

Justitiedepartementet
103 33 STOCKHOLM

Ang. Europeiska kommissionens förslag om revision

Ert dnr Ju2011/8676/L1

1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har getts tillfälle att lämna synpunkter på dels Europeiska kommissionens (EU-kommissionens) förslag till direktiv om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning, nedan kallat revisorsdirektivet, dels EU-kommissionens förslag till förordning om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse.

Nedan presenteras inledningsvis vissa principiella synpunkter rörande de framlagda förslagen. Därefter redovisas enskilda synpunkter på ändringsförslaget till revisorsdirektivet, varefter avslutningsvis lämnas kommentarer till förordningsförslaget.

2 Principiella synpunkter

De framlagda förslagen präglas i hög grad av strävanden mot ökad revisionskvalitet och ökad harmonisering av medlemsstaternas regelverk. RN välkomnar EU-kommissionens ambition i fråga om revisionskvalitet. RN ser även ett värde i regelharmonisering, i den mån den bidrar till ökad revisionskvalitet, men förutser samtidigt att det kan bli svårt att åstadkomma positiva effekter av harmoniseringen så länge de underliggande regelverken inom exempelvis bolagsrätt och skatterätt inte är helt harmoniserade.

Vidare synes förslagen till stor del vara motiverade av en strävan mot ökad konkurrens på marknaden för revisioner av företag av allmänt intresse samt en avsikt att motverka den nu rådande koncentrationen till ett fåtal stora revisionsföretag och att bidra till ett större antal revisionsföretag deltar på marknaden för revisionsuppdrag av sådant slag. RN vill med anledning av detta understryka att huvudsyftet för all normgivning på revisorsområdet måste vara att eftersträva en hög revisionskvalitet. Strävan mot ökad konkurrens mellan revisionsföretag är vällovlig om den bidrar till ökad kvalitet i revisionerna men bör inte göras till ett självändamål.

RN ifrågasätter EU-kommissionens val att bryta ut de regler som avser revision av företag av allmänt intresse ur revisorsdirektivet och placera dessa i en förordning. Eftersom revisionslagstiftningen ingår i ett system av övrig associationsrättslig lagstiftning som bygger på EU-direktiv får det anses mest ändamålsenligt att hela det regelverket ges samma normhierarkiska nivå. Till detta kommer att det på revisionsområdet finns ett antal särsvenska moment som motiverar nationell lagstiftning för att samordna de föreslagna regeländringarna i det gällande svenska revisionsregelverket, vilket även det talar för att reglerna bör ges i direktivform.

I såväl förordningsförslaget som förslaget till ändring av revisorsdirektivet utvidgas tillsynsmyndigheternas utredningsbefogenheter i olika avseenden. Genom förslaget till ändring av art. 32.5 i direktivet ges tillsynsmyndigheterna t.ex. rätt att begära upplysningar från vem som helst ("*any person*") och att kalla vem som helst till förhör. I art. 38.3 i förordningen föreslås myndigheterna få kalla vem som helst till förhör och begära uppgifter om tele- och datatrafik. Vidare föreslås i art. 62.2 f)–h) i förordningen att tillsynsmyndigheterna ska ges möjlighet att utdöma betydande "administrativa böter". RN vill framhålla att förslagen synes medföra att revisorstillsynen alltmer ges karaktären av ett straffrättsligt förfarande och att detta skulle kunna leda till att art. 6 i Europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna om rätt till en rättvis rättegång blir omedelbart tillämplig på tillsynsförfarandet. Det skulle i sin tur medföra bland annat rätt att åberopa vittnen och rätt att inte behöva besvara frågor. I motsats till det synbara syftet med de framlagda förslagen finns det en risk för att det skulle leda till ett mindre effektivt tillsynssystem.

Vidare finns det enligt RN:s mening skäl att närmare överväga om de föreslagna utvidgade utredningsbefogenheterna är proportionerliga, dvs. om de ingripanden de möjliggör står i rimlig relation till de intressen de avser att tillgodose. Det bör särskilt påpekas att art. 38.3 andra stycket i förordningsförslaget innehåller en begränsning av i vilka situationer och mot vilka personer som befogenheterna får utnyttjas medan motsvarande begränsning saknas i art. 32 i förslaget till ändring av revisorsdirektivet. Följden av detta skulle bli att tillsynsmyndigheternas utredningsbefogenheter skulle bli mindre långtgående vid tillsyn av revision av företag av allmänt intresse än vid tillsyn av annan revision, vilket knappast är rimligt.

Mot bakgrund av det ovan sagda anser RN att tillsynsmyndigheterna inte bör ges rätt till maktmedel i förhållande till andra än dem som står under dess tillsyn.

Förslagen till ändringar i direktivet och till ny förordning innebär i flera avseenden att Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten (Esma) ges en övergripande och samordnande roll i revisorstillsynen. RN konstaterar att de revisioner som avser företag inom Esmas intresseområde utgör endast en begränsad del av det totala antal revisioner som utförs inom EU. Det framstår därför inte som ändamålsenligt att ge Esma en sådan allomfattande roll i fråga om tillsynen över revisorer som nu föreslås. Eftersom det arbete som i dagsläget utförs av EU-kommissionen genom dess expertorgan European Group of Auditors' Oversight Board (EGAOB) omfattar så mycket mer än revisioner av företag av allmänt intresse anser RN att den hittillsvarande ordningen är mer ändamålsenlig och att samarbetet mellan medlemsstaternas tillsyns-

myndigheter även fortsättningsvis bör ske inom ramen för EU-kommissionens verksamhet. EU-kommissionen, vars behörighet sträcker sig över hela det associationsrättsliga området, bör ta ett större ansvar än att lämna över tillsynen till en sektorsmyndighet med begränsat mandat.

Vidare finner RN att de föreslagna bestämmelserna i ett flertal avseenden är svårlästa och inte tillräckligt tydligt utformade. Kravet på hög precision i författningstexten gör sig särskilt starkt gällande i de delar som avses regleras i föreskriftsform. Som exempel på detta kan nämnas att det på flera ställen är oklart vilken myndighet som avses med uttrycket ”behörig myndighet”. Att detta klargörs är särskilt angeläget för stater som Sverige, där revisorstillsynen och tillsynen över finansiella företag sköts av olika myndigheter.

Det förekommer att de framlagda förslagen innehåller detaljreglering i revisionsfrågor som redan idag regleras i International Standards on Auditing (ISA), t.ex. bestämmelserna om dokumentation i artikel 16.5 andra stycket i förordningsförslaget. För att åstadkomma ett tydligt regelverk anser RN att det inte bör införas materiella revisionsregler i direktivet eller förordningen på sådana områden som redan regleras av ISA såvida det inte finns en avsikt att avvika från vad ISA föreskriver.

3 Förslaget till ändringar i revisorsdirektivet

Vad beträffar förslaget till ändringar i revisorsdirektivet får RN anföra följande.

EU-kommissionen föreslår att definitionen av begreppet *företag av allmänt intresse* i direktivets artikel 2 p. 13 ändras bland annat genom upphävande av den befintliga sista meningen som möjliggör för enskilda medlemsstater att förordna att andra företag än de uppräknade ska utgöra företag av allmänt intresse. I Sverige har denna möjlighet inte utnyttjats. Istället har de undantagsmöjligheter som kapitel X i direktivet erbjuder utnyttjats så att andra företag än företag vars värdepapper är föremål för handel på en reglerad marknad (börsnoterade bolag) är undantagna från de strängare kraven som ställs i direktivet på företag av allmänt intresse. Trots detta kan det inte uteslutas att det i framtiden kan komma att finnas behov av att se över frågan om vilka typer av företag som ska omfattas av de strängare kraven. Genom att behålla möjligheten att medlemsstaterna ska kunna bestämma att även andra företag än de i direktivet nämnda ska utgöra företag av allmänt intresse ökar flexibiliteten i regleringen. RN anser att möjligheten för enskilda medlemsstater att förordna att andra företag än de uppräknade ska utgöra företag av allmänt intresse bör finnas kvar.

RN motsätter sig förslaget att upphäva de befintliga reglerna i artikel 3.4 b) om vem som tillåts *vara delägare i revisionsföretag*. Med hänsyn till revisionskvaliteten är det angeläget att bevara den hittills rådande ordningen att en kvalificerad majoritet av ägarna i revisionsföretag måste vara revisorer. Att det avgörande inflytandet över ett revisionsföretag tillkommer personer med insikt i och förståelse för revisionsbranschens speciella förhållanden är viktigt för att inte riskera att kvalitetsintresset i enskilda fall tvingas vika för eller på annat sätt påverkas av sådana intressen som är ovidkommande för revisionen, se prop. 2000/01:146 s. 74. Ett

bibehållet krav på ägarstrukturen motverkar även risken för att revisionsklienter ges möjlighet att påverka revisionsföretagens verksamhet.

Vidare motsätter sig RN förslaget till artikel 3a om att låta *kvalificerade revisorer från en medlemsstat utan föregående lämplighetsprov tillfälligt utöva lagstadgad revision i en annan medlemsstat*. Enbart det förhållandet att en revisor har kvalificerats i en medlemsstat innebär inte att denne har tillräcklig kännedom om och erfarenhet av nationella regler i en annan medlemsstat som styr de granskade företagets informationsgivning (jfr ISA 250 Beaktande av lagar och andra författningar vid revision av finansiella rapporter) eller de krav på revision som kan gälla i den andra medlemsstaten, t.ex. kravet på förvaltningsrevision i Sverige.

Den omständigheten att en revisor från en medlemsstat utan att avlägga lämplighetsprov får avge revisionsberättelse i en annan medlemsstat innebär också att tillsynen försvåras. Som sagts ovan innebär det nu aktuella förslaget att en revisor kan vara registrerad i en medlemsstat och utföra revision i en annan medlemsstat med tillämpning av den senare medlemsstatens regelverk. Det följer av principen om hemlandskontroll enligt artikel 34.1 i revisorsdirektivet att tillsynen ska utövas av den medlemsstat där den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget har godkänts och den granskade enheten har sitt säte, vilket synes förutsättas vara en och samma stat. Det föreskrivs dock i artikel 5.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/36/EG om erkännande av yrkeskvalifikationer att den tjänsteleverantör från en medlemsstat som tillfälligt utövar sitt yrke i en annan medlemsstat ska omfattas av de disciplinära bestämmelser som tillämpas i den sistnämnda staten. Detta kan innebära att revisorn dels enligt principen om hemlandskontroll står under sin registreringsmedlemsstats tillsyn, dels står under tillsyn av myndigheten i det land i vilket tjänsten tillhandahålls. Det kan enligt RN:s mening ifrågasättas om detta är en lämplig ordning.

Det kan även ifrågasättas om hemmedlemsstatens tillsynsmyndighet har tillräckliga förutsättningar för att utöva en effektiv tillsyn över den revisionsverksamhet som den statens revisorer utövar i en annan medlemsstat. RN förordar att revisorer från en medlemsstat som avser att utöva revisionsverksamhet i en annan medlemsstat även fortsättningsvis ska vara hänvisade till att genomgå ett lämplighetsprov enligt den befintliga artikel 14, jfr 6–7 §§ revisorslagen (2001:883), för att därefter kunna registreras som revisor även i den andra medlemsstaten.

Vad gäller förslaget till artikel 3b, enligt vilket *ett revisionsföretag från en medlemsstat ska kunna utöva lagstadgad revision i en annan medlemsstat förutsatt att den huvudansvarige revisorn är kvalificerad i den sistnämnda staten*, förutser inte RN några problem i fråga om revisionskvalitet. Däremot föreligger vissa oklarheter rörande tillsynen. Brister i utförandet av revisionen och yrkesetiska brister, som är att hänföra till den huvudansvarige revisorn, kommer att prövas disciplinärt av tillsynsmyndigheten i den medlemsstat i vilken revisionen utförs. Däremot synes yrkesetiska frågor hänförliga till revisionsföretagets agerande komma att prövas av hemmedlemsstatens tillsynsmyndighet enligt den statens regelverk och inte enligt regelverket i den stat där revisionen utförs. Vidare synes viss oklarhet föreligga om vem som vid uppdrag av detta slag är behörig att utföra sådan intern

uppdragsanknuten kvalitetskontroll som avses i International Standard on Quality Control (ISQC) 1.

Vidare ifrågasätter RN förslaget till ändring i artikel 14 som går ut på att införa en s.k. *anpassningsperiod* som alternativ till lämplighetsprov för de kvalificerade revisorer från en medlemsstat som vill bli kvalificerade även i en annan medlemsstat. Förslaget förutses medföra svårigheter för tillsynsmyndigheterna att bedöma om anpassningsperioden i enskilda fall har gett tillräckliga insikter och kunskaper för att kunna utföra tillfredsställande revisioner i den sistnämnda staten. Därtill är förslaget oklart eftersom det inte klart framgår om revisorn under anpassningsperioden ska ha rätt att väljas som revisor.

Av förslaget till ny artikel 26 framgår att medlemsstaterna ska se till att lagstadgade revisorer och revisionsföretag följer de internationella revisionsstandarderna *International Standards on Auditing (ISA)*. RN stödjer föresatsen att låta ISA utgöra generell norm för revision inom EU. För att åstadkomma ett likvärdigt och samtidigt införande anser RN dock att införandet bör ske genom EU:s normgivning, t.ex. genom en förordning. För tiden fram till det att en fullständig regelharmonisering har genomförts på det associationsrättsliga området anser RN vidare att medlemsstaterna måste ges möjlighet att komplettera ISA med tillägg med hänsyn till särlösningar i nationella regelverk.

Förslaget till ny artikel 32a anger att tillsynsmyndigheterna endast tillåts *delegera uppgifter* ”till andra myndigheter och organ i fråga om godkännande och registrering av lagstadgade revisorer och revisionsföretag”. För RN är det angeläget med ett klargörande av att den bestämmelsen inte hindrar den nuvarande svenska ordningen att RN fullgör sin skyldighet att kvalitetskontrollera flertalet revisorer genom att förlita sig på och kvalitetssäkra de kontroller som utförs av branschorganisationen Far.

4 Förslaget till ny förordning

I fråga om förslaget till ny förordning har RN följande synpunkter.

I artikel 9 föreslås omfattande och detaljerade begränsningsregler rörande förhållandet mellan *arvodet för olika slags granskningsarbete*. Avsikten synes vara att arvodet för vad som kallas ”relaterade finansiella revisionstjänster” och som definieras i artikel 10.2 inte ska få vara alltför stort i relation till arvodet för den lagstadgade revisionen. Härvid bör dock framhållas att de tjänster som enligt artikel 10.2 utgör relaterade finansiella revisionstjänster typiskt sett inte är sådana konsulttjänster som kan påverka oberoendet i revisionen utan i stället utgörs av tjänster som till stor del är en naturlig del av revisionen såväl i Sverige som i andra medlemsstater, t.ex. revision av delårsbokslut. RN förutser att begränsningsreglerna i många fall skulle kunna komma att leda till märkliga konsekvenser, t.ex. att revisorn i ett mindre börsnoterat bolag som under ett år genomför en större nyemission överskrider gränserna i artikel 9 till följd av de tillkommande granskningsuppgifter emissionen medför eller att det vid granskning av en delårsrapport uppstår särskilda problem som föranleder fördjupade granskningsåtgärder och att delårsrapportsgranskningen

därigenom blir alltför omfattande i förhållande till revisionen. Vidare kan det inte uteslutas att vissa moment i revisionen i Sverige, såsom förvaltningsrevision och den särskilda granskningen av revisionsklientens skatter och avgifter, jfr 9 kap. 34 § aktiebolagslagen (2005:551), riskerar att kategoriseras som relaterade finansiella revisionstjänster. Detsamma gäller för sådan granskning som en revisor utför av ett företags rapportering till värdepappersmarknaden i ett tredjeland där företagets värdepapper är noterade, t.ex. USA.

Mot bakgrund av det ovan sagda ifrågasätter RN lämpligheten i de föreslagna begränsningsreglerna i artikel 9. Förslaget tycks vara motiverat uteslutande av konkurrensskäl och kan inte förutses medföra några positiva effekter på revisionskvaliteten, jfr avsnitt 2 ovan. Tvärtom kan en påtvingad uppdelning på olika revisionsföretag av å ena sidan den lagstadgade revisionen och å andra sidan vissa andra granskningsuppdrag, t.ex. granskning av emissionsprospekt, påverka kvaliteten negativt då erfarenheter från det ena uppdraget inte kan tas tillvara vid utförandet av det andra.

Vad beträffar den rent tekniska utformningen av artikel 9 vill RN framhålla att beräkningen av procentalen påverkas av hur tidsperioden avgränsas. Av den föreslagna lydelsen framgår inte om beräkningen ska avse de arvoden som avser ett visst år, som har fakturerats under ett visst år eller som har utbetalats under ett visst år. Inte heller framgår om det är kalenderår eller revisionsföretagets räkenskapsår som avses. Vilken av dessa principer som gäller kan i enskilda fall få avgörande betydelse för om en revisor kan utföra ett visst uppdrag eller inte.

Det kan även noteras att det är oklart på vilka grunder tillsynsmyndighetens beslut enligt artikel 9.3 andra stycket ska fattas.

Artikel 10 innehåller regler om vilka *tjänster som får tillhandahållas revisionsklienter*. Bestämmelsen, som har berörts ovan, är så konstruerad att den skiljer mellan tre slags tjänster, lagstadgad revision, relaterade finansiella revisionstjänster enligt artikel 10.2 och andra tjänster än revision enligt artikel 10.3. Det kan konstateras att ingen av de tre kategorierna är negativt definierad i förhållande till de andra och att det således kan förekomma tjänster som inte går att hänföra till någon av de tre kategorierna. Vad som gäller beträffande revisorers möjligheter att tillhandahålla sådana tjänster till revisionsklienter framgår därför inte av bestämmelsen, vilket får anses vara en svaghet i förslaget.

I artikel 10.3 femte stycket föreslås att det reviderade företagets revisionskommitté ska få avgöra om sådana tjänster som avses i tredje stycket b i) och b ii) ska få tillhandahållas eller inte. Enligt RN:s mening är det direkt olämpligt att klientföretaget självt ska kunna slutligt avgöra frågor om oberoende i revisionen av företaget. Det skulle i enskilda fall t.ex. kunna medföra att revisionskommittén sätter sig över tillsynsmyndigheten om kommittén med stöd av artikel 10.3 femte stycket skulle lämna klartecken till konsultation av sådant slag som enligt tillsynsmyndighetens praxis inte är tillåten. En konsekvens av förslaget i denna del är att reglerna om oberoende för revisorer i företag av allmänt intresse kan komma att bli liberalare än motsvarande regler för andra företag.

Vidare konstaterar RN att regleringen i artikel 10.3 andra stycket får mycket långtgående konsekvenser, då den i tillämpliga fall utesluter varje konsulttjänst från en annan revisor i samma nätverk till klientföretaget eller något annat företag i koncernen. Likaså får artikel 10.5 stora konsekvenser, bl.a. med hänsyn till att ett enskilt revisionsföretags överskridande av det angivna gränsvärdet förhindrar även alla andra revisionsföretag i hela nätverket att tillhandahålla andra tjänster än revision. Det kan enligt RN:s uppfattning ifrågasättas om dessa effekter är rimliga och proportionerliga i förhållande till sitt syfte. Vad särskilt gäller beroendeförhållanden till alltför dominerande revisionsklienter vill RN framhålla att detta enligt myndighetens erfarenhet kan ge upphov till problem på lokal nivå, då en viss klient blir alltför betydelsefull för en enskild revisor eller ett enskilt lokalkontor, men knappast på internationell nivå.

Likaså kan enligt RN de mycket omfattande kraven på *revisionsberättelsens utformning* i artikel 22 ifrågasättas. Vissa av detaljkraven framstår som orealistiska, t.ex. kravet i artikel 22.2 h) om angivelse av antal granskade poster, medan vissa andra uppställer krav som förefaller omöjliga att uppfylla på ett meningsfullt sätt, exempelvis kravet i artikel 22.2 n) om angivelse av ”i vilken utsträckning” revisionen avsåg att upptäcka oegentligheter. RN anser att det beträffande flertalet av detaljkraven i artikel 22 finns anledning att överväga om de medför någon väsentlig nytta som uppväger den utökade rapporteringsbördan.

Generellt kan det konstateras beträffande artikel 22 att den å ena sidan innehåller omfattande och detaljerade krav på uppgifter som ska anges i revisionsberättelsen, och vars nytta i flera fall kan ifrågasättas. Å andra sidan innehåller artikel 22.4 en begränsning av revisionsberättelsens omfattning i antal tecken och sidor. Skyldigheten för revisorerna att uppfylla de extensiva formaliakraven och samtidigt begränsa revisionsberättelsens omfång kan i enskilda fall riskera att medföra en inskränkning av deras möjligheter att kommunicera väsentlig information med revisionens intressenter. RN anser att förslaget beträffande revisionsberättelsens utformning sammantaget inte kan anses bidra till ökad revisionskvalitet.

Artikel 22.2 q) innehåller ett krav på att revisionsberättelsen i vissa fall ska innehålla en försäkran om att samtliga personer som har deltagit i revisionen har varit fullständigt oberoende. Även punkt 7 i preambeln till förordningsförslaget innehåller ett krav på fullständigt oberoende. Med anledning av detta vill RN framhålla att det är oklart vad som avses med begreppet fullständigt oberoende. Det är enligt RN:s mening aldrig möjligt att det föreligger ett totalt oberoende i ett revisionsuppdrag, eftersom vissa lindrigare beroendeförhållanden alltid får accepteras, exempelvis sådana som med nödvändighet följer av att revisorn får sitt arvode från klientföretaget och att han eller hon har god kontakt med företagets företrädare. Om det med uttrycket fullständigt oberoende menas avsaknaden av varje sådant obetydligt beroendeförhållande kan det aldrig finnas grund för att intyga ett sådant oberoende. Är det i stället så att begreppet fullständigt oberoende i preambeln och i artikel 22.2 q) avser att uttrycka att revisorn och medarbetarna fullständigt ska uppfylla regelverkets krav på oberoende anser RN att formuleringen bör ändras så att detta kommer till klart uttryck.

Vad därefter avser den *kompletterande revisionsberättelse* som avses i artikel 23 anser RN att det bör anges vid vilken tidpunkt denna ska avges, förslagsvis samtidigt med revisionsberättelsen enligt artikel 22. Om de båda handlingarna avges vid olika tidpunkter kan deras innehåll bli motstridigt i de fall revisorn vid avgivandet av den ena kände till något som han eller hon inte hade kännedom om då den andra avgavs.

Vidare är det svårt att förstå meningen med vissa av detaljuppgifterna i artikel 23.2 om den kompletterande revisionsberättelsens innehåll, t.ex. artikel 23.2 g) om att den kompletterande revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om att eventuella kompletterande revisionsberättelser är korrekta. Detsamma gäller artikel 23.2 l) som synes innebära att revisorn åläggs att för klientföretaget beskriva klientföretagets principer för dess koncernredovisning. Liksom beträffande detaljkraven i artikel 22 anser RN att det i fråga om vissa av kraven i artikel 23 finns skäl att överväga om de är befogade.

Ett annat exempel på en bestämmelse som synes innebära en onödigt omfattande uppgiftsskyldighet är artikel 26.3 första stycket a), i vilken ett revisionsföretag som ingår i ett nätverk åläggs att i sin redovisning ange namn på samtliga lagstadgade revisorer som ingår i nätverket. För stora revisionsföretag med kontor runt om i världen kan detta komma att avse ett synnerligen stort antal personer. Om en sådan uppgift anses nödvändig bör det övervägas om det skulle kunna lämnas på annat sätt, t.ex. på företagets webbplats.

Artikel 31 innehåller regler om *revisionskommitténs uppgifter och dess sammansättning*. RN konstaterar att bestämmelsen medför en utvidgning av revisionskommitténs uppgifter, vilket i delar kan vara problematiskt. I många fall består revisionskommittén helt eller delvis av personer ur företagets styrelse, vilket medför problem då revisorn ska granska styrelseledamöternas förvaltning samtidigt som revisionskommittén ges långtgående uppgifter i proceduren för revisorsval och dessutom en skyldighet att övervaka revisionens utförande, jfr artikel 31.5 c) och e). Mot bakgrund härav anser RN att det finns skäl att överväga antingen att inte lägga på revisionskommittén så långtgående uppgifter eller att göra revisionskommittén mer fristående från styrelsen, till exempel genom att föreskriva att den till övervägande del ska bestå av andra än styrelseledamöter.

I artikel 31.1 föreskrivs att minst en ledamot av revisionskommittén ska ha revisionskompetens och att minst en ledamot ska ha ”redovisnings- och/eller revisionskompetens”. RN förordar att bestämmelsen utformas på ett sätt som tydligare klargör om kravet på kommitténs sammansättning är uppfyllt genom utseende av en och samma ledamot som har både redovisningskompetens och revisionskompetens eller om kravet innebär att två ledamöter inom de nämnda kompetensområdena måste utses.

Vad beträffar reglerna om *revisorsval* ifrågasätter RN den föreslagna bestämmelsen i artikel 32.6 om att vetorätt i fråga om val av revisor i kreditinstitut och försäkringsföretag ska tillkomma den tillsynsmyndighet som avses i artikel 35.2, dvs. tillsynsmyndigheten för finansiella företag. Om det över huvud taget finns fog för att införa en sådan vetorätt, vilket enligt RN kan ifrågasättas, bör den tillkomma den myndighet som ansvarar för tillsynen över revisorer. Då regelverket möjliggör en

uppdelning av tillsynen över finansiella företag och tillsynen över revisorer på skilda myndigheter, dvs. den ordning som råder i Sverige, bör alla frågor om revisorers kompetens och lämplighet skötas av den myndighet som ansvarar för revisorstillsynen.

I fråga om förslagets artikel 33 om *mandatperiodernas antal och längd* kan först sägas att RN har förståelse för att ett införande av s.k. rotationsregler även på byrånivå i vissa fall skulle kunna bidra till ökad tilltro till revisorns oberoende. Bestämmelserna är dock enligt RN:s mening onödigt detaljerade och borde kunna ges en enklare teknisk utformning. Vad sedan gäller undantagsmöjligheten i artikel 33.3 vore det önskvärt med någon form av vägledning om vad tillsynsmyndighetens beslut i dessa fall ska grundas på.

I artikel 40.4 andra stycket c) föreslås en tvåårig *karenstid för inspektörer vid tillsynsmyndigheterna* som deltar i inspektion av det revisionsföretag som denne har varit knuten till. Med hänsyn till vikten av förtroendet för inspektörernas oberoende finner RN att den föreslagna karenstiden är alltför kort. RN föreslår därför att den i karenstid om tre år som anges i artikel 2.15 i revisorsdirektivet ska vara tillämplig även i nu aktuellt fall.

Förslagets artikel 43 innehåller en bestämmelse om att åtminstone de sex största revisionsföretagen i varje medlemsstat ska presentera beredskapsplaner, dvs. planer som är avsedda att hantera hot mot företagets verksamhet och som ska redovisa åtgärder för att undvika störningar på marknaden för revision av företag av allmänt intresse. Kravet på beredskapsplaner utgör enligt RN:s mening ytterligare ett exempel på en administrativ påлага som inte gärna kan anses proportionerlig i förhållande till den nytta som den kan antas medföra.

Vad som föreslås i artikel 47 om *principen om hemmedlemsstat* är av stor betydelse för en effektiv tillsyn. RN tillstyrker därför förslaget i denna del men hänvisar till vad som har sagts i avsnitt 3 ovan beträffande artikel 3b i revisorsdirektivet om de fall då en revisor från en medlemsstat utövar lagstadgad revision i ett revisionsföretag från en annan medlemsstat.

Flera bestämmelser i de framlagda förslagen framstår som oförenliga med det svenska regelverket om handlingsoffentlighet, t.ex. artikel 57–59. RN konstaterar att det vid förhandlingarna om de nu aktuella förslagen ska beaktas att ett införande av dessa regler skulle medföra behov av följdändringar i den svenska sekretesslagstiftningen.

I *uppräkningsbalken* i artikel 62 anges bland annat att revisorers och revisionsföretags överträdelse av vissa bestämmelser ska offentliggöras på tillsynsmyndighetens webbplats med angivande av vem som är skyldig till överträdelsen och dess art, artikel 62.2 b). Med anledning av detta vill RN särskilt peka på de betänkligheter ur integritetssynpunkt som detta förslag väcker, särskilt mot bakgrund av vad som anförs i artikel 64 tredje stycket om bland annat rätten till skydd av personuppgifter.

RN ifrågasätter också behovet av den detaljerade uppräknings i artikel 63 av omständigheter som tillsynsmyndigheterna ska beakta vid fastställande av disciplinära åtgärder. Antingen är uppräkningsen avsedd att vara uttömmande, och i så fall kan den förväntas leda till oönskade motsatsslut om att vissa omständigheter inte får beaktas. Är det i stället så att den inte avses vara uttömmande framstår den som onödig och kan undvaras.

Likaså går det att ifrågasätta nödvändigheten av bilagan till förordningen med uppräkningsen av i vilka avseenden en revisor eller ett revisionsföretag ska anses bryta mot förordningens bestämmelser. De enskilda handlingsnormerna i förordningen får i sig anses tillräckliga för att klargöra i vilka fall en revisor eller ett revisionsföretag bryter mot desamma. Bilagan synes inte tillföra någonting utan kan i stället medföra en risk för oavsiktliga motsatsslut.

I sak bör det noteras att punkt I.A.6 i bilagan förefaller vara alltför kategoriskt formulerad då den anger att en revisor eller ett revisionsföretag bryter mot artikel 10 i förordningen om de tillhandahåller andra tjänster än lagstadgad revision och relaterade finansiella revisionstjänster till den granskade enheten. Förslaget innebär emellertid inget ovillkorligt förbud mot tillhandahållande av s.k. andra tjänster än revision eftersom undantag enligt artikel 10.3 fjärde och femte styckena föreslås kunna medges av behörig myndighet respektive av revisionskommittén.

Beslut om detta yttrande har fattats av RN:s chef, direktören Peter Strömberg i närvaro av chefsjuristen Adam Diamant, revisionsdirektören Gunnar Abrahamsson, avdelningsdirektören Hannah Sjöblom samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som har föredragit ärendet.

Peter Strömberg

Björn Fredljung