

Riksdagens revisorer

Rapporten Revisorsnämnden – en tillsynsmyndighet
(Riksdagens revisorers rapport 1999/2000:4)

Sammanfattning

Revisorsnämnden anser att det är värdefullt att Riksdagens revisorer har granskat nämndens verksamhet. Revisorsnämnden har dock vissa invändningar mot granskningsrapporten, främst att den har ett alltför smalt perspektiv. Detta tar sig uttryck i att rapporten i hög grad hänvisar till vissa uppfattningar som förekommer bland dem som är föremål för nämndens tillsyn men inte till andra intressenters uppfattningar. Därmed har de senare uppfattningarna samt syftet med tillsynsverksamheten kommit i bakgrunden.

Förslagen om ändrad sammansättning av nämnden och om översyn av regeringens verksamhetsmål framstår enligt Revisorsnämndens uppfattning som ofullständigt motiverade. Detta gäller även vissa andra uttalanden som inte har samband med något av förslagen såsom när Riksdagens revisorer uttalar sig om nämndens hantering av den systematiska uppsökande tillsynen.

Allmänna synpunkter

Det får anses värdefullt att Riksdagens revisorer har granskat Revisorsnämndens verksamhet och nämnden ser denna granskning som ett tecken på den vikt som från det allmännas sida läggs vid de kvalificerade revisorernas ställning och uppgifter.

Riksdagens revisorer har dock enligt Revisorsnämndens mening anlagt ett alltför smalt perspektiv vid sin granskning. En utgångspunkt för granskningen synes vara vissa uppfattningar som förekommer hos dem som är föremål för tillsynen. Andra intressenters uppfattningar och syftet med tillsynsverksamheten har således fallit i bakgrunden. En meningsfull granskning av Revisorsnämndens verksamhet måste utgå från det fundamentala förhållandet att de kvalificerade revisorerna har en särskild roll genom att de svarar för lagstadgad revision. Därvid skall beaktas att bland annat alla aktiebolag är revisionspliktiga enligt lag samt att de kvalificerade revisorerna har ett av lagstiftaren givet monopol på att utföra sådan revision. Den lagstadgade revisionen skall tillgodose aktieägarnas, fordringsägarnas, de anställdas och inte minst samhällets intresse av att ifrågasvarande rättssubjekt och deras ekonomiska rapporter underkastas en sakkunnig och objektiv granskning. Det finns med andra ord en direkt koppling mellan de kvalificerade revisorernas insatser och allmänhetens förtroende för det ekonomiska systemet. Härav följer i sin tur att dessa insatser måste hålla hög kvalitet och motsvara höga etiska krav. Det är mot denna bakgrund som Revisorsnämndens tillsynsverksamhet skall bedömas. Med hänsyn härtill skulle det ha varit värdefullt om även andra intressenters uppfattningar om nämndens verksamhet hade kommit till uttryck i rapporten.

Ett problem vid läsning av rapporten är att det ibland är oklart vad som är inhämtade uppgifter respektive vad som är Riksdagens revisorers bedömningar. Detta beror till viss del på att det i de beskrivande kapitlen, kapitel 1–7, finns uttalanden som kan framstå som värderingar. Beträffande kapitel 8, som innehåller Riksdagens revisorers överväganden och förslag, är problemet i stället att vissa inhämtade synpunkter återges utan att Riksdagens revisorers inställning till dessa redovisas.

De uttalanden i rapporten som ger uttryck för slutsatser av Riksdagens revisorer är de som rör nämndens sammansättning respektive handläggningstiderna i disciplinärenden. Beträffande de förra föreslår Riksdagens revisorer att regeringen överväger att tillföra nämnden fler kvalificerade revisorer och beträffande de senare föreslås att verksamhetsmålen ses över. Som Revisorsnämnden skall utveckla i kommentaren till avsnitt 8.2 får förslagen anses ofullständigt motiverade.

Revisorsnämndens yttrande följer fortsättningsvis den disposition som valts i rapporten.

1 Granskningens bakgrund och inriktning

I första stycket av förevarande kapitel (s. 5) återger Riksdagens revisorer ett uttalande från förarbetena till lagen (1995:528) om revisorer (revisorslagen), enligt vilket det är viktigt att tillsynsorganisationen åtnjuter förtroende från staten, allmänheten, näringslivet och revisorerna (prop. 1994/95:152, s. 61). Uttalandet synes dock inte ha beaktats fullt ut vilket kan ha bidragit till att rapporten enligt Revisorsnämndens mening fått ett alltför smalt perspektiv.

4 Revisorsnämnden

4.5 Regeringens resultatbedömning

I rubricerade avsnitt redogörs för regeringens bedömning att Revisorsnämnden under budgetåret 1998 huvudsakligen uppfyllt sina verksamhetsmål och att resultatet var bra samt att tydliga förklaringar lämnats i de fall målen inte hade uppnåtts. Därefter anför följande (s. 20): ”Regeringens resultatbedömningar av Revisorsnämndens verksamhet verkar dock inte vara grundade på en djupare analys. Därför är det svårt att värdera i vilken utsträckning Revisorsnämnden uppfyllt effektmålet.” – Enligt Revisorsnämndens mening finns inga skäl för ifrågasatt slutsats redovisade i rapporten, jfr. vad nämnden i kommentaren till avsnitt 8.2 anför om verksamhetsmål för handläggningstiden i disciplinärenden.

7 Revisorsnämndens tillsynsverksamhet

7.2 Tillsynsorganisationens kompetens och kompetensförsörjning

I avsnitt 7.2, delavsnitt 'Nämnden' redogörs relativt utförligt för de skäl som vid revisorslagens tillkomst ansågs motivera att det skulle ingå två kvalificerade revisorer i nämnden (s. 32 f). Av redogörelsen framgår bland annat att det i samband med lagstiftningsarbetet förekom uppfattningar enligt vilka det inte borde ingå några revisorer alls i nämnden. Några remissinstanser hade nämligen framhållit att det är olämpligt att revisorerna deltar i beslutsprocessen. Regeringen påpekade dock att Revisorsnämndens verksamhet för att bli effektiv kräver ingående kunskaper om det praktiska revisionsarbetet och ansåg det därför befogat att representanter för yrkeskåren bidrar med sina erfarenheter och kunskaper i myndighetens arbete. Regeringen tillade att detta måste ske på ett sätt som innebär att den statliga myndighetens självständighet och integritet inte kan sättas i fråga (prop. 1994/95:152, s. 61). Sammantaget fann regeringen att det bör ingå två revisorer i nämnden. I rapporten redovisas vidare synpunkter

som Riksdagens revisorer inhämtat från bland annat representanter för revisionsbyråer, Revisorsnämndens ordförande samt berörda tjänstemän inom Regeringskansliet. Mot bakgrund av de redovisade synpunkterna anför sedan följande: ”Härvid kan konstateras att tillsynsombudets, dvs. de kvalificerade revisorernas och revisionsbolagens, uppfattning om tillsynsmyndighetens kompetens är betydelsefull för tillsynens effektivitet och genomslagskraft.”

– Revisorsnämnden instämmer i och för sig i det citerade uttalandet men anser att det ovan refererade avsnittet sammantaget kan ge intrycket att det enbart är de kvalificerade revisorernas uppfattningar som skall tillmätas betydelse. Det är visserligen viktigt att de som är föremål för tillsyn har förtroende för tillsynsmyndigheten. Detta får dock inte överskugga betydelsen av andra lika viktiga intressenters förtroende för den myndighet som utövar tillsyn över de kvalificerade revisorerna.

7.3 Aktiv och passiv tillsyn

Första och andra stycket i rubricerade avsnitt får uppfattas som att de avser tillsynsmyndigheter generellt, dvs. inte specifikt Revisorsnämnden (s. 35). Med hänsyn till uttalandet i det första styckets sista mening – där Riksdagens revisorer anför att kritik mot verksamhetsutövare kan vara effektiv även utan ett speciellt sanktionssystem – vill Revisorsnämnden ändå framhålla att tillsynen över revisorer inte skulle kunna bedrivas på ett effektivt sätt utan tillgång till ett sanktionssystem. Även ett i framtiden förändrat sanktionssystem måste inrymma möjligheten att i de mest allvarliga fallen upphäva en revisors godkännande eller auktorisation.

Något senare i samma avsnitt redogörs för fördelarna med aktiv tillsyn jämfört med passiv tillsyn. Därefter uttalas följande (s. 36): ”Däremot har det, som redan nämnts, tagit lång tid för den aktiva tillsynen i form av systematisk och uppsökande tillsyn att komma i gång. Inte förrän ett och ett halvt år efter nämndens bildande kunde den aktiva tillsynen påbörjas. Revisorsnämnden bedriver aktiv tillsyn genom den systematiska och uppsökande tillsynen. En stor del av nämndens tillsyn utgörs dock av passiv tillsyn.” – Ifrågavarande uttalande ger enligt Revisorsnämndens mening en ofullständig bild av verkligheten. Av uttalandet framgår varken att den systematiska uppsökande tillsynen vid tidpunkten för Riksdagens revisorers granskning fungerade planerligt eller Revisorsnämndens förklaring till att verksamheten inte inleddes så snart som varit avsett, se vidare kommentaren till avsnitt 8.2, s. 46.

7.5 Röster ur branschen och synen på Revisorsnämnden

I förevarande avsnitt återges en del synpunkter som inhämtats från yrkesverksamma kvalificerade revisorer och deras branschorganisationer, såsom att ”nämnden brister i sin verklighetsförankring och har en formell syn på revisorsverksamheten” (s. 41 f). Därefter anføres följande: ”Den negativa kritik som framförts under granskningen kan dock försvåra tillsynens möjligheter att verka effektivt. De kvalificerade revisorernas förtroende för Revisorsnämnden har stor betydelse för tillsynens genomslagskraft” (s. 42). – Enligt Revisorsnämndens uppfattning ger även det här uttalandet en bild av att det nästan uteslutande skulle vara de kvalificerade revisorernas uppfattningar som bör styra hur tillsynen bedrivs. Nämnden vill därför påminna om vikten av att beakta flera olika intressenters uppfattningar, jfr. avsnitt 7.2 ovan.

8 Riksdagens revisorers överväganden och förslag

8.1 Revisorsnämndens uppdrag

I förevarande kapitel återges en del inhämtade synpunkter utan att Riksdagens revisorers inställning till dessa redovisas. Ett exempel på detta utgörs av följande uttalande i det näst sista stycket på s. 43: ”SRS anser att det finns mycket att lära av t.ex. de andra nordiska ländernas tillsynsverksamhet och menar att internationella jämförelser är relevanta för Revisorsnämnden.”. Riksdagens revisorer har inte kommenterat uttalandet. Revisorsnämnden vill för sin del framhålla att internationella jämförelser är mycket betydelsefulla. Det är en annan sak att nämndens tillsynsverksamhet givetvis skall bedrivas i enlighet med svensk lagstiftning.

8.2 Förutsättningarna för Revisorsnämndens tillsynsverksamhet

Definition av tillsyn

Förevarande avsnitt inleds med att tillsyn definieras som ”att kontrollera att lagar och förordningar m.fl. efterlevs” varefter Riksdagens revisorer anför att Revisorsnämndens tolkning av tillsynsuppgiften ”huvudsakligen” svarar mot denna definition (s. 44). Revisorsnämnden anser dock att dess tillsynsverksamhet *helt* uppfyller den återgivna definitionen.

Andelen kvalificerade revisorer i nämnden

På s. 45 i rapporten framförs slutsatsen att regeringen bör överväga att tillföra Revisorsnämnden fler kvalificerade revisorer. Denna slutsats grundar sig på att vissa representanter för revisorsbranschen har ansett att ”det är för få revisorer i nämnden” och att ”nämnden har en formell

syn på verksamheten” samt att den föreslagna åtgärden kan vara ett sätt att inom branschen skapa större förtroende för Revisorsnämnden. Ifrågavarande slutsats synes således i allt väsentligt vara grundad på åsikter som inhämtats från delar av revisorskåren medan det inte nämns att det skulle finnas några skäl för att behålla nämndens nuvarande sammansättning. Enligt Revisorsnämndens mening skulle det vara värdefullt om de senare skälen gavs utrymme i en diskussion om i vilken utsträckning de som är föremål för tillsyn bör vara representerade i nämnden. Vad beträffar synpunkten att nämnden har en formell syn på verksamheten vill Revisorsnämnden poängtera att det regelsystem nämnden har att iaktta syftar till att tillgodose intressen hos ett stort antal aktörer och inte enbart, eller ens i första hand, de kvalificerade revisorernas intressen. Vid tillämpningen av detta regelsystem skall Revisorsnämnden som statlig tillsynsmyndighet naturligtvis anlägga en formell syn på verksamheten i den meningen att nämnden skall iaktta gällande normer.

Enligt Revisorsnämndens mening framgår det inte klart av rapporten vilken tyngd som tillmätts skälen för nämndens nuvarande sammansättning. En stor del av dessa skäl har dock återgivits i föregående kapitel (avsnitt 7.2). Där redovisades bland annat att såväl Revisorsnämndens ordförande som berörda tjänstemän inom Justitiedepartementet är nöjda med nämndens sammansättning. Ordföranden har härvid pekat på att den för nämndens verksamhet nödvändiga kärnkompetensen finns representerad i egenskap av ett regeringsråd, en advokat, två revisorer, en länsskattechef, en professor i företagsrätt m.fl. Vidare har ordföranden understrukit att samtliga ledamöter, inklusive de två kvalificerade revisorerna, alltid blivit överens i enskilda disciplinärenden.

Revisorsnämnden vill i det här sammanhanget framhålla att det finns ytterligare skäl för att inte ändra nämndens sammansättning. Det har redan sagts att nämnden alltid varit överens i enskilda disciplinärenden men dessutom får Revisorsnämnden återkommande bevis för att nämndens beslut i tillsynsärenden är riktiga genom att besluten, trots att de ofta överklagas, i mycket liten utsträckning ändras av domstolarna. Det finns därmed god grund för att påstå att Revisorsnämndens beslut är i enlighet med lag och god revisorssed. Vidare vill Revisorsnämnden framhålla att nämndens nuvarande storlek, en ordförande och åtta ledamöter, är väl avvägd. Om regeringen skulle överväga att tillföra nämnden fler kvalificerade revisorer uppkommer frågan om någon av de nuvarande ledamöterna skall lämna nämnden eller om det totala antalet ledamöter skall ökas. Revisorsnämnden anser sig dock inte kunna undvara någon del av den kompetens som för närvarande finns samlad i nämnden. Samtidigt framstår en ökning av antalet ledamöter i nämnden inte som ett ändamålsenligt alternativ.

Avslutningsvis vill Revisorsnämnden framhålla att den inte har något att erinra mot att frågan om nämndens sammansättning blir föremål

för övervägande. Det bör dock framhållas att sådana överväganden måste vara förutsättningslösa.

Systematisk uppsökande tillsyn

På s. 46 uttalas att det tagit lång tid för Revisorsnämnden att påbörja den aktiva tillsynsverksamheten i form av systematisk uppsökande tillsyn (ett liknande uttalande har även gjorts i avsnitt 8.1). Förklaringen till detta får dock anses knapphändigt återgiven och Revisorsnämnden vill därför framhålla följande. Nämnden har i årsredovisningar och i ett flertal andra sammanhang pekat på problemet med att den systematiska uppsökande tillsynen inte kunde påbörjas så snart som var avsett men samtidigt förklarat vad förseningen har berott på. Förklaringen innebär i korthet att det varit svårt att rekrytera personer med den mycket höga revisionskompetens som krävs (se t.ex. utdrag ur Revisorsnämndens årsredovisning som återges på s. 34 i rapporten) och såvitt Revisorsnämnden känner till har ingen ifrågasatt denna förklaring. Det är för övrigt inte enbart nämnden som anser en viss kompetens vara ett krav för att utföra den systematiska uppsökande tillsynen. Det har även från branschorganisationernas sida klart uttryckts att det måste ställas mycket höga krav på praktisk revisionskompetens hos den som genomför nämnda tillsyn. Det förhållandet att en stor del av nämndens tillsyn utgörs av ”passiv tillsyn” fastän den systematiska uppsökande tillsynen fungerar planerligt beror huvudsakligen på faktorer som nämnden inte kan påverka, främst antalet inkomna anmälningar mot revisorer.

Verksamhetsmål för handläggningstiden i disciplinärenden

På samma sida (s. 46) anförs att ”Revisorsnämnden har haft för generösa verksamhetsmål beträffande handläggningstiden för disciplinärenden som övertagits från Kommerskollegium” och att Riksdagens revisorer ”även funnit att Revisorsnämndens övriga verksamhetsmål för disciplinärenden ger nämnden mycket generösa tidsramar”. (Även detta uttalande motsvaras av ett liknande i avsnitt 8.1). Uttalandet motiveras med en allmänt hållen hänvisning till rättssäkerhet och trovärdighet. Revisorsnämnden vill i det här sammanhanget anföra att myndigheten självfallet eftersträvar kortast möjliga handläggningstider och påminna om att den hittills har uppfyllt regeringens verksamhetsmål i detta avseende. Det är naturligtvis positivt om handläggningstiderna kan förkortas ytterligare men detta får under inga förhållanden innebära inskränkningar av rättssäkerheten eller begränsningar av kvaliteten i nämndens beslut. I rapporten berörs dock inte det förhållandet att det ofta är just rättssäkerhetskrav som medför längre handläggningstider och inte heller det förhållandet att kortare handläggningstider – med bibehållen hög kvalitet – i första hand är en resursfråga.

Information om Revisorsnämndens beslut i disciplinärenden

På s. 47 i rapporten nämns att information om Revisorsnämndens bedömningar och beslut i disciplinärenden finns i nämndens praxissamling som utkommer en gång per år. Härvid tilläggs dock att flera av de intervjuade revisorerna inte kände till denna publikation. Därefter redovisas slutsatsen att ”Revisorsnämnden och nämndens verksamhet måste bli mer känd bland de kvalificerade revisorerna. Nämnden behöver därför vara mer synlig och på ett tydligt och konstruktivt sätt presentera sin roll och sina uppgifter.” – Enligt Revisorsnämndens uppfattning måste det tilläggas att *alla* godkända och auktoriserade revisorer i samband med varje utgåva av ifrågakavande praxissamling får *var sitt exemplar* översänt med post. Dessutom finns nämndens beslut och sammanträdesprotokoll (i anonymiserad form) utlagda på Revisorsnämndens webbplats på Internet. Möjligheterna att informera sig om Revisorsnämndens verksamhet får därmed anses goda.

Beslut om detta yttrande har fattats av Revisorsnämndens ordförande Lennart Grufberg samt ledamöterna Stig von Bahr, Elisabet Fura-Sandström, Klas-Erik Hjorth, Margit Knutsson, Jan-Erik Moreau, Claes Norberg, Eva-Britt Nordhall och Gunnar Widhagen. Vid den slutliga handläggningen har i övrigt närvarit kanslichefen Christer Lefrell och chefsjuristen Per Eskilsson, föredragande.

Lennart Grufberg

Per Eskilsson