

lysningar till tillsynsmyndigheten. Den föreslagna upplysningsskyldigheten är långtgående och vi anser därför att det av lagtexten bör framgå att uppgifterna skall vara nödvändiga för tillsynen.

Inledning

Vi delar inte den av majoriteten redovisade uppfattningen såsom den kommer till uttryck under denna rubrik. Vi vill framhålla att lagstiftning på revisorsområdet, liksom på alla andra områden måste bygga på intresseavvägningar, och inget särskilt intresse har en sådan ställning

att det är undantaget från att vägas mot andra intressen. Vår uppfattning är att utredningens förslag nära ansluter till den utveckling som för närvarande bedrivs av Europeiska kommissionen i samarbete med den europeiska revisorsprofessionen, och att de föreslagna lösningarna därför, om de genomförs, har förutsättningar att gälla under en längre tid. Vi tillstyrker utredningens förslag och menar att de föreslagna åtgärderna, rätt använda, säkerställer att revision genomförs med opartiskhet och självständighet och att förtroendet kan upprätthållas för rapportering avseende förvaltning och finansiell information, som varit föremål för revision av revisorer som omfattas av denna lag.

7 Fristående rådgivning

7.3.2 Allmänt om oberoendeproblematiken vid revision och rådgivning

Vi delar utredningens uppfattning att den oberoendeproblematik som aktualiseras vid fristående rådgivning i princip inte skiljer sig från den problematik som aktualiseras vid revision. Fristående rådgivning kan påverka revisorns möjligheter att uppträda som en opartisk och självständig granskare. Vissa typer av rådgivning kan även stärka förtroendet för att den information som företagen lämnar är trovärdig och vissa intressenter förväntar sig att revisorn skall biträda med viss rådgivning även om den innebär ett hot mot revisorns opartiskhet och självständighet. Vi delar utredningens uppfattning att det är fråga om en intresseavvägning, och inte skillnader i hotens natur, som avgör vilka hot som bör accepteras.

7.3.3 Frågan om en begränsning av rådgivningen till revisionsklienter

Som anförts tidigare delar vi inte den uppfattning som redovisas av majoriteten i kommentarerna under denna rubrik. Vi instämmer i utredningens principiella uppfattning att en revisor skall avböja ett revisionsuppdrag om det föreligger omständigheter som kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet och detta hot inte kan neutraliseras genom omständigheterna i övrigt.

I likhet med utredningen anser vi att intresseavvägningen bör ske inom ramen för den analysmodell som utredningen föreslår. Analysmodellen innebär i sig en begränsning av den

rådgivning som en revisor kan tillhandahålla. Vi delar utredningens uppfattning att någon begränsning därutöver inte bör införas.

Vi delar även utredningens slutsats att sådan rådgivning, som inte kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet och självständighet även i fortsättningen skall få tillhandahållas revisionsklient (sidan 121). Vi vill med anledning av vad utredningen anför på sidan 148 om partsställningshot påtala att revisorn, enligt den praxis som Revisorsnämnden hittills tillämpat, ansetts oförhindrad att biträda revisionsklienter vid kontakter med skattemyndigheten och vid skatteprocesser. Däremot har revisorn inte fått uppträda som ombud. Om en ändring inte skall göras i detta hänseende måste skrivningen på sidan 148 under rubriken partsställningshot anpassas, så att ordet biträde ersätts med ordet ombud.

7.3.5. Ingen åtskillnad mellan små och stora företag

Vi delar utredningens uppfattning att samma regler skall gälla för revisors möjlighet att biträda små och stora företag med rådgivning. Vi menar att det förslag till analysmodell som redovisas i betänkandet, rätt använd, medför att revisorer i både små och stora företag avstår från uppdrag som innebär att revisorns opartiskhet och självständighet kan ifrågasättas.

Frågan om revisionsplikt i mindre företag är redan prövad av Aktiebolagskommittén i betänkandet Aktiebolagets organisation (1995:44 sidan 213 och följande). En arbetsgrupp inom Nordiska rådet ”Revisorn och ekonomisk brottslighet (Nord 1992:18)” konstaterade att den vägledande (rådgivande) revisorsrollen bäst tillgodoser de olika ändamål som revisorn skall tillgodose.

8 Revisorns oberoende

8.3.1 Ett uttryckligt krav på opartiskhet och självständighet

Vi delar utredningens uppfattning och tillstyrker att det införs ett uttryckligt krav på opartiskhet och självständighet i revisorslagen.

8.3.2 Innebörden i uttrycket opartiskhet och självständighet

Den av utredningen föreslagna innebörden av uttrycket opartiskhet och självständighet samt den föreslagna analysmodellen ligger nära de regler som utvecklas internationellt. Vi anser det värdefullt att det i utredningen redovisade synsättet läggs till grund för lagstiftningen.

8.3.3 Utredningens förslag till analysmodell

Vi har uppfattat att utredningens slutsatser och förslag får marginella effekter på näringslivet

och den verksamhet som bedrivs av revisorer och i revisionsbyråer. Den föreslagna analysmodellen medför krav på en strukturerad och dokumenterad bedömning av revisorns prövning av om kraven på opartiskhet och självständighet föreligger i varje enskilt fall.

Vi delar inte den av majoriteten under denna rubrik redovisade uppfattningen av hur utredningens förslag skall tolkas. Vi tillstyrker utredningens förslag till införande av en analysmodell. Skillnaderna i vår tolkning av utredningens förslag på denna punkt och majoritetens uppfattning medför att det finns anledning att tydligare ge uttryck för analysmodellen i författningstexten. Vi föreslår att författningstexten i 14 a § andra stycket kompletteras med ett tillägg så att det av författningstexten klart framgår att uppdragets organisation har betydelse vid revisorns bedömning av om uppmärksammade hot kan neutraliseras.

8.3.4 Analysmodellen i praktiken – några exempel

I utredningen redovisas tre exempel på hur analysmodellen kan användas och de berörda revisorernas slutsatser av analysen. Enligt vår uppfattning är de angivna förutsättningarna för de redovisade exemplen ej tillräckliga för att de redovisade slutsatserna skall kunna vara vägledande för liknande situationer. Exempel kan ha ett pedagogiskt värde för att demonstrera tillvägagångssätt. Verkligheten i vardagen är så komplicerad att exempel som skall vara vägledande för liknande situationer är svåra att konstruera. Enligt vår uppfattning bör exempel därför ej redovisas i propositionen.

8.3.5 Uppdragen skall dokumenteras

Vi delar majoritetens uppfattning och förutsätter att Revisorsnämnden genom föreskrifter kan uppställa lindrigare krav på dokumentation vad gäller revisorns besvarande av spontana frågor av liten betydelse.

Utredningen föreslår att ett uttryckligt krav skall införas på att dokumentationen skall vara slutförd när revisionsberättelse lämnas. Detta är enligt vår uppfattning en detaljföreskrift som knappast bör införas i vare sig lag eller förordning. Skälet för vår uppfattning är att en del frågor som uppmärksammas under revisionen eller av andra skäl aktualiseras behandlas och klaras ut under själva slutrevisionen. Det kan därefter behövas någon tid för att fullständigt uppfylla dokumentationskraven avseende de under slutrevisionen diskuterade frågorna.

9 Förtroenderubbande verksamhet

9.3 Utredningens överväganden

Vi delar majoritetens uppfattning att det krävs ett förtydligande beträffande uttrycken skamlig och skum. I FAR:s och SRS: etiska regler finns förbud mot verksamhet som vanhedrar yrket. Dessa regler torde uppfattas som naturliga av alla berörda.

10 Tillsynen

10.3.4 Revisionsverksamhet och discipliningripande

Vi delar utredningens uppfattning att tillsynen kan begränsas till revisionsverksamhet och således inte omfatta fristående rådgivningsverksamhet. Vi anser det även rimligt att Revisorsnämnden bereds möjlighet att ingripa disciplinärt om en revisor gör sig skyldig till straffbar handling som kan påverka förtroendet för revisorn. Vi delar även majoritetens uppfattning om att detta bör klargöras i författningsförslaget.

11 Ägande av revisionsbolagen

11.3.5 Revisorsnämndens rätt att genomföra undersökning hos ett revisionsföretag

Undersökningar på plats innebär ett långtgående ingrepp i den enskildes integritet och bör därför byggas på frivillighet. Av utredningen framgår ej heller att tillsynsutövningen historiskt har försvårats på ett sådant sätt att förslaget är motiverat. Vi finner det inte heller motiverat att införa den föreslagna regeln varför förslaget avstyrks.

11.3.6 Upplýsningsskyldighet för vissa företag som inte står under tillsyn

Vi har inget att erinra mot majoritetens uppfattning om att sanktionsmöjligheter införs beträffande den föreslagna skyldigheten för andra företag än revisionsföretag att lämna upplysningar till tillsynsmyndigheten. Den föreslagna upplýsningsskyldigheten är långtgående och vi anser därför att det av lagtexten bör framgå att uppgifterna skall vara nödvändiga för tillsynen.

11.3.8. Bör Revisorsnämnden ges rätt att sätta gränser för koncernuppbyggnader?

Vi delar inte majoritetens uppfattning att frågan kräver ytterligare utredning. En utredning, i vilken berörda intressen funnits representerade, har under lång tid behandlat frågan och resultatet redovisas i betänkandet. Vi delar utredningens uppfattning att revisionskoncerner inte byggs för att försvåra tillsyn utan att det finns andra legitima skäl för koncernuppbyggnad. Enligt vår uppfattning har revisorerna som arbetar på marknaden de bästa förutsättningarna att bedöma vilka företagskonstruktioner och koncernuppbyggnader som är mest ändamålsenliga för att revisorerna skall kunna genomföra sina uppgifter på bästa ändamålsenliga sätt.

12. Godkända revisorers behörighet

12.5.1. Godkänd revisor enligt 4 § revisorslagen

Vi ställer oss bakom majoritetens yttrande

12.5.2 Godkända revisorer enligt äldre bestämmelser

Vi tillstyrker utredningens förslag om full behörighet för revisorer som godkänts genom revisorsexamen och om möjlighet för nuvarande godkända revisorer att gå upp i revisors-examen utan full teoretisk utbildning.

Utredningen har övervägt möjligheten att ge godkända revisorer som ej avlagt revisorsexamen en något utvidgad behörighet men valt att avvisa den tanken. Vår bedömning är att det är liten risk att godkända revisorer med otillräcklig kompetens i någon nämnvärd omfattning skulle väljas till revisorer i större bolag. Vi föreslår därför att godkända revisorer som inte avlagt revisorsexamen ges behörighet att revidera aktiebolag upp till den storlek som definieras i fjärde bolagsrättsliga direktivet artikel 27.

Övergångsbestämmelser

Vi delar majoritetens uppfattning att lagen bör kompletteras med övergångsbestämmelser som klargör att i dag godkända revisorer som efter lagens ikraftträdande genomgår revisorsexamen skall anses som revisorer enligt 4 §.

Sundsvall och Stockholm 1999-09-03

Klas-Erik Hjorth

Gunnar Widhagen