

Justitiedepartementet

103 33 STOCKHOLM

**Näringslivet och förtroendet (SOU 2004:47)
(Ju 2004/4070/L1)**

Revisorsnämnden (RN) har, utifrån sin uppgift att utöva tillsyn över godkända och auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag, huvudsakligen synpunkter på Förtroendekommissionens förslag rörande finansiell rapportering och revision i kapitel 8. Redan här bör framhållas att RN bestämt avstyrker kommissionens förslag att inordna RN:s verksamhet under den föreslagna nyinrättade myndigheten, Redovisningsinspektionen. RN anser dock att det kan finnas skäl för att underlätta informationsutbyte och annan samverkan mellan RN och den myndighet som skall ansvara för redovisningstillsynen. Övriga synpunkter på i kapitel 8 redovisade förslag återfinns i RN:s remissyttrande över Svensk kod för bolagsstyrning (SOU 2004:46).

Innan RN inrättades, den 1 juli 1995, sköttes revisorstillsynen av Revisorsenheten inom Kommerskollegium. I samband med att regeringen önskade renodla Kommerskollegium som en handelspolitisk myndighet övervägdes olika alternativ för den framtida revisorstillsynen. Det konstaterades att fördelarna med en statlig myndighet framför en privat lösning övervägde. Det diskuterades därvid även i vad mån verksamheten borde inordnas i en annan statlig myndighet. Regeringen stannade för lösningen att verksamheten borde stå fri från annan statlig verksamhet och att en ny myndighet skulle inrättas. Man ansåg sig därmed även ytterligare markera verksamhetens betydelse för samhället och revisionens framträdande roll i kampen mot ekonomisk brottslighet och skattefusk. För en självständig organisation talade även principerna för finansiering – avgiftsfinansiering – av vilka följde att verksamheten kostnadsfritt måste hållas skild från annan verksamhet.¹ Det kan idag, knappt tio år efter RN:s inrättande, konstateras att RN är en väl fungerande myndighet. Enligt RN:s uppfattning måste ändringar i denna organisation föregås av noggranna överväganden.

Den föreslagna myndigheten, Redovisningsinspektionen, avses samordna redovisnings- och revisionsfrågorna utifrån utgångspunkten att ”områden som har ett nära

¹ Se prop. 1994/95:152, s. 44 och 60.

samband, såsom redovisning och revision”, bör inordnas under samma myndighet. Enligt kommissionen medför det såväl administrativa som kompetensmässiga fördelar att revisionsfrågor handhas i nära anslutning till redovisningsfrågor. Kommissionen går inte närmare in på frågan om sambandet mellan redovisning och revision och lämnar inte heller någon motivering till varför administrativa och kompetensmässiga fördelar skulle uppkomma. RN vill inledningsvis påpeka att redovisning och revision knappast kan sägas ha ett ”nära samband”, i vart fall inte vid en närmare betraktelse. Vidare anser RN att det inte finns några administrativa fördelar med att inordna RN:s verksamhet i den föreslagna myndigheten. Det kan antas att enbart den del av den föreslagna myndigheten som skall svara för normgivning och tillsyn på redovisningsområdet säkerligen skulle få sådan storlek att den kan ha en egen administration. Vad gäller RN finns redan en väl fungerande administration där myndigheten, i likhet med andra mindre myndigheter, köper vissa administrativa tjänster från Kammarkollegiet. RN kan inte heller se att det skulle innebära några kompetensmässiga fördelar för RN att inordna revisorstillsynen i den föreslagna myndigheten. Vad som skulle tillföras RN:s verksamhet är, såvitt kan bedömas, redovisningskompetens. Vad RN i första hand har behov av är emellertid anställda med goda kunskaper i revision och revisionsmetodik. Den redovisningskompetens RN behöver för revisorstillsynen besitter de hos RN anställda auktoriserade revisorerna. Det är följaktligen mycket tveksamt om de enda skäl som anförts till stöd för att RN:s verksamhet skall inordnas under den föreslagna myndigheten, administrativa och kompetensmässiga fördelar, verkligen föreligger.

I direktiven till Utredningen om Finansinspektionens roll och resurser ingick att överväga om Finansinspektionen borde få en roll i tillsynen över revisorer och revisionsverksamhet riktad mot noterade bolag. I utredningens betänkande, ”Framtida finansiell tillsyn”, konstateras bland annat att Finansinspektionen i betydande utsträckning anlitar godkända och auktoriserade revisorer för att utföra olika granskningsinsatser och att ”[r]ollen som storkonsument av revisionstjänster låter sig svårigen förenas med uppgiften att utöva tillsyn, inkluderande disciplinär verksamhet, över samma revisorer”. Mot denna bakgrund fann utredningen att RN:s tillsynsuppgift borde kvarstå oförändrad.² Såvitt RN kan bedöma skulle även den föreslagna Redovisningsinspektionen i hög grad behöva köpa granskningstjänster av godkända och auktoriserade revisorer för att fullgöra sin tillsynsuppgift på redovisningsområdet. Samma skäl som anförts mot att låta Finansinspektionen ta över revisorstillsynen kan därmed anföras mot att inordna RN:s verksamhet under den föreslagna Redovisningsinspektionen.

I kommissionens betänkande konstateras bland annat att man inom EU ”understrukt betydelsen av en väl fungerande tillsyn och ställt sig kritisk till professionens självreglering på detta område, som anses inrymma en intressekonflikt...”. Det konstateras också att det är en pågående trend att självregleringsmodellen försvagas. Trots detta uttalar kommissionen att ”Redovisningsinspektionen bör i betydande utsträckning delegera uppgifter till självreglerande organ” och, på annan plats, att en viktig utgångspunkt är att ”självreglering bör utnyttjas där det är möjligt”. Förslaget

² Se SOU 2003:22, Framtida finansiell tillsyn, s. 110 f.

innebär enligt RN:s uppfattning att det statliga inslaget i revisorstillsynen skulle minska. En sådan utveckling skulle gå stick i stäv mot den internationella utveckling som kommissionen själv hänvisar till. Det kan i detta sammanhang tilläggas att kommissionen uppger sig ha det nya brittiska Financial Reporting Council (FRC) som förebild för den föreslagna nya myndigheten. RN vill framhålla att den brittiska organisationen huvudsakligen bygger på självreglering. Det förtjänar upprepas att en utveckling mot ökad självreglering skulle gå rakt emot den internationella utvecklingen och närmast vara ägnad att minska förtroendet för den svenska revisorstillsynen.

En viktig utgångspunkt för den framtida organisationen av redovisnings- och revisionsfrågorna anges vara att normgivning och tillsyn bör hållas isär. Enligt kommissionens beskrivning av nu rådande förhållanden på revisionsområdet utnyttjar RN sin föreskriftsmakt i endast begränsad utsträckning. Kommissionen konstaterar i anslutning därtill att "[i] praktiken svarar revisionsbranschen (FAR) för normgivningen, medan [RN] svarar för tillsynen". RN noterar att kommissionens beskrivning av den nuvarande situationen inte är helt korrekt. Det citerade uttalandet kan ge intryck av att RN till stor del har avstått från sin normgivningsmakt. Så är inte fallet. RN har enligt 3 § första stycket 4 revisorslagen ansvar för att god revisorssed och god revisionsssed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt. Detta ansvar kan inte överlämnas till FAR eller någon annan branschorganisation. Det är en annan sak att den goda seden i stor utsträckning utvecklas genom rekommendationer och liknande uttalanden från revisorsorganisationerna vilka blir gällande som en del av god sed under förutsättning att RN inte invänder mot innehållet. I praktiken har RN sällan någon sådan invändning men detta innebär inte att branschen "svarar" för normgivningen. Till största delen fullgör RN sina uppgifter i normgivningshänseende genom den praxis som utbildas i myndighetens beslut i enskilda ärenden. Genom att RN:s beslut kan överklagas bestäms innehållet i den goda seden ytterst av domstol.³ Som ovan nämnts anser kommissionen att det är viktigt att normgivning och tillsyn bör hållas isär. RN har dock, utifrån vad som anförs i betänkandet, svårt att förstå hur kommissionen menar att normgivning och tillsyn skall hållas isär på revisionsområdet. Det är för övrigt inte klart att det verkligen är kommissionens avsikt att tillsyn och normgivning skall hållas åtskilda; enligt skissen över den föreslagna myndighetsstrukturen (se s. 264) skall myndigheten ansvara för såväl tillsyn över revisorer som normgivning på området.

Sammanfattningsvis är det, såvitt RN kan bedöma, inte förenat med några fördelar att organisatoriskt inordna RN:s väl fungerande verksamhet under den föreslagna nya myndigheten. Tveklöst föreligger det däremot tydliga nackdelar, särskilt vad gäller det förhållandet att myndigheten med all sannolikhet kommer att behöva köpa

³ Se prop. 2000/01:146, s. 87 f. I specialmotiveringen till 3 § första stycket 4 revisorslagen uttalas bland annat följande. "Avsikten är att den goda seden på området liksom hittills skall utvecklas bl.a. genom rekommendationer och liknande uttalanden från revisorsorganisationerna. Revisorsnämnden skall emellertid, i egenskap av statens organ på revisionsområdet, genom föreskrifter, uttalanden och beslut i enskilda ärenden ansvara för att normeringen på området utvecklas på ett lämpligt sätt. Revisorsnämnden får härigenom ett tolkningsföreträde vad gäller innehållet i god revisionsssed och god revisorssed. Ytterst bestäms dock innehållet i god revisorssed och god revisionsssed av domstol."

granskningstjänster av godkända och auktoriserade revisorer samtidigt som den skall utöva tillsyn, innefattande disciplinär verksamhet, över samma revisorer. Dessutom leder förslaget till en icke önskvärd utveckling mot ökad privatisering av revisors-tillsynen. Mot bakgrund av det ovanstående vill RN bestämt avstyrka kommissionens förslag att inordna RN:s verksamhet under den föreslagna Redovisningsinspektionen. Inte desto mindre vill RN framhålla att det kan finnas skäl för att underlätta informationsutbyte och annan samverkan mellan RN och den myndighet som skall ansvara för redovisningstillsynen. Det kan t.ex. tänkas att RN i sin tillsyn får uppgifter som gör att redovisningen i ett bolag kan ifrågasättas. På motsvarande sätt kan redovisningsmyndigheten i sin tillsyn få fram uppgifter som gör att revisionsinsatsen i ett bolag kan ifrågasättas. Det kan tilläggas att RN i sitt remissvar över betänkandet ”Framtida finansiell tillsyn” tillstyrkte utredningens förslag att överväga möjligheterna till samordning mellan den nuvarande Bokföringsnämnden och RN.

Beslut om detta yttrande har fattats av Revisorsnämndens chef, direktören Peter Strömberg i närvaro av chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Niklas Valentin som föredragit ärendet.

Peter Strömberg

Niklas Valentin