

2009-02-27

Dnr 2009-482

Till  
Regeringen  
Justitiedepartementet  
103 33 STOCKHOLM

## Revisorsnämndens budgetunderlag för räkenskapsåret 2010

Revisorsnämnden (RN) överlämnar härmed budgetunderlag för räkenskapsåret 2010 med utgångspunkt från de mål som regeringen angett för RN i regleringsbrevet för år 2009.

RN:s verksamhet är avgiftsfinansierad. RN:s verksamhet är indelad i fyra verksamhetsgrenar: Examinationsverksamhet, Godkännande/auktorisering/registrering, Tillsyn samt Internationella kontakter. Intäkter och kostnader är antingen direkt hänförliga till en viss verksamhetsgren eller indirekta. De indirekta intäkterna och kostnaderna fördelas på verksamhetsgrenarna med utgångspunkt från nedlagd arbetstid.

### 1. Examinationsverksamhet

Examinationsverksamheten har även år 2008 gått med ett underskott. Det balanserade resultatet för verksamheten framgår av tabell 1 nedan. (Resultaten från åren 1997–2002, dvs. från åren innan examen blev obligatorisk, redovisas sammanlagda.)

Tabell 1

År	Intäkter	Kostnader	Resultat
1997–2002	3 044	-13 372	-10 328
2003	7 456	-6 333	1 123
2004	7 674	-7 151	523
2005	8 243	-6 972	1 271
2006	6 987	-7 928	-941
2007	6 625	-6 966	-341
2008	5 749	-6 617	-868
Ack. underskott			-9 561

Det kan noteras att det ackumulerade underskottet härrör från tiden före år 2003 innan examen blev obligatorisk och ansökningsavgifterna från ett fåtal tentander skulle bära de fasta kostnader som krävdes för provens konstruktion och genomförande. Ser man på resultatet av verksamheten från år 2003 och framåt kan noteras att överskotten de första tre åren har följts av tre års underskott på grund av ett sjunkande antal tentander (se tabell 2). Enligt RN:s prognos skulle antalet tentander år 2008 bli totalt ca 360. Antalet blev 346 st.

Tabell 2

Antal tentander	Revisorsexamen	Högre revisorsexamen	Totalt
2004	339	108	447
2005	357	140	497
2006	319	95	414
2007	284	115	399
2008	273	73	346

På kostnadssidan har olika rationaliseringar av tekniska och administrativa rutiner för provens genomförande medfört viss kostnadsminskning. Det är dock rimligt att anta att verksamheten kommer att gå med förlust även under år 2009. (Se vidare avsnitt 6. Ekonomisk utveckling och verksamhetsinriktning.)

## 2. Godkännande/auktorisering/registrering

Kostnaderna för verksamhetsgrenen reducerades med 168 tkr i förhållande till budget. Verksamheten gick ändå med ett underskott om 567 tkr. Detta berodde dels på det låga antalet tentander till examen – vilket innebär färre nya ansökningar om godkännande/auktorisering – dels på att ett stort antal revisorer (311 personer) inte ansökte om fortsatt godkännande/auktorisering. Vid utgången av år 2008 var antalet revisorer 3 996, vilket är en nettominskning av kåren med 112 personer från årets början. I de tolv månadsgrupper som är aktuella för nytt femårsförordnande år 2009 är revisorerna dessutom drygt 100 färre än i grupperna år 2008.

Ansökningsavgifterna i ärendegruppen kommer således att minska väsentligt. RN beräknar att verksamhetsgrenen kommer att resultera i ett underskott om ca 370 tkr.

## 3. Tillsyn

Tillsynen utgör tyngdpunkten i RN:s verksamhet. Den tar varje år mellan 75–80 procent av myndighetens personalresurser i anspråk. Tillsynsverksamheten bygger på fem delar, systematisk och uppsökande tillsyn (SUT), kvalitetskontroll, myndighetens övriga granskningsinitiativ, anmälningar som leder till disciplinärenden samt förhandsbesked.

Det åttonde bolagsrättsliga direktivet ska genomföras i Sverige genom lagstiftning som träder i kraft den 1 juli 2009 (prop. 2008/09:135). Kommissionen har i maj 2008 antagit en rekommendation om hur kvalitetskontrollen ska utföras beträffande de revisorer och revisionsbyråer som utför revision av företag av allmänt intresse. Både direktivet och rekommendationen påverkar påtagligt RN:s tillsynsverksamhet i olika avseenden. Den mest märkbara förändringen äger rum inom kvalitetskontrollen.

RN får ansvaret för att löpande och återkommande kvalitetskontroll av alla revisorer utförs. Detta uppfylls redan nu vad det gäller de revisorer som utför revision av mindre företag genom att RN på olika sätt kvalitetssäkrar den kvalitetskontroll som FAR SRS utför av sina medlemmar. När det gäller revisorer som inte är medlemmar i organisationen genomför RN den löpande kvalitetskontrollen i egen regi. I propositionen konstateras att systemet uppfyller direktivets bestämmelser om kvalitetskontroll.

Särskilda krav ställs dock i direktivet på att den periodiska kvalitetskontrollen av dem som reviderar företag av allmänt intresse ska genomföras med ett tätare intervall än för andra revisorer. Till detta kommer den nyss nämnda rekommendationen som ställer långtgående krav på hur kvalitetskontrollen av denna kategori revisorer och revisionsbyråer ska genomföras. RN genomför redan idag en löpande kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbolag som reviderar företag av allmänt intresse inom ramen för sin systematiska och uppsökande tillsyn (SUT). Sedan 2004/2005 pågår ett SUT-projekt inriktat på stora revisionsbyråers revision av stora bolag och börsnoterade bolag ("stor-SUT"). Systemet är ganska ingående beskrivet i RN:s årsredovisning för räkenskapsåret 2007.

För att möta kravet i direktivet på ett tätare kontrollintervall (sex år för revisorer som inte reviderar företag av allmänt intresse och tre år för dem som gör det) och framför allt kravet i rekommendationen på en från branschen mer fristående kvalitetskontroll av dem som reviderar företag av allmänt intresse, behöver RN:s verksamhet med kvalitetskontroll av detta slag att byggas ut avsevärt. RN gav därför i juni 2008 in till regeringen ett detaljerat förslag till avgiftssättning för finansiering av en sådan utökad verksamhet. RN:s skrivelse remissbehandlades och regeringen fattade i november 2008 beslut om en ändring i förordningen (1995:665) om revisorer som innebär att RN ges rätt att ta ut en särskild årsavgift för att kunna genomföra den utökade verksamheten (Ju2008/5397/L1). I korthet kommer detta att medföra att avgifter på omkring 5 miljoner kronor tas ut fr.o.m. 2009. Underlag för avgiftssättningen har inhämtats från de berörda revisionsbyråerna och avgiften kommer att bestämmas efter samråd med ESV under våren 2009. Uppbyggnaden av verksamheten har startat och den beräknas komma igång med full kraft under sommaren 2009.

#### **4. Internationella kontakter**

Inom EU fortsätter arbetet med praktiskt genomförande av åttonde direktivet. Tyngdpunkten ligger nu på arbetet med översättning och eventuellt antagande av de internationella revisionsstandarderna, ISA, och det internationella samarbetet med tredje länder. RN är engagerat i arbetet.

Samarbetet med PCAOB fortsätter. Om någon form av inspektionssamarbete i Sverige av formella skäl kommer att kunna äga rum under år 2009 är inte klart, men kan inte uteslutas.

IFIAR träffas regelbundet i plenum en gång per halvår. Våren 2009 kommer det att äga rum i Basel och höstmötet äger rum i Singapore i september 2009. IFIAR arrangerar uppskattade och välbesökta seminarier om kvalitetskontrollfrågor. I februari 2009 var RN värd för ett sådant i Stockholm. Inom IFIAR diskuteras om organisationen ska finansieras genom medlemsavgifter. För närvarande sker inte detta utan det medlemsland som åtar sig att vara ordförande eller vice ordförande i organisationen, vara ordförande i en arbetsgrupp eller åta sig någon annan förtroendepost väntas också bidra med det administrativa stöd som krävs för att uppfylla åtagandet. Det finns en bred majoritet, men dessvärre inte enighet, inom organisationen för att ändra detta och i stället ta ut en medlemsavgift från alla medlemmar. Ett eventuellt beslut om avgiftsfinansiering kan träda i kraft tidigast under år 2010.

## 5. Rekryteringsfrågor

Med ledning av vad som sagts ovan kommer kvalitetskontrollverksamheten riktad mot stora revisionsbyråers revision av stora företag att behöva byggas ut avsevärt. Rekryteringsarbetet för detta har inletts och kommer att vara klart senast under sommaren 2009. RN kommer främst att rekrytera äldre, erfarna och mycket välrenommerade revisorer för detta arbete.

Härutöver kommer en av RN:s auktoriserade revisorer att gå i pension under år 2009. Således måste en ersättningsrekrytering ske. En annan auktoriserad revisor går i pension år 2010. Som RN:s verksamhet idag är uppbyggd räknar RN med att dessa personer ersätts med äldre, erfarna och mycket välrenommerade revisorer.

## 6. Ekonomisk utveckling och verksamhetsinriktning

### Förlust år 2008 och förbrukat myndighetskapital

Av RN:s årsredovisning för år 2008 framgår att verksamheten gick med en förlust om cirka 2,7 mnkr. Underskottet var delvis förutsett redan i budgetunderlaget för år 2009 där det beräknades till cirka 2 mnkr. Det blev dock avsevärt mycket större än beräknat. Orsakerna till detta kommenteras i årsredovisningen för år 2008. I korthet är orsakerna vikande intäkter i oväntad omfattning på flera olika områden. Som en följd av detta och de två föregående årens underskott i verksamheten har RN under år 2008 förbrukat sitt myndighetskapital, vilket nu har gått ned till minus 1,8 mnkr. RN kommer att i enlighet med bestämmelsen i 23 § Kapitalförsörjningsförordningen (1996:1188) att ge in en särskild skrivelse till regeringen med en redogörelse för hur myndighetskapitalet ska återställas under de närmast kommande åren. I korthet kommer RN att under år 2009 använda det överskott som de särskilda årsavgifterna för kvalitetskontrollen genererar genom att personalen inte hinner rekryteras förrän efter halva verksamhetsåret för att få myndighetens intäkter och kostnader i balans. RN kommer också att begära att få höja avgifterna för ansökan om auktorisation/godkännande/registrering, redan fr.o.m. den 1 juli 2009. Inför år 2010 kommer RN att begära att få höja de ordinarie årsavgifterna som tas ut av alla revisorer och registrerade revisionsbolag samt också att justera examensavgifterna något. RN planerar även åtgärder för att reducera kostnader. Bl.a. kommer RN att fr.o.m. år 2010 ta bort provet för högre revisorsexamen vid ett av de två årliga provtillfällena, vilket sänker de fasta kostnaderna för provverksamheten.

Den ekonomiska översikten i tabell 3 nedan visar hur RN genom tillskottet av bl.a. den särskilda årsavgiften kan återställa balansen mellan intäkter och kostnader för myndighetens verksamhet som helhet och även generera ett mindre överskott för att påbörja återställande av myndighetskapitalet. Under år 2010 förstärks intäkterna genom avgiftshöjningar och kostnaderna hålls nere, utom vad det gäller personalkostnaden eftersom kostnaderna för under år 2009 nyrekryterad personal då slår igenom för hela året. RN räknar med att generera ett överskott för att fortsätta bygga upp myndighetskapitalet. RN räknar också med att myndighetskapitalet är återställt efter verksamhetsåret 2011. De nyss nämnda prognoserna bygger på att inga ytterligare kraftiga minskningar sker av antalet tentander eller antalet revisorer totalt under tiden fram till år 2011. Se vidare nedan.

Tabell 3

<b>Prognos (tkr)</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Intäkter av avgifter och andra ersättningar	29 802	32 819
Finansiella intäkter	137	136
<b>Summa intäkter</b>	<b>29 939</b>	<b>32 955</b>
Kostnader för personal	19 881	22 309
Kostnader för lokaler	2 363	2 363
Övriga driftkostnader	6 786	6 786
Finansiella kostnader	54	72
Avskrivningar	438	504
<b>Summa kostnader</b>	<b>29 522</b>	<b>32 034</b>
<b>Resultat</b>	<b>417</b>	<b>921</b>

I tabell 4 har det beräknade resultatet för år 2009 fördelats på de olika verksamhetsgrenarna. Intäkter och kostnader som inte är direkt hänförliga till en viss verksamhetsgren har fördelats på verksamhetsgrenarna med utgångspunkt från nedlagd arbetstid. Det är att märka att tillsynsverksamheten till följd av den särskilda årsavgiftens genomslag tillfälligt kommer att visa ett kraftigt överskott, medan övriga verksamhetsgrenar fortfarande dras med underskott.

Tabell 4 (tkr)

Prognos för år 2009 fördelad på verksamhet	Intäkter	Utgifter	Resultat	Arbetad tid i % av total tid
Examination	6 459	-6 826	-367	8,32%
Godk./aukt./registrering	1 610	-2 100	-490	8,6%
Tillsyn	21 046	-19 574	1 472	78,9%
Internationella kontakter	824	-1 022	-198	4,2%
<b>Totalt</b>	<b>29 939</b>	<b>-29 522</b>	<b>417</b>	100,0%

För ett år sedan, i budgetunderlaget för år 2009, skrev RN att ingen beräkning hade gjorts av eventuellt höjda årsavgifter och/eller avgiftsförändringar för examensverksamheten för att möta den obalans som fanns mellan intäkter och kostnader. Skälet till detta var att prognoser inte var meningsfulla pga. att de förändringar som revisorskåren står inför inom de närmaste åren är så stora. Samma sak gäller även i år. Som nyss nämnts bygger budgetprognoserna på möjligheten att ta ut ökade avgifter och att förhållandena i stort sett är lika under de tre kommande åren vad gäller antalet tentander, antalet revisorer i kåren och antalet aktiebolag noterade på en reglerad marknad samt att dessas börsvärden inte genomgår en dramatisk och över tiden bestående sänkning. (Uppgiften om avgiftsintäkter under år 2011 och 2012 som lämnas i bilaga under Verksamhetens finansiering måste ses mot bakgrund av den osäkerhet som råder.) RN för nedan ett resonemang om de faktorer som kan påverka de nämnda förhållandena.

Utredningen om revisorer och revision (Revisorsutredningen) har i sitt delbetänkande Avskaffande av revisionsplikten för små företag (SOU 2008:32) föreslagit att revisionsplikten avskaffas för alla företag som ligger under mer än ett av de tre gränsvärdena i EG:s fjärde bolagsrättsliga direktiv. Det innebär att revisionsplikten bortfaller för cirka 310 000 företag, eller cirka 96 procent av alla aktiebolag. Detta kommer ofrånkomligen att kraftigt minska antalet revisioner som utförs i framtiden. Utredningen har föreslagit

vissa åtgärder för att underlätta frivillig revision vilket kan göra att minskningen begränsas något. Det är därför omöjligt att säga hur antalet revisorer slutligen påverkas om utredningens förslag genomförs. Att en kraftig minskning är ofrånkomlig står klart, men om det på sikt rör sig om 20, 40 eller 60 procent av dagens antal revisorer kan inte sägas. Alla de nu nämnda siffrorna har förespråkare bland insiktsfulla bedömare.

En kraftig minskning av antalet revisorer inverkar på RN:s verksamhet på alla områden. Finansiellt påverkas RN direkt genom att underlaget för både årsavgifter och ansökningsavgifter minskar. Efterfrågan på deltagande i examensprov påverkas direkt av vilken framtid som finns i revisorskåren. Även om ett generationsskifte nu pågår kommer en minskning av kåren till följd av ett omfattande bortfall av revisionsuppdrag att locka färre ungdomar att vilja bli revisorer varvid även underlaget för examensprov minskar, med ett avsevärt intäktsbortfall redan vid en ganska blygsam minskning som följd.

Även tillsynsverksamheten påverkas. Med de höga gränsvärdena för revisionsplikten inträde bortfaller på sikt en stor del av behovet av tillsyn riktad mot de revisorer som främst reviderar mindre företag. Tyngdpunkten i RN:s tillsyn kommer alltså att omdirigeras mot de revisorer och byråer som reviderar de större företagen. Denna resa har redan inletts och accentueras genom att kvalitetskontrollen som beskrivits ovan kommer att dra betydligt större och andra resurser än den för närvarande rådande profilen på tillsynsverksamheten. Å andra sidan kommer det också i framtiden att ske revision i många små företag, vilken står under RN:s tillsyn. RN måste därför utöva en effektiv tillsyn på detta område, även om området minskar.

Reformen med inskränkning av revisionsplikten kommer som ovan sagts få avsevärd inverkan på antalet revisorer. Frågan är dock när detta får genomslag i praktiken. En faktor som i hög grad påverkar genomslagstakten är hur övergångsbestämmelserna till en ändrad lagstiftning utformas. Utan att gå in på detaljerna kan sägas att den ”opt-in-lösning,” som föreslås av utredningen, gör att genomslaget kommer snabbare än om en ”opt-out-lösning” väljs, vilket förespråkas av vissa remissinstanser. Systemet med att godkännande och auktorisation gäller i fem år har också en dämpande verkan på hastigheten med vilken antalet revisorer kan minska efter reformens eventuella genomförande. Detta medför att den revisor som förlorar en så stor del av sin klientstock att han eller hon inte längre kan räkna med att uppfylla praktikkraven för fortsatt godkännande eller auktorisation sannolikt ändå håller fast vid sin titel så länge det är möjligt, dvs. ända till dess femårsperioden löper ut. För RN:s del medför detta att årsavgiftsintäkten inte bortfaller förrän då.

Den fulla effekten av revisionspliktsreformen inträder på grund av det ovan sagda förmodligen inte förrän mellan fem till åtta år efter dess genomförande. De första effekterna har sannolikt visat sig redan nu, alltså långt innan reformen ens har beslutats, genom att några revisorer byter bana eller avstår från en ytterligare period, men framför allt genom att en del yngre revisorsassistenter väljer att inte fullfölja sitt yrkesval på grund av den osäkra framtiden. I detta sammanhang kan nämnas att Revisorsutredningen i sitt slutbetänkande Revisorerers skadeståndsansvar (SOU 2008:79) föreslår att det i framtiden endast ska finnas en revisorskategori som ska benämnas auktoriserad revisor och att alla godkända revisorer som avlagt revisorsexamen ska få den titeln. Att effekten av utredningens förslag diskonterades till nutid är den enda för RN tänkbara förklaringen till att antalet anmälda till provet för högre revisorsexamen hösten 2008 plötsligt halverades i förhållande till prognoserna.

Den särskilda årsavgiften som ska tas ut av de revisorer och revisionsbyråer som reviderar bolag som är noterade på en reglerad marknad bygger på att antalet bolag är någorlunda konstant och att deras fördelning i olika klasser beroende på börsvärdet inte genomgår avsevärda förändringar. Effekterna av den allmänna ekonomiska nedgången kan förändra denna förutsättning för intäktsberäkningen, samtidigt som både revisionen och tillsynsuppgiften blir svårare när det gäller företag i ekonomisk motvind. En större företagsflykt från de två reglerade marknaderna till någon av de oreglerade kan också kullkasta beräkningsunderlaget. Scenariot är inte otänkbart eftersom de största svenska bankerna har ställt sig bakom en oreglerad marknadsplats som planeras öppna i juli 2009 och som siktar på att locka till sig 25 procent av de noterade företagen från den största reglerade marknaden.

## 7. Låneram

Uppgifter om verksamhetens finansiering samt om lån i Riksgäldskontoret återfinns i bilaga. Uppgifterna om intäkter är baserade på oförändrade avgifter. RN kommer under år 2009 att behöva utnyttja en stor del av sitt låneutrymme pga. investeringar i ett datasystem som kan hantera RN:s registeruppgifter i enlighet med kraven enligt EU:s revisorsdirektiv. Ytterligare större investeringar förutses inte bli vara aktuella under åren 2010–2012.

## 8. Hemställan

Med stöd av vad som anförs i budgetunderlaget hemställer RN för räkenskapsåret 2010

- att verksamhetens inriktning behålls oförändrad,
- att verksamheten fortsatt får finansieras med avgifter,
- att RN får disponera en låneram för investeringar om 2 500 000 kronor i Riksgäldskontoret samt
- att RN får tillgång till en kredit om 2 000 000 kronor på räntekonto i Riksgäldskontoret.

Beslut om detta budgetunderlag har fattats av Revisorsnämndens chef, direktören Peter Strömberg i närvaro av avdelningsdirektören Leena Collins som föredragit ärendet.

Peter Strömberg

Leena Collins

## Bilaga

**Verksamhetens finansiering (tkr)****Avgifter och andra intäkter som RN disponerar**

<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Utfall	Prognos	Beräkning	Beräkning	Beräkning
24 103	29 939	32 955	32 900	32 900

**Lån i Riksgäldskontoret samt räntor och amorteringar (tkr)**

	<u>2009</u>	<u>2010</u>	<u>2011</u>	<u>2012</u>
	<u>Prognos/utfall</u>	<u>Förslag</u>	<u>Beräkning</u>	<u>Beräkning</u>
IB lån i Riksgäldskontoret	627	1 899	1 545	1 213
Beräknad nyupplåning	1 660	100	100	100
– varav för investering i immateriella anläggningss- tillgångar	1 600	-	-	-
Beräknad amortering	-388	-454	-432	-379
UB lån i Riksgäldskontoret	1 899	1 545	1 213	934
Beslutad/föreslagen låneram	2 500	2 500	2 500	2 500
Beräknad ränteutgift	53	72,3	57,9	45,1
Ränteantagande för nyupplåning	4,2 %	4,2 %	4,2 %	4,2 %

Räntor och amorteringar finansieras med medel till driften.

**SÄNDLISTA**

Justitiedepartementet  
Arbetsgivarverket  
Ekonomistyrningsverket  
Finansdepartementet  
Riksdagens utredningstjänst  
Riksrevisionen  
Statskontoret

FAR SRS