



LUND UNIVERSITY

School of Economics and Management

FÖRETAGSEKONOMISKA
INSTITUTIONEN

Examensarbete Kandidatnivå
FEKK01

Vårterminen 2009

Avskaffandet av revisionsplikten – en studie om föreslagen
gränsdragning och en eventuell expansion av ekobrott

Handledare

Erling Green
Carl-Michael Unger

Författare

Carin Hallqvist 850329-6306
Helén Klackenstam 850522-3605
Charlotte Olofsson 860805-7488

Sammanfattning

Examensarbetets titel:	Avskaffandet av revisionsplikten – en studie om föreslagen gränsdragning och en eventuell expansion av ekobrott
Seminariedatum:	2009-06-04
Ämne/kurs:	FEKK01, Examensarbete kandidatnivå, 15 poäng
Författare:	Carin Hallqvist, Helén Klackenstam, Charlotte Olofsson
Handledare:	Erling Green, Carl-Michael Unger
Nyckelord:	Revisionsplikt, revision, ekonomisk brottslighet, gränsdragning, bokförings- och skattefel, brottsförebyggande
Syfte:	Syftet med vår uppsats är att återge ett antal berörda aktörers (Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Skatteverket, Deloitte, SET, Företagarna, Ekobrottsmyndigheten) uppfattning om den ekonomiska brottslighetens utveckling vid ett slopande av revisionsplikten för små och medelstora företag. Att diskutera för- och nackdelar med den föreslagna gränsdragningen.
Metod:	För att uppnå uppsatsens syfte har vi valt att tillämpa en kvalitativ metod med semistrukturerade intervjuer och en abduktiv forskningsansats.
Teoretiska perspektiv:	För att kunna uttala oss om en framtid utan revisionsplikt för SME när det gäller utvecklingen av ekonomiska brott, har vi använt oss av aktuella remisser och utredningar. En genomgång av insamlad teori kring varför revisionsplikten bör avskaffas har gjorts. Även Utredningens gränsdragning diskuteras. Vårt teoretiska perspektiv byggs sedan ut med tankar om framtida förväntningar kring utvecklingen av den ekonomiska brottsligheten.
Empiri:	Studien består av primärdata insamlad från sex aktörer. Samtliga respondenter besitter stor kunskap i ärendet gällande avskaffandet av revisionsplikten.
Resultat:	Genom att vi har analyserat teori och empiri har vi kommit fram till att Utredningens föreslagna gränsdragning inte är optimal. Majoriteten av våra respondenter ställer sig tveksamma till att gränsvärdet sätts till EU:s maximivärde och anser istället att gränsen bör dras så att endast mikroföretag berörs. Majoriteten av respondenterna tror att ett avskaffandet av revisionsplikten kan komma att leda till att fler medvetna såsom omedvetna skatte- och bokföringsfel begås, de är dock oense om i vilken utsträckning.

Abstract

Title: The abolition of the audit duty - a study on the proposed boundary and a possible expansion of the economic crimes

Seminar Date: 2009-06-04

Course: FEKK01, Degree Project Undergraduate level, Business Administration, 15 University Credits Points

Authors: Carin Hallqvist, Helén Klackenstam, Charlotte Olofsson

Advisor/s: Erling Green, Carl-Michael Unger

Key words: Revision bond, audit, financial crime, border demarcation, accounting and tax errors

Purpose: The purpose of our thesis is to reproduce a number of stakeholders (Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Skatteverket, Deloitte, SET, Företagarna, Ekobrottsmyndigheten) perception of economic crime in the suspension of the audit requirement for SMEs. To discuss the advantages and disadvantages of the proposed boundary.

Methodology: To achieve the paper, we have chosen to apply a qualitative approach with semi-structured interviews and an abductive research approach.

Theoretical Perspective: In order to express an opinion on a future without the audit requirement for SMEs in the development of financial crimes, we have made use of current referrals and investigations. A review of collected theory about why the audit requirement should be abolished has been made, while investigation of borders have been discussed. Our theoretical perspective follows by thoughts on future expectations regarding the development of financial crime.

Empirical Foundation: The study consists of primary data collected from six stakeholders. All respondents have a wealth of knowledge in the case of the abolition of the audit requirement.

Conclusions: We have analyzed theory and empiri and by that we have come to the conclusion that the investigation proposed boundary is not optimal. The majority of our respondents, doubt that the limit is set at the EU's maximum value and believe instead that the border should be drawn so that only micro-enterprises are involved. The majority of respondents believe that the abolition of the audit requirement may give rise to multi-conscious as unaware tax and accounting errors committed, however they disagree on the extent to which.

Förkortningar

ABL	Aktiebolagslagen
BFL	Bokföringslagen
EG	Europeiska Gemenskapen
EU	Europeiska Unionen
FAR SRS	Branschorganisationen för revisorer och rådgivare, sammanslagning av Föreningen Auktoriserad Revisorer och Sveriges Revisorers Samfund
RN	Revisorsnämnden
SME	Små och medelstora företag
SOU	Statens Offentliga Utredning
SRF	Sveriges Redovisningskonsulters Förbund

Innehållsförteckning

1 INLEDNING.....	6
1.1 BAKGRUND	6
1.2 PROBLEMDISKUSSION	8
1.3 PROBLEMFÖRMULERING	9
1.4 SYFTE	9
1.5 AVGRÄNSNING	9
2 METOD.....	11
2.1 METODVAL	11
2.1.1 Abduktiv ansats	11
2.1.2 Kvalitativ metod	12
2.1.3 Förslag till alternativ forskningsmetod	13
2.2 DATAINSAMLINGSMETOD	13
2.2.1 Primärdata	13
2.2.1.1 Intervjuer	13
2.2.1.2 Utformning av intervjufrågor	14
2.2.1.3 Urval av respondenter	15
2.2.2 Sekundärdata	16
2.3 KÄLLKRITIK	17
2.3.1 Källkritik – primärdata	17
2.3.2 Källkritik – sekundärdata	18
2.4 RELIABILITET	18
2.5 VALIDITET	19
2.6 PÅLITLIGHET	19
3 TEORETISK REFERENSRAM.....	20
3.1 DEFINITIONER	20
3.1.1 Ekonomisk brottslighet	20
3.1.2 Organiserad brottslighet	20
3.1.3 Skattefel	21
3.1.4 Små och medelstora företag	21
3.2 AGENTPROBLEM	22
3.3 SKATTEVERKET	23
3.3.1 Skatteverkets användning av revisionen	23
3.3.2 Skatteverkets svartjobbssgranskning	24
3.4 EKOBROTTSMYNDIGHETEN	24
3.5 SOU 2008:32	25
3.5.1 Remissvar Sveriges Redovisningskonsulters Förbund	26
3.5.2 Remiss Revisorsnämnden	26
3.5.3 Remissvar Företagarna	27
3.5.4 Remiss Skatteverket	27
3.5.5 Remiss Ekobrottsmyndigheten	28
3.6 REVISION	29
3.6.1 Revisionens syfte	29
3.6.2 Revisorns roll som brottsförebyggare	30
3.6.3 Revisionsberättelsen	30
3.6.4 Revisorns skyldigheter vid misstanke om brott	31

3.6.5 Anmälningsskyldighetens betydelse	31
3.6.6 Brottsförebyggande rådet – ”Revisorernas anmälningsskyldighet”	32
3.6.7 Utredningen SOU 2008:32 inställning till anmälningssplikten	33
3.6.8 Ekobrottsmyndighetens inställning till anmälningssplikten	33
3.7 REDOVISNINGSKONSULT	33
3.7.1 Auktoriserad Redovisningskonsult	34
3.7.2 Redovisarens skuldigheter vid misstanke om brott	34
3.8 TOBIAS SVANSTRÖM: ”FÖRETAGEN VILL BEHÅLLA REVISIONSPLIKTEN”	35
3.8.1 Revision; börda eller nytta?	35
<hr/>	
4 EMPIRI.....	38
4.1 FREDRIK DAHLBERG, SRF	38
4.2 LEIF LJUNG, SKATTEVERKET	40
4.3 JOHAN RASMUSSEN, DELOITTE	41
4.4 KARIN BERGGREN, FÖRETAGARNA	43
4.5 WILLARD MÖLLER, SET REVISIONSBYRÅ	45
4.6 AGNETA SCHÖNBECK OCH CATARINA BELSING, EKOBROTTSMYNDIGHETEN	47
<hr/>	
5 ANALYS.....	50
5.1 REVISORNS BROTTSFÖREBYGGANDE EFFEKT	50
5.1.1 Anmälningsskyldigheten	52
5.1.2 Revisionsberättelse	53
5.2 ÅSIKTER GÄLLANDE GRÄNSDRAGNING	54
5.3 ALTERNATIVA KONTROLLÅTGÄRDER	56
5.4 AKTÖRERNAS SYN PÅ FRAMTIDEN	57
5.4.1 Vinnare och förlorare	57
5.4.2 Priset på revision	57
5.4.3 Behovsstyrd revision	58
5.4.4 Vilka kommer fortsätta att anlita revisorer?	59
5.4.5 En ökad framtida brottslighet	60
<hr/>	
6 SLUTDISKUSSION.....	62
6.1 GRÄNSDRAGNING	62
6.2 KOMPENSERANDE KONTROLLÅTGÄRDER	63
6.3 SYFTET MED EN AVSKAFFAD REVISIONSPLIKT	63
6.4 REVISORNS PREVENTIVA EFFEKT	64
6.5 FRAMTIDA EKONOMISK BROTTSLIGHET	65
<hr/>	
7 KÄLLFÖRTECKNING.....	69
Bilaga 1	74
Bilaga 2	75
Bilaga 3	76
Bilaga 4	77
Bilaga 5	78
Bilaga 6	79

1 INLEDNING

1.1 BAKGRUND

Den lagstadgade revisionsplikten för nyregistrerade noterade och onoterade aktiebolag har i enlighet med aktiebolagslagen funnits i Sverige sedan 1983 varvid det tilläts en stegvis övergång för övriga bolag fram till 1 januari 1988. [43, s15] Huvudmotiven som anfördes till varför man införde revisionsplikt var främst nyttan för företagens ägare samt för förebyggande av ekonomisk brottslighet. [36, s6]

Arbetet som nu pågår inom EU syftar till att minska den administrativa bördan för företagen genom enklare regler för de europeiska företagen som regelförändringar inom bolagsrätt, redovisning och revision. [39] I de flesta medlemsländer inom EU har antingen revisionsplikt aldrig funnits eller ett avskaffande av revisionsplikten för små och medelstora företag (SME) redan skett. Utvecklingen är i enlighet med EG-rättens fjärde bolagsdirektiv som stadgar att de enskilda medlemsländerna skall få bestämma själva om revisionsplikten skall avskaffas eller inte. Idag är Sverige och Malta ensamma i EU om att ha lagreglering kring revision [9].

Under år 2005 gav Svenskt Näringsliv professorerna Claes Norberg och Per Thorell uppdraget att undersöka varför vi i Sverige avviker på ett så markant sätt från omvärlden. De fick i uppgift att bland annat undersöka om nyttan av revision för små bolag anses vara tillräckligt stor för att vara motiverad. Deras slutsats var att kostnaderna som de små aktiebolagen, de så kallade mikroföretagen, lägger ner på revision inte överstiger nyttan med revisionen. En viktig utgångspunkt i uppdraget var att även se till nyttan med revisionen för andra intressenter än bolaget och bolagets ägare trots att det är i allt väsentligt bolaget och bolagets ägare som står för kostnaden [43, s8].

Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten trädde fram efter att resultatet av studien presenterats och uttryckte sin oro av nyordningen och beskrev framförallt sin farhåga om att ekobrott kan komma att öka vid ett avskaffande av revisionsplikten [24]. Debatten

som följde uppdraget ledde till att Svenskt Näringsliv krävde att en offentlig utredning skulle tillsättas.

Regeringen tillkännagav redan i budgetpropositionen för 2007 sin avsikt att ta bort revisionsplikten för småföretagen. Revisionsutredaren Bo Svensson tillträdde med uppdrag att utreda implementeringen av EG-direktivet om lagstadgad revision. Han fick dessutom i uppdrag att föreslå vilka företag som skulle omfattas vid en regeländring gällande revisionspliktens slopande samt om en slopad revisionsplikt kräver andra typer av kontroller för att förebygga brott. [10] Utredningen, SOU 2008:32, lämnade sitt delbetänkande i mars 2008.

Sverige är ett småföretagarland med cirka 200 000 mikroföretag som har en omsättning på högst 3 miljoner SEK. I Sverige finns också cirka 70 000 vilande aktiebolag som idag tvingas betala för revisionstjänster de inte behöver. [43, s4] Gränsen som Utredningen har givit förslag om ligger på omkring 80 miljoner SEK och innefattar cirka 96 % av alla Sveriges aktiebolag. Denna gräns för revisionspliktens inträde är högsta möjliga gräns enligt EG-rättsliga bestämmelser. [40]

Enligt Regeringen kommer avskaffandet av revisionsplikten och därmed valet av frivillig revision att innebära en kostnadsbesparing gällande företagens revisionskostnader med 5,8 miljarder kronor om året. Utredningen har också kommit fram till att de svenska företagen nu ges bättre förutsättningar att möta den hårdnande konkurrensen från utländska företag, som inte har revisionsplikt. [27]

Just nu utreds hur revisionsplikten ska avskaffas och om någon annan typ av kontroll ska göras istället. Bland annat diskuteras det på näringsdepartementet om Skatteverket skall ges befogenhet att kliva in oanmält hos svenska företag för att kontrollera bokföringen. [44]

En studie gjord av konsultfirman Econ Pöry, framtagen på uppdrag av FAR SRS, visar på att vinsterna för de små företagen är begränsade samtidigt som kostnaderna för samhället och andra intressenter bedöms bli betydande. Rapporten visar på att de företag som avskaffar sin revisor kan riskera att inte få del av mervärden i form av synpunkter och förbättringsförslag från revisionen, vilket kan leda till att företagen tappar i effektivitet och lönsamhet. [26]

1. 2 PROBLEMDISKUSSION

"Fler ekobrott om revisorn tas bort"

(Göteborgsposten, 13 januari 2008)

Avskaffandet av revisionsplikten kan, enligt flertalet instanser, leda till en ökad ekonomisk brottslighet och en utbredning av den organiserade brottsligheten. Förespråkarna till avskaffandet av revisionsplikten yttrar sig om att det inte kommer att ske någon ökning av ekonomisk brottslighet som kan komma att härledas till avskaffandet. De påstår att personer som vill begå brott, redan i dagsläget, besitter ett sådant beteende. Frågan är om förespråkarna underskattar den preventiva effekt som revisorn har idag. Företag kan för närvarande inte välja bort sin revisor men om lagen träder i kraft så minskas den brottsförebyggande kontrollen och ohederliga, såväl som hederliga företag, kan få större möjlighet till att begå bokföringsbrott och/eller skattebrott.

"Hundratusentals bolag kan slippa sina revisorer nästa år. Om det inte ersätts med andra kontrollsystem befaras fler brott och minskade skatteintäkter."

(Göteborgsposten, 13 januari 2008)

En viktig aspekt att ta hänsyn till är om avskaffandet kan leda till samhällsekonomiska konsekvenser. Finns det risk att skattebasen påverkas i och med att företag nu kan komma att välja bort revisionen och medvetet eller omedvetet begå skattefel?

Utredningen SOU 2008:32 föreslår att gränsdragningen för vilka företag som berörs av avskaffandet skall sättas till EU:s maximivärde på cirka 80 miljoner kronor. Inom det svenska näringslivet och flera statliga myndigheter finns både förespråkare och motståndare till förslaget. De flesta tillstyrker avskaffandet av plikten eftersom marknaden gynnas av att vara behovsstyrd framför lagreglerad.

Debatten som pågår riktas istället åt gränsdragningen som enligt många anses vara för högt satt. De revisorer vi intervjuade ser en stegvis förändring som ett bättre alternativ än en omedelbar tillsatt maxgräns. En stegvis gränsdragning skulle kunna innebära att gränsen läggs vid en optimal nivå för Sverige istället för att EU:s maximigräns omedelbart implementeras utan fortlöpande utvärdering.

SRF:s vice ordförande Fredrik Dahlberg satt med som expert i Utredningen och förklarar för oss att gränsen på 80 miljoner kronor är rimlig då den framtida utvecklingen ändå kommer att hamna där. Antalet företag med en omsättning inom 10 till 80 miljoner kronor är litet och därför sätts maxgränsen redan nu.

En väl fungerande relation mellan företag och andra berörda intressenter är av stor betydelse för alla inblandade parter. För att företagen skall kunna lita på varandra krävs det att det finns någon form av godkänd kontrollfunktion som på så vis genererar en tillit företagen emellan. En revisor kan fungera som en kontrollfunktion och underlättar för företagen att skapa relationer och tillförlitlighet till varandra.

1.3 PROBLEMFÖRMULERING

Kan Utredningens högt föreslagna gränsvärde, gällande vilka bolag som förväntas beröras vid revisionsplikts avskaffande, leda till svenska samhällsekonomiska konsekvenser? Finns det risk att SOU 2008:32 kan ha underskattat den preventiva effekt som revisorerna har idag vid motverkande av redovisnings- och skattefel? Kan fler bokförings- och/eller skattebrott komma att begås när det förväntas råda frivillig revision?

1.4 SYFTE

Syftet med vår uppsats är att återge ett antal berörda aktörers (Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Skatteverket, Deloitte, SET, Företagarna, Ekobrottsmyndigheten) uppfattning om den ekonomiska brottslighetens utveckling vid ett slopande av revisionsplikten för små och medelstora företag. Att diskutera för- och nackdelar med den föreslagna gränsdragningen.

1.5 AVGRÄNSNING

Vi har valt att begränsa studien till att intervjua delaktiga personer i SOU 2008:32 och myndigheter berörda vid ett avskaffande av revisionsplikten. Utöver dessa intervjupersoner har vi valt att intervjua revisorer med lång yrkeserfarenhet, för att få svar

så nära revisorernas verklighet som möjligt. Urvalet av personer är satt till ett hanterbart antal och finns vidare beskrivet i avsnitt 2.2.1.3 *Urval av respondenter*. Våra initierade ambitioner om att undersöka och jämföra Danmark med Sverige lämnade vi tidigt därhän i och med att lagstiftning samt redovisnings- och revisorsbranschen är så skild ifrån den svenska, vilket också flertal respondenter informerade oss om. Vi ansåg att arbetet med att jämföra lagstiftningen länderna emellan skulle vara alltför omfattande och förmodligen resultera i en studie med alltför bred frågeställning. Vi har därför valt att undersöka om det brottsförebyggande arbete revisorer står för idag, i kombination med statistik på vilka företag som bäst behöver revision, kan leda till en ökad ekonomisk brottslighet. När det gäller vilken sorts ekonomisk brottslighet vi syftar till begränsar vi oss till främst bokföringsbrott och skattebrott men vi drar oss inte för att utreda om eventuell organiserad brottslighet kan komma att breda ut sig i och med avskaffandet. Vi har valt att inte titta på någon speciell bransch gällande eventuell ökning av ekobrott utan vi kommer att titta på hur dagens situation är för SME och vilken eventuell framtida utveckling de står inför. Vi vill klargöra revisionens värde i förhållande till de kostnadsbesparingar som regeringen uttryckt, för de företag som nu berörs av avskaffandet samt sett till om avskaffandet kan komma att leda till samhällsekonomiska konsekvenser. Med samhällsekonomiska konsekvenser syftar vi till ett eventuellt ökat skattefel som vidare kan leda till en minskning av skattebasen.

Vi avgränsar även vår studie till bolag som idag begår, i alltifrån mycket låg till mycket hög utsträckning, oegentligheter eller brott om tillfälle ges. Vi vill utreda huruvida antalet brott inom denna grupp kan komma att påverkas vid ett avskaffande av lagstadgad revision och hur stor effekten i så fall kan bli. Vi bortser helt ifrån de "förhårdade brottslingarna" samt de bolag som följer lagen i alla lägen och som avstår från att begå brott oavsett tillgänglighet.

2 METOD

2.1 METODVAL

I kapitlet metodval klargör vi vilka metoder som vi utgår ifrån i vår studie. Valet av metod ska hjälpa oss att få svar på vår frågeställning och ge oss en mer omfattande kunskap om vårt valda ämne. Utöver en beskrivning av valda metoder argumenterar och motiverar vi även för varför vi har valt relevanta metoder samt hur vi har gått tillväga för att samla in empiri och teori.

2.1.1 Abduktiv ansats

För att komma fram till våra slutsatser utan att vara begränsade använder vi oss av en abduktiv ansats som på bästa sätt speglar studiens vetenskapliga tillvägagångssätt. Abduktiv ansats är en kombination av induktiv och deduktiv ansats. Abduktiv ansats innebär att vi som forskare har en viss tidigare kunskap om teorin men vi behöver likväl empirin för att ytterligare få kunskap om ämnet och på så vis kunna dra korrekta slutsatser utifrån vår egen frågeställning. [5] Den abduktiva ansatsen ger oss möjlighet att växla mellan teori och empiri samt att utveckla nya teorier [2]. Vi har valt att använda oss av en abduktiv ansats för att kunna kombinera fördelarna från den induktiva och deduktiva ansatsen. Genom att vi använder oss av kända teorier och uppkommen empiri kan vi ställa relevanta intervjufrågor, som i sin tur ligger till grund för vår studie. Den insamlade empirin använder vi senare tillsammans med teorin för att besvara vår frågeställning. [7]

2.1.2 Kvalitativ metod

Det som i första hand styr valet av metod är vår utformning av problemformulering och vårt syfte. För att få ett så brett underlag som möjligt valde vi inledningsvis att kombinera den kvalitativa metoden med den kvantitativa metoden. Vi stötte förhållandevis snabbt på komplikationer gällande den kvantitativa informationsinsamlingen. Eftersom vår problemdiskussion berör ett känsligt ämne som ekonomisk brottslighet var det svårt att jämföra relevanta företag på ett tillförlitligt sätt, därav blev den kvantitativa metoden inte genomförbar. Istället valde vi att enbart använda oss av den kvalitativa metoden där vi analyserar intervjuer, remisser, artiklar, relevanta direktiv och övrig teori. Denna metod har en låg nivå av formalisering och har i huvudsak ett utredande och förstående syfte. Det centrala i studien blir istället på vilket sätt vi samlar in information. Här bestämmer situationer och intervjupersoner vilken information som skall ligga till grund för studien. [4] Vid användning av den kvalitativa metoden utreder vi hur olika människor och organisationer förstår och tolkar en specifik situation. Den kvalitativa metoden är lämpig att använda när man vill skapa en större insikt och få en mer nyanserad beskrivning av problemet. Man använder även den kvalitativa metoden när man vill se sambandet mellan individ och kontext. Vi ser den kvalitativa metoden som en bra utgångspunkt i vår utredning då vi redan från början har ett komplext problem och vi besitter olika information om ämnet. Med den kvalitativa metoden kan vi vara mer öppna för oförutsägbara händelser vilket gör oss mer flexibla om det skulle behövas under studiens fortlöpande. [5, s145-146] Den kvalitativa metoden ger oss även möjligheten att komma närmare respondenten, vilket är av betydelse när man ska skapa en djupare förståelse för dennes åsikter och ståndpunkter. [5, s142-143]

En nackdel med den kvalitativa metoden är att den är resurskrävande. Genomförandet av djupgående intervjuer är tidskrävande och vi har därav valt att begränsa våra intervjuer till de som beskrivs i empirin. Begränsningen av respondenter leder till att vår utredning kommer få en intensiv utformning på grund av intensiva men få intervjuer. [5, s143] Detta kan resultera i en generalisering då enstaka respondenter får representera hela sin kategori som befinner sig i samma situation. Ytterligare ett problem som kan uppstå vid användandet av den kvalitativa metoden är att vi som undersökare måste klara av att vara öppna och ta till oss alla olika synvinklar studien resulterar i. I samband med att man förstår och kommer närmare respondenten på ett mer utvecklat sätt, på grund av den kvalitativa metoden, kan det leda till ett ifrågasättande av den externa giltigheten. När man skapar en relation till någon är det lätt att förlora distansen till

studien och förmågan att granska respondenten kritiskt [5, s143-144]. Ytterligare en nackdel med den kvalitativa metoden är att man kan ha svårt att med hjälp av ett specifikt svar besvara frågeställningen, vilket istället resulterar i att de analyser och tolkningar man gör speglar den bild av problemet på det sätt som vi ser det.

2.1.3 Förslag till alternativ forskningsmetod

Skulle vi ha mer tid och resurser skulle det vara en fördel att även använda sig av en kvantitativ metod, där vi via företagens och andra intressenters siffror skulle kunna jämföra och skapa oss en djupare förståelse om problemområdet. Tidigare studier har dock gjorts med förhoppning att påvisa eventuella framtida utfall vilket gör att denna metod känns bitvis onödig. Vi skulle rekommendera tänkbara följande studier att rikta in sig mer på att genomföra en kvantitativ studie med fokus på relevant fakta om berörda företag och jämföra resultatet med verkligt utfall.

2.2 DATAINSAMLINGSMETOD

2.2.1 Primärdata

Primärdata är information som framtagits i direkt förhållande till den aktuella observationen och har i uppgift att stärka syftet och hjälpa till att besvara frågeställningen. I vår studie har vi riktat in oss på primärdata i form av intervjuer.

2.2.1.1 Intervjuer

Syftet med intervjuerna är att skapa en överblickande bild av respondenternas åsikter och ställningstaganden. För att kunna besvara vår frågeställning men samtidigt vara flexibla i vår granskning har vi valt att göra semistrukturerade intervjuer, där vi använder oss av en färdig och utarbetad intervjuguide innehållande ett visst antal frågor. Dessa frågor är i sin tur av öppen karaktär och ger därmed respondenten möjlighet att lägga till intressant information men som direkt inte kan kopplas till den först ställda frågan. Vi som intervjuare har i sin tur en möjlighet att komma med följdfrågor på respondentens svar. En risk som uppstår i användandet av semistrukturerade intervjuer är försvårande

av jämförbarheten. Detta tycker vi dock vägs upp av att respondenten kan ge mer nyanserade svar.

Våra intervjuer har genomförts via telefon och personliga möten. Vi hade föredragit att alla intervjuer var av personlig karaktär då man kan se hur respondenten reagerar och har möjlighet utifrån respons, beteende och svar utveckla frågorna ytterligare. En nackdel med personliga intervjuer är att de är tidskrävande och kräver mer planering, detta problem har vi dock försökt att minimera genom att kontakta företag och myndigheter i vår närhet. Telefonintervjuer har vi använt oss av i de fall som respondenten inte har kunnat infinna sig med sin närvaro, till exempel på grund av avstånd eller tidsbrist. Bortfallet av information kan vid en telefonintervju bli större och virtuella hjälpmedel försvinner. Detta innebär att respondenten inte påverkas av vår närvaro, vilket i vissa fall kan vara positivt. Majoriteten av våra intervjuer spelades, efter godkännande av respondenterna, in på band för att kunna återberättas på ett så korrekt och sanningsenligt sätt som möjligt. Detta gjorde även att vi kunde fokusera på vår respondent och dennes svar utan att tappa koncentrationen. Ett problem som kan uppstå när man bandar intervjuer är att respondenten känner sig obekvämt och inte svarar lika fritt som denne skulle gjort annars. Respondenterna, vid den intervju som vi inte fick spela in, var nämnvärt mer spontana i sina svar än de respondenter som blev inspelade.

Vid alla intervjuer, även vid telefonintervjuerna, närvarade minst två av oss gruppmedlemmar, detta gjordes med baktanken om att alla personer uppfattar svar på olika sätt och det leder till ett bredare spektrum av alternativa följdfrågor. De personliga intervjuerna har ägt rum på respondentens arbetsplats under arbetstid, för att respondenten ska känna sig avslappnad och trygg både i intervjusituationen och i sina svar.

2.2.1.2 Utformning av intervjufrågor

Intervjuerna började med att respondenten fick berätta lite om sig själv och sitt yrke. Sen fortsatte vi med att ställa allomfattande frågor för att skapa oss en uppfattning om vilken relation intervjupersonen hade till problemområdet för att vi sedan skulle kunna jämföra respondentens svar med övriga instanser och respondenter. Efter frågor av allmän

karaktär fortsatte vi in på mer utmärkande frågor utifrån respondentens synvinkel, för att sedan avsluta med frågor om specifika fall och eventuella framtida utfall.

Intervjufrågorna är av neutral karaktär då vi inte ville att känsliga frågor skulle upplevas som vinklade eller att det skulle verka som om vi redan hade en bestämd åsikt om problemområdet. Våra intervjufrågor går att återfinna i bilaga 1-6.

2.2.1.3 Urval av respondenter

För att kunna få svar på vår frågeställning behövde berörda organisationer och myndigheter få möjlighet att uttrycka sin åsikt om problemområdet. För att få en djupare och bredare förståelse för problemområdet och för att kunna se problemet utifrån olika synvinklar har vi valt att genomföra intervjuer med både redovisare, revisorer, intresseorganisationer och statliga myndigheter. De flesta av våra valda respondenter har lämnat in remissvar till regeringens Utredning rörande avskaffandet av revisionsplikten. Dessa respondenter är prioriterade i vår studie eftersom de indirekt eller direkt berörs av ett eventuellt lagförslag. Respondenterna besitter dessutom stor kunskap om huruvida en lagförändring skulle påverka dennes verksamhet. Företagen som berörs vid ett avskaffandet av revisionsplikten ser vi också som viktiga men med tanke på vår frågeställning och det aktuella dagsläget kommer dessa respondenter i andra hand. Fredrik Dahlberg är redovisningskonsult och verksam inom Öhrlings PricewaterhouseCoopers. Dahlberg är även vice ordförande i SRF och har suttit med som expert vid ovan nämnd utredning. Dahlberg representerar både redovisningskonsulterna och en stor del av regeringens utredning, varför Dahlberg var väldigt intressant att intervjua.

När man talar om revisionsbranschen brukar man använda begreppet "the big four" som består av Sveriges fyra största revisionsbyråer nämligen Deloitte, Öhrlings PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young och KPMG. Johan Rasmusson är auktoriserad revisor och verksam inom Deloitte. Rasmusson får i vår studie representera revisorerna från de största revisionsbyråerna. Willard Möller är även han auktoriserad revisor och han Möller arbetar på den medelstora revisionsbyrån SET och han har en branschfarenhet som sträcker sig över 40 år tillbaka i tiden. Möller har dessutom varit aktiv som revisor under införandet av revisionsplikten och nu även vid ett eventuellt avskaffande vilket gör Möllers åsikt högt prioriterad. Skatteverkets remissvar på SOU 2008:32 väger tungt i sammanhanget eftersom deras arbetsuppgifter direkt kommer att påverkas. När vi tog

kontakt med Skatteverket riktade vi oss inte till någon specifik person utan kom i kontakt med Leif Ljung som var sektionschef på revisionsavdelningen. Ljungs respons tillsammans med befintlig remiss gav oss en klar bild av Skatteverkets synvinkel vilket var betydande för att få en inblick i framtida problem. Ekobrottsmyndigheten är ett departement som kommer påverkas vid ett eventuellt avskaffande av revisionsplikten. Med tanke på vår problemdiskussion och vårt syfte med studien tyckte vi att respondenter från Ekobrottsmyndigheten var ett självklart val. Med syfte att på bästa sätt kunna besvara vår problemformulering och visa en så rättvis bild som möjligt, valdes efter rådfrågning med Ekobrottsmyndigheten respondenterna Belsing och Schönbeck ut.

2.2.2 Sekundärdata

"Med sekundärdata menas redan insamlad data som sammanställts av någon annan för ett annat syfte än den aktuella studien" [8, s65].

I vår studie använder vi oss av olika former av sekundärdata inom flertalet områden. Den mest övergripande sekundärdata vi använder oss av är Finansdepartementets utredning om avskaffandet av revisionsplikten för små bolag (SOU 2008:32). En grundlig genomgång av aktuella remissvar har vi gjort för att skapa en bredare och djupare förståelse för övriga intressenters synvinklar och åsikter.

Det är viktigt, för att studien ska bli så tillförlitlig som möjligt, att man enbart använder sig av data med hög kvalitet så att bortfallet av relevant data blir så litet som möjligt [1, s231-234]. I vår studie använde vi oss mycket av sekundärdata hämtad från tidigare nämnda remisser och utredningar gjorda på begäran av tillförlitliga organisationer, vilket innebär att informationen är av hög kvalitet. Användningen av sekundärdata är i vårt fall ett bra komplement till primärdata, sekundärdata är mindre tidskrävande och ger oss tillsammans med primärdata en djupare förståelse. Vi har använt vetenskapliga artiklar där relevanta företagsekonomiska teorier presenteras och vi har beaktat en specifik doktorsavhandling som varit mycket omdebatterad i media vilket vidare kommer att behandlas under teoriavsnittet.

2.3 KÄLLKRITIK

I alla utredningar och studier där man, precis som vi gör, använder sig av olika källor, är det viktigt att förhålla sig kritisk till dessa. För att underlätta för läsaren delar vi in källkritiken i två delar, i första avsnittet behandlar vi kritik av primärdata och i det andra avsnittet behandlar vi kritik av sekundärdata. I avsnittet om kritik av primärdata gör vi läsaren uppmärksam på att det finns många anledningar till att förhålla sig kritiskt till svaren från intervjuerna. I avsnittet om kritik av sekundärdata uppmärksammar vi kritik mot bearbetningen av dokumenten och val av källor.

2.3.1 Källkritik – primärdata

Vid användandet av primärdata finns det alltid en risk att materialet är mångtydigt och inte tillförlitligt. Även förutfattade meningar kan ha en påverkan på hur resultatet i slutändan blir. Vid intervjuer måste man vara kritisk till den påverkan vi som intervjuare kan ha på respondenten, vilket kallas för intervjuareffekten. Intervjuareffekten är mest påtaglig när ämnet är känsligt. Vårt ämne kan uppfattas som känsligt och därmed måste vi ha denna effekt i åtanke. Våra respondenter är hämtade från olika arbetsplatser med olika positioner och därför kan det finnas anledning att tro att deras intervjusvar har påverkats av deras arbetssituation. Företagets kultur kan i och med detta påverka respondentens svar eftersom omgivningen har en förmåga att inverka på individen. Det kan också vara svårt att veta om respondenten svarar efter sina egna åsikter eller svarar utifrån företaget/myndighetens intresse. Vid vissa intervjuer har respondenten önskat få frågorna i förväg. Detta måste man se på med kritiska ögon då respondenten har haft tid på sig att förbereda sina svar samt läsa in sig på ämnet. Samtidigt kan detta leda till att respondenten bättre förstår våra frågor och kan i större utsträckning dela med sig av sin erfarenhet och tidigare kunskap. Givetvis finns det en risk att den spontanitet som uppstår när respondenten inte kunnat förbereda sig försummas. Att vi använde bandspelare vid i princip samtliga intervjuerna kan ha gjort att respondenten tänkt efter en gång till innan denne gav sitt svar. Vid intervjun då vi inte fick spela in har vi fått hålla oss kritiska till att information kan ha gått förlorad då det har varit svårt att fokusera både på att exempelvis ge bra följdfrågor till respondenten samtidigt som vi tvingas memorera alla svar.

2.3.2 Källkritik – sekundärdata

Med ett komplext problemområde med många olika berörda intressenter och instanser är det viktigt att vara kritisk till alla källor då dessa ser problemområdet utifrån sitt intresse och sin synvinkel. Vår studies sekundärdata består till stor del av relevanta remisser och utredningar, i dessa fall är det väldigt viktigt att kritiskt granska författarna och den aktör de representerar. Det är också viktigt att ifrågasätta författarens åsikt och trovärdigheten i dennes data. För att underlätta vår granskning av sekundärdata har vi bestämt oss för att välja bort tvivelaktiga källor, till exempel vissa internetadresser.

2.4 RELIABILITET

Det är viktigt för studiens slutprodukt att materialet vi använder oss av i studien är trovärdig och tillförlitlig. Det är därför viktigt att noga gå igenom studiens angreppssätt så att det inte har påverkat resultatet. [6, s28]

För att en utredning ska ha en god reliabilitet ska efterforskningen inte påverkas av vem som har utfört studien och inte heller påverkas av samtida eventuella omständigheter. För att få så hög tillförlitlighet som möjligt har vi valt att använda expertutlåtande, intervjuer och andra dokument för att styrka den fakta vi presenterar. Fördelen med att vi använder oss av flera datakällor är att våra resultat bekräftas på ett mer tillförlitligt sätt och på så vis kan vi analysera problemområdet med relevanta infallsvinklar. En nackdel med att få flera infallsvinklar är att materialet inte alltid är samstämmigt, varför vi måste tolka materialet utifrån våra egna åsikter och värderingar, vilket uppfattas som negativt. Med hjälp av våra intervjumallar kan man underlätta jämförandet av intervjuer och öka tillförlitligheten. Ifall det uppstår situationer där informationen skiljer sig åt i olika källor kommer vi att klargöra för hur vi har värderat källorna för att underlätta för läsaren. För att öka tillförlitligheten har vi även använt oss av respondentvalidering, där vi har tagit kontakt med respondenten för att kontrollera att våra nedskrivna svar stämmer överens med det respondenten velat uttrycka [1, s308-309].

2.5 VALIDITET

När det kommer till överförbarheten i samband med kvalitativa intervjuer har vi arbetat enligt de traditionella riktlinjerna. Vilket innebär att för att vi ska kunna skapa oss en djupare förståelse har vi använt oss av ett mindre antal dokument och respondenter och i och med detta slipper vi studera en alltför stor datamängd.

2.6 PÅLITLIGHET

För att läsaren ska känna att det presenterade materialet är trovärdigt, vill vi genomföra en utredning med hög pålitlighet. För att kunna genomföra önskvärd utredning beskriver vi grundligt om hur vi har gått tillväga och redogör alla steg i vår forskningsprocess. Vi hoppas att vår slutsats och analys av det insamlade materialet kännetecknas av hög pålitlighet genom våra val av metoder och tillvägagångssätt.

3 TEORETISK REFERENS RAM

I FAR SRS:s studie *Den samhällsekonomiska nyttan av revision* beskrivs den generella kriminaliteten i samhället. Studien påvisar att det är cirka 5 % av samhällets medborgare som kan titulera sig förhårdad brottsling medan 20 % av medborgarna fullständigt följer lagen. Resterande procent skulle i någon form kunna begå brott om tillfälle ges. [36, s31].

3.1 DEFINITIONER

3.1.1 Ekonomisk brottslighet

Ekonomisk brottslighet är brott som sker inom eller utanför näringsverksamheten vilket riktar sig mot centrala ekonomiska system som skatte- och socialförsäkringssystem. De vanligaste ekonomiska brotten är bokförings- och skattebrott. Bokföringsbrott innebär att man inte följer bokföringslagen. För grova skatte- och bokföringsbrott kan man som lägst riskera sex månaders fängelse och som högst sex års fängelse. [18]

3.1.2 Organiserad brottslighet

”Den organiserade brottsligheten i Sverige består framförallt av lösa nätverk av kriminella där det utvecklas förtroende mellan personer som samarbetar i brott.”

Den organiserade brottsligheten förser samhället och marknaden med illegala och skattefria varor och tjänster såsom narkotika, alkohol, vapen, ett storskaligt svartarbete samt sexuella tjänster. [35] Enligt Brottförebyggande rådets forskning beskrivs att den organiserade brottsligheten till största del bedrivs som vinstdrivande verksamheter. Revisorernas anmälningsskyldighet är ett steg i arbetet mot den organiserade brottsligheten då de inte enbart fångar milda bokförings- och skattebrott utan även

allvarligare brott. Ekobrottsmyndigheten konstaterar att då revisorerna anmäler brott i ett tidigt stadium, förenklar och möjliggör det processen att upptäcka grövre samt pågående brottslighet. Revisorernas andel anmälningar avseende grövre ekonomiska brott är dock få, men anmälningarna som görs leder till fler utredningar av större karaktär rörande allvarlig brottslighet. [12]

3.1.3 Skattefel

Enligt Skatteverket uppgick skattefelet i Sverige till över 130 miljarder kronor 2007. 130 miljarder kronor i skatteintäkter går förlorade på grund av fusk, fel eller misstag. [31]

Man kan dela upp skattefelet i tre olika kategorier nationella och internationella skattefel samt svartarbete. Enligt Utredningen SOU 2008:32 står mikroföretagen för cirka en tredjedel av det totala skattefelet. De skattefel som mikroföretag främst står för är dolda arbetsinkomster och svarta utbetalningar. Medelstora företag begår främst skattefel på det internationella planet. Det kan ske i form av transaktioner med skatteparadis, incitamentsprogram och momsfel vid export och import. Den största andelen består av svartarbete som uppgick till 66 miljarder kronor 2007. Skattefelen som är internationellt relaterade stod för 46 miljarder kronor. Skattefel innebär skillnaden mellan den skatt som skulle ha blivit fastställd, om alla skattebetalare och verksamheter redovisade sina transaktioner korrekt, jämfört med vad som i praktiken betalades. Skattefel inkluderar all slags felaktiga skattebetalningar, allt från uppsåtligt skattebedrägeri till oaktsamhet. [39, s141-142]

3.1.4 Små och medelstora företag

Små och medelstora företag definieras efter antal anställda, årlig omsättning samt balansomslutning. Enligt EU:s definition utgör kategorin små företag av företag som inte har fler än 50 anställda och vars omsättning inte överstiger 10 miljoner euro samt att företaget inte skall ha en balansomslutning överstigande sist nämnda tal. Den del av småföretag som definieras som mikroföretag är företag som har färre än 10 anställda samt som har en omsättning eller balansomslutning understigande 2 miljoner euro. EU:s definition för medelstora företag inkluderar företag med färre än 250 anställda och som

har en omsättning på mindre än 50 miljoner euro eller vars balansomslutning inte överstiger 43 miljoner euro. [45]

I Sverige är definitionen på små och medelstora företag något annorlunda. För att företag skall kunna definiera sig som ett småföretag krävs det att företaget har färre än 50 anställda och en omsättning mindre än 50 miljoner kronor eller en balansomslutning mindre än 25 miljoner kronor. För att räknas som ett mikroföretag krävs det att företaget inte har fler än 3 anställda och mindre än 3 miljoner kronor i omsättning eller mindre än 1,5 miljoner i balansomslutning. [39]

3.2 AGENTPROBLEM

När en ägare satsar mycket pengar i ett företag och sedan har för avsikt att ta en passiv ägarroll kan ett agentproblem uppstå. Ansvaret blir då istället delegerat till en företagsledare som mer bejakar sina egna intressen och bortser från ägarens. Agentincitament uppkommer när företagsledarens och ägarens målsättning skiljer sig åt och när det finns övervakningssvårigheter i form av att företagsledningen besitter mer information om vad som händer i företaget än vad ägarna gör. För att motverka agentproblemet finns det i huvudsak två åtgärder, att få ägaren att agera aktivt och att kontrollera företagsledningen på ett noggrannare sätt. [3, s405-440] En ökad övervakning kan ske genom att man implementerar olika former av bonusprogram som kan knytas an till det redovisade resultatet. Genom bonusprogram sammanfaller företagsledningen och ägarna intresse. Detta kan dock leda till att ledningen försöker att försköna företagets redovisning, här spelar revisorn en tydlig roll för att vidbehålla en korrekt redovisning och revision. Reviderad redovisningsupplysning medför möjligheter för en effektiv resursallokering, som både gynnar ägare och samhället i övrigt. [53, s22, 23, 27] Att försöka motverka agentproblemet innebär att det uppstår olika former av agentkostnader som ägarna måste ta hänsyn till. Kostnaderna kan till exempel bestå av kostnader för övervakning, kostnader för olika belöningar och bonusar samt skillnaden mellan ledningens beslut i förhållande till de beslut som maximerar välfärden för företaget. [4] Att anlita en revisor kan sänka övervakningskostnaderna, detta antagande bygger på att rationella individer inom ekonomisk teori inte begår samma fel två gånger. När en revisor exempelvis granskar företagets räkenskaper och upptäcker fel informerar

revisorn ägaren om problemet, vilket leder till att ägaren blir medveten om problemet och vidtar åtgärder gentemot företagsledaren.

Det är viktigt för framtida investeringsbeslut att informationen som ledningen ger är tillförlitlig och korrekt. I Sverige är revisorns roll av betydande karaktär när denne granskar både redovisning men även styrelsens och ledningens förvaltning av bolaget (ABL 9:3). På så sätt fungerar revisorn som en påtaglig övervakningsmekanism, vilket kan medföra en minskning av problemet. Revisorn fungerar som en godkänd kontroll när det kommer till andra intressenters tilltro till företaget.

3.3 SKATTEVERKET

Skatteverket lyder under regeringen men är en fristående myndighet. Skatteverket förvaltar Sveriges skatter som innefattas av inkomstskatt, moms, sociala avgifter och skatt på näringsverksamhet. [28] Genom Skatteverkets förebyggande arbete vill de ge alla som vill göra rätt för sig möjlighet att göra det. En viktig del i det förebyggande arbetet är att ge information via webbplatsen, i fackpress, genom direktutskick samt via informationsträffar som hålls för revisorer, redovisningskonsulter och företag. [29, s25-35] Skatteverket behandlar alla deklARATIONER maskinellt men behöver ibland även kompletterande uppgifter för att få fram det slutgiltiga urval av företag som skall granskas ytterligare. Kompletterande uppgifter kan exempelvis vara en ören revisionsberättelse lämnad av en revisor. [29, s17-22] Efter urvalsprocessen sker granskningen på två sätt, antingen via skrivbordskontroll eller också genomförs en revision. [28]

3.3.1 Skatteverkets användning av revisionen

Revisionsberättelser är av stor vikt för Skatteverket. Skatteverket, och även övriga brottsbekämpande myndigheter, har små möjligheter att förebygga ekonomisk brottslighet och de kommer vanligtvis in i bilden väldigt sent. Dagens krav på revision innebär att de fel som uppmärksammas av revisorn redan hinner åtgärdas när Skatteverket sedan gör sina kontroller. [28]

3.3.2 Skatteverkets svartjobsgranskning

Skatteverket har till uppgift att granska de områden där risk föreligger om att skatter som riksdagen beslutat om, inte betalas in. Ett essentiellt område är svartarbete som årligen kostar samhället över 50 miljarder kronor. [13] Svartarbete är vanligt förekommande inom bygg-, transport- och städbranschen där det finns kedjor av entreprenörer och underentreprenörer. Skatteverkets syfte med granskningen är att kartlägga förekomsten av svartjobb inom bland annat dessa branscher. En stor del av den ekonomiska brottsligheten som Skatteverket upptäcker har kopplingar till annan brottslighet som narkotikahandel och trafficking. Kopplingar till organiserad brottslighet förekommer också.

Hanteringen av osanna fakturor är ett exempel på hur ett bolag som vill frigöra pengar väljer att ta in osanna fakturor i sin bokföring och upprätta en faktura för en kostnad som bolaget inte haft. En osann faktura på 100 000 kronor innebär en utebliven skatt på minst 85 000 kronor. Idag är också försäljning av osanna fakturor ett växande problem som blir allt mer avancerat så tillvida att det handlar om fakturor i flera led och med flera företag inblandade. [30]

3.4 EKOBROTTSMYNDIGHETEN

Ekobrottsmyndigheten är en åklagarmyndighet vars operativa verksamhet bedrivs vid storstäderna Stockholm, Göteborg och Malmö. Poliser, åklagare, ekorevisorer och ekosekreterare arbetar tillsammans för att upptäcka och förhindra brott samt att utreda brott och lagföra brottslingar. Arbetssättet är unikt inom rättsväsendet och vid svåra ekobrottsutredningar är detta arbetssätt avgörande för att nå bra resultat. [14]

I takt med att Ekobrottsmyndigheten ständigt utvecklas i kampen mot den ekonomiska brottsligheten i samhället, samarbetar de med Skatteverket, Kronofogdemyndigheterna, Finansinspektionen, Bolagsverket och Brottsförebyggande rådet. Kontakten med näringslivet, exempelvis banker samt olika branschorganisationer som FAR SRS, är också en viktig del i det brottsbekämpande arbetet kring svart ekonomi i form av svartarbete och undanhållna inkomster. [15] Revisorerna har stor betydelse för ekobrottsbekämpningen både utifrån ett allmänt brottsförebyggande perspektiv men också i och med att de anmäler misstänkt brottslighet. [17]

3.5 SOU 2008:32

Utredningen, SOU 2008:32 *Avskaffande av revisionsplikten för små företag*, föreslår i sitt delbetänkande bland annat att av alla aktiebolag som idag har skyldighet att ha en kvalificerad revisor, så skall endast 4 procent ha revisionsplikt, vilket i princip innebär en återgång till den ordning som gällde före år 1988. Revisorn är idag skyldig att granska hur revisionsklienten fullgjort sin skyldighet att betala skatt samt om brott förekommit i revisionsklientens verksamhet. Revisorn skall i förekommande missförhållanden även anmärka eller anmäla klienten. Utredningen föreslår att dessa bestämmelser upphävs. Utredningen föreslår vidare att revisorn skall kunna väljas av bolagsstämman utan stöd i bolagsordningen. Idag måste det finnas bestämmelser om revision i bolagsordningen och Utredningen föreslår därför att de gamla bolagsordningsbestämmelserna om revision skall upphöra att gälla utan att bolagsstämman behöver fatta beslut om detta. [27]

De positiva effekterna som Utredningen belyser är framförallt kostnadsbesparingen i och med att företagen får mer frihet att välja de redovisnings- och revisionstjänster de behöver. Utbudet på marknaden blir mer varierat och priset på tjänsterna kommer att sjunka. Ett annat starkt argument Utredningen presenterar är hur avskaffandet av revisionsplikten förbättrar förutsättningarna för företagen att kunna möta den alltmer hårdnande konkurrensen från företag som idag har lägre revisionskostnader eller inte har någon revisionsplikt. Utredningen påpekar att de negativa effekterna är svåra att kvantifiera men präglas allra främst utav revisorernas oro inför utsikterna att förlora en monopolställning. Utredningen tror att Skatteverket och Ekobrottsmyndighetens uttalade oro om att den ekonomiska brottsligheten kan komma att breda ut sig, är överdrivna.

Utredningen ger förslag om åtgärder som är ägnade att upprätthålla företagens redovisningsstandard och i förlängningen även kvalitén på beskattningsunderlaget. Förslag om allmän bokföringskontroll ges vilket kan innebära att Skatteverket får rättigheten att göra oanmälda företagsbesök. Förslag ges också om en utvidgad upplysningsskyldighet som i viss mån anses ersätta den granskning som en revisor gör idag. Det kan innebära att Skatteverket kan få göra en snabb, billig och effektiv kontroll genom att få grundbok och huvudbokföring eller verifikationer från en viss tidsperiod uppvisade. Det tredje förslaget angående kontrollåtgärder är förslaget om att eventuellt införa en intygsmening i deklarationsblanketten i form av att intyglämnaren skulle kunna intyga att redovisat resultat överrensstämmer med räkenskaperna. Det sista som Utredningen ger förslag om är att alla näringsidkare skall lämna uppgift i sin

skattedeklaration om huruvida deras årsbokslut granskas eller granskats av revisor samt om huruvida årsbokslutet upprättas eller upprättats med biträde av en uppdragstagare.

[39]

3.5.1 Remissvar Sveriges Redovisningskonsulters Förbund

SRF ställer sig positiva till en förändring av revisionsplikten därför att företagen ges en ökad valfrihet att besluta om vad som är bäst lämpat för den egna verksamheten. Att tjänsterna nu blir behovsstyrda istället för lagstyrda är den bästa förutsättningen för att kunna utvecklas i linje med de verkliga underliggande behoven menar SRF.

SRF väljer att tillstyrka de flesta av utredningens förslag men avstyrker förslaget om utvidgade möjligheter för Skatteverket att göra allmänna kontroller av företagens räkenskaper under löpande år. SRF påpekar i sitt remissvar att kvalitén på redovisningen uppstår under själva upprättandet och i de löpande rutinerna, inte så pass långt senare som när revisionen kommer in i bilden. SRF ser ingen fördel i att genomföra reformen i två steg eftersom man vet att man kommer att gå mot maximivärdet i ett nästa steg, därför tillstyrker de utredningens förslag om EU:s maximivärde. SRF beskriver hur osäkert det kan bli för företag som ligger på tremiljonersgränsen där det finns risk att de glider mellan plikt och inte plikt mellan olika år. [42]

3.5.2 Remiss Revisorsnämnden

Revisorsnämnden har inga invändningar mot utgångspunkten att nuvarande krav på revision för de mindre företagen för vilka fri konkurrens skall gälla. RN anser dock att regelverket bör ses över och anpassas efter vilka regler som behövs för en tillfredsställande revision i de företag där revisionen skall kvarstå. RN anser att utredningen kammar ut begreppet revision i och med sin snäva inriktning på de mindre företagen och den för närvarande gällande strukturen i revisorsbranschen. Med detta menar man att viktiga delar som ges av revisorer och revision, såsom samhällets och övriga intressenters insyn i företagen, glöms bort. RN anser också att det lagts för mycket vikt i utredningen på de företag som nu frivilligt kommer att kunna välja revision, en balans mellan dessa företag och de som enligt förslaget är de revisionspliktiga företagen, hade varit bättre. RN anser att Utredningens genomgripande förslag innebär väsentliga förändringar i det associationsrättsliga systemet och därför krävs betydligt mer

djupgående överväganden än vad som har varit möjligt att göra inom ramen för den aktuella Utredningen. RN ifrågasätter slutsatsen om att avskaffandet av förvaltningsrevisionen skulle leda till kostnadsbesparing när flertalet granskningsmoment är gemensamma för både förvaltnings- och räkenskapsrevision. Som slutord i RN:s remissvar så ifrågasätter man konsekvensanalysens slutsats om att avskaffandet av revisionsplikten skulle innebära en kostnadsbesparing om nära sex miljarder kronor. Antagandena som slutsatsen bygger på är inte tillräckligt underbyggda och ingen hänsyn har tagits till eventuella tillkommande kostnader för Skatteverkets föreslagna bokföringskontroll. [40]

3.5.3 Remissvar Företagarna

Företagarna tillstyrker förslaget om slopad revisionsplikt och anser att de positiva effekterna för företagen som befrias är väl belagda. Företagarna anser att dagens lagkrav är anpassade för stora företag och därför bör små företag inte omfattas av samma krav. Företagarna påstår att avskaffandet kan komma att förbättra svenska bolags konkurrens på den internationella marknaden där europeiska bolag redan har denna frihet. Företagarna avstyrker tydligt förslaget om Skatteverkets rätt att göra allmän kontroll av företagets bokföring under löpande inkomstår. De avstyrker även förslaget om att företagen kan komma att bli skyldiga att i självdeklarationen ange om de har revisor, om de har anlitat någon uppdragstagare för årsbokslutet och i så fall namnen på dessa. Företagarna tror att Skatteverket kommer att i huvudsak rikta sina kontrollåtgärder mot företag som valt att inte längre ha revision. Detta kan innebära att företag som undantas från revisionsplikten kan skrämmas till att behålla revision, trots att de saknar behovet av revision. [38]

3.5.4 Remiss Skatteverket

Skatteverket avstyrker Utredningens huvudförslag om att avskaffa revisionsplikten för små företag. Skatteverket poängterar att utredningen framförallt har underskattat den preventiva effekt som revisionen har för att motverka fel och fusk i inkomst- och skattedeclarationer. Skatteverket tror att omedvetna såväl som medvetna fel i företags räkenskaper kan komma att öka och ser därför en stor fara i förslaget. Skatteverket anser att avskaffandet måste kombineras med kompenserande åtgärder för att motverka

att redovisningsstandarden sjunker och att skattefelet ökar. Skatteverket anser också att eventuella lagstiftningsåtgärder bör övervägas inom redovisningskonsultbranschen. Skatteverket har bedömt att en mycket stor del av skattefelet återfinns bland mikroföretagen. De är också dessa företag som antas avstå från den frivilliga revisionen vilket enligt Skatteverket kommer att påverka skattefelet i stor omfattning. Skatteverket anser att gränsvärdet bör sättas betydligt lägre. Om det sedan visar sig att de negativa konsekvenserna, med hjälp av kompenserande åtgärder, skulle vara hanterbara kan ytterligare steg tas. Skatteverket nämner olika förslag på kompenserande åtgärder som exempelvis allmän bokföringskontroll, utvidgad upplysningsskyldighet och intyg om granskning av revisor och biträde av redovisningskonsult. [41]

3.5.5 Remiss Ekobrottsmyndigheten

Ekobrottsmyndigheten anser att Utredningen har haft alldeles för kort tid till sitt förfogande att någon ordentlig analys av konsekvenserna för en så radikal förändring inte gjorts. I remissen påstår man att revisorernas betydelse för att förebygga brott inte analyserats tillräckligt. En förutsättning för en effektiv brottsbekämpning på ekobrottsområdet är väl fungerade kontrollsystem där revisorerna idag spelar en viktig roll. De anser att brottsförebyggande åtgärder bör vara ett mer tilltalande angreppssätt än straffrättsliga åtgärder. Ekobrottsmyndigheten tror inte att utredningens förslag kommer att leda till betydligt lägre kostnader för företagen. Om utgångspunkten är densamma som Utredningens, det vill säga att de flesta aktiebolag frivilligt kommer att välja att ha en revisor, så borde skillnaden i kostnader för obligatorisk eller frivillig revision bli marginell. Enligt Ekobrottsmyndigheten innebär detta att Utredningens beskrivna besparingseffekt faller bort. Istället så antar Ekobrottsmyndigheten att de besparingar som man är ute efter framförallt kommer innefatta de företag som väljer bort sin revision och som då utgör den kategori av företag som antingen styrs av kriminella personer eller företag där ägaren befärdar att revisorn kommer att upptäcka brott i verksamheten. Ekobrottsmyndigheten anser att gränsen för hur många bolag som berörs av pliktavskaffandet är för hög. Revision är av stor betydelse för en sund konkurrens i näringslivet. Enligt remissen bör inte förvaltningsrevisionen avskaffas förrän man noga analyserat om ansvarsfrihetsinstitutet skall vara kvar eller inte. Vidare skrivs också att revisorns anmälningsskyldighet inte bör avskaffas. Utredningen har ej beaktat att, förutom brott som försummelse att upprätta årsredovisning eller för sent upprättad

årsredovisning, allvarigare brottslighet fångas in genom anmälningsskyldigheten. Ekobrottsmyndigheten påstår också att Utredningen har underskattat den brottsförebyggande effekt revisorer har idag samt anmälningsskyldighetens betydelse för revisorernas möjligheter att få genomslag för sina synpunkter. Utvecklingen av den ekonomiska brottsligheten blir alltmer komplex och vid koppling till annan organiserad brottslighet krävs kontrollmekanismer varvid revisorerna står för en viktig del. Remissen ställer sig positiv till förslaget om att alla näringsidkare i sin skattedeklaration skall ange om deras årsbokslut har upprättats med biträde av en uppdragstagare eller om årsredovisningen granskats av en revisor. [37]

3.6 REVISION

3.6.1 Revisionens syfte

Revision är en oberoende granskning av företagets årsredovisning, bokföring och förvaltning. Revisorns slutsatser rapporteras i form av uttalanden. Revisionens granskning skall genomföras så som god revisionsred kräver. [19] God revisionsred måste följas enligt ABL och innebär att revision skall byggas på förtroende. Grundpelarna i god revisionsred är kompetens, oberoende och tystnadsplikt. Revisorns huvudsyfte är att revisorn ska säkerställa att årsredovisningen är upprättad på ett korrekt sätt enligt de regler som gäller. Revisorn ska även se till att årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets finansiella ställning. De positiva effekterna som revisionsarbetet bidrar till är att fel och misstag kan upptäckas samt förebyggas. [20]

ABL 9 kap [54] 3§ beskriver vad revisorns uppgifter ska bestå av:

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

5§:

”Revisorn skall efter varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till bolagsstämman”

Revision skall öka trovärdigheten och tryggheten vilket skapar säkerhet för externa intressenter såsom leverantörer, kreditgivare och samarbetspartners. Revisorn har

möjlighet att gå igenom företagets räkenskaper och minska risken för fel och brister samt föreslå förbättringar som gynnar företaget på lång och kort sikt. [20]

3.6.2 Revisorernas roll som brottsförebyggare

Den viktigaste uppgiften som ingår i den traditionella revisorsrollen är att kontrollera att ett företags redovisning har upprättats på ett korrekt sätt. Granskningen av redovisningen är förmodligen det effektivaste medlet en revisor tillhandahåller i arbetet mot ekonomisk brottslighet. Den sämsta tänkbara miljön för ekonomisk brottslighet är en korrekt redovisning och god kontroll. [11, s6]

3.6.3 Revisionsberättelsen

Revisorn skall enligt revisionslagen skriva en revisionsberättelse vilket skall innehålla ett uttalande huruvida företagets årsredovisning har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Enligt revisionslagen 28 § skall uttalandet anges:

- 1. Om årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning och*
- 2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

Revisorn skall även anmärka i revisionsberättelsen, enligt 30§ i revisionslagen, om han har funnit att företaget inte har fullgjort sin skyldighet:

- 1. att göra skatteavdrag enligt skattebetalningslagen*
- 2. att anmäla sig för registrering*
- 3. att lämna skattedeklaration*
- 4. att i rätt tid betala skatter och avgifter.*

Om revisorn upptäcker felaktigheter i företagets räkenskaper ska han i revisionsberättelsen göra en anmärkning och därmed skriva en oren revisionsberättelse. Revisorn skall även enligt 32 a § i revisionslagen sända en kopia till Skatteverket. [57]

3.6.4 Revisorns skyldigheter vid misstanke om brott

Vid misstanke om brott har revisorn sedan 1999, skyldighet att själv anmäla misstankar om brott till en åklagare. Styrelsen skall vanligtvis ha underrättats först. De brott som misstankarna gäller ska bland annat avse bedrägeri- och förskingringsbrott, brott mot borgenärer samt bokförings- och skattebrott. Revisorn ska samtidigt som anmälan skrivs lämna sitt uppdrag. En revisor är numera även skyldig, enligt penningtvättslagen, att upplysa Finanspolisen vid misstankar om penningtvätt. [21] Penningtvättslagen [56] har gällt sedan 1 januari 2005 för auktoriserade och godkända revisorer. FAR SRS arbetade då samtidigt fram en vägledning för revisorer som innehöll bland annat interna rutiner som revisionsföretagen bör tillämpa. De interna rutinerna innefattar åtgärder mot penningtvätt, riskhantering, klientkännedom, beslutsordning och intern rapportering. Denna vägledning redogör även granskningsförfarandet och ger exempel på vilka transaktioner som kan ge anledning till misstankar om penningtvätt. [55]

3.6.5 Anmälningsskyldighetens betydelse

Revisorernas dagliga arbete bidrar till att företag sköter sin bokföring på en hög nivå vilket de externa intressenterna kan dra nytta av. Sedan 1999 har revisorerna fått en ytterligare förebyggande uppgift, att anmäla till åklagare vid misstanke om brott. Ur ett brottsförebyggande perspektiv kan man se revisorn som en ytterligare kontrollfunktion mot att ekonomiska brott ska uppstå då de har anmälningsskyldighet vid misstanke om felaktigheter. [11, s6] Anmälningsskyldighet innebär att tystnadsplikten och revisorns oberoende ställning upphör och revisorn måste istället göra straffrättsliga bedömningar, vilket inte ligger inom revisorernas naturliga verksamhetsområde. Detta kan ses som en nackdel med anmälningsplikten. Enligt en rapport gjord av Brottsförebyggande rådet kan revisorn därför snarare uppfattas som en "myndighetsperson" eller "polis" än som en samarbetspartner och därför motverkar anmälningsskyldigheten sitt eget syfte. Klientförtroendet riskerar att reduceras då revisorns brottsförebyggande roll medför en minskad samarbetsvilja från företagets sida. [11, s24]

3.6.6 Brottsförebyggande rådet - ”Revisorernas anmälningsskyldighet”

I den rapport som utformades av Brottsförebyggande rådet uttrycker revisorerna sin kritik mot anmälningsskyldigheten. Enligt revisorernas åsikt är den brottsförebyggande effekten som anmälningssplikten bidrar med förhållandevis liten. Argumenten bakom detta är att en del klienter inte känner till revisorernas anmälningssplikt och de företag som har för avsikt att begå ekonomisk brottslighet finner en annan associationsform för att undgå revisorns granskning och kontroll. Rapporten anger även att fyra av fem revisorer vill vara minst 75 procent säkra på att ett brott har begåtts innan de anmäler och enligt en enkät som gjordes är det enbart sex procent av de tillfrågade revisorerna som har lämnat in en anmälan till en åklagare. [11, s12] Enligt rapporten ska man dock inte enbart gå på antal anmälningar som har gjorts för att se vilken preventiv effekt anmälningssplikten har. Att revisorer överhuvudtaget har anmälningsskyldighet är en brottsförebyggande åtgärd i sig vilket tvingar företag att upprätta en korrekt årsredovisning och följa bokförings- och skattereglerna. Revisorernas maktposition förstärks i och med lagstiftningen gällande anmälningssplikten, vilket sannolikt är den effektivaste brottsförebyggande insatsen. Principiellt sett kan en revisor vara emot anmälningsskyldigheten, men indirekt använder de sig av plikten för att utföra sitt arbete. [11, s11]

Man kan även se blotta revisionen som en brottsförebyggande åtgärd då företag knappast vill presentera ett bokföringsmaterial där revisorn möjligtvis upptäcker brott. Den brottsförebyggande effekten skulle sannolikt vara något högre om revisorernas anmälningssplikt hade varit mer allmänt känd. En följd av anmälningssplikten är att revisorer har blivit mer försiktiga till vilka klienter de vill anta. Enligt rapporten är en tredjedel av revisorerna mer försiktiga idag än de var före lagstiftningen. [11, s11]

Den hållhake som statsmakterna har på revisorerna, om de inte lever upp till anmälningsskyldigheten, är att de blir anmälda till Revisorsnämnden. De disciplinföljder som revisorerna kan drabbas av är varning eller upphävande av auktorisation/godkännande, vilket i praktiken innebär yrkesförbud. [11, s7]

3.6.7 Utredningen SOU 2008:32 inställning till anmälningsskyldigheten

Utredningen kom fram till att den effekt som revisorernas anmälningsskyldighet bidrar till inte har någon betydelse för det totala beskattningsunderlaget. De är av den åsikten att revisionens preventiva effekt inte kan mätas eller värderas. Utredningen anser att lagstiftningen om anmälningsskyldighet inte har fyllt sitt syfte eftersom det framgår i Brottsförebyggande rådets rapport att antalet anmälningar från revisorer har varit marginell. De anser således att anmälningsskyldigheten för revisorer vid misstanke av brott ska avskaffas. [39]

3.6.8 Ekobrottsmyndighetens inställning till anmälningsskyldigheten

I det remissvar som Ekobrottsmyndigheten skrev avstyrker de Utredningens förslag om att avskaffa anmälningsskyldigheten för revisorer vid brottmisstanke. Ekobrottsmyndigheten har upplevt positiva effekter av systemet och de anser att reformer likt denna bör genomföras i ett långsiktigt perspektiv. Av den anledningen är det inte läge, utan en närmare analys, att slopa revisorernas anmälningsskyldighet. Anmälningsskyldigheten är en betydande brottförebyggande skyldighet och dess preventiva effekt bör inte underskattas. [37]

3.7 REDOVISNINGSKONSULT

En redovisningskonsult är en extern konsult som yrkesmässigt och självständigt utför redovisningstjänster inom ekonomi, skatter, administration samt utbildning inom dessa områden. Redovisningskonsulten ska utföra sitt uppdrag inom de lagar, normer och vad god redovisningssed kräver. En redovisningskonsults uppdrag kan bestå av olika inriktningar, såsom bokförings-, boksluts-, årsredovisnings- och koncernredovisningsuppdrag. Redovisningskonsultyrket är oreglerat vilket innebär i praktiken att vem som helst kan kalla sig redovisningskonsult. Om ett företag outsourcar delar eller hela sin redovisningsavdelning till en konsult, är det fortfarande företaget som bör ansvara att bokföringslagen följs. En redovisningskonsult kan bli dömd för medhjälp till bokföringsbrott om inte lagen följs. Det saknas för närvarande en samlad normgivning för vad som är god redovisningssed, under 2008 har dock FAR SRS utarbetat en standard för redovisningskonsulter, ett ramverk med namnet Reko. I ramverket

definieras och beskrivs redovisningsuppdragens olika beståndsdelar och mål. Man försöker dessutom uppmuntra de redovisningskonsulter som inte är medlemmar i FAR SRS att beakta detta ramverk. [22]

3.7.1 Auktoriserad Redovisningskonsult

För att titulera sig *Auktoriserad Redovisningskonsult* krävs ett medlemskap i FAR SRS samt en auktorisationsdag. I december 2007 beslutade styrelsen i FAR SRS att utveckla branschorganisationen genom att inrätta en särskild redovisningssektion. Marknaden för redovisningstjänster förväntas öka då redovisningsbranschen kan komma att få ett ökat inslag av lagregleringar, framförallt vid ett avskaffandet av revisionsplikten. Med anledning till detta insåg man i Sverige att det saknades en normgivning för vad som innebär god redovisningskonsultsed, och därför utvecklades en standard för redovisningskonsulter. Vid en auktorisation förbinder sig redovisningskonsulten till att arbeta utifrån Reko som ett ramverk. [22]

3.7.2 Redovisarens skyldigheter vid misstanke om brott

Ekobrottsmyndigheten inledde våren 2007 ett samarbete med SRF med syfte att göra det lättare för SFR:s medlemmar att förebygga och upptäcka ekonomisk brottslighet. Som tidigare nämnts har revisorerna anmälningsplikt vid misstanke om brott men det är en plikt som inte omfattar redovisningskonsulter idag. Med hänsyn till detta vill Ekobrottsmyndigheten vill införa en lag som innebär att även redovisningskonsulter ska ha skyldighet att anmäla vid misstanke om brott. I dagsläget är detta dock enbart ett lagförslag och det är osäkert om och i så fall när det träder i kraft. Ekobrottsmyndigheten anser att detta lagförslag får desto större betydelse vid upphörandet av revisionsplikten. Om och i så fall när avskaffandet av revisionsplikten träder i kraft förväntas redovisningskonsulternas arbete att förändras. Redovisningskonsulterna kan komma att få ett större ansvar då felaktigheter som revisorn inte skulle godkänt kommer att kvarstå vilket kan leda till att redovisningskonsultens missar tydligare belyses. [33]

3.8 TOBIAS SVANSTRÖM: ”FÖRETAGEN VILL BEHÅLLA REVISIONSPLIKTEN”

Tobias Svanström, verksam vid Handelshögskolan i Umeå, redogör i en artikel i Balans (Nr 11, 2006) sina konklusioner kring revisionsplikten avskaffande. Vi har valt att tittat närmare på denna artikel samt Svanströms fullständiga doktorsavhandling från 2008, *Revision och rådgivning – efterfrågan, kvalitet och oberoende*.

3.8.1 Revision; börda eller nytta?

Svanström redogör ganska förvånande resultat från bland annat en studie med cirka 430 SME i svarsunderlaget. Studien gick ut på att fråga företagen om revision utgör en ekonomisk börda eller om den innebär någon onödig tidsåtgång. Resultatet från studien visar att de företag som anser att revisionen är en ekonomisk och administrativ börda är i minoritet. Resultatet från studien ger inget stöd för att företag i allmänhet skulle uppfatta att revisionen innebär onödig tidsåtgång eller utgör någon ekonomisk börda. Det förefaller istället som om företagen uppfattar att revisionen ger företagen viktiga kunskaper och lärdomar samt att revisionen ger en relativt hög nytta för kostnaden. Detta resultat gäller även bland de minsta företagen (med 1-9 anställda) där svarsunderlaget ligger signifikant under mittvärdet.

Endast 16,7 % av företagen anser att revisionen utgör en ekonomisk börda och 14,3 % uppfattar att revisionen innebär onödig tidsåtgång för företagsledningen. Svenska företag anser i lägre utsträckning att revision innebär ekonomisk och administrativ börda, än vad exempelvis liknande studier gjorda i Danmark eller Malta visat på.

En majoritet av företagen anser också att revisionen ger företaget viktiga kunskaper och lärdomar samt ger en sammantaget hög nytta för kostnaden. De starkaste argumenten från de som lagstiftar inom området är att nyttan inte överstiger kostnaden, vilket alltså är motsatsen till vad Svanströms studie visar på. [45]

Val av revision

	<i>Om det inte skulle finnas någon lagstadgad skyldighet för Ert företag att genomgå revision, skulle Ni då frivilligt låta Ert företag revideras? N= 248 (N= 420)</i>			
Antal anställda	Ja (%)	Nej (%)	Vet ej (%)	Tot (%)
1-5	54,2 (63,5)	30,4 (21,3)	15,5 (15,3)	100
6-9	40,4 (62)	19,1 (11,4)	40,4 (26,6)	100
10-49	88,0 (76,7)	0,0 (6,7)	12,0 (16,7)	100
50-249	100 (81,8)	0,0 (0)	0,0 (18,2)	100
<i>Totalt</i>	<i>56,5 (67,9)</i>	<i>24,2 (15,5)</i>	<i>19,4 (16,7)</i>	<i>100</i>

Tabell 3.1

Intressant är också frågan om hur många företag, om det inte skulle finnas någon lagstadgad skyldighet för ens företag att genomgå revision, som frivilligt skulle låta sitt företag revideras. Resultatet, som återges i tabell 3.1, visar på att 57 % av företagen, som inte är dotterbolag, skulle välja att ha revision även om det inte fanns någon sådan skyldighet. 24 % väljer bort revisionen helt medan 19 % uppger att de inte vet hur de skulle göra. Om vi ser till samtliga företag är viljan att ha revision (68 %) betydligt större än de som inte vill ha någon (16 %).

Tabell 3.2 visar på att 53 % av företagen som ingår i analysen uppger att de föredrar att kunder och leverantörer har revision.

Siffrorna ökar i takt med företagsstorleken. Resultatet indikerar att den trygghet det innebär för ett företag att veta att kunder och leverantörer får en ordentlig granskning av årsredovisning och förvaltning inte ska underskattas.

Revision för kunder och leverantörer samt nyttan av lagkravet på revision.

	<i>Om det inte skulle finnas någon lagstadgad skyldighet för aktiebolag att genomgå revision, skulle Ni då föredra att Era kunder och leverantörer hade revision? N=239, (N=411)</i>				<i>Anser Ni att Ert företag har nytta av det lagstadgade kravet på revision? N=236, (N=398)</i>			
Antal anställda	Ja (%)	Nej (%)	Vet ej (%)	Tot (%)	Ja (%)	Nej (%)	Vet ej (%)	Tot (%)
1–5	44,4 (52,5)	28,8 (25,4)	26,9 (22,1)	100	31,8 (44,9)	56,7 (41,9)	11,5 (13,1)	100
6–9	65,2 (76,9)	17,4 (10,3)	17,4 (12,8)	100	43,2 (50,7)	22,7 (15,5)	34,1 (33,8)	100
10–49	72,0 (74,6)	24,0 (18,6)	4,0 (6,8)	100	84,0 (81,7)	12,0 (11,7)	4,0 (6,7)	100
50–249	100 (81,8)	0,0 (9,1)	0,0 (9,1)	100	77,8 (90,9)	22,0 (9,1)	0,0 (0)	100
Totalt	53,1 (63,0)	25,1 (20,0)	21,8 (17,0)	100	41,3 (55,0)	44,3 (29,6)	14,5 (15,3)	100

Tabell 3.2

Vidare i tabell 3.2 framgår det att ungefär en lika stor andel som anser, respektive inte anser, sig ha nytta av lagkravet på revision (41 % respektive 44 %). Vidare i tabell 3.3 ser vi att 50 % av företagen anser att samtliga bolag bör ha revisionsplikt. Vid ett eventuellt avskaffande är det tydligt att företagen förordar att gränsen för undantag sätts vid 10 anställda och inte vid 50 anställda.

I sammanhanget kan vi notera att företag som har färre än 10 anställda i genomsnitt betalar 18 200 kronor i revisionsarvode, medianvärdet för arvudet i den gruppen är 12 200 kronor. [45 & 52]

Företagens uppfattning om revisionsplikten.

<i>Vad är Er uppfattning om revisionsplikten? N=242, (N= 415)</i>						
Antal anst.	Samtliga AB bör ha lagstadgad revision (%)	AB med färre än 50 anst. bör undantas (%)	AB med färre än 10 anst. bör undantas (%)	Samtliga AB bör undantas (%)	Vet ej (%)	Tot (%)
1-5	46,7 (53,3)	0,0 (0,0)	47,3 (38,1)	0,0 (0,0)	6,1 (8,6)	100
6-9	42,2 (54,4)	0,0 (1,3)	40,0 (34,2)	0,0 (0,0)	17,8 (10,1)	100
10-49	87,5 (78,0)	0,0 (5,1)	8,3 (10,2)	0,0 (1,7)	4,2 (5,1)	100
50-249	50,0 (72,7)	0,0 (0,0)	50,0 (18,2)	0,0 (0,0)	0 (9,1)	100
Totalt	50,0 (57,1)	0,0 (1,0)	42,1 (33,3)	0,0 (0,2)	7,9 (8,4)	100

Tabell 3.3

4 Empiri

4.1 FREDRIK DAHLBERG, SRF

Sveriges Redovisningskonsulters Förbund är Sveriges ledande och största branschorganisation för redovisningskonsulter. År 2006 införde SRF en ny kvalitetsnorm för branschen genom möjligheten att bli "Auktoriserad Redovisningskonsult", ett steg i utvecklingen mot en kompetens- och kvalitetsökning i branschen. Fredrik Dahlberg är vice ordförande i SRF och arbetar även som auktoriserad redovisningskonsult på Öhrlings PricewaterhouseCoopers. Dahlberg satt med i Utredningen SOU 2008:32 som SRF:s representant och vi valde därför att kontakta honom för en intervju.

Dahlberg ser avskaffandet av revisionsplikten som en mycket positiv utveckling. Dahlberg säger till och med att det bara kan vara positivt eftersom företag nu kommer att kunna köpa de tjänster de behöver och nu inte längre tvingas att betala för revision som de inte har behov av. En behovsstyrd marknad är att föredra framför en lagstyrd. Dahlberg beskriver för oss hur redovisningskonsulter idag, i allra högsta grad, arbetar som brottsförebyggare i det vardagliga arbetet. Detta gör de genom att få företagen att förstå vad som krävs enligt bokföringslagen och enligt skattelagarna. För att vara auktoriserad redovisningskonsult så måste man följa regelsystemet svensk standard, som just nu är på väg ut på remiss. Detta regelverk bygger på att man som redovisningskonsult skall vara proaktiv och hjälpa företagen i sin yrkesutövning, gällande de administrativa delarna. Detta betyder alltså att redovisningskonsulter arbetar som brottsförebyggare idag och kommer fortsätta så även i framtiden.

Om och i så fall när revisionsplikten avskaffas och ersätts med fri konkurrens finns det ett par grupper som kommer att förlora på detta. Dahlberg anser att redovisningsassistenter som inte väljer att upprätta bokslut eller årsredovisningar utan som överlämnar dessa uppgifter åt en redovisningskonsult eller revisor, är en av förlorarna. Eftersom dem inte har den sista kundkontakten så kommer företaget istället

att vända sig till den eller de personer som gör de tyngre sakerna som exempelvis att upprätta bokslut. Den andra förlorande gruppen är de revisorer som inte "sitter på kunden" utan som bara gör "prick och bock" samtidigt som exempelvis en redovisningskonsult redan gjort årsredovisningen och bokslutet samt haft all kundkontakt.

Dahlberg berättar vidare om en norsk utredning, utförd 1998, som har utvärderat redovisnings- och revisionsbranschen. Resultatet visar på redovisares och revisorers brister när det gäller att lyssna till kundens behov, istället säljer revisorerna olika paketslösningar och här finns alltså ett enormt utrymme för förbättringar. I en senare utredning från 2004, påvisades samma brister. Dahlberg tror att anledningen till att man är så dålig på att lyssna till kundernas behov kan, på revisorernas sida, ha och göra med den hämmande effekten som jävet har. På redovisningskonsultsidan så tror Dahlberg att man koncentrerar sig för mycket på att göra deklarationer och bokföring att man helt enkelt glömmer bort att ta sig tid till att lyssna på kunden.

Att jämföra konsekvenser vid avskaffandet av revisionsplikten i Danmark, med vad som kan komma att ske i Sverige, är enligt Dahlberg meningslöst. Branschen ser oerhört olik ut länderna emellan. Revisorerna i Danmark har om hävd skött deklarationer och bokslut på ett helt annat sätt än i Sverige. England exempelvis var först med att avskaffa revisionsplikten redan 1994 och där har man inte kunnat härleda någon ökning av brott till revisionspliktens avskaffande.

Dahlberg tror inte att varken bokföringsbrott och/eller skattebrott kommer att öka i och med avskaffandet. Hans uppfattning är att de som vill fuska har kunnat göra det tidigare vilket gör att ingenting kommer att förändras i och med avskaffandet. Därför tror Dahlberg inte heller att det kommer att ske någon förändring i lagstiftningen, förutom de förändringar som skulle, oavsett revisionspliktens vara eller icke vara, ha införts.

När det gäller den omdebatterade gränsdragningen för vilka bolag som skall gällas så beskriver Dahlberg att det fanns tre gränser som gick att titta på. Gränsen i Norden var 3 miljoner kronor, EU hade en oetablerad gräns på 10 miljoner kronor och den gräns som fanns i Europa var 80 miljoner kronor. Utredningen tror att viljan att växa hos företagen som ligger i gränslandet, till exempel kring 3 miljoner eller mellan 5 och 10 miljoner kronor, kommer påverkas negativt om gränsen sätts vid 3 respektive 10 miljoner kronor. Skillnaden mellan 3 och 80 miljoner kronor kan tyckas vara dramatisk men den är inte så

dramatisk när man ser till det antal bolag som berörs. Enligt Dahlberg kändes valet av 80 miljoner väldigt naturligt eftersom det är dit vi ändå kommer att hamna framöver.

Dahlberg tror att företagen till 100 % kommer att behålla sina revisorer som bollplank. Däremot så hoppas han att revisionen väljs utifrån om företagen är i behov av den eller inte. Dahlberg tror att cirka 30-35 % av svenska företag inte behöver revision egentligen. Om avskaffandet av revisionsplikten träder i kraft så kommer priset på revision att gå upp eftersom företag som verkligen behöver revision också kommer att köpa tjänsten. På kort basis så tror han dock att priset kan förmå sig att sjunka lite, men framöver kommer priserna stabiliseras och även stiga. Dahlberg tror dock att priset på redovisningstjänster kan komma att sjunka, men inte på grund av avskaffandet av revisionsplikten, utan på grund av teknikförändringar.

Dahlberg tror att Skatteverkets och Ekobrottsmyndighetens farhåga om ökat skattefel och ökad ekonomisk brottslighet, är överdriven. Dahlberg förklarar att revision trots allt kommer väldigt sent in i bilden och mycket har hänt dessförinnan.

Dahlberg avslutar med att förklara att det bakomliggande syftet med avskaffandet av revisionsplikten, förutom kostnadsbesparing för företagen, är att Sverige måste anpassas till övriga Europa. Den naturliga gränsen i Europa är redan 80 miljoner kronor och frågan är då varför företag i Sverige skall beläggas med en kostnad för revision när konkurrenter i andra länder inte gör det.

4.2 LEIF LJUNG, SKATTEVERKET

Leif Ljung är sektionschef för revisionsverksamheten på Skatteverket i Malmö. Ljung tog över ansvaret för sektionen i slutet på 1980-talet och har varit verksam sedan dess. Skatteverket är en förvaltningsmyndighet för skatt, folkbokföring och bouppteckningar.

Orena revisionsberättelser lämnas i stor mängd in till Skatteverket, de flesta anmärkningar går rakt igenom systemet eftersom Skatteverket redan känner till dem, berättar Ljung. Skatteverket hanterar både bokföringsbrott och skattebrott. Skatteverket anmäler inte alla småfel och Ljung förklarar att när det kommer till skattebrott så går Skatteverket efter 1-1,5 basbelopp, vilket 2009 uppgår till 42 800 kronor. Vid bokföringsbrott relaterar man brottet till bolagets omsättning.

Ljung påpekar att man i regeringens Utredning har underskattat revisorns preventiva effekt och att den nu föreslagna gränsen är alldeles för högt satt. Ljung menar dock att oavsett var gränsen sätts kommer avskaffandet att gälla majoriteten av alla bolag och det är i de flesta fall de små företagen med minst kunskap om bokföring och revision som kommer att slopa sin revisor. Därför menar Ljung att gränsen skall sättas betydligt lägre för att inte skattefelet skall påverkas i alltför stor omfattning. För att man ska kunna klara av ett avskaffande krävs att andra kontrollåtgärder implementeras. Skatteverket har yrkat om mer resurser för att kunna införa kompensande åtgärder men dessa har fått avslag. Det kommer nog att krävas en bevisad ökad ekonomisk brottslighet för att Skatteverket skall kunna få de resurser som behövs, vilket är feltänk menar Ljung.

Ljung tror att både omedvetna och medvetna fel i företagets räkenskaper kommer att öka och därmed kommer även felen i deklARATIONERNA att bli fler. Enligt Ljung kommer redovisningskonsulterna få mer att göra och därför är det rimligt att i god tid engagera sig i utvecklingen av dessa och deras marknad för att tillsammans med branschen komma fram till rimliga kvalifikationer och krav. Detta skulle underlätta Skatteverkets arbete menar Ljung.

4.3 JOHAN RASMUSSEN, DELOITTE

Deloitte är ett av världens ledande revisions- och konsultföretag. Johan Rasmusson är auktoriserad revisor på Deloitte och har arbetat inom revision i 20 år. Idag reviderar Rasmusson företag med omsättningar mellan 100 000 kronor upp till 5 miljarder kronor och hans kontakt med sina kunder varierar stort beroende på storleken av företaget.

Rasmussons inställning till revisionsplikten är i grund och botten negativ. Rasmusson uttrycker sitt missnöje med att tvingas behöva utöva ett yrke där han vet att kunden måste köpa tjänsten. Vilande bolag och små ägarledda företag som enbart är till för ägarens försörjning ska absolut inte behöva anlita en revisor. Vanligtvis har inte dessa företag några större banklån eller större kostnader och då räcker det med att anlita en bra redovisningsfirma. I dessa fall är det svårt att argumentera för revision, men det gäller framförallt mikroföretag. Rasmusson är således för avskaffad revisionsplikt för mikroföretag.

Vid större bolag anser Rasmusson att man bör gå försiktigare fram än vad Utredningen föreslår, detta samtidigt då aktiekapitalet kommer att sänkas till 50 000 kr. Enligt Rasmussons bör man snarare höja aktiekapitalet framför valet att sänka det. Syftet med aktiebolag är att den som bedriver verksamheten inte tar något ansvar för skulderna om företaget skulle sättas i konkurs. De externa intressenternas trygghet ligger i att ägarna är beredda att offra något själva i form av insatta pengar samt att företagets årsredovisningar är reviderade. Intressenterna ser även inteckningar som en säkerhet. Om två av dessa tryggheter skulle försvinna har man snart fört över hela risken till folket och enligt Rasmusson är denna kombination orimlig. Rasmusson påpekar dessutom en annan punkt som bör uppmärksammas vilket är att enligt lagstiftning ska revisorerna skriva avvikelser i revisionsberättelsen om bland annat skatt, för att sedan skicka en kopia till Skatteverket. Rasmusson förklarar att idag har staten lagt kontrollen av att korrekta årsredovisningar upprättas över på de privata revisionsbyråerna. Om man avskaffar revisionsplikten för snabbt kommer inte Skatteverket hinna bygga upp ett nytt kontrollsystem vilket kommer att leda till kostnader för samhället. Detta är en företeelse som Rasmusson anser inte har beaktats.

Enligt vår respondents uppfattning finns det en stor felaktighet i Utredningen om att revision är kostsam för företagen. Revisionen är inte den stora kostnaden för bolagen. Rasmusson anser att problemet är att följa reglerna och göra rätt i redovisningen, deklARATIONEN och skatten. Rasmusson påpekar det politiska tryck som återfinns i det svenska samhället om att driva förenklingar för företagen. Vår nuvarande regering och även EU vill driva igenom förenklingar. Respondenten förklarar att han också är för en förenkling men uttrycker starkt att det inte är rätt att påstå att revision är en sådan extrem kostnad.

Rasmusson instämmer med Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket farhåga om att den ekonomiska brottsligheten kommer att öka vid ett avskaffande av revisionsplikten och förklarar att det system som vi har idag håller en del av den ekonomiska brottsligheten nere. Rasmusson anser att uppsåt alltid är mer graverade vid straffbedömning men att det är svårt att genomsåda uppsåtliga bokföringsfel. Rasmusson har själv aldrig varit med om kunder som har begått avsiktliga fel, men förklarar att man granskar nya kunder noggrant innan man antar dem som kunder. Det är då enklare att utesluta kunder om man gör noggranna kontroller. Ett problem som kan uppstå vid avskaffandet av revisionsplikten är att företag som medvetet vill begå bokförings- och/eller skattebrott kommer att avstå från att anlita redovisnings- och revisionstjänster.

Gällande revisorsyrkets framtid, i och med fri konkurrens, förklarar Rasmusson att det redan idag råder fri konkurrens och att konkurrensen är stenhård. Varje auktoriserad revisor på respektive byrå har sin egen karriär att värna om och det är viktigt att få nya kunder och uppdrag. Däremot påpekar Rasmusson att han tror att det finns en viss kategori av revisorer som det kan bli svårare för och det är de som inte sitter på den primära ägarkontakten som drabbas hårdast. I och med att revisorn inte har direkt kontakt med företaget tillför inte revisorn inte något särskilt värde för ägaren.

I samband med avskaffandet av revisionsplikten misstänker Rasmusson att det kommer att vara ett överskott av revisorer till en början, men att det efter en kort tid kommer att stabiliseras. Rasmusson tror inte att Deloitte kommer att påverkas alltför mycket i och med avregleringen då en stor andel av deras klienter är större bolag med en omsättning över 80 miljoner kronor.

Respondenten är av den uppfattningen att det är den nuvarande högerregeringen som vill slopa revisionsplikten och invänder sig mot dem som påstår att revisionen är meningslös utan tydliggör att det rättas många småfel. Rasmusson är dessutom av den åsikten att om revisionen slopas, borde något annat kontrollsystem implementeras. Av den anledningen invänder Rasmusson sig mot debattartikeln *"Skräm inte företagen från att slopa revision"* [23]. Rasmusson har som utgångspunkt att företagen sköter sin årsredovisning och har därför inget att befara vid en eventuell bokföringskontroll.

4.4 KARIN BERGGREN, FÖRETAGARNA

Företagarna är en organisation vars syfte är att skapa bättre förutsättning för att starta, driva, utveckla och äga företag. Deras primära arbete består av att verka för företagares rättigheter och göra det enklare och mer attraktivt att driva företag. Enligt Företagarna ska det vara lönsamt att vara företagare. Karin Berggren arbetar som rådgivare på Företagarna och är jurist med särskild inriktning på skatter. Tidigare har hon arbetat på länsrätten. Berggren satt med som expert i Utredningen (SOU 2008:32) och representerade Företagarna.

Berggren är positiv till avskaffandet av revisionsplikten då tanken bakom slopandet är att öppna upp för andra typer av granskningar som är mer marknadsstyrda framför lagstiftningsstyrda. Med mer marknadsstyrda granskningar menar Berggren att man i

vissa fall kan frångå revisionsstandarder och istället hitta andra standarder. En del företag kanske föredrar en extern redovisningskonsult som upprättar årsredovisningen istället för en revisor. Berggren påpekar även att det finns vissa företag som inte har några externa intressenter överhuvudtaget och är därför inte i lika stort behov av en revisor. Det finns även företag som inte har några anställda eller skulder, vilket innebär att ingen utomstående är i behov av reviderade årsredovisningar. Berggren anser att den föreslagna gränsen på 80 miljoner kronor är realistisk då de som ligger på gränsen troligtvis kommer att behålla sin revisor. Det kommer även att ställas krav på att ha revision för de företag som har många externa intressenter.

Respondenten uttrycker ingen oro av att skattebasen kan komma att minska då hon förklarar att det inte är själva revisionen som avgör skattebasen utan det är redovisningen av företagets inkomster som ligger till bas för skatterna. Av samma anledning anser Berggren att bokföringsbrott inte kommer att öka i samband med avskaffandet av revisionsplikten. Revisionen sker i de flesta fall i efterhand och revisorn är sällan med under hela verksamhetsåret vilket innebär att revisorn inte hinner anmäla bokföringsbrottet förrän det är begånget. Enligt Ekobrottsmyndigheten förlorar samhället 50 miljarder kronor på svartarbete årligen och vissa befärrar att denna siffra kommer att öka i samband med avskaffandet av revisionsplikten. Berggren avstryker denna farhåga då hon anser att de som vill begå brott, gör det redan idag eftersom de hittar andra vägar för att kunna begå dem. Om det skulle uppstå en bevisad ökad ekonomisk brottslighet på grund av den avskaffade revisionsplikten bör man enligt Berggren överväga orsakerna samt eventuellt återinföra plikten, men det kan finnas andra orsaker och möjligheter för att komma åt problemet. Det är viktigt att titta på vilken typ av ekonomisk brottslighet som har ökat och därför noggrant kontrollera om det är förknippat med avskaffandet av revisionsplikten.

I en debattartikel som Berggren deltagit i menar hon att de positiva effekterna för företagen blir försummade om en ökad skattekontroll införs. Berggren förklarar att de positiva effekter som de syftar på är kostnadsbesparingen. Skatteverket hade framfört olika typer av möjligheter för ökade bokföringskontroller och det är där udden är riktad mot i debattartikeln. Ur Företagarnas perspektiv skulle en ökad bokföringskontroll från Skatteverket betyda kostnader i form av tid för företagen då de måste ta sig tid till att träffa Skatteverket och låta dem gå igenom deras bokföring samt svara på eventuella frågor. Företag som vill undvika risken att bli granskade av Skatteverket kommer då att fortsätta att anlita revisor och därmed försvinner de positiva effekterna för slopad

revisionsplikt. Berggren förklarar att syftet med debattartikeln var att hitta de negativa effekterna och hindra utökade bokföringskontroller.

Det enskilda företaget gynnas av förslaget om slopad revisionsplikt men det finns en risk att förtroendet företagen emellan minskar om man saknar reviderad redovisning. Detta är ett påstående som Berggren inte håller med om eftersom leverantörer kan använda sig av kreditupplysningar för att kontrollera företaget. En kreditupplysning bygger på årsredovisningar och kravet på årsredovisningar kommer att stå kvar. Den enda skillnaden är att årsredovisningen inte kommer vara reviderad. Vid exempelvis banklån så begär bankerna företagsinteckningar eller fastigheter som säkerhet.

Sammanfattningsvis ställer sig Berggren positivt till avskaffandet av revisionsplikten och hon förväntar sig inte någon ökad ekonomisk brottslighet.

4.5 WILLARD MÖLLER, SET REVISIONSBYRÅ

Willard Möller är auktoriserad revisor på revisionsbyrån SET i Helsingborg. Möller tog sin examen vid Lunds Universitet 1967 och har sedan dess arbetat som revisor. Hans långa erfarenhet inom revisionsbranschen har gett honom stor kunskap om branschen och hans åsikter är därav mycket intressanta för vår studie. SET är som tidigare nämnt en revisionsbyrå med inriktning på revision, SET arbetar även med skatte- och redovisningsfrågor.

Enligt Möller har Sverige i dagsläget ett väl fungerande näringsliv och han anser att om man nu börjar förändra ett väl fungerande system så är frågan vad konsekvenserna kommer att bli. Att Utredningen SOU 2008:32 kommer i dessa tider tror Möller beror på politiken. Möller tror att Maud Olofsson känner sig trängd i sin position som näringsminister samtidigt som trycket på att underlätta företagandet har ökat. Att kunna presentera siffror på hur många miljarder företagen totalt sett kan spara på att inte anlita revisor är att visa att man försöker göra någonting. Regeringen är i samband med detta ute på tunn is, menar Möller. Avskaffas revisionsplikten samtidigt som aktiekapitalet sänks kommer det enligt Möller att öppna upp för ett oseriöst företagande. Har man inte viljan eller resurserna att investera i sin verksamhet tycker Möller att man borde syssla med någonting annat. Ur statens synvinkel kan ett avskaffande medföra en minskning av skatteintäkter och därigenom en minskning av skattebasen. För att få bukt med en eventuellt ökad ekonomisk brottslighet är det viktigt att få fast och döma brottslingar för

att kunna avskräcka andra. I denna fråga menar Möller att Ekobrottsmyndigheten borde få mer resurser för att klara av att få fler dömda.

Att man avskaffar en plikt är alltid något positivt, det är inte rimligt att vilande bolag, mikroföretag eller bolag utan lån skall vara tvungna att anlita revisor, säger Möller. Om man ser avskaffandet ur samhällets synvinkel bör företagen inte belastas med kostnader som inte medför något positivt. Avskaffandet påverkar även de medelstora företagen och att inte kunna kvalitetssäkra årsredovisningen kan leda till osäkerhet mellan intressenter och medföra onödiga transaktionskostnader. Osäkerheten i näringslivet kommer enligt Möller att öka då bolag handlar med andra bolag som inte har revisor. I Utredningen tycker Möller att det är ett allt för stort fokus på det enskilda bolaget och att man bortser ifrån huruvida bolagen bedriver handel med andra och att det är viktigt med tillförlitlighet och trovärdighet intressenterna emellan. Det kommer också bli svårare att hitta styrelsemedlemmar eftersom få vill sitta med som styrelseledamot i ett bolag utan en revisor som kontrollerar hur bokförings- och skattefrågor behandlas. Möller hänvisar vidare till Tobias Svanströms avhandling vid Umeå Universitet vars resultat visar att det ger ingen samhällsmässig vinst att skippa revision för det stora antal bolag som föreslås i Utredningen.

Flera av de större revisionsbyråerna tycker att avskaffandet är positivt då en efterfrågestyrd revision innebär ökad möjlighet att sälja fler konsulttjänster. Möller tror även att redovisningsbyråerna kommer att flytta fram sina positioner, de stora byråerna som kombinerar både redovisning och revision kommer lägga mer resurser på redovisning och mindre på revision. SET kommer enligt Möller fortsätta att satsa på kvalitativa revisionstjänster och låta andra sköta redovisningsbiten. Det kan dock komma att ske en minskning i antal uppdrag, men det är osäkert på hur stor denna minskning kommer att bli. Möller påpekar även betydelsen av en utpräglad företagskultur, om ett företag skall kunna fungera på ett önskvärt sätt krävs det att personalen trivs med sitt arbete och känner sig delaktiga i företaget. En samsynkad företagskultur kan bli svårare att uppnå i ett företag som har flera inriktningar och där bolaget satsar mer på en aspekt än övriga.

Möller tror att antalet bolag som kommer att slopa sin revisor är få och att många som kommer avskaffa sin revisor gör det på uppmaning av revisorn själv. Möller tycker dock inte att det är rimligt att ta bort plikten för 96 % av alla bolag utan att det skulle vara mer rimligt med en siffra på ca 20-30 %. Att gränsen är satt på maxgränsen är inte positivt,

det är stor skillnad mellan mikroföretag och företag med upptill 250 anställda. När det kommer till den ekonomiska brottsligheten tror Möller att den kommer öka. Möller tror att bokförings- och skattebrotten kommer att bli fler oavsett om brotten genomförs med uppsåt eller av oaktsamhet. Självklart tycker Möller att straffet för ett brott som begås med uppsåt skall bedömas hårdare, men även oaktsamhet skall dömas. Enligt Möller blir det i samband med att kontrollen av bolagen minskas, lättare för personer som vill fuska att lyckas. Möller påpekar att de flesta av hans klienter är seriösa företagare, men skulle man inte ha någon revisor som kontrollerar och företagaren hamnar i ett trängt läge där du vill förbättra resultatet, kan det bli lättare att manipulera till exempel varulagret. I fall bokförings- eller skattebrott begåtts menar Möller att han tycker att det är rimligt att straffbedömningen bygger på hur allvarligt brottet är i förhållande till bolagets storlek.

4.6 AGNETA SCHÖNBECK OCH CATARINA BELSING, EKOBROTTSMYNDIGHETEN

Agneta Schönbeck och Catarina Belsing är båda ekorevisorer och har arbetat på Ekobrottsmyndigheten sedan 1998. De är eniga om att revisionsplikten inte bör avskaffas än eftersom konsekvenserna inte är tillräckligt utredda.

Respondenterna anser båda två att Utredningen SOU 2008:32 har underskattat den preventiva effekt som revisorerna har idag vid motverkande av fel i redovisning och vid skattefrågor. Ekobrottsmyndigheten anser att det är ett onödigt stort steg att ta, där bara några få procent av aktiebolagen blir skyldiga att ha en revisor, eftersom man inte har klargjort revisionens betydelse för en sund konkurrens i näringslivet.

Ekobrottsmyndigheten har ett gott samarbete med Skatteverket och Skattebrottsenheten. Skattebrottsenheten utreder tillsammans med Ekobrottsmyndigheten ekonomisk brottslighet. Skatteverket anmäler misstänkt brottslighet till Ekobrottsmyndigheten tillsammans med bland andra konkursförvaltare, revisorer och tipsare.

Svart arbetskraft är något som båda respondenter tror kan komma att öka i och med ett avskaffande av revisionsplikten. Aktiebolag som bedriver svart arbetskraft lever många gånger inte längre än den tid som ett räkenskapsår behöver för att avslutas, lite mer än 1½ år (offentliggörande av årsredovisning med vitesföreläggande från Bolagsverket med

mera). Vanligtvis företräds också bolaget av målvakter som gör de verkliga företrädarna svåra att lagföra. Många av dessa företag kan nu komma att slippa upprätta årsredovisning/årsbokslut. Ett oseriöst företag kommer sannolikt inte att välja en revisor för kontroll av räkenskaperna, vilket innebär att livslängden på bolaget kommer att kunna förlängas. Bolagsverket kommer inte att som idag, kunna ta ut ett likvidationsförfarande då till exempel en revisor saknas. Den årsredovisning som skickas in för offentliggörande kommer heller inte att vara kvalitetssäkrad av en revisor.

Man får inte glömma bort att revisionen är införskaffad främst för företagets eget intresse. Revisorns uppdrag är bland annat att kvalitetssäkra bolagets redovisning för bolaget självt och externa intressenter. Revisionen/revisorn motverkar bland annat överraskningsmoment som akuta situationer med insufficiens, likviditetsbrist eller insolvens. Revisorn är också rådgivare till bolaget beträffande dess ekonomiska situation. Att förslaget om revisionspliktens avskaffande sker i samband med att aktiekapitalet planeras sänkas till 1 krona och diskussionen kring beskattningstidpunktens gällande sker, anser respondenterna vara olyckligt.

Revisionen är en garant för att bolagets bokföring är rätt förd. Om det inte finns något annat som kan garantera att bolagens redovisningar speglar verkligheten finns risk för att förtroendet då företag till exempel skall göra affärer med varandra kommer att minska. Vi fick ett par exempel om hur konkurrensen kan påverkas negativt. Utan kontroll kan dessa möjligheter fortgå och öka.

Exempel:

En revisors roll kan vara viktig utöver att vara garant för bolagets redovisning. Till exempel kan det vara viktigt för ett bolag att det finns en revisor då det behöver låna pengar. En del factoringbolag belånar/köper inte ett företags fakturor om det saknar en revisor.

Bolagen köper och säljer momsfrött inom EU (enligt GIF, gemenskapsinterntförvärv). Ett svenskt bolag omsätter sina varor i Sverige men redovisar till Skatteverket att detta har skett till annat EU-land. Bolaget slipper betala den utgående mervärdesskatten (momsen) på 25 %. Därför kan bolaget sälja dessa varor billigare och dessutom undanhålla en del till sig själva.

En revisors stickprov på till exempel en faktura, som visar sig inte stämma, kan leda till en anmälan som Ekobrottsmyndigheten sedan utreder. Det kanske var en osann faktura som används som underlag i en bokföring för att exempelvis täcka utbetalningar av svarta löner. Dessa anmälningar kommer att försvinna om lagförslaget tas och detta kan komma att resultera i negativa konsekvenser. Det finns även risk för att svart och vit penningtvätt kan komma att breda ut sig.

5 ANALYS

5.1 REVISORNS BROTTSFÖREBYGGANDE EFFEKT

Debatten om huruvida revisorn har någon brottsförebyggande roll vid granskning av årsredovisningar har frekvent diskuterats. Våra respondenter är av olika åsikt ifall revisorn fyller någon brottsförebyggande funktion. Rasmusson på Deloitte, Ljung på Skatteverket samt Schönbeck och Belsing från Ekobrottsmyndigheten är överens om att Utredningen har underskattat den brottsförebyggande effekt som revisorn har idag. Det framgår även i remissvaren från Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket att Utredningen kan ha underskattat den preventiva effekt som revisorn har.

Argumenten för:

- Revisorn håller en del av den ekonomiska brottsligheten nere.
- Om man hamnar i ett trängt läge kan det leda till att man kan manipulera olika poster för att förbättra resultatet.
- Om revision är frivilligt, befärar man att oärliga företag som vill begå brott kommer att avstå från att anlita både revisions tjänster och redovisningstjänster.
- Utan revision skrivs ingen revisionsberättelse, vilket försvårar för Skatteverket att upptäcka felaktigheter. Revisorn kan upptäcka fusk som Skatteverket inte har möjlighet till och därför behövs båda kontrollsystemen.
- Utan revisor kan svart arbetskraft och osanna fakturor komma att öka eftersom det inte är någon som kontrollerar att räkenskaperna stämmer.

Schönbeck och Belsing från Ekobrottsmyndigheten befärar att avskaffandet av revisionsplikten kommer att leda till ökad svart arbetskraft. De aktiebolag som idag bedriver svart arbetskraft lever oftast inte mer än ett år. Utan revisor skulle dessa företag ha möjlighet att leva längre eftersom det inte är någon som kontrollerar deras

räkenskaper. Det blir även lättare för företagen att skriva osanna fakturor. I Ekobrottsmyndighetens remissvar påstås att revisorernas betydelse för att förebygga brott inte har analyserats tillräckligt. Enligt Skatteverkets remissvar anser dem att revisorn motverkar att fusk och fel begås i företagets räkenskaper och de befärar att såväl omedvetna som medvetna felaktigheter kan komma att öka vid ett avskaffande av revisionsplikten. Rasmusson är av den åsikten att det system vi har idag håller en del av den ekonomiska brottsligheten nere, och därför tillför revisorn ett värde för samhället. Han påpekar därtill att de som uppsåtligt vill begå bokförings- och skattebrott kommer att välja bort både revisions- och redovisningstjänster i samband med avvecklandet av revisionsplikten. Möller från SET är av samma åsikt som Rasmusson och nämner att om ett företag skulle hamna i ett trängt läge och saknar revisor, finns risken att man manipulerar till exempel varulagret för att förbättra resultatet.

Argumenten emot:

- Det är inte revisionen som påverkar skattebasen utan det är redovisningen av företagets inkomster.
- De som vill begå ekonomiska brott gör det redan idag och hittar andra associationsformer, därför leder inte revisionsplikten till minskat eller ökat fusk.
- Revisorn hinner inte anmäla felaktigheter förrän det är begånget, vilket innebär att kontrollen borde läggas på Skatteverket istället.
- Revisorn har inte tillräckligt med resurser för att hitta alla felaktigheter.

Berggren från Företagarna och Dahlberg från SRF är av den åsikten att revisorn inte har någon brottsförebyggande effekt. Berggren beskriver att det inte är revisionen som avgör skattebasen och att företag likväl skulle kunna anlita en bokföringsfirma som en redovisningskonsultfirma. Berggren framför att en revisor som kontrollerar räkenskaperna vid räkenskapsårets slut inte är brottsförebyggare i någon större utsträckning. Dock styr inte revisorn över företags inkomster men revisorn kontrollerar emellertid att rätt skatt betalas vilket indirekt innebär att revisorn genom sitt arbete kan påverka skattebasen.

Både Berggren och Dahlberg påstår att de som vill begå ekonomiska brott idag, finner andra associationsformer och tillvägagångssätt för att begå dem. Därför har inte revisorn någon brottsförebyggande effekt för de som uppsåtligt vill begå ekonomisk brottslighet.

Berggren avstyrker påståendet om att svartarbetet kan komma att öka av samma anledning som tidigare nämnts, hon tror inte att en revisor som granskar räkenskaperna vid räkenskapsårets slut förebygger svartarbetet.

Majoriteten av aktörerna anser att revisorn har en brottsförebyggande effekt. Deras argument uppfattar vi som starkare än vad argumenten som övriga aktörer framför om att revisorn ej har någon brottsförebyggande effekt. Vi ställer oss kritiska till Berggrens och Dahlbergs resonemang eftersom de representerar de aktörer som förväntas gynnas av en slopad revisionsplikt. Vi anser att Rasmusson och Möller är trovärdiga eftersom de dagligen arbetar med revision och har en lång branschfarenhet. Vi har även haft i åtanke att Möller och Rasmusson kan missgynnas utav avvecklingen av revisionsplikten men vi tycker att deras argument trots allt håller eftersom de får stöd från både Schönbeck och Belsing, Skatteverket samt Ekobrottsmyndigheten.

Det finns en risk när företag som endast anlitar en revisor vid årsbokslutet, att företaget kan ha begått omedvetna fel upprepande gånger under året i och med avsaknad av kontinuerlig rådgivning. Trots detta så fungerar revisorn i de flesta fall som ett bollblank där revisorn rådgör företaget i olika situationer löpande under året. Skatteverket, Ekobrottsmyndigheten och Rasmusson förklarar att revisorn rättar till misstag och fel, försvinner då revisorn finns det stora risker att fler omedvetna och medvetna fel kan komma att öka. Revisorn ger därmed företagen chansen att hinna ändra fel som gjorts innan Skatteverket får in materialet för ytterligare granskning.

5.1.1 Anmälningsskyldigheten

I dagsläget har revisorn anmälningsskyldighet vid misstanke om brott och detta är en plikt som Utredningen vill avskaffa. De anser att anmälningsskyldigheten inte har någon betydelse för det totala beskattningsunderlaget och att antalet anmälningar från revisorerna är få. Även revisorerna är kritiska till anmälningsskyldighetens bidrag mot den ekonomiska brottsligheten då få av deras klienter känner till anmälningsplikten vilket gör att den inte fyller någon funktion. Ekobrottsmyndigheten avstyrker Utredningens förslag och förklarar att anmälningsskyldigheten infördes 1999 och det har gått för kort tid för att kunna utvärdera effekterna. Dessutom har Ekobrottsmyndigheten enbart upplevt positiva effekter utav systemet. I Brottförebyggande rådets rapport förklaras att

man inte bara kan se på antal anmälningar som gjorts, eftersom anmälningsplikten i sig kan ses som en brottförebyggande åtgärd.

Anmälningsskyldigheten omfattar inte Auktoriserade Redovisningskonsulter, men Dahlberg förklarar att redovisningskonsulter trots det i högsta grad arbetar som brottförebyggare i det vardagliga arbetet redan idag. Det gör de genom att förklara för företagen vad som krävs enligt bokföringslagen och skattelagarna. Våren 2007 inleddes dessutom ett samarbete mellan Ekobrottsmyndigheten och SRF för att förenkla det brottförebyggande arbetet för SRF:s medlemmar. Idag vill man införa en lag vilket innebär att även redovisningskonsulter ska ha skyldighet att anmäla vid misstanke om penningtvätt.

Vi tycker att Ekobrottsmyndighetens argument för ett behållande av anmälningsplikten är starkt eftersom de har upplevt positiva effekter utav systemet. Brottsförebyggande rådets rapport tillägger därtill att man inte endast kan titta på antal anmälningar som har gjorts för att avgöra dess brottförebyggande funktion. Revisorernas kritik mot anmälningskyldigheten har vi tagit i beaktning men vi anser, som Brottsförebyggande rådets rapport påstod, att det har gått för kort tid sedan plikten infördes för att det ska finnas möjlighet att göra en fullständig utvärdering.

5.1.2 Revisionsberättelse

Skatteverket arbetar i stor omfattning med revisionsberättelser vilket är av stor betydelse för deras brottbekämpande arbete. Revisionsberättelser ger Skatteverket, men även andra brottförebyggande myndigheter, möjlighet att förebygga ekonomisk brottslighet. Rasmusson berättade att revisorn måste enligt lagstiftning skriva revisionsberättelse och om det är så att revisorn finner felaktigheter måste avvikelser skrivas i revisionsberättelsen vilket sedan skickas till Skatteverket. Däremot kommer Skatteverket sent in i bilden vilket innebär att de inte har möjlighet att hitta alla felaktigheter. Revision är därför av stor betydelse då Skatteverket och revisorn kan komplettera varandra. Rasmusson förklarar att om man avskaffar revisionsplikten för snabbt, kommer inte Skatteverket hinna bygga upp ett mer omfattande kontrollsystem som krävs utan revision.

5.2 ÅSIKTER GÄLLANDE GRÄNSDRAGNING

Majoriteten av våra respondenter är positiva till avskaffandet av revisionsplikten men då gällande ett avskaffande för små företag. Majoriteten ställer sig också kritiska till att reformen planeras genomföras i ett steg istället för i två eller flera. I tabell 5.1 återfinns de delade meningarna i frågan om gränsdragningen. Eftersom nästintill samtliga respondenter ställer sig positiva till ett avskaffande för små bolag anser vi att det rimligtvis är här gränsen bör sättas inledningsvis. Det är endast Skatteverket och våra respondenter från Ekobrottsmyndigheten som helt är emot ett avskaffande. Vi anser dock att är det någon som förväntas ställa sig emot förslaget så är det Skatteverket i och med att de som statlig myndighet förespråkar kontroll.

Tabell 5.1 Skall revisionsplikten avskaffas? Om ja, vilken gränsdragning är i så fall rimlig?

RESPONDENTER	Nej	Ja 3 Mkr ≥	Ja till 3 Mkr	Ja till 80 Mkr
Fredrik Dahlberg				✓
Leif Ljung		✓		
Johan Rasmusson			✓	
Karin Berggren				✓
Willard Möller			✓	
Schönbeck/Belsing	✓			
REMISSVAR				
SRF				✓
Revisorsnämnden			✓	
Skatteverket	✓			
Företagarna				✓
Ekobrottsmyndigheten			✓	

Schönbeck och Belsing anser att dagens läge är att föredra och det framförallt för att de dagligen ser exempel från verkligheten hur revisorer förebygger redovisnings- och skattefel. Deras åsikt går i linje med Skatteverkets remiss som avstyrker Utredningens huvudförslag om en avskaffad revisionsplikt. Skatteverket anser att om ett avskaffande ligger i tiden så måste det ske i kombination med kompenserande åtgärder. Remissen beskriver tydligt att en mycket stor del av skattefelet återfinns bland mikroföretagen. Detta kan innebära en minskad skattebas i och med att den preventiva effekt som revisorer har idag, går förlorad vid ett avskaffande. Därför anser Skatteverket att revisionsplikten bör kvarstå och fortsätta gälla alla bolag. I Ekobrottsmyndighetens remiss däremot ställer man sig positiv till ett avskaffande. Ekobrottsmyndigheten uttrycker dock sitt missnöje över gränsdragningen och menar att gränslinjen för hur många bolag som skall beröras måste sättas betydligt lägre än vad den föreslagna gränsen säger. Vår respondent på Skatteverket ifrågasätter gränsdragningen på samma vis som Ekobrottsmyndighetens remiss gör. Ljung anser att om revisionsplikten avskaffas så bör gränsen i så fall sättas väldigt lågt med tanke på att de bolag med minst kunskap

om bokföring och revision återfinns i de små bolagen. Om gränsen sätts för högt så tror Ljung att skattefelet tveklöst kommer att öka. De respondenter och remissvar som avstyrker förslaget säger dock att om revisionsplikten måste avskaffas så bör det ske i kombination med kompenserande åtgärder och det bör även ske i betydligt fler steg än ett.

Rasmusson och Möller ställer sig båda positiva till avskaffandet av revisionsplikten för just små företag. De ställer sig dock tvivlande, i enighet med Revisorsnämndens remissvar, till att avskaffandet skulle innebära en kostnadsbesparing för företagen om nära sex miljarder kronor. Ekobrottsmyndigheten yttrar sig i sin remiss att det är omöjligt att avskaffandet kommer att resultera i en sådan stor besparingseffekt eftersom Utredningen påstår att de flesta aktiebolag frivilligt kommer att behålla sin revisor.

Våra respondenter som ställer sig positiva till avskaffandet där gränsen för vilka bolag som berörs sätts till 80 miljoner kronor, är Berggren och Dahlberg. Berggren och Dahlberg satt båda med som experter i Utredningen. Dahlberg ställer sig mycket positiv till ett avskaffande av revisionsplikten sett ur både Öhrlings PricewaterhouseCoopers synvinkel såväl som ur SRF:s synvinkel. Vid vår telefonintervju med Dahlberg så fick vi noga beskrivet för oss att EU:s maximivärde är ett optimalt gränsvärde för Sverige. Vår telefonintervju med Berggren gav väldigt liknande svar som de vi fick av Dahlberg och hon påstår också att gränsen på 80 miljoner kronor är både genomtänkt och optimal med tanke på att vi kommer att hamna där oavsett om det sker i ett, två eller tre steg.

Svanströms studieresultat ger däremot inget stöd för ett avskaffande av revisionsplikten. Att förenkla tillvaron för de mindre företagen är något eftersträvansvärt, men ett avskaffande av revisionsplikten förefaller inte vara något som företagen vill ha. Enligt Svanströms svarsunderlag på 429 SME ges inget stöd för att företag i allmänhet skulle uppfatta revisionen som en ekonomisk börda eller innebära en onödig tidsåtgång för företagsledningen. Det Svanström menar i sin studie är att de företag som är i störst behov av revision är också de företag som skulle välja bort revisionen vid ett pliktavskaffande.

Svanström utformade och utförde sin studie utifrån sitt eget intresse för ämnet. Hans studieresultat påvisar tydliga brister i Utredningens påstådda positiva effekter vid ett avskaffande. Det som förefaller troligt är att Utredningens experter kan ha påverkats i en förutbestämd riktning i och med Norberg och Thorells påvisade resultat om att nyttan för

småföretagen inte överstiger kostnaden för revisionen samt på grund av påtryckningar från regeringen. Norberg och Thorell konstaterar att nyttan inte är tillräckligt stor för att vara motiverad medan Svanström påstår motsatsen. Kritiken vi för i frågan är riktad mot de bakomliggande avsikter skribenterna haft. Det finns en risk att skribenterna känt sig tvingade att dra slutsatser utifrån uppdragsgivarens ståndpunkt och inte utifrån en objektiv ståndpunkt.

5.3 ALTERNATIVA KONTROLLÅTGÄRDER

I SOU 2008:32 ges förslag om att näringsidkare skall ha en skyldighet att i allmän eller särskild självdeklaration lämna uppgift om huruvida årsredovisningen granskas eller granskats av revisor samt om huruvida årsbokslutet upprättas eller upprättats med biträde av en uppdragstagare. Denna uppgiftsskyldighet skall kunna förenas med viteskyldighet. Utredningen ger också förslag om allmän bokföringskontroll vilket bör ske i Skatteverkets regi i form av exempelvis oanmälda företagsbesök.

Majoriteten av respondenter ställer sig positiva till alternativa kontrollåtgärder. De anser att det annars finns en risk att redovisningsstandarden kan komma att försämrans vilket i förlängningen kan innebära att kvalitén på beskattningsunderlaget också kan komma att sjunka. I Utredningen görs dock ett särskilt yttrande av bland annat våra två respondenter Berggren och Dahlberg. Berggren och Dahlberg är negativa till åtgärderna och de förordar avslag gällande de kontrollåtgärderna som föreslås. Respondenterna tror att åtgärderna kan komma att motverka de positiva effekterna som avskaffandet av revisionsplikten i grunden innebär. Med positiva effekter syftar de båda till kostnadsbesparingen för företagen.

Vår respondent på Skatteverket gör dock oss uppmärksamma på att Skatteverket har yrkat för mer resurser men har fått avslag. Detta innebär dessvärre att Sverige kan komma att tvingas hamna i ett läge där en ökning av ekonomisk brottslighet måste kunna härledas till avskaffandet av revisionsplikten innan resurser kan erfordras.

Eftersom Ljung har arbetat på Skatteverket sedan i slutet på 1980-talet så anser vi att hans åsikt bör väga väldigt tung i frågan om vilka resurser som krävs för att vidta de föreslagna kontrollåtgärderna. Eftersom majoriteten av våra respondenter också är positiva till alternativa kontrollåtgärder så känns det mest naturligt att en sådan utveckling bör ske.

5.4 AKTÖRERNAS SYN PÅ FRAMTIDEN

5.4.1 Vinnare och förlorare

När det sker en förändring i samhället finns det i de flesta fall några som gynnas av förändringen och några som missgynnas av den. Majoriteten av våra respondenter tror att antalet uppdrag för revisorn kommer att minska medan det kommer bli mer att göra för redovisningskonsulten. Dahlberg menar att i detta fall, när fri konkurrens införs, kommer ett par grupper att förlora på avskaffandet. Dahlberg lyfter speciellt fram två grupper. Redovisningsassistenter som själva inte väljer att upprätta årsredovisning utan som väljer att lämna över ansvaret till någon annan förlorar därmed kundkontakten. Den andra gruppen som påverkas menar Dahlberg är de revisorer som inte "sitter på kunden" utan som tar emot årsredovisningen och kontrollerar den utan att direkt kontakta det aktuella företaget. Rasmusson tror även han att de revisorer som inte sitter på ägarkontakten kommer att få det svårt i framtiden. Rasmusson menar därav att det är av högsta betydelse för alla revisorer att värna om sin karriär genom att försöka skaffa nya kunder och uppdrag. Ljung instämmer med Dahlberg och Rasmusson och menar att det är viktigt att i rimlig tid innan det eventuella avskaffandet engagera sig i redovisningskonsultens utveckling/utbildning och att tillsammans inom branschen sätta upp krav och kvalifikationer. Möller tror att de större redovisningsbyråerna kommer flytta fram sina positioner genom att erbjuda olika typer av konsulttjänster samt att de större redovisningsbyråerna kommer att köpa upp andra mindre byråer. Möller tror dock att antalet som kommer slopa revisorn är få och en satsning på kvalitativa revisortjänster borde inte leda till någon större förlust.

Med hänsyn till att majoriteten av respondenterna är överens om att det är redovisningskonsulterna som kommer kunna flytta fram sina positioner i samband med ett avskaffande tror vi att detta är rimligt. Vi förmodar även att de revisorer och redovisare som har en relation till kunden/ägaren kommer att drabbas i en mindre utsträckning än övriga.

5.4.2 Priset på revision

Enligt Rasmusson kommer det vid ett avskaffande att bli ett överflöd på revisorer. Rasmusson tror dock att det inom en kort period åter kommer att stabiliseras. Rasmusson tror att i samband med att det blir ett överskott på revisorer så kommer

också priset på revision att sjunka, speciellt för små bolag. När balans uppstår igen och revisionen är behovsstyrd så kommer de företag som är i behov av revision få betala ett högre pris än vad det kostar idag. Dahlberg håller med Rasmusson i hans resonemang, även han tror att priset till en början kommer att sjunka men bli högre när marknaden stabiliserats. Enklare former av redovisningstjänster tror dock Dahlberg kommer sjunka i pris eftersom det antagligen kommer kunna förenklas i form av teknisk utveckling och därmed ökar konkurrensen mellan byråerna som arbetar med denna typ av tjänster.

Rasmusson och Dahlberg representerar de två grupperna revisorer och redovisningskonsulter, som både nu och i framtiden konkurrerar om uppdrag och kunder, eftersom båda två är överens tycker vi att deras resonemang borde stämma.

5.4.3 Behovsstyrd revision

I SOU 2008:32 är en av huvudanledningarna till förslaget om avskaffandet av revisionsplikten de kostnadsbesparingar bolagen gör i samband med att företagen kan välja att köpa den form av redovisning och revision som man behöver och inte är tvungen att anskaffa. SRF menar i sitt remissvar att en ökad valfrihet är det som är mest lämpat för den egna verksamheten. Att tjänsterna nu blir behovsstyrda innebär att man ger företagen de bästa förutsättningarna att utvecklas i linje med uppsatta mål och behov. Revisorsnämnden håller till vis del med SRF om att fri konkurrens skall gälla men påpekar att regelverket bör ses över för de företag som fortsättningsvis skall ha revision. Berggren tycker att det är bra att företaget själv kan bestämma om de vill anlita en extern redovisningskonsult eller i vilken mån man vill behålla sin revisor. Dahlberg instämmer med Berggren och menar att det är positivt att ha en behovsstyrd revision och inte en lagstadgad. Dahlberg instämmer ytterligare med Berggren om att det är bra för företagen att själva kunna bestämma i vilken utsträckning företagets behov av tjänster inom revision och redovisning är.

Rasmusson menar att det redan råder fri konkurrens på marknaden och att den är stenhård. Rasmusson är i grunden negativ till ett avskaffande av revisionsplikten men menar att det är fel att småföretag måste köpa en tjänst och att det är att föredra att företagen själva fick, efter behov, bestämma anlitade tjänster. När frågan berör medelstora företag är Rasmusson av en annan åsikt, Rasmusson menar att i denna fråga måste man gå mycket försiktigare fram. Ett avskaffande av revisionsplikten för lite större

företag kan dock leda till en ökad osäkerhet inom näringslivet, vilket givetvis inte är bra enligt Möller. För att företagen skall kunna lita på varandra krävs revision menar Möller, om inte en leverantör kan bedöma ett företags betalningsförmåga kan tilltron försvinna och leverantören väljer hellre att göra affärer med någon annan som kan påvisa en ren revision. Berggren tror inte att relationen mellan företagen kommer att påverkas vid ett avskaffande eftersom företagen kommer i en större utsträckning bedöma aktuella intresser genom kreditupplysningar.

Vi tycker att Möllers och Rasmussons åsikter verkar vara mest riktiga i detta resonemang, eftersom de är för en behovsstyrd revision men ändå påpekar att man bör gå försiktigt fram när det gäller en gränsdragning. De representerar även kategorin revisorer, som antas förlora flest kunder vid en behovsstyrd revision, vilket gör deras åsikter mer trovärdiga.

5.4.4 Vilka kommer fortsätta att anlita revisorer?

Enligt Tobias Svanbergs studie är det enbart 24 % av alla företag som frivilligt kommer att slopa sin revisor vid ett avskaffande av revisionsplikten. Övervägande majoritet av återstående bolag kommer välja att ha kvar sin revisor medan få av de tillfrågade bolagen inte tagit ställning i frågan. I fall avskaffandet av revisionsplikten skulle bli ett lagförslag och sedan röstas igenom kan cirka 96 % av alla Sveriges bolag slopa sin revisor. Enligt våra respondenter kommer dock inte alla bolag att avskaffa sin revisor. Utifrån respondenternas svar kommer de framförallt att vara de mindre bolagen som kommer att slopa sin revisor. Dessa är i sin tur, enligt majoriteten av respondenterna, de som saknar kunskap och intresse för bokförings- och skattefrågor. De små bolagen är också de bolag som har flest antal anmälningar och toppar statistiken av ekonomiska brott. Schönbeck och Belsing från Ekobrottsmyndigheten menar att de mindre bolagen som vill fuska kan vid ett avskaffande av revisionsplikten, på ett lättare sätt, begå ekonomiska brott samtidigt som bolaget kommer att kunna ha en längre levnadstid. Fredrik Dahlberg tror att företagen till 100 % kommer att behålla sin revisor som bollplank men som tidigare nämnt i en utsträckning som tillgodoser det enskilda företagets behov. Dock tror Dahlberg att cirka 30-40 % av alla bolag egentligen inte behöver en revisor. Möller tror att många utav bolagen som slopar sin revisor kommer att göra det i samråd med revisorn.

När Tobias Svanström gjorde sin studie skickade han ut enkäter till cirka 430 SME som fick uttrycka sin åsikt om de frivilligt skulle behålla sin revisor eller ej. Studiens stora omfattning gör resultatet trovärdigt. Trots att studien är trovärdig måste man förhålla sig kritisk till resultatet eftersom verkligt utfall kan te sig annorlunda från studiens utfall. Att Dahlberg säger att 100 % av berörda företag kommer behålla sin revisor anser vi i detta fall veka orimligt, speciellt när han senare nämner att 30-40 % inte behöver sin revisor.

5.4.5 En ökad framtida brottslighet

En utav våra huvudfrågor i studien är att spekulera kring den eventuellt ökade ekonomiska brottsligheten i samband med avskaffandet av revisionsplikten. Tabell 5.2

visar de skilda åsikterna i frågan. I samband med avskaffandet kommer anmälningsskyldigheten och revisionsberättelser att försvinna för företagen som slopar sin revisor. Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket är väldigt skeptiska till detta i sina

Tabell 5.2 Finns det en risk att ekobrott kan komma att öka vid ett avskaffande av revisionsplikten?

RESPONDENTER	JA	NEJ
Fredrik Dahlberg		✓
Leif Ljung	✓	
Johan Rasmusson	✓	
Karin Berggren		✓
Willard Möller	✓	
Schönbeck/Belsing	✓	
REMISSVAR		
SRF		✓
Skatteverket	✓	
Företagarna		✓
Ekobrottsmyndigheten	✓	

remissvar eftersom möjligheten att i ett tidigt skede upptäcka brott och felaktigheter försvinner. Båda myndigheterna tror att den ekonomiska brottsligheten kommer att öka, både brottsligheten som begås med uppsåt och brottsligheten som begås utav oaktsamhet. Ljung uttrycker sin oro för att utan andra kontrollåtgärder kommer redovisningsstandarden att sjunka och skattefelet att öka. Schönbeck och Belsing tror att förutom redovisnings- och skattebrott kommer även svart- och vitpenningtvätt att breda ut sig i samhället. Schönbeck och Belsing menar ytterligare att oseriösa företag kommer jämföra vinsten av att fuska med vinsten av att inte fuska. Rasmusson tror även han att den ekonomiska brottsligheten kommer att öka och förklarar att det system vi har idag håller brottsligheten nere och Rasmusson ifrågasätter varför man ska ändra ett väl fungerande system. Möller tror att antal ekonomiska brott kommer att bli fler, trots det vill han tro att majoriteten av alla som bedriver bolag är seriösa företagare. Möller påpekar att det även kan hända att seriösa företag skulle kunna begå brott om de

hamnar i en alltför trängd situation och att de har behov att förbättra resultatet. Möller påpekar även att de företag som vill fuska och begå brott kommer att ha större tillgänglighet för att lyckas och dessa bolag kommer antagligen att avskaffa sin revisor.

Enligt Ekobrottsmyndighetens remissvar öppnar en frivillig revision upp för den organiserade brottsligheten. Företagarnas remissvar är av en annan åsikt, en frivillig revision kommer inte att leda till en ökad brottslighet utan ett avskaffande kommer att göra de svenska småbolagen mer konkurrenskraftiga på den internationella marknaden på grund av sänkta kostnader.

Dahlberg tror varken att redovisningsbrott eller skattebrott kommer att öka och att Skatteverkets och Ekobrottsmyndighetens oro är överdriven. Dahlberg menar att de som vill begå brott i framtiden redan är verksamma inom det området idag. Berggren instämmer med Dahlberg, hon menar att det som avgör skattebasen inte är revisionen utan redovisningen av företagets inkomster. Av samma anledning tror Berggren att redovisningsbrott inte kommer att öka.

För att vi ska kunna uttrycka vem av respondenterna som har starkast och mest trovärdigt argument när det gäller om den ekonomiska brottsligheten kan komma att öka eller ej, är det viktigt att veta vilken aktör den representerar. Att Dahlberg och Berggren ej tror att ekobrotten kommer att bli fler kan bero på att Dahlberg representerar redovisningskonsulterna som vid ett avskaffande förväntas få fler uppdrag. Berggren representerar Företagarna som i sin tur representerar småföretagen som enligt Utredningen förväntas få kostnadsbesparingar i samband med avskaffandet. Vi ifrågasätter även Berggrens och Dahlbergs resonemang eftersom man inte kan tro att alla som kommer att begå brott i framtiden gör det redan idag. Möllers påstår att om tillgängligheten att begå brott blir större så kan seriösa företag se chansen att förbättra sitt resultat. Möllers argument verkar rimligt vilket vi motiverar genom FAR SRS:s studie om hur brottsbenägna medborgare i allmänt är. Vi förstår att Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten befärrar att ekobrotten kan komma att bli fler men resonemanget kring att även den organiserade brottsligheten kan komma att breda ut sig i samhället i samband med ett avskaffande tycker vi är att förutspå det värsta. Ljungs åsikt att om man tar bort en kontrollåtgärd behövs en kompletterande tycker vi i sammanhanget är rimlig.

6 SLUTDISKUSSION

6.1 GRÄNSDRAGNING

I vår studie har vi valt att undersöka Utredningens valda gränsvärde och vi är av den uppfattningen att de bolag som bör omfattas vid ett avskaffande är aktiebolag med en omsättning upp till 3 miljoner kronor. Varför vi anser denna gräns vara optimal är därför att vi tycker svenska aktiebolag skall innefattas av liknande regler som övriga bolag i Europa gör, dock anser vi att riskerna med att påskynda reformen känns mindre genomtänkt och kan komma att leda till en försämrad bokföringsstandard. Detta påstår vi kan komma att ske eftersom ju högre gränsen sätts desto fler bolag kan därmed också begå fel. Enligt vår uppfattning bör man därför gå försiktigt fram och utvärdera effekterna av ett avskaffande för de minsta aktiebolagen innan man tar ett så dramatiskt steg som föreslås av Utredningen.

Dahlbergs argument om att företagens vilja att växa skulle hämmas av att gränsen sätts så lågt som 3 miljoner kronor eller 10 miljoner kronor anser vi vara ett tvivelaktigt påstående. Mindre företag, med färre än 10 anställda, har i genomsnitt en revisorskostnad på 18 200 kronor. Vi anser att den kostnaden inte borde innebära någon hämmande effekt eftersom den är så pass liten i förhållande till omsättningen. Revisionen är trots allt främst till för företagen själva och är man ett bolag med så stor omsättning som 3 miljoner kronor eller mer så kan nyttan av att ha en revisor överstiga den administrativa börda som Utredningen så tydligt uttrycker den vara. Vi tror att Utredningen kan ha påverkats av att Sverige, tillsammans med Malta, är de två sista länderna med revisionsplikt.

6.2 KOMPENSERANDE KONTROLLÅTGÄRDER

Vi finner att vid ett avskaffande bör kompensande åtgärder ta vid, det vill säga i Skatteverkets regi skall exempelvis oanmälda företagsbesök kunna göras samtidigt som vi bedömer att en ökad uppgiftsskyldighet också är att föredra. Om det sker ett avskaffande för bolag med en omsättning upp till 80 miljoner kronor så tror vi att det finns en risk att de positiva effekterna med avskaffandet försummas. Det tror vi därför att det blir fler företag som slopar sin revisor trots att de egentligen behöver revisionen.

6.3 SYFTET MED EN AVSKAFFAD REVISIONSPLIKT

Det bakomliggande syftet med avskaffandet anser vi kan vara något annat än den uttalade kostnadsbesparingen. Vi tror, precis som samtliga respondenter, att en behovsstyrd marknad är att föredra framför en lagstyrd. Med det menar vi att det är plikten i sig som är problemet, inte kostnaden för revision. Att regeringen och framförallt näringsminister Maud Olofsson vill förenkla i lagstiftningen för småföretagen anser vi bara vara positivt, men om det efter ett avskaffande går att härleda en ökad ekonomisk brottslighet till avskaffandet så anser vi att Sverige bör återgå till en lagstyrd marknad där lagförenklingar för små och medelstora bolag görs istället. Det som inte får glömmas bort är att den internationella regelutvecklingen går i riktning mot ökade krav på revisorernas rapportering. Vi håller därför med RN om att avskaffandet av revisionsplikten kan komma att innebära att revisorernas gransknings- och rapporteringsskyldighet inskränks i strid med marknadens förväntningar. Vi är rädda att avskaffandet kan komma att minska tilltron till revisionen och om detta sker så kan relationerna företagen emellan komma att påverkas negativt. Vi menar att om ett företag befinner sig i en situation där de skall välja mellan två leverantörer att ingå avtal med så tror vi att den leverantören som har en reviderad årsredovisning på så sätt också har en konkurrensfördel jämfört den andra leverantören som saknar reviderad årsredovisning.

Vi ställer oss kritiska till den påstådda kostnadsbesparing som Utredningen syftar till, i samband med avskaffandet av revisionsplikten. Eftersom Utredningen och andra intressenter anser att även om plikten avskaffas kommer de flesta bolag att frivilligt välja revision. Då återstår bara de bolag som styrs av kriminella, vilka vi tror ser avskaffandet som positivt och en chans att utvidga sin kriminella verksamhet. Vi tror vidare att de som kommer att avskaffa sin revisor är de företag som, oftast efter uppmaning av sin

nuvarande revisor, saknar externa intressenter, innehar inga lån eller de som har interna kompetenser med inriktning på redovisning. För dessa företag kommer det ske en kostnadsbesparing, vilket är positivt. Men som tidigare nämnt kommer antagligen även företag med baktankar att begå brott även slopa sin revisor, vilket kan leda till samhällsekonomiska konsekvenser.

Vi tror att agentproblemet kan komma att breda ut sig i företagen, som har separata ägare och företagsledare, om man avskaffar revisionsplikten. Detta tror vi kommer att innebära en ökad kostnad för företagen. Detta resonemang baserar vi dels på att revisorns roll som övervakare försvinner vid ett slopande och dels på att eftersom ägarens och företagsledarens incitament ofta inte sammanfaller kommer andra övervakningsfunktioner att behövas istället, för att inte agentproblemet skall bli större. Här kan man också dra en parallell till Utredningens kostnadsbesparing och att denna kan komma att bli mindre än beräknat.

Vi har kommit fram till att det är viktigt att bokföring och redovisning blir rätt från början. Revisorn kommer relativt sent in i bilden men hinner ändå rätta eventuella fel och misstag innan Skatteverket tillhandahåller företagets deklaration. Ett företag kanske klarar sig utan revisor ett år men upptäcker att de behöver revisionen nästkommande år, vilket leder till att revisorn måste upprätta två års "arbete", vilket kan bli väldigt kostsamt för företaget. Detta kan innebära att kostnaden för företagen i stort sett blir oförändrad eller i en del fall något högre eftersom man faktiskt saknat revisorn som bollplank under två års tid, vilket betyder att fortlöpande kostnadsbesparingar kan ha gått förlorade. Företaget kanske även börjar samarbeta med nya intressenter som kräver att revidering har gjorts. Företagets intressenter kan komma att ställa sig kritiska till varför ett avskaffande inom företaget har skett, har det berörda företaget något att dölja?

6.4 REVISORNS PREVENTIVA EFFEKT

Majoriteten av våra respondenter befarar att Utredningen har underskattat den preventiva effekt mot ekonomisk brottslighet som revisorn har idag. Vi är också av den åsikten eftersom huvudsyftet med revision är att revisorn skall granska bokföringen samt kontrollera att årsredovisningen har upprättats på ett korrekt vis. Vi anser att revisorns anmälningsskyldighet och upprättande av revisionsberättelse bidrar till att bekämpa den ekonomiska brottsligheten. Vi är av den uppfattningen att anmälningsskyldigheten ökar

revisorernas fokus på den ekonomiska brottsligheten. Ett argument mot anmälningssplikten är att det är få anmälningar som görs och därför fyller inte plikten någon funktion. Fast enligt vår mening är anmälningsskyldigheten i sig brottsförebyggande och man kan därför inte basera sitt argument på antal anmälningar från revisorerna. Vi grundar även våra åsikter gällande anmälningssplikten på Ekobrottsmyndighetens uttalande om att de har upplevt positiva effekter utav systemet och att anmälningssplikten ska ses utifrån ett långsiktigt perspektiv. Vi instämmer ytterligare med Ekobrottsmyndigheten att det har gått för kort tid för att kunna utvärdera anmälningssplikten. Få klienter känner dock till revisorernas anmälningsskyldighet och enligt vår mening skulle revisornas brottsförebyggande roll förstärkas om revisorerna i större utsträckning informerade sina klienter om anmälningssplikten. Vid en avveckling av revisionsplikten kommer de företag som väljer bort revisorn sakna revisionsberättelse, vilket minskar Skatteverkets möjlighet att bekämpa ekobrott då de i stor utsträckning arbetar med orena revisionsberättelser.

6.5 FRAMTIDA EKONOMISK BROTTSLIGHET

Vi tror att oavsett gränsdragning så kommer bokförings- och skattebrott att öka. Tillsammans med utökade kontrollåtgärder tror vi dock att denna ökning kan hållas nere till en hanterbar siffra. Enligt oss måste därför Skatteverket få mer resurser samtidigt som avskaffandet träder i kraft så att de också kan upptäcka brott i större utsträckning. Tilldelas inte Skatteverket mer resurser så finns det risk att Skatteverket inte heller kan påvisa att den ekonomiska brottsligheten ökat, vilket innebär att mörkertalet stiger. Det som vi upptäckt vara bristfälligt i Utredningen är att Utredningen inte tagit hänsyn till de tillkommande kostnader som företagen kan komma behöva betala för Skatteverkets föreslagna bokföringskontroll.

Det som vi har upptäckt kan komma att bli ett problem är när företag ägnar sig åt skatteundanhållande och andra inte så uppstår en obalans eller en snedvridning av konkurrensen till nackdel för dem som följer lagarna. I en sådan situation finns det risk att det bästa och mest effektiva företag förlorar kundens gunst till de företag som olagligen har skaffat sig kostnadsfördelar. Därmed tror vi att risken finns att det uppstår en samhällsekonomisk kostnad genom förlorad produktivitet jämfört med en situation med jämbördiga spelregler. I ytterlighetsfallet så kan avskaffandet och ovan nämnda marknadsklimat leda till en allmän eller mycket utbred kultur av skatteundanhållande,

"alla fuskar". Därför anser vi att för att upprätthålla tilliten till rättssamhället krävs en effektiv bekämpning av skattefuskar och ekonomisk brottslighet.

Att ge ett bestämt svar på om den ekonomiska brottsligheten kommer att öka eller förbli på samma nivå i samband med ett eventuellt avskaffande av revisionsplikten är i dagläget svårt. Trots att det är svårt anser vi ändå att sannolikheten för en ökad ekonomisk brottslighet är större än sannolikheten för att den förblir oförändrad.

Enligt FAR SRS:s studie *Den samhällsekonomiska nyttan av revision* är 75 % av Sveriges medborgare benägna att, allt ifrån en mycket låg till en mycket hög utsträckning, begå brott om tillfälle skulle ges. Enligt studien är det endast 20 % av medborgarna som fullständigt följer lagen och det är ju medborgarna som bedriver företagsverksamhet. Vi tror att när en kontrollfunktion som revision försvinner kan incitament för att undvika lagen bli fler eftersom risken för att bli upptäckt blir mindre. Företagare som vanligtvis är seriösa tror vi kan, vid ett trängt läge, försöka förbättra sitt resultat i och med att tillgängligheten ökar. Vidare tror vi att det även finns företag som skulle vara seriösa om resterande företag skulle vara det, men eftersom andra undviker regler och lagar vill även de ta chansen att på ett oärligt sätt minska sina kostnader.

Exempel på eventuell skatteeffekt - Hur mycket kan man egentligen "tjäna" på att fuska?

A Grossist redovisar all försäljning men förmodligen stor del som kontantkund utan namn på kunden. Grossisten tror att genom kontant försäljning är han "skyddad". Rätt skatt och omsättning redovisas i grossistens redovisning.

B Den juridiska personen, pizza ägaren, har följande förutsättningar:

Försäljning under året uppgår till 1 000 000,00

Kostnader för varuinköp uppgår till 400 000,00

Övriga kostnader som hyreskostnader etc. bortsetts från.

Förutsättning: ingen avhämtning utan full moms.

Så här skulle det se ut:

Försäljning inkl. moms	1 000 000,00
Varuinköp	-400 000,00
KVAR	600 000,00

Detta alternativ visar när "vinsten" utbetalas i form av lön till pizzeriaägaren

Detta alternativ visar när "vinsten" stannar kvar i företaget

	Alternativ 1		Alternativ 2
omsättning	800 000,00	omsättning	800 000,00
kostnader	-357 160,00	kostnader	-357 160,00
nettomoms	-	nettomoms	-157 160,00
nettoresultat	285 680,00	resultat	285 680,00
lön	285 680,00	28 % bolagsskatt	-79 990,40
Ag 32,42% (2008)	-92 617,46	Kvar	205 689,60
löneutbetalning	193 062,54		
löneutbetalning	193 062,54		
inkomstskatt (50%)	-96 531,27		
Kvar	96 531,27		

När inköpen och försäljningen sker utan att redovisa något till Skatteverket blir det följande resultat:

Försäljning	1 000 000,00
Varuinköp	400 000,00
Kvar	600 000,00

I dag kostar det samhället över 130 miljarder kronor i uteblivna intäkter på grund av ekonomisk brottslighet. Kostnadsbesparingen för företagen i samband med avskaffandet är beräknad till 5,8 miljarder. Om FAR SRS:s studie är tillförlitlig tror vi att sannolikheten

är hög att samhället kommer att förlora ytterligare intäkter som också skulle överstiga den eventuella kostnadsbesparingen. I dag står företagen för revisionskostnaderna. I och med att revisorns kontroll försvinner, tror vi att fler bokförings- och skattefel kommer att begås som kan leda till en minskning av skattebasen. Vi tror att ifall den ekonomiska brottsligheten skulle öka och staten därmed skulle bli tvungen att tillsätta fler och ytterligare kontroller, kommer det i slutändan bli skattebetalarna som kommer få stå för kostnaden. Det kan både gälla kostnaden för ett ökat skattetryck men även kostnaden för en sämre offentlig verksamhet i form av utbildning och omsorg.

7 KÄLLFÖRTECKNING

Litteratur

[1] Bryman, A. & Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Liber, Malmö.

[2] Bryman, A. (2002) *Samhällsvetenskapliga metoder*, Liber, Malmö.

[3] Heatly, P-M. & Palepu, K-G, (2001) *Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital market: A review of empirical disclosure literature*. Journal of Accounting and Economics, Vol.31.

[4] Hayes, R. & Dassen, R. & Schilder, A. & Wallage, P. (2005) *Principles of Auditing*, 2a upplagan, McGraw-Hills, London.

[5] Jacobsen, C-I. (2002) *Vad, Hur och Varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*, Studentlitteratur, Lund.

[6] Johanneson, A. & Tuftte, P-A. (2003) *Introduktion till samhällsvetenskaplig metod*, Liber, Malmö.

[7] Wallén, G. (1996) *Vetenskapligt teori och forskningsmetodik*, Studentlitteratur, Lund.

[8] Wiedersheim-Paul, F. & Eriksson L-T. (2006) *Att utreda, forska och rapportera*, 8e upplagan, Liber, Stockholm.

Elektroniska källor

[9] Advokaten, www.advokatsamfundet.se, *Regeringen vill avskaffa revisionsplikten för småföretag*,

http://www.advokatsamfundet.se/templates/CommonPage_Advokaten.aspx?id=7510,

Nr 6 2007 Årgång 73

- [10] Allt om revision, www.alltomrevision.wordpress.com, *Bör revisionsplikten avskaffas eller behållas?*, <http://alltomrevision.wordpress.com/2006/12/18/bor-revisionsplikten-avskaffas-eller-behallas/>,
- [11] Brottsförebyggande rådet, www.bra.se, *Revisorernas anmälningsskyldighet*, http://www.bra.se/extra/measurepoint/?module_instance=4&name=0409139622.pdf&url=/dynamaster/file_archive/050124/d651bbe4106e13d7ec07dba752a96428/0409139622.pdf,
- [12] Tema: *Organiserad brottslighet*, http://www.bra.se/extra/news/?module_instance=2&id=28,
- [13] Ekobrottsmyndigheten, www.ekobrottsmyndigheten.se, *Hur mycket kostar ekobrottsligheten samhället?*, http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/Page_708.aspx,
- [14] *Organisation*, http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/Page_12.aspx,
- [15] *Samverkan*, http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/Page_23.aspx,
- [16] *Ordlista*, http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/DictionaryList_150.aspx,
- [17] *Revisorer*, http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/Page_344.aspx,
- [18] *Frågor och svar om Ekobrottsmyndigheten*, http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/PageList_705.aspx,
- [19] FAR SRS, www.farsrs.se, *Vad innebär revision?*, http://www.farsrs.se/portal/page?_pageid=33.58371&_dad=portal&_schema=PORTAL.
- [20] *Om branschen*, http://www.farsrs.se/portal/page?_pageid=33.38300&_dad=portal&_schema=PORTAL,
- [21] *Vad gör revisorn vid misstanke om brott?*, http://www.farsrs.se/portal/page?_pageid=33.62467&_dad=portal&_schema=PORTAL,
- [22] *Redovisningskonsult*, http://www.farsrs.se/portal/page?_pageid=33.279025&_dad=portal&_schema=PORTAL,
- ,
- [23] Företagarna, www.foretagarna.se, *Skräm inte småföretag från att slopa revision*, http://www.foretagarna.se/templates/ContentReport_100669.aspx,
- [24] Göteborgsposten, www.gp.se, *Fler ekobrott om revisorn tas bort*, <http://www.gp.se/gp/jsp/Crosslink.jsp?d=913&a=395489&ref=puff>,

- [25] Lunds Ekonomihögskola, www.ehl.lu.se, *Utbildningskrav för revisorer*, <http://search.lu.se/search/ehl-lu/?i=sv&q=auktoriserad+revisor&btnSearch=Sök>,
- [26] Privata affärer, www.privataaffarer.se, *FAR SRS: Det kostar att avskaffa revisionsplikten!*, <http://www.privataaffarer.se/nyheter/Pressmeddelanden/pressmeddelande.xml?intPres sReleaseID=108017>
- [27] Regeringskansliet, www.regeringen.se, *Avskaffande av revisionsplikten för små företag*, <http://www.regeringen.se/sb/d/108/a/102124>, <http://www.regeringen.se/sb/d/10450/a/102165>,
- [28] Skatteverket, www.skatteverket.se, *Allmänt om Skatteverket*, <http://www.skatteverket.se/omskatteverket/allmantomskatteverket.4.906b37c10bd295ff4880004337.html>,
- [29] *Handledning för skatterevision*, <http://www.skatteverket.se/download/18.7459477810df5bccdd4800015519/62202.pdf>,
- [30] *Information om Skatteverkets svartjobsgranskning*, <http://www.skatteverket.se/omskatteverket/beskattningsverksamheten/skatteverketssv artjobsgranskning.4.5cbdbba811c9a768f0c800076.html>,
- [31] *Skattefelet i Sverige uppgår till över 130 miljarder kronor*, <http://www.skatteverket.se/nyheterpressrum/pressrum/07/2007riks/20071016skattefeletisverigeuppgartillover130miljarderkronor.5.7856a2b411550b99fb7800085838.html>,
- [32] *Handledning för skatterevision*, <http://www.skatteverket.se/download/18.7459477810df5bccdd4800015519/62202.pdf>,
- [33] Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, www.srfkonsult.se, *Ekonomiska brott – en fara för redovisningskonsulter*, http://www.srfkonsult.se/srfmedia/rk0805_20_21.pdf,
- [34] *Utbildningskrav för medlemskap/auktorisation*, http://www.srfkonsult.se/bli_ledamot/Utbildning08.pdf,

[35] Säkerhetspolitik, www.sakerhetspolitik.se, *Organiserad brottslighet*,
http://www.sakerhetspolitik.se/templates/Level2Page_387.aspx,

Officiella rapporter

[36] Econ Pöyry, *Den samhällsekonomiska nyttan*, Rapport för FAR SRS,
http://www.farsrs.se/pls/portal/docs/PAGE/FAR/NYHETSARKIV/2007/R-2007-092%20LGH%20DEN%20SAMH%20C4LLSEKONOMISKA%20NYTTAN%20AV%20REVISION_0.PDF,

[37] Ekobrottsmyndigheten, remissvar gällande SOU 2008:32,
http://www.ekobrottsmyndigheten.se/templates/Page_2142.aspx,

[38] Företagarna, remissvar gällande SOU 2008:32,
[http://www.foretagarna.se/FileOrganizer/Foretagarna%20Centralt/Opinion/Remisser/080709%20Remissvar%20revisionsplikten%20\(SOU%202008%2032\).pdf](http://www.foretagarna.se/FileOrganizer/Foretagarna%20Centralt/Opinion/Remisser/080709%20Remissvar%20revisionsplikten%20(SOU%202008%2032).pdf)

[39] Regeringskansliet, SOU 2008:32,
<http://www.regeringen.se/content/1/c6/10/21/24/04afd0c4.pdf>,

[40] Revisorsnämnden, yttrande gällande SOU 2008:32,
http://www.revisorsnamnden.se/rn/showdocument/documents/yttranden_skrivelser_m_m/yttrande_gallande_utredningen_om_revisorer_och_revision_sou_2008_32_.pdf

[41] Skatteverket, yttranden gällande SOU 2008:32,
<http://www.skatteverket.se/rattsinformation/remissvar/2008/remissvar2008/13122266808112.5.121b82f011a74172e5880005981.html>,

[42] Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, remissvar gällande SOU 2008:32,
<http://www.srfkonsult.se/remissvar/080724.htm>,

[43] Thorell, P. & Norberg, C. *Revisionsplikten i små aktieföretag*, Rapport för Svenskt Näringsliv, <http://www.svensktnaringsliv.se/material/rapporter/article819.ece>,

Artiklar

[44] (2008) Razzia ersätter revisor. *Dagens Industri*, 25 februari

[45] Svanström, T. (2006) Företagen vill behålla revisionsplikten, *Balans* nr. 11

Muntliga källor – intervjuer

[46] Berggren, K. Jurist med särskild inriktning på skatter Företagarna (telefonintervju), 28 april 2009.

[47] Dahlberg, F. Vice ordförande SRF, auktoriserad redovisningskonsult Öhrlings PricewaterhouseCoopers (telefonintervju), 22 april 2009.

[48] Ljung, L. Sektionschef Skatteverket (personlig intervju), 24 april 2009.

[49] Möller, W. Auktoriserad revisor SET revisionsbyrå (personlig intervju), 28 april 2009.

[50] Rasmusson, J. Auktoriserad revisor Deloitte (personlig intervju), 27 april 2009.

[51] Schönbeck, A. & Belsing, C. Ekorevisorer Ekobrottsmyndigheten (personlig intervju) 29 april 2009.

Doktorsavhandlingar

[52] Svanström, T. *Revision och rådgivning: Efterfrågan, kvalitet och oberoende*, <http://umu.diva-portal.org/smash/record.jsf?pid=diva2:141745>,

[53] Öhman, P, *Perspektiv på revision: tankemönster, förväntningsgap och dilemma*, <http://miun.diva-portal.org/smash/record.jsf?pid=diva2:1612>,

Lagtexter

[54] Aktiebolagslag (2005:551)

[55] FAR Samlingsvolym Del 2, 2006

[56] Lag (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt

[57] Revisionslagen (1999:1079)

Bilaga 1

Telefonintervju 2009-04-22, Fredrik Dahlberg – Sveriges

Redovisningskonsulters Förbund/Öhrlings PricewaterhouseCoopers

1. Är Du revisor eller redovisare?
2. Vilken roll har Du haft i samband med avskaffandet av revisionsplikten?
3. Ser Du avskaffandet av revisionsplikten som en positiv/negativ utveckling om Du ser utifrån SRF:s synvinkel respektive Öhrlings PricewaterhouseCoopers? Förklara gärna på vilket sätt det är positivt eller negativt.
4. Vad är ett bokföringsbrott respektive skattebrott för Dig?
5. Vilken sorts felaktig redovisning bör inte anses brottslig?
6. Anser Du att uppsåt är avgörande vid straffbedömning?
7. Enligt Henrik Lundin från Ekobrottsmyndigheten, som intervjuats i Redovisningskonsulten nr 5 2008 och vars svar finns att tillgå på SRF:s hemsida, kommer redovisningskonsulter att behöva agera brottsförebyggare i och med avskaffandet av revisionsplikten. Han beskriver även att det främst berör SRF:s medlemmar. Vad menas egentligen med brottsförebyggare? Är det praktiskt möjligt för redovisningskonsulter att agera brottsförebyggare?
8. Hur tror Du revisor- och redovisningsyrkets framtid kommer att te sig i och med marknadsklimatet med fri konkurrens?
9. Kommer lagstiftningen, gällande ekonomiska brott, förändras i och med den förväntat förändrade ansvarsfördelningen för företag, redovisare och revisorer?
10. Tror Du att redovisningsbrott och/eller skattebrott generellt kommer att öka?
11. Varför slopas plikten även för medelstora företag? Är det realistiskt att de ska klara sig utan revisor? Tycker Du att gränserna är bra?
12. På Er hemsida står det att 240 000 företag (exklusive de vilande) nu slipper revisionsplikten, hur många av dessa företag tror Du kommer att slopa revisorn? Vilka är det i så fall?
13. Tror Du att priset på revision/redovisning kommer att förändras?
14. Enligt Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten kommer skattefelet öka och den ekonomiska brottsligheten att breda ut sig, enligt SOU 2008:32 är denna farhåga överdriven. Hur tror Du det kommer att bli?
15. Tror Du att företag som medvetet vill begå redovisningsbrott och skattebrott kommer att avstå från att anlita redovisnings- och revisionstjänster?
16. Varför känns det som att man återgår till den ordning som i princip gällde före år 1988? Vad är det bakomliggande syftet med avskaffandet av revisionsplikten, bortsett från Regeringens förhoppning om kostnadsbesparing för företagen?

Bilaga 2

Personlig intervju 2009-04-24, Leif Ljung – Skatteverket

1. Leif Ljung, vilken yrkestitel har Du?
2. Hur behandlar Skatteverket, i dagsläget, deklARATIONER från företag som inte anlitar någon revisor? Vilken användning av revisionsberättelser har Skatteverket idag?
3. Vad är ett bokföringsbrott respektive skattebrott för Dig?
4. Vilken sorts felaktig redovisning bör inte anses brottslig?
5. Anser Du att uppsåt är avgörande vid straffbedömning?
6. Vilka är de vanligaste felen Skatteverket upptäcker i samband med deklarationsgranskning? Vilka är de vanligaste felen hos företag som inte använder sig av någon revisor? Är flertalet fel medvetna eller omedvetna?
7. I juni 2010 slopas revisionsplikten för 96 % av Sveriges bolag. Skatteverket har vid flertalet tillfällen uttalat sig om att man bör sätta gränsen för vilka företag som berörs vid ett slopande av revisionsplikten betydligt lägre än vad förslaget föreslår. Vilka gränser anser Du vara rimliga?
8. Enligt Skatteverkets remissvar angående SOU 2008:32 ifrågasätter Ni förslaget om avskaffande av revisionsplikten. Tycker Du att utredningen har underskattat den preventiva effekt som revisorerna idag har för att motverka fel i redovisning och skattefrågor?
9. Kommer Skatteverkets arbetsuppgifter innebära främst korrigerande av formella felaktigheter eller tar möjligtvis Skatteverket nu över revisorns tidigare arbete?
10. Tror Du att Skatteverkets kontrollprocess av företag kommer att förändras eventuellt förlängas märkbart i och med den förväntade nedgången av reviderade deklARATIONER?
11. Tror Skatteverket att den ekonomiska brottsligheten kommer att öka i samband med avskaffandet och vilka brott kommer i så fall främst att förekomma?
12. Tycker Du att Skatteverkets förslag om kompenserande åtgärder är realistiska och hur ska dessa genomföras på bästa sätt? (Allmän bokföringskontroll, utvidgad upplysningsskyldighet, Intyg om granskning av revisor och biträde av redovisningskonsult och redovisningskonsultmarknaden.) Kommer inte dessa åtgärder att bli minst lika kostsamma för företagen som vid anlitaandet av en revisor?
13. Kommer dessa åtgärder implementeras innan avskaffningen trätt i kraft eller kommer bevisad ökad brottslighet krävas för att de skall förverkligas?
14. Avskaffandet innebär kostnadsbesparing för företagen enligt Regeringen. Vi uppfattar att detta är deras starkaste argument vid lagändringen. Gynnas Skatteverket på något sätt? Och kommer samhällsnyttan att påverkas och i så fall hur?
15. Tror Du att avyttrandet av revisionsplikten kommer att leda till en minskning av skattebasen?
16. Hur väljer Skatteverket ut företag som ska granskas vidare idag? Vi tror att de företag som uppsåtligt vill begå skattefel inte kommer att anlita någon revisor. Därför undrar vi om Skatteverkets resurser nu medvetet kommer att läggas på kontroller av de företag som inte reviderats i och med utgångspunkten ovan?
17. Hur ser Skatteverkets samarbete ut med Ekobrottsmyndigheten?

Bilaga 3

Personlig intervju 2009-04-27, Johan Rasmusson – Deloitte

1. Hur länge har Du varit verksam som revisor? Vad fick Dig att vilja bli revisor?
2. Har Du märkt av ett behov om att få avskaffa revisionen hos de bolag med en omsättning under 80 miljoner?
3. Hur ser du på avskaffandet av revisionsplikten? Ser Du avskaffandet av revisionsplikten som en positiv/negativ utveckling?
4. Hur ofta har Du kontakt med de företag som du reviderar?
5. Vad är ett bokföringsbrott för Dig?
6. Vilken sorts felaktig redovisning bör inte anses brottslig?
7. Anser Du att uppsåt är avgörande vid straffbedömning?
8. Är det lätt att genomskåda ett uppsåtligt redovisningsfel?
9. Händer det att kunder försöker intala Dig att de fel som gjorts är på grund av slarv när det egentligen varit avsiktliga fel?
10. Har en klient någonsin bett Dig att se mellan fingrarna?
11. Tror Du redovisningsbrott och/eller skattebrott generellt kommer att öka i samband med avskaffandet av revisionsplikten?
12. Hur tror Du revisoryrkets framtid kommer te sig i och med marknadsklimatet med fri konkurrens?
13. Tror Du att priset på revision/redovisning kommer att förändras?
14. Kommer priserna i och med avskaffandet att påverkas för de företag som anlitar Dig endast vid enstaka tillfällen, till skillnad mot hur priserna är idag?
15. Tror Du att företag som medvetet vill begå redovisnings- och/eller skattebrott kommer att avstå från att anlita redovisnings- och revisionstjänster?
16. Revisionsplikten slopas för små och medelstora företag, tycker Du att gränserna är bra? Är det realistiskt att medelstora företag ska klara sig utan revisor?
17. Hur kommer Deloitte påverkas av avskaffandet av revisionsplikten?

Bilaga 4

Personlig intervju 2009-04-28, Willard Möller – SET Revisionsbyrå

1. Hur länge har Du varit verksam som revisor? Vad fick Dig att vilja bli revisor?
2. Hur ser du på avskaffandet av revisionsplikten? Ser Du avskaffandet av revisionsplikten som en positiv/negativ utveckling?
3. Vad är ett bokföringsbrott respektive skattebrott för Dig?
4. Vilken sorts felaktig redovisning bör inte anses brottslig?
5. Anser Du att uppsåt är avgörande vid straffbedömning?
6. Är det lätt att genomsåda ett uppsåtligt bokföringsfel?
7. Händer det att kunder försöker intala Dig att de fel som gjorts är på grund av slarv när det egentligen varit avsiktliga fel? Har en klient någonsin bett Dig att se mellan fingrarna?
8. Tror Du bokföringsbrott och/eller skattebrott i samband med avskaffandet av revisionsplikten generellt kommer att öka?
9. Hur tror Du revisor- och redovisningsyrkets framtid kommer att te sig i och med marknadsklimatet med fri konkurrens? Tror du att företagen kommer att anlita redovisare i större utsträckning?
10. Tror Du att priset på revision/redovisning kommer att förändras?
11. Tror Du att företag som medvetet vill begå bokförings- och/eller skattebrott kommer att avstå från att anlita redovisnings- och revisionstjänster?
12. Tror Du att Skatteverkets kontrollprocess av företag kommer att förändras märkbart i och med den förväntade nedgången av reviderade deklARATIONER?
13. Revisionsplikten slopas för små och medelstora företag, tycker Du att gränserna är bra? Är det realistiskt att medelstora företag ska klara sig utan revisor?
14. Kommer den förutsedda kostnadsbesparingen för företagen verkligen vara så stor eller kommer eventuella tillkommande straffavgifter att ställas lika med tidigare revisionskostnad?
15. I utredningen SOU 2008:32 har bland annat två auktoriserade redovisningskonsulter deltagit. Borde det inte ha suttit med en revisor som representant?
16. Hur kommer SET påverkas av avskaffandet av revisionsplikten?

Bilaga 5

Telefonintervju 2009-04-28, Karin Berggren – Företagarna

1. Vilken roll har du haft i samband med utredningen om avskaffandet av revisionsplikten? Under vilken regering sattes debatten igång?
2. Skulle du kunna förklara förloppet gällande avskaffandet av revisionsplikten från idé till dit vi har kommit idag?
3. Tycker du att de företag som slopar revisorn ska kontrolleras eller granskas på något annat sätt istället?
4. Revisionsplikten slopas för små och medelstora företag, tycker du att gränserna är bra? Är det realistiskt att medelstora företag ska klara sig utan revisor?
5. Kommer den förutsedda kostnadsbesparingen för företagen enligt regeringen verkligen vara så stor eller kommer eventuella tillkommande straffavgifter att ställas lika med tidigare revisionskostnad?
6. Tror du att avyttrandet av revisionsplikten kommer leda till en minskning av skattebasen?
7. Det enskilda företaget tycks gynnas av förslaget men finns det risk att relationen företag emellan på grund av att man saknar reviderad redovisning kan minska förtroendet?
8. Finns det risk att personer avstår från att sitta styrelser i företag som saknar revisor?
9. Tror du att bokföringsbrott generellt kommer att öka i samband med avskaffandet av revisionsplikten? Kommer inte den minskade kontrollen bjuda in till ökad ekonomisk brottslighet?
10. Enligt ekobrottsmyndigheten så förlorar samhället 50 miljarder på svart arbete årligen, kommer denna siffra att förändras i samband med avskaffandet?
11. Enligt debattartikeln "Skräm inte företagen från att slopa revision" menar ni att de positiva effekterna för företagen försummas om ökad skattekontroll införs, vilka positiva effekter syftar ni på?
12. I utredningen SOU 2008:32 satt två auktoriserade redovisningskonsulter med som experter. Varför satt inte en revisor med som representant?
13. Enligt ovanstående artikel beskriver ni att det är fullt möjligt att låta lagstiftningen redan träda i kraft i juli 2009, har ni samma uppfattning idag?
14. Om det nu skulle vara så att det uppstår en bevisad ökad ekonomisk brottslighet i samband med avskaffandet av revisionsplikten, hur ska man då gå tillväga?

Bilaga 6

Personlig intervju 2009-04-29, Agneta Skönbeck och Catarina Belsing – Ekobrottsmyndigheten

1. Agneta Schönbeck, vilken är Din yrkestitel?
2. I juni 2010 slopas revisionsplikten för 96 % av Sveriges bolag. Ekobrottsmyndigheten har vid flertalet tillfällen uttalat sig om att man bör sätta gränsen för vilka företag som berörs vid ett slopande av revisionsplikten betydligt lägre än vad förslaget föreslår. Vilka gränser anser Du vara rimliga?
3. Tycker Du att utredningen (SOU 2008:32) har underskattat den preventiva effekt som revisorerna idag har för att motverka fel i redovisning och skattefrågor?
4. I Ekobrottsmyndighetens remissvar på SOU 2008:32 så ser man en opt-out-lösning som det främsta alternativet framför opt-in. Vad innebär dessa två lösningar och varför talar ni för en opt-out-lösning?
5. Hur fungerar Ekobrottsmyndighetens samarbete med Skatteverket?
6. På Er hemsida finns information om att samhället förlorar över 50 miljarder kronor årligen bara på svart arbetskraft. Tror Du att denna summa kommer att förbli oförändrad även efter avskaffandet av revisionsplikten?
7. Hur ser Du på avskaffandet av revisionsplikten? Ser Du avskaffandet av revisionsplikten som en positiv/negativ utveckling?
8. Har Ekobrottsmyndigheten gett förslag om kompenserade åtgärder och i så fall vilka är de?
9. Anser Du att uppsåt är avgörande vid straffbedömning?
10. I remissvaret så beskriver Ekobrottsmyndigheten att alla aktiebolag, inklusive de minsta, tvingas till viss del tillämpa EU:s krav på redovisning och revision. Vad menas egentligen med "till viss del"? Varför anser Ni inte att detta är en önskvärd utveckling?
11. Hur ser Ekobrottsmyndighetens arbetssätt ut idag och kommer den att förändras i och med avskaffandet av revisionsplikten?