktivet, på nytt ta upp frågan om huruvida den nuvarande bestämmelsen om byråjäv i aktiebolagslagen har en ändamålsenlig utformning. Detta framstår som särskilt angeläget beträffande byråjäv i de stora aktiebolagen. I detta sammanhang bör också regleringen av andra företag av allmänt intresse såsom finansiella företag ses över.

5 Skärpta byråjävsbestämmelser i större icke-finansiella aktiebolag

Regeringens förslag: Den som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder ett icke-finansiellt aktiebolag vid bokför-

¹ Europaparlamentets och rådets direktiv om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG; EG-kommissionens förslag 13721/04 DRS 34 CODEC 1136.

ingen skall inte kunna vara revisor eller lekmannarevisor i bolaget, om bolaget på grund av sin storlek eller på grund av börsnotering skall ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisorsexamen

Förslaget i promemorian: Överensstämmer med regeringens förslag (promemorian s. 56 f.). Enligt promemorian skall dock den skärpta bestämmelsen gälla samtliga aktiebolag (se nästa avsnitt).

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft några invändningar mot promemorians förslag. Några remissinstanser, bl.a. *Svenskt Näringsliv* och *Fristående Sparbankers Riksförbund*, har dock avstyrkt förslaget. Även *FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS* har avstyrkt förslaget och har därvid ifrågasatt om aktiebolagslagen, med hänsyn till regleringen i revisorslagen, alls bör innehålla några jävsregler. *Svenska Kommunförbundet* har ansett att förhållandet mellan aktiebolagslagen och revisorslagen bör analyseras ytterligare.

Skälen för regeringens förslag: I propositionen med förslag till ny aktiebolagslag har vi tagit ställning för att också den nya lagen bör innehålla bestämmelser om revisorsjäv (se prop. 2004/05:85 s. 320 f.). Som skäl för ställningstagandet anges att det finns ett såväl pedagogiskt som praktiskt värde i att aktiebolagslagen uttryckligen förbjuder sådana förhållanden som generellt inte kan anses vara godtagbara. Vi är inte heller i detta lagstiftningsärende beredda att ställa oss bakom vad *FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS* har föreslagit i fråga om att utmönstra reglerna om revisorsjäv ur lagen.

Frågan är då om det bland dessa jävsbestämmelser bör finnas en bestämmelse om byråjäv. En annan fråga är hur en sådan bestämmelse, om den anses nödvändig, bör vara utformad. Bör den, som i dag, vara begränsad så att jäv föreligger endast om revisorns kollega handhar bolagets grundbokföring? Eller bör den skärpas så att jäv föreligger så snart revisorns kollega handhar någon del av bolagets bokföring, inbegripet upprättandet av årsredovisningen? Enligt vår uppfattning finns det anledning att vid en diskussion om dessa frågor göra åtskillnad på större och mindre bolag. I det följande diskuteras frågorna ur de större aktiebolagens perspektiv.

Revisorns direkta eller indirekta inblandning i det reviderade bolagets redovisning ger upphov till hot mot revisorns oberoende. Det kan vara ett hot mot det ”faktiska oberoendet”, dvs. en risk för att revisorn inte utför sin granskning på ett opartiskt sätt. Det kan också vara ett hot mot det ”synbara oberoendet”, dvs. en risk att revisionen inte vinner omvärldens tilltro eftersom revisorn inte framstår som opartisk. Ett s.k. kombi-uppdrag – där någon, som är verksam i samma revisionsföretag som den valde revisorn, deltar i upprättandet av den bokföring som sedan skall granskas av revisorn – torde ofta ge upphov till hot mot oberoendet. Särskilt problematiskt är det när en person på revisionsbyrån deltar vid upprättandet av revisionsklientens årsredovisning, med vad det medför i fråga om ställningstaganden beträffande exempelvis värderingar, aktiveringar och reserveringar. Det nu sagda talar för att bestämmelser om byråjäv bör finnas även i framtiden och att de bör utvidgas så att jäv föreligger så snart revisorns kollega tar någon del i bolagets bokföring, vare

sig det är fråga om grundbokföringen, huvudbokföringen eller årsredovisningen.

Frågan bör dock inte ses enbart i ett oberoendeperspektiv. Det bör också beaktas om kombiuppdragen leder till sämre eller bättre redovisning och revision. Det har från revisorshåll hävdats att ett kombiuppdrag leder till en högre kvalitet på revisionen än vad som annars hade varit fallet. Revisorn får, om det är kolleger på hans eller hennes byrå som sköter bolagets redovisning, löpande information om väsentliga händelser i bolaget. Förutsättningarna att upptäcka och rätta till brister i bokföringen blir bättre. Det sker en löpande kontroll av att skatter och avgifter redovisas och betalas i rätt tid och med rätt belopp. Sammantaget skulle därför, enligt denna uppfattning, revisorns kontroll över bolaget bli starkare.

Mot detta kan invändas att revisorn kan skaffa sig samma löpande information om väsentliga händelser i bolaget, om det är en fristående redovisningsbyrå som handhar bokföringen. Enligt vår mening torde vidare kombiuppdrag medföra en risk för att revisorn alltför mycket förlitar sig på den redovisning som upprättats med deltagande av hans eller hennes medarbetare. Detta antagande vinner, såvitt avser små aktiebolag, stöd i Revisorsnämndens erfarenhet. Revisionen får därmed inte den omfattning och kvalitet den skall ha enligt god revisionssed.

Enligt vår bedömning är därför kombiuppdragen, generellt sett, i vart fall inte ägnade att leda till en bättre revision. Vi anser att det är svårare att dra några definitiva slutsatser i fråga om huruvida dessa uppdrag också, typiskt sett, leder till en kvalitativt bättre eller sämre redovisning. Svaret på denna fråga torde i stora delar bero på hur de revisionsklienter, som i dag anlitar samma revisionsbyrå för både revisions- och redovisningstjänster, skulle välja att sköta sin redovisning om kombiuppdragen förbjuds.

Vår slutsats är alltså att bestämmelserna om byråjäv bör finnas kvar. Det finns också goda skäl att skärpa bestämmelserna. För en sådan skärpning talar, utöver vad som har angetts ovan, de tillämpningsproblem som de nuvarande bestämmelserna ger upphov till.

Ett sådant problem gäller distinktionen mellan grundbokföring och huvudbokföring. Som framgått av avsnitt 4 konstaterade regeringen redan i 1997 års proposition att denna distinktion har passerats av den tekniska utvecklingen. Skälet till detta är att bokföringen i de allra flesta bolag är datorbaserad. Vid användning av ett bokföringsprogram registreras och systematiseras verifikationerna vid en och samma tidpunkt. Grund- och huvudbokföring sker alltså i princip samtidigt, även om vissa moment som får anses ingå i grundbokföringen – attestering och kontering – kan göras i förväg.

Revisorsnämnden har uppgett att byråjavsbestämmelsen också ger upphov till besvärliga gränsdragningsproblem. Enligt nämnden härrör problemen delvis från tillämpningen av nämndens numera upphävda föreskrifter om redovisningsjäv (6–9 §§ RNFS 1997:1). Vilken betydelse bestämmelserna i revisorslagen får i detta avseende är ännu endast delvis klarlagt. Av Revisorsnämndens avgörande i ett disciplinärende framgår att revisionsbyråns biträde med redovisning, vilket i och för sig inte stridit mot aktiebolagslagens bestämmelse om byråjäv, kan medföra disciplinära åtgärder för revisorn (2005-01-17, dnr 2004-70). Vid bedöm-

ningen beaktade nämnden att revisionsklienten är ett av de ledande företagen i sin bransch.

Till detta kommer att EG-rekommendationen, som ovan har framgått, innebär att revisionsföretag inte på något sätt får delta i upprättandet av bokföring åt revisionsklienter som är företag av allmänt intresse, dvs. inte heller genom åtgärder som är av teknisk eller mekanisk karaktär. Samma grundsyn på den aktuella typen av hot mot revisorns oberoende återfinns i det ovan nämnda åttonde bolagsrättsliga direktivet om revision (se artikel 22).

Vad som likväl talar mot att skärpa byråjavsbestämmelserna är att en sådan skärpning – med de minskade möjligheter att samordna redovisning och revision som detta innebär – kan medföra ökade kostnader för bolagen. I större aktiebolag torde emellertid sådana kostnadsökningar – i den mån de överhuvudtaget aktualiseras – vara försumbara. Vi förordar därför att bestämmelserna om byråjäv skärps såvitt gäller bolag som motsvarar vad som i EG-rekommendationen benämns ”företag av allmänt intresse” (jfr avsnitt 4).

Frågan är då hur gränsen mellan de aktiebolag som i EG-rätten anses vara ”av allmänt intresse” och andra aktiebolag bör dras.

Ett lämpligt sätt att dra gränsen är enligt vår mening att knyta an till kravet på att bolaget skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. Ett sådant krav på en särskilt kvalificerad revisor finns i fråga om vissa aktiebolag. Kravet gäller för närvarande, något förenklat, om nettovärdet av aktiebolagets tillgångar enligt balansräkningen överstiger ca 40 miljoner kr, eller om antalet anställda överstiger 200, eller om bolagets aktier är noterade vid en börs. Antalet aktiebolag som berörs torde vara ca 12 500. Detta utgör ca 4,5 procent av samtliga aktiebolag.¹

Aktiebolagslagens bestämmelse om byråjäv bör alltså, såvitt avser aktiebolag som på grund av sin storlek eller på grund av notering vid börs eller annan reglerad marknad skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, inte längre vara begränsad på det sätt som i dag är fallet. Vi föreslår att en revisor i stället skall anses jävig så snart någon av hans eller hennes kolleger i revisionsföretaget utför bokföringstjänster åt det reviderade företaget.

En särskild fråga är om det bör finnas ett visst utrymme för revisionsföretaget att lämna biträde med bokföringen i nödsituationer. Det kan t.ex. förekomma att revisionsklienten på grund av sjukdom inte klarar av att upprätta årsredovisningen i tid och att bolaget därför påförs förseningsavgifter och löper risk att försättas i likvidation. EG-rekommendationen tillåter att revisorn tillhandahåller vissa tjänster i sådana situationer, under vissa förutsättningar och om det finns risk för att revisionsklienten drabbas av en ”allvarlig börda” (se rekommendationens bilaga, B 7.2.1). Enligt vår mening finns det inte något behov av ett motsvarande undantag från den föreslagna bestämmelsen om byråjäv. Bestämmelsen föreslås gälla enbart för revisorn i de största aktiebolagen. Dessa måste antas ha möjlighet att i nödsituationer anlita annan konsulthjälp än revis-

¹ Uppgiften avser inkomståret 2003. Vi avser att inom kort överlämna en lagrådsremiss med förslag till en något annorlunda avgränsning av vilka företag som skall ha en särskilt kvalificerad revisor. Förslaget innebär att antalet berörda aktiebolag per den 1 januari 2007 kan beräknas minska till cirka 3,1 procent av samtliga aktiebolag.

ionsföretaget, t.ex. ett annat revisionsföretag. Inte heller har någon av remissinstanserna pekat på behovet av en särskild reglering av nödsituationer. Det ter sig vidare inte lämpligt att förse en jävsregel – som medför, när jäv föreligger, att revisorn omedelbart förlorar sin behörighet att fullfölja revisionen av bolaget – med undantag.

Det kan tilläggas att vårt förslag inte kringskär revisorns möjlighet att ägna sig åt s.k. revisionsrådgivning; sådan rådgivning kan bl.a. ta sikte på klientens redovisning.

6 Byråjäv vid revision av mindre icke-finansiella aktiebolag

Regeringens bedömning: Aktiebolagslagens bestämmelser om byråjäv för revisorer och lekmannarevisorer bör för närvarande inte skärpas beträffande andra icke-finansiella aktiebolag än de som på grund av sin storlek eller på grund av börsnotering skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen.

Förslaget i promemorian: Enligt promemorian skall den som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder ett aktiebolag vid bokföringen aldrig kunna vara revisor i bolaget (promemorian s. 56 f.).

Remissinstanserna: Bland annat *Hovrätten över Skåne och Blekinge*, *Revisorsnämnden*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Skatteverket* och *Bolagsverket* har tillstyrkt promemorians förslag. Flera remissinstanser har avstyrkt förslaget, främst med hänvisning till befarade kostnadsökningar och merarbete för små aktiebolag. Till dessa remissinstanser hör bl.a. *Svenskt Näringsliv*, *Företagarna*, *FAR* och *Svenska Revisorsamfundet SRS*. *Riksrevisionen* har visserligen tillstyrkt förslaget men har pekat på att de små bolagens kostnader för bokslut och revision kommer att öka. *Näringslivets Regelnämnd NNR* har ansett att en betydligt djupare konsekvensanalys av förslaget bör genomföras. Enligt *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* stärker förslaget revisorns oberoende men det finns anledning att ifrågasätta en reglering som avser både små och stora företag.

Skälen för regeringens bedömning: Såsom framhölls i propositionen om en ny revisorslag är det viktigt att revisorn i viss utsträckning kan biträda klienten med annat än revision (se prop. 2000/01:146 s. 52 f.). Detta gäller särskilt små och medelstora företag. Som också sades i propositionen bör emellertid fördelarna med att revisorn ger råd till företagen givetvis inte föranleda att man gör avkall på grundläggande krav på oberoende och objektivitet hos revisorn. Då förlorar revisionen mycket av sin mening.

I föregående avsnitt har vi redovisat vår uppfattning att det i ett oberoendeperspektiv inte är lämpligt med s.k. kombiuppdrag. Enligt promemorian skall den skärpta jävsregel som vi föreslår för större aktiebolag även gälla privata aktiebolag. Flera remissinstanser har ifrågasatt detta förslag från kostnadssynpunkt. Det har sålunda hävdats, bl.a. av *Riksrevisionen*,

att små företag kommer att få högre kostnader för bokföring och revision. Det huvudsakliga skälet som anges till stöd för detta är att ett ökat antal personer och företag kommer att behöva anlitas för bokförings- och revisionstjänster av de små företag som i dag anlitar revisorns företag för bokföringstjänster. *Bolagsverket* och *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* har vidare uttalat att förslaget i promemorian medför problem på mindre orter, där det finns få företag som tillhandahåller tjänster inom redovisning och revision.

Vi instämmer i att promemorians förslag i denna del kan få konsekvenser för små företag som inte är tillräckligt belysta. Det finns vidare skäl att i ett större sammanhang överväga hur reglerna om revision av små företag bör vara utformade. Ett sådant skäl är att de nya revisionsstandarder, som enligt förslaget till åttonde bolagsrättsligt direktiv om revision snart kommer att gälla för all revision inom EU, inte alltid är anpassade för revision av dessa företag.

Vi är alltså inte beredda att nu ta ställning till promemorians förslag i fråga om de mindre, icke börsnoterade aktiebolagen. Vi avser dock att ånyo låta se över aktiebolagslagens bestämmelse om byråjäv sedan det står klart vilka konsekvenser de nya revisionsstandarderna och det åttonde bolagsrättsliga direktivet får för revisionen av små företag. Vi har för avsikt att förordna en utredare för att överväga bl.a. denna fråga.

Det oberoendehot som kombiuppdragen innebär i små aktiebolag bör tills vidare hanteras inom ramen för revisorslagens analysmodell för identifiering och undanröjande av förtroendskadliga förhållanden.

7 Byråjäv vid revision av andra företag

Regeringens förslag: Den som är verksam i samma företag som den som vid bokföringen yrkesmässigt biträder en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig och som enligt lagen om ekonomiska föreningar (1987:667), stiftelselagen (1994:1220) eller revisionslagen (1999:1079) skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen skall inte kunna vara den fysiska eller juridiska personens revisor eller lekmannarevisor.

Motsvarande regel skall gälla för samtliga försäkringsbolag, banker, kreditmarknadsföretag, värdepappersbolag och fondbolag.

Förslaget i promemorian: Överensstämmer med regeringens förslag (promemorian s. 56 f.).

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser har tillstyrkt eller inte haft några invändningar mot promemorians förslag. Vad flera remissinstanser har uttalat i fråga om små företag har bäring även på små finansiella företag, stiftelser etc. (se vidare avsnitt 6). I övrigt har remissinstanserna inte särskilt berört de finansiella företagen, stiftelserna etc.

Skälen för regeringens förslag: Det finns enligt vår uppfattning ett mycket stort allmänintresse av att revisionen av *de finansiella företagen* har god kvalitet och uppfattas som trovärdig. Det är därför särskilt viktigt att revisorn inte har vad som kan uppfattas som bindningar till den som har biträtt vid företagets redovisning. Detta framgår även av EG-rekom-

mendationen, som kategoriserar finansiella företag som ”företag av allmänt intresse”. Rekommendationen är beträffande dessa företag att byråjäva inte får förekomma. I det nya åttonde bolagsrättsliga direktivet om revision finns en liknande kategorisering (se artikel 2.11).

Vi föreslår mot den bakgrunden att den som är verksam i samma företag som den som vid bokföringen yrkesmässigt biträder ett försäkringsbolag (dvs. ett försäkringsaktiebolag eller ett ömsesidigt försäkringsbolag), ett bankaktiebolag, en sparbank, en medlemsbank, ett kreditmarknadsföretag, ett värdepappersbolag eller ett fondbolag inte skall kunna vara företagets revisor eller, i förekommande fall, lekmannarevisor. Det finns beträffande denna kategori inte anledning att skilja på små och stora företag. Antalet finansiella företag som berörs torde vara ca 750.

När det gäller *övriga revisionspliktiga fysiska och juridiska personer* är situationen delvis en annan. Det är inte, generellt sett, fråga om företag av allmänt intresse i EG-rekommendationens mening. Det är visserligen naturligt att de största av dessa övriga fysiska och juridiska personer i detta hänseende behandlas på samma sätt som de stora aktiebolagen. Däremot bör det tills vidare inte göras någon ändring i byråjävsreglerna för de mindre företagen. Ett lämpligt sätt att dra gränsen mellan större och mindre företag är även i detta fall att knyta an till kravet på auktoriserad revisor och godkänd revisor som avlagt revisorsexamen. Ett sådant krav finns i fråga om vissa ekonomiska föreningar (8 kap. 5 § lagen om ekonomiska föreningar), stiftelser (4 kap. 4 § andra och tredje styckena stiftelselagen), samt handelsbolag, fysiska personer och ideella föreningar m.fl. (13 och 14 §§ revisionslagen). Kravet gäller, något förenklat, om nettovärdet av den fysiska eller juridiska personens tillgångar enligt balansräkningen överstiger ca 40 miljoner kr, eller om antalet anställda överstiger 200.¹ Endast en mycket litet antal av dessa företag kommer därmed att omfattas av de nya reglerna.

8 Styrelsens och VD:s skyldighet att lämna upplysningar och biträde till revisorn

8.1 Bakgrund

Enligt 9 kap. 7 § aktiebolagslagen (2005:551) är styrelsen och den verkställande direktören i ett aktiebolag skyldiga att ge bolagets revisor tillfälle att genomföra sin granskning av bolaget i den omfattning som revisorn anser vara nödvändig. De skall lämna de upplysningar och det biträde som revisorn begär. En liknande skyldighet att hjälpa revisorn har styrelsen och den verkställande direktören vid fusion (se 23 kap. 13 § aktiebolagslagen).

Liknande bestämmelser finns i 10 kap. 9 § försäkringsrörelselagen (1982:713), 4 a kap. 10 § sparbankslagen (1987:619), 8 kap. 11 § lagen

¹ Såsom har anmärkts i avsnitt 5 har vi för avsikt att inom kort överlämna en lagrådsremiss med förslag till ändrade regler om när ett företag skall utse en särskilt kvalificerad revisor. Förslaget får genomslag även beträffande andra fysiska och juridiska personer än aktiebolag.

(1987:667) om ekonomiska föreningar, 4 kap. 10 § stiftelselagen (1994:1220), 7 a kap. 7 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker och 8 § revisionslagen.

Föreningen för revisionsbyråbranschen *FAR* har hemställt dels att de ovan nämnda bestämmelserna straffsanktioneras, dels att styrelsen och den verkställande direktören (eller motsvarande) åläggs att självmant lämna revisorn alla upplysningar som kan antas ha betydelse för revisionen. I följande två delavsnitt behandlas de frågor som *FAR* har tagit upp.

8.2 Bör styrelsens upplysnings- och biträdesplikt straffsanktioneras?

Regeringens bedömning: Styrelsens och den verkställande direktörens upplysnings- och biträdesplikt bör inte straffsanktioneras.

Bedömningen i promemorian: Överensstämmer med regeringens bedömning (promemorian s. 48 ff.).

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser har inte haft några invändningar mot promemorians bedömning. *Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund SBRF*, *Sveriges Aktiesparares Riksförbund* samt *FöretagarFörbundet* har dock ansett att en straffsanktion bör införas. Enligt *FAR* bör frågan vila i avvaktan på att ett liknande förslag från den europeiska revisorsorganisationen FEE har behandlats av EG-kommissionen. *Brottsförebyggande Rådet BRÅ* har uttalat att en straffsanktion bör avvakta till dess behovet av en sådan kan belysas bättre.

Skälen för regeringens bedömning: Styrelsens och den verkställande direktörens skyldigheter enligt 9 kap. 7 § aktiebolagslagen och motsvarande bestämmelser i andra lagar är av stor betydelse för möjligheterna att genomföra en effektiv revision. De senaste årens utveckling visar på ett ökat behov av säkrad finansiell information. Detta understryker ytterligare betydelsen av regler av detta slag. Det nyligen antagna åttonde bolagsrättsliga direktivet om revision (se avsnitt 4) innehåller dock inte något i ämnet.

Bestämmelsen i 9 kap. 7 § aktiebolagslagen och andra liknande bestämmelser är i dag inte straffsanktionerade. Det kan hävdas att en straffsanktion skulle förtydliga det informationsansvar som styrelsen och den verkställande direktören har gentemot revisorn.

Det får också antas att en straffsanktion skulle ha en viss handlingsdirigerande funktion; i enskilda fall skulle benägenheten att lämna information öka. Hur stark denna handlingsdirigerande effekt skulle vara är dock svårt att säga.

I 1944 års aktiebolagslag fanns en bestämmelse motsvarande 9 kap. 7 § nuvarande aktiebolagslagen. Till denna bestämmelse var knuten en straffbestämmelse. Straffbestämmelsen fördes dock inte över till 1975 års aktiebolagslag. I förarbetena hänvisades bl.a. till att den nu aktuella bestämmelsen ansågs gälla enbart en "försummelse att iaktta ordningsföreskrift". Vidare uttalades: "Som regel torde man även utan straffhot komma tillrätta med sådana förhållanden. Gällande straffbestämmelser synes ha kommit till ringa användning. Skadestånd och andra sanktioner

– t.ex. ogiltighet av bolagsstämmans beslut – får anses i stort sett tillräckliga” (SOU 1971:15 s. 397 ff., särskilt 398 och 410).

I prop. 1994/95:23 har uttalats att kriminalisering som metod för att söka hindra överträdelser av normer i samhället bör användas med försiktighet (se s. 52–55). Det allmännas resurser för brottsbekämpning bör koncentreras på sådana förfaranden som kan föranleda påtaglig skada eller fara och som inte kan bemötas på annat sätt.

Hur en straffsanktion i det aktuella fallet skulle förhålla sig till de nu nämnda principerna kan diskuteras. Som vi nyss har berört utgör styrelsens och den verkställande direktörens skyldigheter enligt 9 kap. 7 § aktiebolagslagen och motsvarande bestämmelser i annan associationsrättslig lagstiftning en viktig del i ett för samhället betydelsefullt system för tryggnad av finansiell information. Det kan också ifrågasättas om de alternativa sanktionsmöjligheter som finns är tillräckligt effektiva. Vad gäller möjligheten att begära handräckning för att få ut räkenskapsmaterial torde denna ha endast begränsad praktisk betydelse (jfr 3 § lagen [1990:746] om betalningsföreläggande och handräckning). Också skadeståndssanktionen (jfr 29 kap. 1 § aktiebolagslagen) torde ha begränsad praktisk betydelse, bl.a. därför att den förutsätter att en skada kan styrkas (vilket i brist på material och upplysningar ofta inte är möjligt).

Betydelsen av att styrelsens och den verkställande direktörens skyldigheter enligt 9 kap. 7 § aktiebolagslagen iakttas liksom bristen på andra verkningsfulla sanktioner talar därför i viss mån för FAR:s förslag.

Mot detta skall dock vägas att det redan finns en del straffbestämmelser som minskar behovet av en särskild straffsanktion av det nu aktuella slaget. De situationer då revisorn har särskild anledning att begära upplysningar eller kompletterande material är de där bokföringen saknas eller är ofullständig eller den upprättade årsredovisningen är bristfällig. I sådana situationer kan ansvar för styrelseledamöterna och den verkställande direktören för bokföringsbrott eller försvårande av skattekontroll komma ifråga (jfr 10 kap. 5 § brottsbalken och 10 § skattebrottslagen [1971:69]).

En annan faktor som kan verka i samma riktning är att en vägran att lämna upplysningar eller tillhandahålla material torde komma att avspeglas i revisionsberättelsen. Revisionsberättelsen offentliggörs och orena revisionsberättelser skickas till Skatteverket. Styrelsens och den verkställande direktörens beteende kan därmed leda till dålig publicitet för företaget liksom till att företaget blir föremål för särskild granskning från myndigheternas sida. Många gånger torde risken för detta verka lika avhållande på företagsledningen som en särskild straffsanktion.

En komplikation är att revisorn kan vara tvungen att lämna erhållna upplysningar vidare till annan som i sin tur kan komma att rikta sanktioner mot styrelsens ledamöter eller den verkställande direktören. Av särskild betydelse är att revisorn under vissa förhållanden är skyldig att anmäla misstanke om vissa slag av brott till åklagare (se 9 kap. 42–44 §§ aktiebolagslagen) och misstankar om penningtvätt till polisen (jfr 2 § första stycket 10 lagen [1993:768] om åtgärder mot penningtvätt). När en styrelseledamot eller den verkställande direktören lämnar ut material och upplysningar till revisorn, kan det alltså i förlängningen leda till förundersökning och åtal. I likhet med promemorian anser vi därför att det är tveksamt om den föreslagna straffsanktionen är förenlig med artikel 6 i

den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna. Av artikeln anses nämligen följa att den som är misstänkt för brott inte skall behöva bidra till utredningen och bevisningen i målet (se Danelius, Mänskliga rättigheter i europeisk praxis, 2 uppl. s. 216 f. och rättsfallet NJA 2001 s. 563).

Vi gör mot denna bakgrund bedömningen att övervägande skäl talar mot att införa en sådan straffsanktion som FAR har föreslagit.

8.3 Bör styrelsen och VD:n åläggas att självmant lämna revisorn upplysningar?

Regeringens bedömning: Det bör inte införas någon lagregel om att styrelsen och den verkställande direktören självmant skall lämna revisorn upplysningar som kan antas ha betydelse för revisionen.

Bedömningen i promemorian: Överensstämmer med regeringens bedömning (promemorian s. 52 ff.).

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser har inte haft några invändningar mot promemorians bedömning. *Fristående Sparbankers Riksförbund*, *FöretagarFörbundet*, *Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund SBRF* samt *Sveriges Aktiesparares Riksförbund* har dock ansett att styrelsen och den verkställande direktören bör åläggas att självmant lämna revisorn upplysningar. *Riksrevisionen* har vidare ansett att det finns anledning att tydliggöra styrelsens och den verkställande direktörens ansvar. *FAR* har redovisat den inställning som är antecknad i föregående delavsnitt. *Svenska Revisorsamfundet SRS* har uttalat att en ny reglering enbart bör ta sikte på att styrelsen och den verkställande direktören inte medvetet får undanhålla information som rimligen kan anses vara av betydelse för bedömningen av bolagets redovisning eller förvaltning.

Skälen för regeringens bedömning: I föregående delavsnitt har betonats att möjligheterna att genomföra en effektiv revision är beroende av att styrelsen och den verkställande direktören lämnar den information och det biträde som de är skyldiga att lämna enligt 9 kap. 7 § aktiebolagslagen eller motsvarande bestämmelser i övrig associationsrättslig lagstiftning.

FAR har föreslagit att styrelsen och den verkställande direktören skall vara skyldiga att självmant lämna revisorerna icke efterfrågad information av betydelse för revisionen.

En uppgiftsskyldighet av detta slag kommer uppenbarligen från den uppgiftsskyldiges perspektiv att framstå som otydlig. Visserligen torde det många gånger stå ganska klart för styrelsen och den verkställande direktören vilka slag av uppgifter om bolagets förhållanden som är relevanta för revisionen. Någon möjlighet att mera exakt bedöma vilka upplysningar som revisorn har behov av har de dock sannolikt sällan. Det torde förutsätta kunskaper om revisorns sätt att arbeta som styrelsen och den verkställande direktören vanligen inte har. Vi anser därför att det skulle föra för långt att införa en generell skyldighet för styrelsen och den verkställande direktören att självmant lämna alla de upplysningar som kan vara av betydelse för revisionen.

Självfallet kan det ibland vara uppenbart för företagsledningen att viss information är av betydelse för revisorn samtidigt som det är av största betydelse för revisorns granskning att revisorn har tillgång till denna information. Det kan synas tala för att företagsledningen ändå bör ha en viss plikt att självant lämna uppgifter till revisorn. En tänkbar ordning – mindre långtgående än den ovan diskuterade – är att företagsledningen åläggs att lämna revisorn alla de upplysningar som *uppenbart* är av betydelse för revisionen. *Svenska Revisorsamfundet SRS* har föreslagit en liknande lösning.

Också en sådan bestämmelse leder dock till avgränsningssvårigheter samtidigt som nyttan med bestämmelsen är begränsad. Vi är därför inte beredda att förorda en bestämmelse av det slaget.

Det är naturligt att det vid revisionen förekommer en dialog mellan revisorn och företagsledningen. En sådan dialog ger revisorn möjlighet att försäkra sig om att han eller hon har uppfattat företagets förhållanden på ett korrekt sätt och att undersöka vilken ytterligare information som han eller hon behöver. Vid denna dialog är, som ovan har framgått, företagsledningen redan enligt gällande rätt skyldig att lämna alla de upplysningar som revisorn begär. Något hinder för revisorn att därvid ställa frågor av mera allmän karaktär torde inte finnas. Revisorn bör exempelvis kunna fråga om det finns förhållanden som inte framgår av redovisningen men som ändå kan ha betydelse för företagets finansiella ställning. Det kan antas att den informationsskyldighet som utlöses när sådana frågor ställs till sin omfattning inte behöver skilja sig särskilt mycket från den som skulle bli följden av den lagregel som FAR har föreslagit. En fördel med att informationen begärs och lämnas inom ramen för dialogen mellan revisorn och företagsledningen är att det ökar möjligheterna att leta fram just den information som är relevant. Missförstånd kan också undvikas genom att styrelsen och den verkställande direktören kan begära att oklara frågor förtydligas.

Vår samlade bedömning är därför att det inte bör införas någon lagregel om att styrelsen och den verkställande direktören självant skall lämna revisorn upplysningar som kan antas ha betydelse för revisionen.

9 Ikraftträdande

Regeringens förslag: De nya bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2007. De skall dock inte gälla sådant yrkesmässigt biträde vid bokföringen som avser ett företags räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007.

Promemorians förslag: Promemorian saknar ett förslag om ikraftträdande.

Remissinstanserna: Remissinstanserna har inte uttalat sig i frågan.

Skälen för regeringens förslag: Vi avser att inom kort överlämna en lagrådsremiss med förslag till en något annorlunda avgränsning av vilka företag som skall ha en särskilt kvalificerad revisor. Förevarande lagändringar bör träda i kraft samtidigt, dvs. den 1 januari 2007.

De nya bestämmelserna bör dock inte gälla i fråga om sådant yrkesmässigt biträde vid bokföringen som avser ett företags räkenskapsår som har inletts före den 1 januari 2007. Härigenom kan en revisionsbyrå som har biträtt företaget med bokföringstjänster under ett räkenskapsår som har inletts 2006 biträda företaget även med upprättande av års- eller koncernredovisning och annat bokslutsarbete som hänför sig till detta räkenskapsår.

10 Kostnader

Den föreslagna lagändringen syftar till att stärka kvaliteten hos och tilltron till den lagstadsade revisionen samt till att få svensk associationsrättslig lagstiftning att överensstämma med den europeiska samsyn på revisorns oberoende som uttrycks i det ovan nämnda EG-rättsliga regelverket. Det stora flertalet av de företag som berörs av vårt förslag – aktiebolag som på grund av sin storlek eller börsnotering skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen och de finansiella företagen – torde sköta sin bokföring på annat sätt än genom att anlita den valde revisorns revisionsbyrå. Våra förslag torde alltså inte få några kännbara effekter för näringslivet och revisionsföretagen.

Det kan dock förekomma att även nämnda krets av aktiebolag och finansiella företag helt eller delvis anlitar revisorns revisionsföretag för bokföringstjänster. Om revisionsföretaget i ett sådant fall inte längre får biträda sin revisionsklient med bokföringen, måste revisionsklienten lösa detta på annat sätt. Det närmast till hands liggande alternativet är att de i stället anlitar en redovisningsbyrå eller en annan revisionsbyrå än den där den valde revisorn är verksam. En annan möjlighet är att klienten fortsätter att anlita revisionsbyrån för bokföringen, medan en revisor verksam vid något annat revisionsföretag tar över revisionsuppdraget. Klienten kan också låta den egna personalen utföra all sin bokföring. Oavsett vilket alternativ som väljs bör det i vart fall inte bli fråga om någon större ökning av klientens kostnader för bokföring och revision.

De föreslagna lagändringarna medför inte några ökade kostnader för staten.

11 Författningskommentarer

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

9 kap. 17 §

Den får inte vara revisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,
2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses i 2,

4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 2,

6. är besvägrad med en person som avses i 2 i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

7. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.

I fråga om aktiebolag som avses i 13 eller 14 § gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 4, att den inte får vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderbolag får inte heller vara revisor i dess dotterbolag.

(Jfr 10 kap. 16 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv. Av det nya *andra stycket* framgår att det för revisorn i sådana aktiebolag som enligt 13 eller 14 § skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen gäller en strängare regel i fråga om s.k. byråjäv än vad som gäller för revisorn i andra aktiebolag (se första stycket 4). Bestämmelsen innebär sålunda att jäv föreligger så snart någon av revisorns kolleger på revisionsbyrån biträder det reviderade bolaget med någon del av bokföringen, vare sig det gäller t.ex. grundbokföring, huvudbokföring eller upprättandet av årsredovisningen.

Bestämmelsen hindrar endast den som är verksam i samma *företag* som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid bokföringen att vara revisor. Jäv enligt aktiebolagslagen föreligger däremot inte om revisorn är verksam i samma koncern eller revisionsgrupp (se angående revisionsgrupp 2 § 6 revisorslagen [2001:883]). Frågan om en revisor i den sistnämnda situationen kan inneha revisionsuppdraget får i stället prövas enligt revisorslagen.

Inte heller hindrar bestämmelsen revisorn från att tillhandahålla s.k. revisionsrådgivning (se prop. 2000/01:146 s. 51 f. och 87 f.). Med revisionsrådgivning avses, något förenklat, rådgivning som sammanhänger med revisionen. Även revisorn i berörda aktiebolag kan alltså lämna råd och förslag till förbättringar av bolagets redovisning.

Ändringen i *tredje stycket* (hittillsvarande andra stycket) görs till följd av den nya bestämmelsen i andra stycket.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5.

10 kap. 10 §

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,

2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses i 2,

4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 2,

6. är besvägrad med en person som avses i 2 i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

7. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.

I fråga om aktiebolag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 4, att den inte får vara lekmannarevisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte heller vara lekmannarevisor i dess dotterbolag.

(Jfr 11 kap. 11 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för lekmannarevisor. I det nya *andra stycket* finns en bestämmelse om s.k. byråjäv för lekmanarevisorn i vissa större aktiebolag. Se författningskommentaren till 9 kap. 17 §.

Ändringen i *tredje stycket* (hittillsvarande andra stycket) görs till följd av den nya bestämmelsen i andra stycket.

Paragrafen skall tillämpas även i fråga om särskilda granskare (jfr 22 §).

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5.

11.2 Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713)

10 kap. 5 §

Den kan inte vara revisor som

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

I dotterföretag kan den inte vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderbolaget.

Revisorerna får vid revisionen inte anlita någon som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor. Har bolagen i sin tjänst anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den

interna revisionen får revisorerna dock anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisionsred.

(Jfr 10 kap. 5 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för revisorn i försäkringsbolag. Se författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

11 kap. 11 §

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma concern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte vara lekmannarevisor i dess dotterföretag.

(Jfr 11 kap. 11 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för lekmannarevisorn i försäkringsbolag. Jfr författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

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

4 a kap. 5 §

I en sparbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som är huvudman i en sparbank får inte vara sådan revisor som avses i 4 §.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

(Jfr 4 a kap. 5 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för revisorn i en sparbank. Jfr författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

4 b kap. 11 §

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

(Jfr 4 b kap. 11 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för lekmannarevisorn i en sparbank. Jfr författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

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

8 kap. 7 §

Den får inte vara revisor som

1. är *ledamot av styrelsen* eller verkställande direktör i föreningen eller dess dotterföretag eller biträder vid föreningens bokföring eller medelsförvaltning eller föreningens kontroll däröver,

2. är anställd hos eller på annat sätt *har* en underordnad eller beroende ställning till föreningen eller någon som avses i 1,

3. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder föreningen vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller föreningens kontroll däröver,

4. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 1,

5. är besvägrad med en person som avses i 1 i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

6. utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i föreningen, står i låneskuld till denna eller ett annat företag i samma koncern eller har en förpliktelse som föreningen eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

I fråga om föreningar som avses i 5 § första eller tredje stycket gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 3, att den inte får vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder föreningen vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller föreningens kontroll däröver.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor i en moderförening får inte heller vara revisor i dess dotterföretag.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första, andra eller tredje stycket inte är behörig att vara revisor. Om föreningen eller dess moderförening har anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen, får revisorn dock vid revisionen anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

(Jfr 8 kap. 7 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för revisorn i en ekonomisk förening. Innebörden av det nya *andra stycket* är att bestämmelserna om s.k. byråjäv för revisorn i en ekonomisk förening är strängare i fråga om sådana föreningar som enligt 5 § första eller tredje stycket skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Jfr författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Tredje och fjärde styckena (hittillsvarande andra och tredje styckena) har ändrats till följd av den nya bestämmelsen i andra stycket. Därutöver har i paragrafen gjorts ändringar av enbart redaktionellt slag.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

11.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:981) om värdepappersrörelse

2 kap. 5 c §

Vid tillämpningen av 9 kap. 17 § och 10 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) om jäv för revisor och lekmannarevisor skall värdepappersbolag anses som aktiebolag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § samma lag.

(Jfr 10 kap. 16 § aktiebolagslagen i promemorians förslag.)

Paragrafen är ny. Jfr författningskommentaren till de angivna bestämmelserna i aktiebolagslagen. Innebörden av paragrafen är att bestämmelsen om s.k. byråjäv för revisorn i ett aktiebolag som skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen gäller för revisorn i alla värdepappersbolag.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

11.6 Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

4 kap. 6 §

Den får inte vara revisor som

1. är stiftelsens stiftare eller förvaltare,
2. ensam eller tillsammans med andra företräder stiftelsen enligt 2 kap. 16 eller 23 § eller företräder förvaltaren eller, om stiftelsen förvaltas av ett handelsbolag, är bolagsman i bolaget,
3. ensam eller tillsammans med andra har rätt att företräda ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller, om dotterföretaget är ett handelsbolag, är bolagsman i företaget,
4. biträder vid förandet av stiftelsens räkenskaper eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,
5. är anställd hos eller på annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till stiftelsen eller till förvaltaren eller till någon annan som avses i 1–4,
6. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid grundbokföringen eller förandet av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,
7. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 1–4 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
8. står i låneskuld till stiftelsen eller förvaltaren eller till ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller har förpliktelser för vilka stiftelsen, förvaltaren eller dotterföretag till stiftelsen eller förvaltaren har ställt säkerhet.

I fråga om stiftelser som avses i 4 § andra eller tredje stycket gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 6, att den inte får vara revisor som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid bokföringen eller förandet av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver.

I ett dotterföretag får inte den vara revisor som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor i moderstiftelsen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första–tredje styckena inte är behörig att vara revisor. Har stiftelsen, stiftaren, förvaltaren eller ett dotterföretag någon anställd i sin tjänst med uppgift att utslutande eller huvudsakligen ha hand om intern revision eller granskning av liknande slag, får revisorn dock anlita en sådan anställd i den utsträckning som det är förenligt med god revisions sed.

(Jfr 4 kap. 6 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för revisorn i en stiftelse. Innebörden av det nya *andra stycket* är att bestämmelserna om s.k. byråjäv för revisorn är strängare i fråga om sådana stiftelser som enligt 4 § skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Se författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Ändringarna i *tredje och fjärde styckena* (hittillsvarande andra och tredje styckena) görs till följd av den nya bestämmelsen i andra stycket.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

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

7 a kap. 5 §

I en medlemsbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

(Jfr 7 a kap. 5 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för revisorn i en medlemsbank. Jfr författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

7 b kap. 11 §

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Vad som sägs i första stycket 4 gäller bara om låneskulden eller säkerheten går utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i banken.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

(Jfr 7 b kap. 11 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv för lekmannarevisorn i en medlemsbank. Jfr författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

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

17 §

Den får inte vara revisor som

1. är ägare till eller delägare i företaget eller annat företag i samma koncern,

2. ingår i företagsledningen för företaget eller dess dotterföretag eller biträder vid företagets bokföring eller medelsförvaltning eller företagets kontroll däröver,

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till företaget eller någon som avses under 1 eller 2,

4. är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

6. står i låneskuld till företaget eller ett annat företag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant företag har ställt säkerhet för.

I fråga om företag som på grund av sin storlek skall ha minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 4, att den inte får vara revisor som är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderföretag får inte vara revisor i dess dotterföretag.

(Jfr 17 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om jäv. Innebörden av det nya *andra stycket* är att bestämmelserna om s.k. byråjäv för revisorn är strängare i fråga om sådana företag som enligt 13 eller 14 § skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. Jfr författningskommentaren till 9 kap. 17 § aktiebolagslagen.

Ändringen i *tredje stycket* (hittillsvarande andra stycket) görs till följd av den nya bestämmelsen i andra stycket.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

11.9 Förslaget till lag om ändring i lagen (2004:46) om investeringsfonder

2 kap. 3 a §

Vid tillämpningen av 9 kap. 17 § och 10 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) om jäv för revisor och lekmannarevisor skall fondbolag anses som aktiebolag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § samma lag.

(Jfr 10 kap. 16 § aktiebolagslagen i promemorians förslag.)

Paragrafen är ny. Jfr författningskommentaren till de angivna bestämmelserna i aktiebolagslagen. Innebörden av paragrafen är att bestämmelsen om s.k. byråjäv för revisorn i ett aktiebolag som skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen gäller för revisorn i alla fondbolag.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

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

10 kap. 12 a §

Vid tillämpningen av 9 kap. 17 § och 10 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) om jäv för revisor och lekmannarevisor skall bankaktiebolag anses som aktiebolag som avses i 9 kap. 13 eller 14 § samma lag.

(Jfr 10 kap. 16 § aktiebolagslagen i promemorians förslag.)

Paragrafen är ny. Jfr författningskommentaren till de angivna bestämmelserna i aktiebolagslagen. Innebörden av paragrafen är att bestämmelsen om s.k. byråjäv för revisorn i ett aktiebolag som skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen gäller för revisorn i alla bankaktiebolag.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

12 kap. 9 a §

Vid tillämpningen av 8 kap. 7 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar om jäv för revisor skall kreditmarknadsföreningar anses som föreningar som avses i 8 kap. 5 § första eller tredje stycket samma lag.

(Jfr 8 kap. 7 § i lagen om ekonomiska föreningar i promemorians förslag.)

Paragrafen är ny. Jfr författningskommentaren till de angivna bestämmelserna i lagen om ekonomiska föreningar. Innebörden av paragrafen är att bestämmelsen om s.k. byråjäv för revisorn i en ekonomisk förening som skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen gäller för revisorn i alla kreditmarknadsföreningar.

Skälen för lagändringen har behandlats i avsnitt 5 och 7.

Lagförslaget i promemorian Några frågor om revision i här aktuell del Bilaga 1

Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1375)

Härigenom föreskrivs
dels att 10 kap. 16, 20, 23, 27, 28, 32 och 34 §§ aktiebolagslagen (1975:1385) skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 10 kap. 27 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

16 §¹

Den får inte vara revisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,
2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,
3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses under 2,
4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,
4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,
5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
6. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderbolag får inte vara revisor i dess dotterbolag.

11 kap.

11 §²

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,
2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

¹ Senaste lydelse 1998:760.

² Senaste lydelse 1998:760.

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses under 2,

4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

6. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte vara lekmannarevisor i dess dotterbolag.

Härigenom föreskrivs
dels att 10 kap. 5, 6 och 11 §§ samt 11 kap. 11 § försäkringsrörelselagen (1982:713) skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 10 kap. 11 a–c §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.
5 §¹

Den kan inte vara revisor som

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

I dotterföretag kan den inte vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderbolaget.

Revisorerna får vid revisionen inte anlita någon som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor. Har bolagen i sin tjänst anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen får revisorerna dock anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

¹ Senaste lydelse 1995:779.

11 kap.
11 §¹

Bilaga 1

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte vara lekmannarevisor i dess dotterföretag.

¹ Senaste lydelse 1999:600.

Härigenom föreskrivs

dels att 4 a kap. 1, 5, 7, 13, 14, och 17 §§ samt 4 b kap. 11 § sparbankslagen (1987:619) skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 4 a kap. 12 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a kap.

5 §

I en sparbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt *intar* en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som är huvudman i en sparbank får inte vara sådan revisor som avses i 4 §.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

¹ De aktuella bestämmelserna finns för närvarande i bankrörelselagen (1987:617; se 3 kap. 1, 5, 6 och 11 §§ samt 4 kap. 11 §). Regeringen har föreslagit att bestämmelserna, efter redaktionella ändringar, skall föras över till sparbankslagen per den 1 juli 2004. Se vidare prop. 2002/03:139, Reformerade regler för bank- och finansieringsrörelse.

4 b kap.

11 §

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

Härigenom föreskrivs

dels att 8 kap. 7, 8, 12 och 13 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas fyra nya paragrafer, 8 kap. 13 a–d §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

7 §

Den kan inte vara revisor som

1. är styrelseledamot eller verkställande direktör i föreningen eller dess dotterföretag eller biträder vid föreningens bokföring eller medelsförvaltning eller föreningens kontroll däröver,

2. är anställd hos eller på annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till föreningen eller någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder föreningen vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller föreningens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i föreningen, står i låneskuld till denna eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka föreningen eller sådant företag har ställt säkerhet.

I ett dotterföretag kan den inte vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderföreningen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor. Har föreningen eller moderföreningen någon anställd i sin tjänst med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen ha hand om föreningens interna revision, får revisorn dock anlita en sådan anställd i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

Härigenom föreskrivs

dels att 4 kap. 6 och 11 §§ stiftelselagen (1994:1220) skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 4 kap. 11 a–c §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

6 §¹

Den får inte vara revisor som

1. är stiftelsens stiftare eller förvaltare,
2. ensam eller tillsammans med andra företräder stiftelsen enligt 2 kap. 16 eller 23 § eller företräder förvaltaren eller, om stiftelsen förvaltas av ett handelsbolag, är bolagsman i bolaget,
3. ensam eller tillsammans med andra har rätt att företräda ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller, om dotterföretaget är ett handelsbolag, är bolagsman i företaget,
4. biträder vid förandet av stiftelsens räkenskaper eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,
5. är anställd hos eller på annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till stiftelsen eller till förvaltaren eller till någon annan som avses i 1-4,
6. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid *grundbokföringen* eller förandet av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,
6. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid *bokföringen* eller förandet av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,
7. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 1-4 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
8. står i låneskuld till stiftelsen eller förvaltaren eller till ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller har förpliktelser för vilka stiftelsen, förvaltaren eller dotterföretag till stiftelsen eller förvaltaren har ställt säkerhet.

I ett dotterföretag får inte den vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderstiftelsen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första och andra styckena inte är behörig att vara revisor. Har stiftelsen, stiftaren, förvaltaren eller ett dotterföretag någon anställd i sin tjänst med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen ha hand om intern revision eller

¹ Senaste lydelse 1999:1106.

granskning av liknande slag, får revisorn dock anlita en sådan anställd i Bilaga 1
den utsträckning som det är förenligt med god revisionsred.

Härigenom föreskrivs
dels att 7 a kap. 1, 5, 7, 13, 14 och 17 §§ samt 7 b kap. 11 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 7 a kap. 12 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 a kap.

5 §

I en medlemsbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt *intar* en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt *har* en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisions sed.

¹ Se not ovan till Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619).

7 b kap.

11 §

Bilaga 1

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Vad som sägs i första stycket 4 gäller bara om låneskulden eller säkerheten går utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i banken.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

Härigenom föreskrivs

dels att 17, 24, 27, 28, 31 och 33 §§ revisionslagen (1999:1079) skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 27 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 §

Den får inte vara revisor som

1. är ägare till eller delägare i företaget eller annat företag i samma koncern,

2. ingår i företagsledningen för företaget eller dess dotterföretag eller biträder vid företagets bokföring eller medelsförvaltning eller företagets kontroll däröver,

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till företaget eller någon som avses under 1 eller 2,

4. är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver,

4. är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller företagskontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

6. står i låneskuld till företaget eller ett annat företag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderföretag får inte vara revisor i dess dotterföretag.

Förteckning över remissinstanserna till promemorian Några frågor om revision

Bilaga 2

Efter remiss har yttrande över promemorian Några frågor om revision (2003-06-25) avgetts av Riksrevisionen, Hovrätten över Skåne och Blekinge, Kammarrätten i Jönköping, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Riksåklagaren, Brottsförebyggande rådet, Revisorsnämnden, Finansinspektionen, Riksskatteverket, Kammarkollegiet, Länsstyrelsen i Stockholms län, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, Konkurrensverket, Patent- och registreringsverket, Svenska Kommunförbundet, Sveriges advokatsamfund, Svenskt Näringsliv, Företagarna, FAR, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Bokförings- & Revisionsbyråers Förbund, Näringslivets Nämnd för Regelgranskning, Svenska Bankföreningen, Fristående Sparbankers Riksförbund, Finansbolagens förening, Företagarförbundet, Lantbrukarnas Riksförbund, Stockholmsbörsen, Svenska Fondhandlareföreningen, Sveriges Aktiesparares Riksförbund (Aktiespararna), och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF.

Yttrande över betänkandet har också inkommit från Lindebergs Grant Thornton, Öhrlings PricewaterhouseCoopers, Föreningen Stiftelser i Samverkan och professor emeritus Carl Hemström.

Sveriges Försäkringsförbund, Svensk Handel, Fondbolagens förening och Internrevisorerna har beretts tillfälle att avge yttrande men har avstått från att yttra sig.