

Förslag till riksdagen

1999/2000:RR11

Riksdagens revisorers förslag angående Revisorsnämnden



Riksdagens revisorer anmäler härmed sin granskning av Revisorsnämnden.

1 Revisorernas granskning

Riksdagens revisorer har granskat Revisorsnämnden. Förslaget till granskning kommer från revisorerna själva. Revisorsnämnden bildades i juli 1995 och övertog då revisorsfrågorna från Kommerskollegium.

Revisorsnämnden är tillsynsmyndighet för godkända och auktoriserade revisorer samt för registrerade revisionsbolag. Nämnden prövar frågor om disciplinära åtgärder.

Granskningar av tillsynsmyndigheter är ett viktigt område för Riksdagens revisorer. Den verksamhet som bedrivs av Revisorsnämnden är principiellt viktig. I flera granskningar och förslag till riksdagen har revisorerna tidigare påtalat brister i den tillsyn som olika myndigheter ansvarar för.

Revisorsnämnden beslutar i frågor om godkännande och auktorisation av revisorer samt registrering av revisionsbolag. Nämnden ska utveckla och främja god revisorssed. Nämndens främsta uppgift är att tillgodose det allmännas intresse av en revisorskår med hög standard. Revisorsnämnden ska bidra till att olika aktörer och intressenter har tillgång till trovärdig ekonomisk information om företagets ledning och förvaltning samt att den lagstadgade revisionen är av hög kvalitet och uppfyller höga etiska krav.

Regeringen har uttalat att det är viktigt att tillsynsorganisationen har statens och allmänhetens förtroende liksom förtroende hos näringslivet och revisorerna (prop. 1994/95:152, bet. 1994/95:NU23, rskr. 1994/95:315).

Riksdagens revisorer uttalade i sin granskning av den ekonomiska brottsligheten att de godkända och auktoriserade revisorerna har en nyckelroll när det gäller att förebygga ekonomisk brottslighet. Den frekvens och omsorg med vilken tillsynen bedrivs kan enligt Riksdagens revisorer ha stor långsiktig betydelse för att understödja kvalitet och god sed i den verksamhet som tillsynen avser. Därför borde ambitionen i samband med flyttningen av revisorsfrågorna från Kommerskollegium vara att göra tillsynen mer aktiv än tidigare (skr. 1994/95:RR4).

I granskningen av tillsynen av kvalificerade revisorer och revisionsbolag har undersökts hur Revisorsnämnden fullgör sitt uppdrag i enlighet med de mål för verksamheten som statsmakterna bestämt. Villkoren och resurserna som står till Revisorsnämndens förfogande har granskats.

Riksdagens revisorer har prövat om det finns särskilda problem och hinder som påverkar möjligheterna att bedriva tillsynsverksamheten effektivt. Härefter ingick en undersökning av hur nämnden utför såväl aktiv som passiv tillsyn av kvalificerade revisorer och revisionsbolag.

I granskningen ingick ytterligare två studier: dels jämfördes utformningen av och metoderna för tillsyn och kontroll av kvalificerade revisorer i Danmark, Norge och Storbritannien med den svenska modellen, dels kartlades branschorganisationernas och några revisionsbolags arbete med kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbolag. Intervjuer har genomförts med representanter för Regeringskansliet, Revisorsnämnden, Föreningen Auktoriserade Revisorer och Svenska Revisorsamfundet samt företrädare för två stora revisionsbolag och fyra små revisionsbyråer m.fl.

Revisorernas granskning, överväganden och förslag redovisades i rapporten 1999/2000:4, Revisorsnämnden – en tillsynsmyndighet. Rapporten återfinns som bilaga 1 till denna skrivelse. Granskningsrapporten har remissbehandlats. En remissammanställning finns i bilaga 2.

I det följande redovisar revisorererna sina slutliga ställningstaganden och förslag med anledning av granskningen.

2 Revisorernas överväganden och förslag samt remissinstansernas synpunkter

Vid granskningen fann Riksdagens revisorer vissa problem och hinder i Revisorsnämndens tillsynsarbete. Det gäller lagstiftningens precision, nämndens kompetens och kompetensförsörjning samt problem rörande handläggningstiderna för disciplinärenden.

Revisorsnämndens uppgifter är indelade i fyra verksamhetsområden: examination, godkännande/auktorisering/registrering, tillsyn och internationella kontakter.

Remissinstansernas allmänna synpunkter

Remissinstanserna stöder till övervägande delen Riksdagens revisorers överväganden och förslag. Några av remissinstanserna har lämnat avvikande synpunkter i vissa delar och flera har även lämnat egna kommentarer och förslag beträffande Revisorsnämnden och nämndens verksamhet.

Ekobrottsmyndigheten framhåller att en väl fungerande revisorskår är viktig i kampen mot den ekonomiska brottsligheten. Revisorsnämndens tillsynsuppgift är därför mycket viktig. *Revisorsnämnden* har vissa invändningar mot rapporten. Den främsta invändningen är att nämnden anser att Riksdagens revisorer har haft ett alltför smalt perspektiv och i hög grad hänvisat till uppfattningar som förekommer bland de kvalificerade revisorererna och revisionsbolagen men inte till andra intressenters uppfattningar. Därmed har, enligt nämnden, syftet med tillsynsverksamheten kommit i bakgrunden. *Finansinspektionen* framhåller att en väl fungerande revisorskår är betydelsefull för att genomlysna de finansiella marknaderna och även delvis för stabiliteten på dessa. Det är därför viktigt att Revisorsnämndens arbete bedrivs på

ett ändamålsenligt och effektivt sätt. Enligt Finansinspektionen bidrar Riksdagens revisorers granskning till att säkerställa att Revisorsnämndens mål uppnås.

Riksskatteverket anser att nämndens verksamhet är en förutsättning för att samhället och alla andra intressenter ska få pålitlig ekonomisk information om företagens redovisning och förvaltning. Verket ser mycket positivt på den aktiva tillsyn som nämnden bedriver. *Patent- och registreringsverket* anför att man har ett gott samarbete med Revisorsnämnden och att statsmakterna har ålagt de kvalificerade revisorerna en allt större del av ansvaret för arbetet i kampen mot den ekonomiska brottsligheten. Detta baseras, enligt PRV, på ett stort förtroende för revisorernas kompetens och oberoende. *Svenska Revisorsamfundet* menar att några frågor saknas i rapporten, t.ex. Revisorsnämndens påverkan på konkurrensförhållandena inom revisionsbranschen och att dessa kan rubbas om Revisorsnämnden inriktar sin granskning mot vissa byråer och inte mot andra. Samfundet menar att det är frågorna om måluppfyllelse och kompetens som är de mest problematiska i Revisorsnämndens verksamhet.

Revisorerna

Riksdagens revisorer konstaterar att remissinstanserna till övervägande delen har ställt sig positiva till granskningen samt till revisorernas överväganden och förslag. Flera av remissinstanserna framhåller från sina egna utgångspunkter Revisorsnämndens centrala roll när det gäller att tillgodose det allmännas intresse av en revisorskår med hög standard.

2.1 Regeringens resultatbedömning

Rapporten

Regeringen ansåg att nämnden år 1998 i huvudsak uppfyllt verksamhetsmålen med bra resultat. Detsamma gällde för år 1997. Regeringen konstaterade att Revisorsnämndens verksamhet under det första verksamhetsåret 1995/96 befunnit sig i ett uppbyggnadsskede. Trots detta hade verksamheten ändå bedrivits i enlighet med de uppsatta målen. Däremot konstaterade regeringen att det var svårt att bedöma måluppfyllelsen detta år.

Riksdagens revisorer anser att det utifrån regeringens resultatbedömningar är svårt att värdera i vilken utsträckning Revisorsnämnden uppfyllt effektmålet.

Remissinstanserna

Justitiedepartementet anför att regeringen varje år prövar myndighetens verksamhetsmål. Enligt *Revisorsnämnden* finns det inte några skäl för slutsatsen att det är svårt att värdera nämndens måluppfyllelse. *Föreningen Auktoriserade Revisorer* anser att det är olyckligt att betrakta de internationella kontakterna som ett eget verksamhetsområde eftersom ingående kännedom om vad som pågår i andra länder (inte bara EU) är ett nödvändigt vill-

kor för att nämnden ska kunna arbeta effektivt och föra en meningsfull dialog med professionen. De internationella kontakterna bör därför, enligt FAR, integreras i de övriga verksamhetsområdena och ges ökad tyngd. *Svenska Revisorsamfundet* anser att de övergripande målen för Revisorsnämnden beskriver ändamålet med verksamheten på ett bra sätt men att det finns brister i måluppfyllelsen och att det ibland saknas en avvägning mellan olika intressen i verksamheten. Följden blir att de övergripande målen inte uppnås.

Revisorerna

Effektmålet under utgiftsområde 24 – näringsliv – som budgetåren 1998 och 1999 berörde Revisorsnämndens verksamhet var att

- bidra till att stärka näringslivets tillväxt och internationella konkurrenskraft.

Revisorsnämndens del av effektmålet var under samma år att

- bidra till att olika aktörer och intressenter har tillgång till trovärdig ekonomisk information avseende företagens redovisning och förvaltning,
- samhällets behov av kvalificerade och oberoende externa revisorer och revisionsbolag tillgodoses samt att den revisionsverksamhet som dessa bedriver är av hög kvalitet och uppfyller höga etiska krav.

Inför varje nytt budgetår har regeringen bedömt att inriktningen av Revisorsnämndens verksamhet ska behållas oförändrad, och Justitiedepartementet har anfört att man varje år prövar myndighetens verksamhetsmål. Riksdagens revisorer anser dock att regeringen inte har presenterat någon djupare analys av Revisorsnämndens resultat. Ändå menar regeringen att nämnden huvudsakligen har uppfyllt verksamhetsmålen och att resultatet varit bra. Regeringen konstaterade i budgetpropositionerna för åren 1999 och 2000 att Revisorsnämndens verksamhet bidragit dels till att tillgodose samhällets behov av kvalificerade och oberoende revisorer, dels till att den revisionsverksamhet som bedrivs är av hög kvalitet och uppfyller höga etiska krav. Riksdagens revisorer anser dock att det utifrån regeringens resultatredovisningar till riksdagen trots allt är svårt att värdera i vilken utsträckning Revisorsnämnden har uppfyllt effektmålet. Det är riksdagen som beslutar om verksamheten med utgångspunkt bl.a. i hur effektmålen uppnåtts. Riksdagens revisorer framhåller att redovisningen till riksdagen av hur olika verksamheter m.m. har uppfyllt effektmålen ska utformas på ett sådant sätt att det ger riksdagen möjligheter att värdera måluppfyllelsen. Den redovisning och analys regeringen hittills lämnat till riksdagen om Revisorsnämndens resultat motsvarar, enligt Riksdagens revisorer, inte detta krav.

Riksdagens revisorer anser därför att regeringen bör utveckla sin redovisning och analys till riksdagen av Revisorsnämndens uppnådda resultat så att riksdagen får ett fullgott underlag för sin resultatuppföljning.

Riksdagens revisorer föreslår:

- att regeringen utvecklar sin redovisning och analys till riksdagen av Revisorsnämndens uppnådda resultat så att riksdagen får ett bättre underlag för sin resultatuppföljning.

2.2 Lagstiftningens precision

Rapporten

Tillsyn innebär att kontrollera att lagar, förordningar och föreskrifter efterlevs. Riksdagens revisorer anser att Revisorsnämndens tolkning av tillsynsuppgiften huvudsakligen svarar mot denna definition.

Den negativa kritik mot nämnden som framförts under granskningen kan dock försvåra tillsynens möjligheter att verka effektivt. De kvalificerade revisorernas förtroende för Revisorsnämnden har stor betydelse för tillsynens genomslagskraft. Riksdagens revisorer uppfattar att delar av den negativa kritiken mot nämndens tillsynsverksamhet kan bero på att nämnden fattar sina beslut utifrån tolkningar av den nya revisorslagen. Det har bl.a. sagts att praktiserande revisorer anser att nämnden är för hård i sina bedömningar och att Revisorsnämnden inte riktigt förstår hur revisorer arbetar. Enligt Revisorsnämnden hade tidigare praxis och tolkningar, dvs. innan revisorslagen trädde i kraft, grund i en förordning där dispensmöjligheterna var större.

Riksdagens revisorer konstaterar att den lag som reglerar tillsynen över kvalificerade revisorer och revisionsbolag efter en kort tids tillämpning anses innehålla brister. Innehållet i det centrala begreppet revisionsverksamhet hade inte definierats i lagen. Ett annat problem var tolkningen av ägandet av revisionsbolag. Regeringen uppmärksammades på problemen och tillsatte en utredning i frågan. Våren 1999 presenterade utredningen sina förslag till förändringar i lagen. Förutsatt att tidsplanen för statsmakternas beredning av förslagen till förändringar i revisorslagen inte förlängs kommer den förtydligade och kompletterade revisorslagen att träda i kraft den 1 januari 2001, mer än fem år efter inrättandet av Revisorsnämnden.

Riksdagens revisorer understryker betydelsen av att tillsynsorganisationens verksamhet utgår från tydliga lagar. Möjligheten att bedriva effektiv tillsyn bör inte hindras av att det finns oklarheter i lagstiftningen.

Riksdagens revisorer vill även poängtera föreskrifternas betydelse för tillsynsmyndighetens möjligheter att påtala bristande efterlevnad. Revisorsnämndens tillämpningsföreskrifter (inte gällande utbildning) tog lång tid att arbeta fram. Först den 1 januari 1998 kunde Revisorsnämndens föreskrifter om villkor för revisorers och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering träda i kraft.

Remissinstanserna

Remissinstanserna har till övervägande delen lämnat sitt stöd för Riksdagens revisorers bedömningar. *Justitiedepartementet* anför att regeringens förslag till förändringar i revisorslagen beräknas komma sommaren år 2000. Depar-

tementet antar att bl.a. Revisorsnämndens tillsyn kommer att behandlas i förslaget vilket kan komma att påverka nämndens roll och uppgifter. *Ekobrottsmyndigheten* menar att det är av stor vikt att den lagstiftning som reglerar tillsynsorganisationens verksamhet är tydlig. Det är viktigt för tyngden i Revisorsnämndens avgöranden och för revisorskårens rättssäkerhet. *Revisorsnämnden* anför att nämndens tillsynsverksamhet helt uppfyller Riksdagens revisorers definition av begreppet tillsyn. *Föreningen Auktoriserade Revisorer* framför att det är viktigt att gränserna för nämndens tillsynsområde och maktbefogenheter är klart preciserade i lagen. Däremot menar man att, mot bakgrund av att lagregleringen i stor utsträckning baseras på god sed, frågan om detaljeringsgraden i författningarna är mindre självklar. FAR menar att detta måste ses bl.a. mot bakgrund av vad man menar är Revisorsnämndens tendens till strikt bokstavstolkning. *Svenska Revisorsamfundet* anser att den nya lagstiftningen och avsaknaden av tillämpningsföreskrifter har fått en för framträdande roll som svårighet. Samfundet menar att det är Revisorsnämndens tillämpning av de nya reglerna som lett till en förändrad praxis och skapat betydande oklarhet om rättsläget.

Revisorerna

Tillsyn innebär, enligt Riksdagens revisorers definition, kontroll av att lagar, förordningar och föreskrifter efterlevs. Det är därmed ofrånkomligt att de författningar som tillsynen utgår från måste vara tydliga och väldefinierade. Riksdagens revisorer instämmer i Ekobrottsmyndighetens uppfattning att det är viktigt för tyngden i nämndens avgöranden och för de kvalificerade revisorernas rättssäkerhet liksom i Föreningen Auktoriserade Revisorerers uppfattning att det är viktigt att tillsynsombudets gränser är definierade i lagen. Riksdagens revisorer instämmer däremot inte i Svenska Revisorsamfundets uppfattning att oklarheterna i lagstiftningen fått en för framträdande roll som svårighet i granskningen.

Riksdagens revisorer finner att remissinstanserna till övervägande delen har instämt i revisorernas bedömning.

Lagstiftningen är en viktig utgångspunkt för all statlig tillsyn. Riksdagens revisorer understryker betydelsen av att tillsynsorganisationens verksamhet utgår från tydliga lagar. Möjligheten att bedriva effektiv tillsyn bör inte hindras av att det finns oklarheter i lagstiftningen.

Regeringen har bedömt att en generell översyn av den statliga tillsynen ska genomföras. Vid översynen bör, enligt regeringen, fokus i första hand ligga på ett antal övergripande och generella frågor.

Riksdagens revisorer har erfarit att den generella översynen av den statliga tillsynen ska påbörjas under senhösten år 2000. Riksdagens revisorer välkomnar denna översyn och menar att det i det arbetet finns anledning att beakta vad revisorerna vid granskningen av Revisorsnämnden har anfört om bl.a. lagstiftningens precision.

Rapporten

Riksdagens revisorer har tidigare konstaterat att kvaliteten i tillsynsverksamheten främst är beroende av kunskaperna hos dem som utövar tillsynen. Revisorerna har även uttalat att effektiviteten i speciella tillsynsinsatser i hög grad beror på bl.a. respekten för dem som utövar tillsyn.

Berörda tjänstemän vid Regeringskansliet (Justitiedepartementet) anser att Revisorsnämnden är en väl fungerande myndighet. Det framfördes att nämndens kompetens är väl avvägd och sammansatt på ett bra sätt. Även Revisorsnämndens ordförande och andra ledamöter är nöjda med representationen och kompetensen. Vid intervjuerna med representanterna för små revisionsbyråer och stora revisionsbolag har det sagts att det är bra att det finns ett organ som tar bort avarterna i branschen och att grundtanken med nämnden är bra. Samtidigt har det framgått att det bland de intervjuade revisorerna råder viss skepsis mot nämndens praktiska erfarenhet; bl.a. har det argumenterats framförts att det är för få revisorer i nämnden. Från branschorganisationerna har framförts att nämnden har en formell syn på verksamheten.

Riksdagens revisorer menar att för att tillsynen ska bli så effektiv som möjligt är det viktigt att tillsynsorganet åtnjuter stort förtroende inom sitt tillsynsområde. Ett sätt att i branschen skapa större förtroende för Revisorsnämnden kan vara att nämnden tillförs fler kvalificerade revisorer. Därmed skulle argumentet att nämnden behöver ett större inslag av branschfarenhet kunna tillgodoses. Riksdagens revisorer anser därför att regeringen bör överväga att tillföra Revisorsnämnden fler kvalificerade revisorer.

Regeringens inledande bedömning av kompetensbehovet vid Revisorsnämndens kansli stämde inte till fullo. För att kunna bedriva den systematiska och uppsökande tillsynen behövde kansliet även kvalificerad revisorskompetens. Det visade sig dock vara svårt att rekrytera kvalificerade revisorer till kansliet, och det tog lång tid innan den första kunde anställas. Tillräckligt antal kvalificerade revisorer för att lösa uppgiften fanns inte förrän år 1999, nästan fyra år efter inrättandet av nämnden. Problemet med kompetensförsörjningen har alltså utgjort ett hinder för den aktiva tillsynen.

Kansliet har i övrigt haft hög personalomsättning och även vissa problem med rekryteringen. Dessa problem hänger enligt kanslichefen ihop med svårigheten att erhålla personal med den samlade kompetens som behövs för att lösa uppgifterna. Riksdagens revisorer konstaterar att kansliets problem med kompetensförsörjning har varit ett hinder för den aktiva tillsynens effektivitet.

Den av Revisionsbolagsutredningen föreslagna möjligheten för Revisorsnämnden att medge undantag från kravet på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet för att få behålla sitt godkännande eller auktorisation skulle kunna underlätta nämndens möjligheter att rekrytera den revisorskompetens som behövs.

Flertalet remissinstanser delar Riksdagens revisorers bedömningar. *Justitiedepartementet* framför att förordnandena för nämndens ledamöter löper till den 30 juni år 2001 och att frågan om nämndens sammansättning blir aktuell först då. Departementet menar att rekryteringen av kvalificerad revisorskompetens kan förtjäna särskild uppmärksamhet och att rekryteringsproblemen har påverkat nämndens möjligheter att bedriva den aktiva tillsynsverksamheten. Departementet följer frågan. *Revisorsnämnden* menar att förslaget om en utökning av antalet kvalificerade ledamöter i nämnden är ofullständigt motiverat. Det är, enligt nämnden, visserligen viktigt att de som är föremål för tillsynen har förtroende för tillsynsmyndigheten. Men det får dock inte överskugga betydelsen av andra lika viktiga intressenters förtroende för Revisorsnämnden. Det går inte, enligt nämnden, att undvara någon av de kompetenser som nu finns i nämnden, och en utökning av antalet ledamöter är inte ett lämpligt alternativ. Nämnden är dock inte emot att nämndens sammansättning övervägs. Sådana överväganden måste dock vara förutsättningslösa.

Riksskatteverket ifrågasätter skälen för att tillföra Revisorsnämnden fler kvalificerade revisorer. Verket anser att nämndens kompetens är väl avvägd. Vidare framhålls att det inte bara är en fråga för dem som är föremål för tillsynen, utan även en fråga om övriga intressenters rättmätiga behov av en förtroendeingivande nämnd där det inte råder någon tvekan om oberoendet. Beträffande kansliets kompetensbehov menar verket att man bör avvakta eventuell ny lagstiftning och definitionen av begreppet revisionsverksamhet för att bättre kunna bedöma detta.

Föreningen Auktoriserade Revisorer anför att verksamhetens effekter är beroende av såväl de externa intressentgruppernas som de kvalificerade revisorernas förtroende. FAR känner inte till några tecken på misstro mot Revisorsnämndens kompetens från andra intressentgruppers sida men understryker starkt att uppfattningen hos dem som tillsynen avser om tillsynsmyndighetens kompetens är betydelsefull för tillsynens effektivitet och genomslagskraft. FAR bekräftar att den misstro som framgår av rapporten inte är isolerade meningssyftningar. Även FAR menar att fler kvalificerade revisorer i nämnden kan vara ett sätt att skapa större förtroende i branschen. FAR instämmer i synpunkterna om kansliets kompetens och kompetensförsörjning, inte minst mot bakgrund av att beslut om disciplinär påföljd i vissa fall kan fattas utan att nämnden in pleno engageras. Även *Svenska Revisorsamfundet* anser att Revisorsnämndens sammansättning bör förändras, att antalet revisorer bör utökas och att det är få representanter för direkta användare av reviderade årsredovisningar i nämnden. Samfundet liksom FAR anser vidare att en beslutande, fristående disciplinnämnd bör inrättas. FAR anser att disciplinnämndens ordförande ska vara en oberoende, lagfaren domare. Samfundet oroas även av den höga personalomsättningen vid kansliet och de konsekvenser den får för kontinuitet och kompetensuppbyggnad. Frågan om förtroendet för Revisorsnämnden anser samfundet vara av stor betydelse. Liksom FAR bekräftar man den bild av bristande förtroende som återges i revisionsrapporten.

Riksdagens revisorer instämmer i att det är viktigt att även andra intressenter än de kvalificerade revisorerna har förtroende för tillsynsorganet. Regeringen har uttalat att det är viktigt att tillsynsorganet har förtroende från staten, allmänheten, näringslivet och revisorerna. Enligt Riksdagens revisorer måste därmed även de kvalificerade revisorernas förtroende för Revisorsnämnden beaktas. Enligt Riksdagens revisorers bedömning borde det även för andra intressenter vara betydelsefullt att nämnden har stort förtroende inom sitt tillsynsområde.

Angående Revisorsnämndens synpunkter på nämndens sammansättning och storlek menar Riksdagens revisorer att en eventuell utökning av det nuvarande antalet ledamöter i nämnden inte kan vara ett problem av avgörande betydelse. Riksdagens revisorer framhåller, med beaktande av vad som framförts under själva granskningen och av Riksskatteverket och Revisorsnämnden i deras respektive remissyttranden, att revisorerna inte har framfört några synpunkter på de kompetenser som nu finns representerade i nämnden. Riksdagens revisorer tar inte heller ställning till de förslag till organisatoriska förändringar som framförts av de båda branschorganisationerna. Revisorererna vill dock peka på att lagstadgad tillsyn över yrkesgrupper kan utformas på olika sätt och att synen på oberoende i tillsynen skiljer sig åt mellan olika yrkesgrupper. Statsmakterna har t.ex. beslutat att tillsynen över advokaterna ska skötas av Advokatsamfundets styrelse och disciplinnämnd och inte av en myndighet under regeringen. Advokatsamfundets disciplinnämnd består av elva ledamöter och utgörs till tre fjärdedelar av advokater.

Riksdagens revisorer anser att samtliga intressenters liksom tillsynsområdets uppfattning om tillsynsmyndighetens kompetens är betydelsefull för tillsynens effektivitet och genomslagskraft. Revisorererna menar att för att tillsynen ska bli så effektivt som möjligt är det viktigt att tillsynsorganet förutom hos övriga intressenter även har stort förtroende inom sitt tillsynsområde. Revisorsnämnden har anfört att det inte går att avvara någon av de nuvarande kompetenserna och att det inte är lämpligt att utöka antalet ledamöter men har inte något emot att nämndens sammansättning övervägs förutsättningslöst. Revisorsamfundet anför därutöver att det är få representanter för direkta användare av reviderade årsredovisningar i nämnden. Riksdagens revisorer menar att det finns skäl för regeringen att på ett förutsättningslöst sätt överväga sammansättningen av olika kompetenser hos Revisorsnämndens ledamöter. Regeringen bör även överväga om nämnden kan tillföras fler kvalificerade revisorer. Därmed skulle argumentet att nämnden behöver ett större inslag av branschfarenhet kunna tillgodoses.

Riksdagens revisorer föreslår:

- att regeringen överväger sammansättningen av Revisorsnämnden med avseende på ledamöternas kompetenser.

Beträffande kompetensförsörjningen vid Revisorsnämndens kansli menar Riksdagens revisorer till skillnad från Riksskatteverket att den nya lagstiftningen inte behöver avvaktas innan möjligheter att underlätta rekryteringen av kvalificerad revisorskompetens till kansliet skapas. Riksdagens revisorer

menar att den av Revisionsbolagsutredningen föreslagna möjligheten för Revisorsnämnden att medge undantag från kravet på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet för att få behålla sitt godkännande eller sin auktorisation skulle kunna underlätta nämndens möjligheter att rekrytera den revisorskompetens som behövs.

2.4 Disciplinärendenas handläggningstider

Rapporten

Handläggningstiderna för disciplinärenden är mycket långa. Riksdagens revisorer anser att Revisorsnämnden har haft för generösa verksamhetsmål beträffande handläggningstiden för disciplinärenden som övertagits från Kommerskollegium. Riksdagens revisorer har även funnit att Revisorsnämndens övriga verksamhetsmål för disciplinärenden ger nämnden mycket generösa tidsramar.

Disciplinärenden måste prövas på ett sådant sätt att de tillgodoser kravet på rättssäkerhet och trovärdighet. Riksdagens revisorer menade därför att den kortaste genomsnittliga handläggningstiden för de ärenden som öppnades 1996–1998 är anmärkningsvärt lång (se bilaga 1, tabell 7.4). Disciplinärendenas långa genomsnittliga handläggningstider gör att tilltron till revisorstillsynens sanktionssystem riskerar att minska. Den enskilde revisorn ska inte behöva vänta i flera år på ett utslag i nämnden. När det tar lång tid mellan ett ärendes öppnande och beslut kan det uppfattas som om förseelsen och den beslutade påföljden egentligen inte har så stor betydelse. Samtidigt kan den revisor som brustit i sitt yrkesutövande på ett sådant sätt att det motiverar en påföljd fortsätta sin verksamhet under lång tid innan sanktionen meddelas.

Riksdagens revisorer ansåg därför att regeringen bör se över formuleringen av verksamhetsmålen för Revisorsnämndens handläggningstider i disciplinärenden.

Remissinstanserna

Revisorsnämnden framför att nämnden alltid eftersträvar kortaste möjliga handläggningstider och att man hittills uppfyllt verksamhetsmålen. Nämnden menar att det är positivt om handläggningstiderna kan förkortas, men det får inte under några förhållanden äga rum på rättssäkerhetens bekostnad eller med begränsningar i kvaliteten på besluten. Nämnden framhåller att granskningen inte berört att det är just rättssäkerhetskraven som medför längre handläggningstider och inte heller att kortare handläggningstider – med bibehållen hög kvalitet – i första hand är en resursfråga. *Riksskatteverket* ser mycket allvarligt på de långa handläggningstiderna för disciplinärenden och menar att de kan minska rättssäkerheten och trovärdigheten. Från *Patent- och registreringsverkets* utgångspunkt är det en fördel om disciplinärenden kan avgöras snabbt, och *Stockholms handelskammare* anser att handläggningstiden för disciplinärenden bör kortas.

Föreningen Auktoriserade Revisorer menar att det finns en gräns för hur snabbt disciplinärenden kan avgöras men instämmer i att det kan vara lämp-

ligt med en översyn av målen för handläggningstiderna. Man har dock svårt att se att endast en omformulering av verksamhetsmålen skulle medföra någon förbättring. *Svenska Revisorsamfundet* instämmer i att handläggningstiderna för disciplinärenden är anmärkningsvärt långa och bör förkortas.

Revisorerna

Riksdagens revisorer finner att övervägande delen av remissinstanserna instämmer i revisorernas bedömning.

Riksdagens revisorer menar att utformningen och tillämpningen av de lagstadgade sanktionssystemen har stor betydelse för sanktionernas genomslagskraft. Detta innebär bl.a. att disciplinärenden måste prövas på ett sådant sätt att det tillgodoser kravet på rättssäkerhet och trovärdighet. Samtidigt måste beaktas, vilket även Riksskatteverket påpekat, att handläggningstidernas längd påverkar synen på rättssäkerheten och trovärdigheten.

Revisorsnämndens genomsnittliga handläggningstider för disciplinärenden är anmärkningsvärt långa. Revisorsnämnden menar att handläggningstidernas längd även är en fråga om resurser, och Föreningen Auktoriserade Revisorer menar att endast omformulering av ett verksamhetsmål inte skulle medföra någon förbättring.

Riksdagens revisorer menar ändå att en omformulering av verksamhetsmålen för disciplinärendena är betydelsefull för att handläggningstiderna ska kunna kortas. Resultatstyrningen bygger på en fördelning av ansvar och roller mellan riksdag, regering och myndigheter. Det är myndigheternas uppgift att uppfylla de mål som statsmakterna har beslutat. Revisorsnämnden har anfört att handläggningstidernas längd även är en resursfråga. Riksdagens revisorer menar dock att om det inte med befintliga resurser går att uppnå de mål som statsmakterna beslutat är det en fråga som bör tas upp i myndighetens resultatdialog med regeringen.

Riksdagens revisorer föreslår:

- att regeringen ser över formuleringen av verksamhetsmålen för Revisorsnämndens handläggningstider för disciplinärenden i syfte att handläggningstiderna förkortas.

3 Riksdagens revisorers förslag

Riksdagens revisorer föreslår

1. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad revisorerna i avsnitt 2.1 anfört om att regeringen utvecklar sin redovisning och analys till riksdagen av Revisorsnämndens uppnådda resultat så att riksdagen får ett bättre underlag för sin resultatuppföljning,
2. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad revisorerna i avsnitt 2.3 anfört om att regeringen överväger sammansättningen av Revisorsnämnden med avseende på ledamöternas kompetenser,
3. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad revisorerna i avsnitt 2.4 anfört om att regeringen ser över formuleringen av verksam-

hetsmålen för Revisorsnämndens handläggningstider för disciplinärenden i syfte att handläggningstiderna förkortas.

1999/2000:RR11

Detta ärende har avgjorts av revisorerna i plenum. I beslutet har deltagit revisorerna Ingemar Josefsson (s), Per Rosengren (v), Bengt Silfverstrand (s), Anita Jönsson (s), Kenneth Lantz (kd), Margit Gennser (m), Björn Kaaling (s), Ingvar Eriksson (m), Nils-Göran Holmqvist (s), Conny Öhman (s), Lennart Hedquist (m) och Rolf Olsson (v).

Vid ärendets slutliga behandling har vidare närvarit kanslichefen Åke Dahlberg, utredningschefen Margaretha Stålfors och revisionsdirektören Christine Annemalm (föredragande).

Stockholm den 25 maj 2000

På Riksdagens revisorers vägnar

Ingemar Josefsson

Christine Annemalm



Revisorsnämnden – en tillsynsmyndighet

Förord

2000-01-27

Riksdagens revisorer har granskat Revisorsnämnden. Förslaget till granskning kommer från revisorerna själva. Revisorsnämnden utövar tillsyn över godkända och auktoriserade revisorer samt över registrerade revisionsbolag. Granskningar av tillsynsmyndigheter är ett viktigt område för Riksdagens revisorer. I flera granskningar och förslag till riksdagen har revisorerna tidigare påtalat brister i den tillsyn som olika myndigheter ansvarar för.

Underlaget till granskningen utgörs bl.a. av intervjuer med företrädare för Revisorsnämnden, Regeringskansliet samt Föreningen Auktoriserade Revisorer och Svenska Revisorsamfundet. Intervjuer har även genomförts med företrädare för två stora revisionsbolag och fyra små revisionsbyråer m.fl.

Föreliggande rapport har utarbetats av revisorernas tredje avdelning. I avdelningen ingår följande ledamöter och suppleanter: Anders G Högmark (m) ordförande, Anita Jönsson (s) vice ordförande, Kenneth Lantz (kd), Marie Engström (v), Björn Kaaling (s), Conny Öhman (s), Ulf Kristersson (m) och Ann-Kristine Johansson (s).

Vid revisorernas kansli har revisionsdirektören Christine Annemalm haft ansvaret för utredningen. Även utredningschefen Margaretha Stålfors och kanslichefen Åke Dahlberg har deltagit i arbetet. Doktoranden i företagsrätt vid Uppsala universitet, Adam Diamant, har deltagit i arbetet med det internationella avsnittet och pol. stud. Anders Widholm med statistikbearbetningar.

Rapporten sänds nu på remiss till berörda myndigheter och organisationer. Revisorernas slutliga ställningstaganden och förslag kommer därefter att utformas genom en skrivelse till riksdagen.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Sammanfattning

Den verksamhet som bedrivs av Revisorsnämnden är principiellt viktig. Nämnden utövar tillsyn över godkända och auktoriserade revisorer och över registrerade revisionsbolag. Den främsta uppgiften är att tillgodose det allmännas intresse av en revisorskår med hög standard. Revisorsnämnden ska bidra till att olika aktörer och intressenter har tillgång till trovärdig ekonomisk information om företagens redovisning och förvaltning samt att den lagstadgade revisionen är av hög kvalitet och uppfyller höga etiska krav.

Revisorsnämndens uppgifter är indelade i fyra verksamhetsområden: examination, godkännande/auktorisering/registrering, tillsyn och internationella kontakter. Regeringen har i sina resultatbedömningar uttalat att nämnden i huvudsak har uppfyllt målen med bra resultat. Riksdagens revisorer anser att det är svårt att värdera i vilken utsträckning Revisorsnämnden uppfyllt effektmålen.

Riksdagens revisorer har under granskningen funnit vissa problem och hinder i Revisorsnämndens tillsynsarbete, lagstiftningens precision, nämndens kompetens och kompetensförsörjning samt problem rörande handläggningstiderna för disciplinärenden.

Lagstiftningens precision

Den lag som reglerar tillsynen över kvalificerade revisorer och revisionsbolag (SFS 1995:528) är inte tydlig. Innehållet i det centrala begreppet revisionsverksamhet är inte definierat i lagen. Ett annat problem är tolkningen av ägandet av revisionsbolag. En förtydligad och kompletterad revisorslag ska enligt regeringens tidsplan träda i kraft den 1 januari 2001, mer än fem år efter inrättandet av Revisorsnämnden. Riksdagens revisorer understryker betydelsen av att tillsynsorganisationens verksamhet utgår från tydliga lagar. Möjligheten att bedriva effektiv tillsyn bör inte hindras av att det finns oklarheter i lagstiftningen.

Revisorsnämndens kompetens och kompetensförsörjning

Kvaliteten i tillsynsverksamheten är främst beroende av kunskaperna hos dem som utövar tillsynen. Effektiviteten i speciella tillsynsinsatser beror i hög grad på respekten för dem som utövar tillsyn.

Regeringskansliet (Justitiedepartementet) anser att Revisorsnämndens kompetens är väl avvägd och sammansatt på ett bra sätt. Även Revisorsnämndens ordförande och andra ledamöter är nöjda med representationen och kompetensen. Vid intervjuerna med representanterna för små revisionsbyråer och stora revisionsbolag har det framgått att det råder viss skepsis mot nämndens praktiska erfarenhet. Argumentet att det är för få revisorer i nämnden har framförts. Från branschorganisationerna har framförts att nämnden har en formell syn på verksamheten.

För att tillsynen ska bli så effektiv som möjligt är det viktigt att tillsynsorganet har stort förtroende inom sitt tillsynsområde. Ett sätt att i branschen skapa större förtroende för Revisorsnämnden kan vara att nämnden utökas

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

med fler revisorer. Riksdagens revisorer anser att regeringen bör överväga att tillföra Revisorsnämnden fler kvalificerade revisorer.

Regeringens bedömning av den kompetensprofil och den personalstyrka som skulle komma att behövas vid Revisorsnämndens kansli visade sig inte till fullo överensstämma med behoven. Kansliet behövde även kvalificerad revisorskompetens för den aktiva tillsynsverksamheten men som det visade sig vara svårt att rekrytera. Därför har det tagit lång tid för Revisorsnämnden att påbörja den viktiga aktiva tillsynsverksamheten.

Kansliet har i övrigt haft hög personalomsättning och även vissa problem med rekryteringen. Dessa problem hänger enligt kanslichefen ihop med svårigheten att erhålla personal med den samlade kompetens som behövs för att lösa uppgifterna. Riksdagens revisorer konstaterar att kansliets problem med kompetensförsörjning har varit ett hinder för den aktiva tillsynens effektivitet.

Handläggningstiden för disciplinärendena

Handläggningstiden för disciplinärenden är lång. Riksdagens revisorer har funnit att Revisorsnämndens verksamhetsmål för disciplinärenden ger nämnden mycket generösa tidsramar. Disciplinärenden måste prövas på ett sådant sätt att de tillgodoser kravet på rättssäkerhet och trovärdighet. Riksdagens revisorer menar därför att den minsta genomsnittliga handläggningstiden för de ärenden som öppnades 1996–1998 är anmärkningsvärt lång och riskerar att tilltron till revisorstillsynens sanktionssystem minskar. Riksdagens revisorer anser därför att regeringen bör se över formuleringen av verksamhetsmålen för Revisorsnämndens handläggningstider i disciplinärenden.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

1 Granskningens bakgrund och inriktning

Revisorsnämnden beslutar i frågor om godkännande och auktorisation av revisorer samt registrering av revisionsbolag. Revisorsnämnden är tillsynsmyndighet för godkända och auktoriserade revisorer samt för registrerade revisionsbolag samt prövar frågor om disciplinära åtgärder. Nämnden ska utveckla och främja god revisorssed. Den verksamhet som bedrivs av Revisorsnämnden är principiellt viktig. Nämndens främsta uppgift är att tillgodose det allmännas intresse av en revisorskår med hög standard. Regeringen anförde inför inrättandet av nämnden att det är viktigt att tillsynsorganisationen har statens och allmänhetens förtroende liksom förtroende hos näringslivet och revisorerna (prop. 1994/95:152, bet. 1994/95:NU23, rskr. 1994/95:315).

Revisorsnämnden bildades i juli 1995 och övertog då revisorsfrågorna från Kommerskollegium. Riksdagens revisorer ansåg därför att det nu när den nya myndigheten verkat i cirka fyra år var lämpligt att genomföra en granskning av om statsmakternas ändamål med verksamheten uppnåtts.

Riksdagens revisorer uttalade i sin granskning av den ekonomiska brottsligheten att de godkända och auktoriserade revisorerna har en nyckelroll när det gäller att förebygga ekonomisk brottslighet. Den frekvens och omsorg med vilken tillsynen bedrivs kan enligt Riksdagens revisorer ha stor långsiktig betydelse för att understödja kvalitet och god sed i den verksamhet som tillsynen avser. Därför borde ambitionen i samband med flyttningen av revisorsfrågorna från Kommerskollegium vara att göra tillsynen mer aktiv än tidigare (skr. 1994/95:RR4).

I granskningen av tillsynen av kvalificerade revisorer och revisionsbolag har undersökts hur Revisorsnämnden fullgör sitt uppdrag i enlighet med de mål för verksamheten som statsmakterna bestämt. Villkoren och resurserna som står till Revisorsnämndens förfogande har undersökts.

Riksdagens revisorer har även undersökt om det finns särskilda problem och hinder som påverkar möjligheterna att bedriva tillsynsverksamheten effektivt. Häri ingår en undersökning av hur nämnden utför aktiv såväl som passiv tillsyn av kvalificerade revisorer och revisionsbolag.

I granskningen ingår även två studier. Dels har utformningen av och metoderna för tillsyn och kontroll av kvalificerade revisorer i Danmark, Norge och Storbritannien jämförts med den svenska modellen. Dels har branschorganisationernas och några revisionsbolags arbete med kvalitetskontroll av revisorer och revisionsbolag kartlagts. Intervjuer har genomförts med representanter för Regeringskansliet, Revisorsnämnden, Föreningen Auktoriserade Revisorer, Svenska Revisorsamfundet och företrädare för två stora revisionsbolag och fyra små revisionsbyråer m.fl.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

2 Lagstadgad revision

Inledningsvis lämnas en kortfattad beskrivning av lagstadgad revision, de formella kraven på de kvalificerade revisorerna och revisionsbolagen samt deras uppgifter.

2.1 Vad är lagstadgad revision?

Med revision menas vanligen en granskning i efterhand av en viss ekonomisk förvaltning. I revisionen ingår verksamhetens räkenskaper och ledningens förvaltningsåtgärder. Man skiljer mellan intern och extern revision. Intern revision innebär att verksamheten, räkenskaperna och kontrollfunktioner m.m. granskas av en revisor som (normalt) är anställd i organisationen. Internrevisorn fullgör företagsledningens kontrollfunktion. I uppgiften ingår även kontroll av företagsledningen, och internrevisorn är inte fri och oberoende i förhållande till ledningen.

Vid extern revision däremot är revisorn fristående till styrelsen och företagsledningen och det företag som revideras. Revisorns kontrollfunktion är även riktad mot förvaltningen av verksamheten.

I granskningen av Revisornämnden behandlas tillsyn och kontroll av utövare av den s.k. lagstadgade externa revisionen. Med lagstadgad extern revision avses revision av räkenskaper och styrelsens förvaltning som den föreskrivs i olika lagar. Exempel på sådana lagar är aktiebolagslagen (SFS 1975:1385) och lagen om ekonomiska föreningar (SFS 1987:667). Av aktiebolagslagen framgår att alla aktiebolag omfattas av revisionsplikt. För andra typer av företag som omfattas av den lagstadgade revisionsplikten gäller den om företaget överstigit en viss storleksgräns som kan uttryckas i antal anställda, omsättning eller annat.

Det är endast de kvalificerade revisorerna som, enligt lag, får utföra lagstadgad revision. Kvalificerade revisorer delas in i två kategorier, godkända revisorer och auktoriserade revisorer. På auktoriserade revisorer ställs högre krav på teoretisk utbildning och praktik (se avsnitt 2.3).

Av lagstiftningen framgår hur många av revisorerna i företagen, föreningarna m.m. som ska vara auktoriserade eller godkända. I lagstiftningen anges därmed vilka kompetenskrav staten ställer på utövarna av revisionen.

2.2 De kvalificerade revisorernas uppgifter

Som nämnts ovan är alla aktiebolag enligt aktiebolagslagen (SFS 1975:1385) skyldiga att ha en auktoriserad eller godkänd revisor som granskar räkenskaper och förvaltning. Det är bolagsstämman som väljer revisor (10 kap. 8 §). De kvalificerade revisorerna som yrkesgrupp har på så sätt givits en yrkesmässig ensamrätt som medför en särskild förtroendeställning. Den externa revisorns kontrollfunktion är, som nämnts, riktad mot förvaltningen av verksamheten. Uppgiften är att bevaka bl.a. ägarnas intressen i förhållande till styrelsen och företagsledningen. Revisorn ska också övervaka att företaget iakttar de regler som finns till skydd för borgenärer och anställda eller det allmänna.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.

Bilaga 1

Revisionen ska normalt omfatta granskning av bolagets årsredovisning och räkenskaper samt styrelsens och verkställande direktörens förvaltning av bolaget. Granskningen ska utföras enligt god revisions sed och enligt de särskilda föreskrifter som bolagsstämman har bestämt. Revisorn ska även pröva om bolaget fullgjort sina förpliktelser enligt skatte- och avgiftsförfattningarna m.m. God revisions sed utvecklas och preciseras av revisorerna och deras branschorganisationer samt av Revisorsnämnden. Ytterst bestäms den genom domstolsprövning.

I revisionen ligger att bedöma risker för bl.a. oegentligheter, och revisorerna är skyldiga att under vissa förutsättningar rapportera och anmäla olika brott, t.ex. bedrägeri, förskingring och skattebrott. När en sådan rapport har lämnats ska revisorn normalt avgå. Fr.o.m. den 1 juli 1999 ska revisorerna även anmäla till styrelsen om det finns anledning att misstänka att det förekommer penninghäleri i ett bolag.

Revisionen ska redovisas i en revisionsberättelse till bolagsstämman. I denna ska revisorn uttala sig om årsredovisningen samt om styrelsens och verkställande direktörens förvaltning. Revisionsberättelsen ska insändas till Patent- och registreringsverket och blir därmed en allmän handling.

2.3 Kvalificerade revisorer och registrerade revisionsbolag

Antalet kvalificerade revisorer har mer än fördubblats sedan mitten av 1980-talet då det fanns ca 2 000 kvalificerade revisorer, varav 44 procent var auktoriserade och 56 procent godkända. Den 1 januari 1999 uppgick antalet kvalificerade revisorer till 4 330 varav 47 procent var godkända och 53 procent var auktoriserade. Utvecklingen av antalet kvalificerade revisorer samt antalet registrerade revisionsbolag åren 1995–1999 framgår av tabellen nedan.

Tabell 2.1 Antal kvalificerade revisorer och registrerade revisionsbolag 1995-1999

Tidpunkt	Auktoriserade revisorer	Godkända revisorer	Totalt antal kvalificerade revisorer	Registrerade revisionsbolag
1995-07-01	2 248	2 153	4 401	88
1996-01-01	2 258	2 153	4 411	86
1997-01-01	2 339	2 156	4 495	85
1998-01-01	2 333	2 146	4 479	85
1999-01-01	2 307	2 029	4 336	84

Källa: Revisorsnämnden

Det sammanlagda antalet kvalificerade revisorer och registrerade revisionsbolag utgör Revisorsnämndens tillsynsområde.

Den 1 juli 1995 trädde den nya lagen med regler för godkända och auktoriserade revisorer samt revisionsbolag i kraft. Bakgrunden till den nya lagen var bl.a. ett behov av harmonisering till EU:s regler när det gäller kvalifikationskraven för godkända revisorer. För att bli godkänd revisor krävs utbildning och praktik motsvarande den miniminivå som EU fastställt, dvs. tre års högskoleutbildning (minst 120 poäng) och tre års praktik. För auktoriserad revisor i Sverige krävs fyra års högskoleutbildning (minst 160 poäng) och

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

fem års praktik. Praktiken ska under de sista två åren avse extern revision av svarreviderade företag. Från och med år 2003 är det dessutom obligatoriskt att genomgå revisorsexamen respektive högre revisorsexamen för att kunna bli godkänd eller auktoriserad revisor. Vid utövandet av revisionsverksamhet måste kvalificerade revisorer noggrant följa jävsbestämmelserna för revisorer. Kvalificerade revisorer får driva revisionsverksamhet som enskild näringsidkare, i handelsbolag eller i aktiebolag. Kvalificerade revisorer får inte vara anställda hos någon annan än en revisor eller revisionsbolag.

För att bli registrerat som ett revisionsbolag ska ett svenskt handelsbolag eller aktiebolag bedriva revisionsverksamhet. Även ägarförhållandena av revisionsbolagen är reglerade. Bolagets verksamhet får endast omfatta yrkesmässig revision och verksamhet som är förenlig med revisionsverksamhet. Bolagsmännen i ett handelsbolag ska vara kvalificerade revisorer. För aktiebolag gäller att minst tre fjärdedelar av styrelseledamöterna och minst tre fjärdedelar av styrelsesuppleanterna ska vara kvalificerade revisorer samt att minst tre fjärdedelar av aktierna med minst tre fjärdedelar av röstetalet ägs av kvalificerade revisorer. Övriga aktier måste ägas av personer som är verksamma i bolaget. För varje revisionsuppdrag ska bolaget utse en av de i bolaget verksamma revisorerna att vara huvudansvarig för revisionen.

De revisionsbolag som auktoriserats eller registrerats enligt äldre bestämmelser ska enligt övergångsreglerna anses vara registrerade enligt de nya bestämmelserna i revisorslagen (SFS 1995:528).

3 Branschorganisationerna FAR och SRS

För de kvalificerade revisorerna finns det två s.k. branschorganisationer – Svenska Revisorsamfundet, SRS, och Föreningen Auktoriserade Revisorer, FAR. Medlemskap i en branschorganisation är inte något krav för att bli godkänd eller auktoriserad revisor.

SRS är en intresseförening för godkända och auktoriserade revisorer. SRS har ca 1 600 ledamöter varav knappt 1 500 är godkända revisorer och drygt 100 är auktoriserade revisorer. Föreningens ändamål är bl.a. att verka för en yrkesskicklig revisorskår och för god revisionsred. SRS är engagerat i bl.a. European Federation of Accountants and Auditors for SME:s och Nordisk Förening av registrerade Revisorer.

FAR är en intresseförening för auktoriserade revisorer. FAR har ca 2 000 ledamöter. Föreningens ändamål är bl.a. att upprätthålla en rättrådig och yrkesskicklig kår av auktoriserade revisorer samt att främja sunda principer och rationella metoder i fråga om revision, redovisning och organisation. Även FAR är engagerad i flera internationella organisationer bl.a. i den europeiska federationen Fédération des Experts comptables Européens, FEE, och i Nordiska Revisorsförbundet.

Av det totala antalet kvalificerade revisorer (4 336 år 1999) var det drygt 500 som inte var ledamöter i SRS år 1999. Ca 200 auktoriserade revisorer var inte ledamöter i FAR eller SRS. Av det totala antalet kvalificerade revisorer var det alltså ca 700, eller 16 procent, som valt att avstå från att vara ledamöter i en branschorganisation.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

4 Revisorsnämnden

I avsnitt 4 beskrivs Revisorsnämndens mål, resurser och verksamhetsgrenar. Vidare redovisas närmare syftet med bildandet av nämnden samt nämndens organisering och finansiering.

4.1 Bakgrund

Revisorsnämnden bildades den 1 juli 1995. Före inrättandet av Revisorsnämnden hanterades revisorsfrågorna av Kommerskollegium. Kommerskollegium skulle dock renodlas som en handelspolitisk myndighet och revisorsfrågorna behövde därför en ny organisatorisk hemvist.

Revisorsnämndens främsta uppgift skulle, enligt regeringen, vara att tillgodose det offentliga intresset av kvalificerade revisorer med hög standard. Regeringen anförde i sitt förslag till ny ordning för revisorstillsynen, att tillsynsorganet behövde ha bättre framförhållning, en mer internationell utblick och vara mer aktivt än tidigare (prop. 1994/95:152). Större delen av de disciplinärenden som behandlades av Kommerskollegium var anmälningsärenden. Men disciplinärenden väcktes även på Kommerskollegiums eget initiativ. Revisorsnämndens tillsynsuppgift omfattar även systematisk och uppsökande tillsyn samt beslut om förhandsbesked (se avsnitt 4.4).

Staten ställer alltså krav på att revisionen i vissa företag ska utföras av kvalificerade (godkända eller auktoriserade) revisorer. Statsmakterna uttalade i samband med inrättandet av Revisorsnämnden att eftersom både staten och samhället har ett stort intresse av kvalificerad revision i företagen övervägde fördelarna med en statlig myndighet för revisorstillsynen. Skälet till uttalandet var att det i de förarbeten som föregick inrättandet av nämnden även hade diskuterats privaträttsliga alternativ. Regeringen anförde vidare att intresset för prövning och tillsyn av den lagstadgade revisionen ökade i början av 1990-talet därför att det fanns ett behov av att motverka den ekonomiska brottsligheten.

Statsmakternas beslut innebar att den särskilda behörigheten – godkännande och auktorisation – som krävs för revisorer för att få utföra lagstadgad revision även i fortsättningen ska tillhandahållas av staten. Skälen för detta var bl.a. att:

- staten har ett stort intresse av kvalificerad revision,
 - staten behöver besluta om rättsregler,
 - staten behöver inflytande över och insyn i tillsynsverksamheten,
 - tillsynsverksamheten måste uppfylla krav på oberoende och integritet,
 - statlig prövning tillgodoser krav på rättssäkerhet, konkurrensneutralitet och trovärdighet,
 - revisorererna kan medverka i det statliga tillsynsarbetet,
 - tillsynen innehåller myndighetsutövning
- (prop. 1994/95:152, bet. 1994/95:NU23, rskr. 1994/95:315).

Vid beredningen av de organisatoriska frågorna konstaterades att det inte fanns några direkta beröringspunkter mellan revisorsfrågorna och andra myndigheters frågor. En ny myndighet, Revisorsnämnden, inrättades därmed för att ta hand om revisorsfrågorna.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

I propositionen uttalade regeringen att genom att den nya myndigheten inrättades markerades än mer

verksamhetens betydelse för samhället och revisionens framträdande roll i kampen mot ekonomisk brottslighet och skattefusk (prop. 1994/95:152 s. 60).

Inom Regeringskansliet flyttades ansvaret för frågor rörande Revisorsnämnden vid årsskiftet 1998/1999 från Närings- och handelsdepartementet till Justitiedepartementet.

4.2 Revisorsnämndens organisation och beslutsordning

Revisorsnämnden består av en ordförande och åtta andra ledamöter. För ledamöterna finns det ersättare. Ordföranden ska vara jurist och ha domarerfarenhet, en ledamot ska vara godkänd revisor och en ledamot ska vara auktoriserad revisor. Regeringen utser ordförande, ledamöter och deras personliga ersättare för en bestämd tid. Revisorsnämnden är beslutsför när ordförande och minst hälften av ledamöterna är närvarande. Nämndens ordförande är också myndighetens chef. Ordföranden har ansvar för myndigheten enligt instruktionen för Revisorsnämnden och beslutar om bl.a. bokslut, årsredovisning, budgetunderlag och anställningar. Resten av ledamöterna ska ha erfarenhet från verksamhet som berörs av revision (SFS 1995:666).

För beredningen av nämndens ärenden finns ett kansli. Kansliet leds av en chef som under ordföranden har det ekonomiska ansvaret, planeringsansvaret och ansvaret för den direkta personal- och arbetsledningen.

Hösten 1996 inrättades ett examensråd vid nämnden. Rådet består av en ordförande och fyra ledamöter som är revisorer och universitetslärare. Ordförande är den auktoriserade revisor som är nämndledamot. Examensrådets uppgift är att svara för form, innehåll, organisation och genomförande samt kvalitetssäkring av de prov och revisorsexamen som nämnden har ansvar för.

Den tidigare revisorsenheten vid Kommerskollegium bestod av en chef och tio heltidsanställda personer. Regeringen bedömde att man vid bildandet av Revisorsnämnden skulle kunna genomföra vissa rationaliseringar men att antalet anställda inte skulle kunna minska. Regeringen beräknade att det skulle behövas en kanslichef, nio handläggare och två sekreterare vid Revisorsnämndens kansli. Regeringen bedömde även att den kompetensprofil som skulle komma att behövas i den nya nämnden väl överensstämde med den kompetensprofil som personalen vid revisorsenheten vid Kommerskollegium hade. Personalen vid Kommerskollegium kunde därför gå över till Revisorsnämndens kansli (prop. 1994/95:152).

Antalet anställda vid kansliet hade vid utgången av år 1996 ökat till 14 personer för att sedan ha ökat till 16 personer hösten 1999. Ökningen beror till största delen på den systematiska och uppsökande tillsynen. De anställda är bl.a. jurister, ekonomer och kvalificerade revisorer.

Inom Revisorsnämnden finns fyra beslutsnivåer. Besluten fattas antingen av nämnden i plenum, ordföranden, kanslichefen eller av någon av de anställda vid kansliet.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Inriktningen på arbetet vid kansliet är att delegera så långt det är möjligt. Kanslichefen får t.ex. delegera till chefsjuristen att fatta beslut om att ett disciplinärende inte ska tas upp till prövning och till chefsrevisorn att fatta beslut om att avskryva ett ärende inom den systematiska och uppsökande tillsynen (Revisorsnämndens arbetsordning 1999).

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

4.3 Finansieringen av Revisorsnämndens verksamhet

Revisorsnämndens verksamhet finansieras i sin helhet genom avgifter. Avgifternas storlek bestäms av regeringen i förordningen (SFS 1995:665) om revisorer. Avgifterna som betalas av de enskilda revisorerna och revisionsbolagen utgörs av ansökningsavgifter och årsavgifter.

För att Revisorsnämnden ska pröva frågor om bl.a.

- bibehållande av godkännande eller auktorisation vid bosättning utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,
- förhandsbesked om revisor eller revisionsbolag får utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet,

ska den sökande betala en särskild avgift som år 1999 uppgick till 475 kr (SFS 1995:528, SFS 1992:191).

För nämndens prövning av ansökningar om godkännande, auktorisation eller registrering får den sökande betala 2 000 kr i avgift. När nämnden beviljat en ansökan ska den enskilde revisorn eller revisionsbolaget betala en årsavgift på 2 000 kr (SFS 1995:665).

Efter samråd med Ekonomistyrningsverket bestämmer nämnden vilka avgifter som ska gälla för de olika examinationsproven. Ansökningsavgifterna för att få genomföra proven fastställs för ett år i taget (SFS 1995:665, RNFS 1996:1). År 1999 var avgiften 5 000 kr.

Revisorsnämnden har tillgång till ett räntekonto och disponerar en låneram för investeringar i anläggningstillgångar för förvaltningsändamål. Av tabell 4.1 framgår nämndens resultatutveckling.

Tabell 4.1 Revisorsnämndens resultatutveckling (tusental kronor)

År	Intäkter	Kostnader	Resultat (intäkt-kostnad)
1995/96	15 539	14 023	1 516
Varav 96	10 748	9 883	865
1997	11 495	10 814	681
1998	11 276	11 084	192
Prognos 1999	11 120	12 010	-890
Budget 2000	12 075	13 079	-1 004

Källa: Revisorsnämndens årsredovisningar och budgetunderlag.

Beträffande finansieringen under budgetåret 1995/96 konstaterades från regeringens sida att de intäkt- och kostnadsberäkningar som gjordes inför bildandet av nämnden, visat sig vara riktiga. Regeringen bedömde därmed att Revisorsnämndens verksamhet även fortsättningsvis skulle finansieras med avgifter (prop. 1996/97:1, utg.omr.24).

Revisorskåren väntas minska under de närmaste åren. I budgetunderlaget för år 2000 anförde nämnden att minskningen av antalet kvalificerade revisorer år 1997 hade fortsatt (som väntat) under år 1998. Revisorsnämnden förutsåg att revisorskåren och därmed avgiftsintäkterna skulle komma att minska t.o.m. år 2000. Därmed minskar nämndens intäkter av ansöknings- och årsavgifter i motsvarande grad.

Proven för revisorsexamen och högre revisorsexamen ska anordnas vid två tillfällen per år och lämplighetsprov vid ett tillfälle varje år. Det innebär att nämnden anordnar fem prov per år. Proven kostar, enligt uppgift från nämnden, ca 200 000 kr styck att ta fram. Nämnden beräknar därför att det kommer att uppstå väsentliga underskott inom examinationsverksamheten (se tabell 4.2) under de närmaste fyra åren till år 2003 då det blir obligatoriskt att avlägga revisorsexamen. Till dess gäller att revisorer får godkännas och auktoriseras enligt övergångsbestämmelser, och så länge dessa gäller bedömer nämnden att mycket få personer kommer att genomföra proven.

Verksamhetsområdet tillsyn är det område som tar mest resurser i anspråk. Verksamhetsområdets intäkter är dock marginella (se tabell 4.8).

Under år 1998 översteg Revisorsnämndens totala intäkter kostnaderna med 192 000 kr. För 1999 beräknas intäkterna uppgå till 11 miljoner kronor medan kostnaderna beräknas uppgå till ca 12 miljoner kronor. Även för år 2000 beräknas kostnaderna överstiga intäkterna med ca 1 miljon kr.

Revisorsnämnden har räknat med att det ackumulerade överskottet på 2,7 miljoner kronor som arbetades upp åren 1995/96–1998 kommer att behövas tas i anspråk för att man ska kunna nå målen för myndighetens olika verksamhetsområden (prop. 1998/99:1, utg.omr. 24). Överskottet ska täcka det underskott som beräknas t.o.m. halvårsskiftet år 2000. Därefter kan det bli nödvändigt med en höjning av avgifterna som har varit oförändrade sedan myndigheten bildades år 1995. Vid beräkningarna av intäkterna för budgetåret 2000 har nämnden räknat med att ansöknings- och årsavgifterna höjs med 500 kr till 2 500 kr (Revisorsnämndens budgetunderlag för år 2000).

Enligt nämndens ordförande har finansieringen av nämndens verksamhet fungerat bra. Han ser inte några framtida problem med finansieringsformen eller att avgifterna inte ska kunna täcka verksamhetens kostnader.

4.4 Revisorsnämndens uppgifter och verksamhetsområden

Revisorsnämndens uppgifter regleras i förordning med instruktion för revisorsnämnden SFS 1995:666. Effektmålet under utgiftsområde 24 – näringsliv – som budgetåren 1998 och 1999 berörde nämndens verksamhet var

- *att bidra till att stärka näringslivets tillväxt och internationella konkurrenskraft (regleringsbrevet).*

Revisorsnämndens del av effektmålet var att

- *bidra till att olika aktörer och intressenter har tillgång till trovärdig ekonomisk information avseende företagens redovisning och förvaltning,*
- *samhällets behov av kvalificerade och oberoende externa revisorer och revisionsbolag tillgodoses samt att den revisionsverksamhet som dessa*

**Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel!
Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel!
Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel!
Bilaga 1**

bedriver är av hög kvalitet och uppfyller höga etiska krav (regleringsbrevet).

Revisorsnämndens uppgifter har delats in i fyra olika verksamhetsområden: examinationsverksamhet, godkännande/ auktorisation/ registrering, tillsyn samt internationella kontakter.

Revisorsnämndens ordförande menar att nämndens olika verksamhetsområden är helt förenliga. Det finns inte några målkonflikter mellan de olika delarna av myndighetens verksamhet. Han menade att de olika verksamhetsområdena hänger ihop och har samma syfte nämligen att nå nämndens effektmål. Ordföranden sade dock att det övergripande målet som formulerades av Närings- och handelsdepartementet kan komma att omformuleras av Justitiedepartementet.

Angående fördelningen av nämndens resurser menade ordföranden att vissa delar av verksamheten, under ett uppbyggnadsskede, har krävt mer resurser än andra. Angående den systematiska och uppsökande tillsynen hade, enligt nämndens ordförande, regeringen inledningsvis inte bedömt att den verksamheten skulle komma att ta så mycket resurser i anspråk som den faktiskt gjort.

Flertalet av nämndens verksamhetsmål har fr.o.m. budgetåret 1997 kvantifierats med angivande av de tidsgränser som regeringen anser ska gälla för handläggningen av olika ärenden. Vissa handlägningsärenden har regeringen successivt givit väsentligt kortare tidsmål. Målen har även gällt olika aktiviteter som ska genomföras under det avsedda budgetåret. Ett exempel är genomförandet av revisorsexamen.

Det är stor skillnad i fördelningen av årsarbetskrafter mellan de fyra verksamhetsområdena. Verksamhetsområdet tillsyn tar det största antalet årsarbetskrafter i anspråk (8,6 år 1996, 6,7 år 1997 och 10,3 år 1998).

Enligt nämndens kanslichef är Revisorsnämnden i sin handläggning av revisorsfrågorna mer effektiv än Kommerskollegium var. Han tycker att organisationen fungerar bra och att man sluppit mycket av den byråkrati som fanns på Kommerskollegium. Regeringen har efter sin resultatbedömning av nämndens verksamhet varje år beslutat att den ska behållas oförändrad.

Examinationsverksamhet

Verksamhetsmålen för examinationsverksamheten ålägger nämnden att anordna revisorsexamen och högre revisorsexamen. Senast under hösten 1997 skulle enligt verksamhetsmålet de första examenstillfällena erbjudas. Därefter ska båda proven anordnas två gånger om året om efterfrågan finns. Revisorsnämnden fastställde sommaren 1996 föreskrifterna om utbildning och prov. I föreskrifterna fastställdes bl.a. kraven för att få avlägga examen för godkänd respektive auktoriserad revisor samt om övergångsbestämmelser för utbildning till godkänd revisor.

Revisorsnämnden ska även, efter ansökan, genomföra s.k. lämplighetsprov. Lämplighetsproven är till för att avgöra om personer som har ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i någon annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, även ska

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap. Bilaga 1

få vara yrkesverksamma kvalificerade revisorer i Sverige. Lämplighetsprovet, som är muntligt, genomförs under ledning av en av nämndens ledamöter.

I tabell 4.2 redovisas kostnader och intäkter (provavgifter) för verksamhetsområdet.

Tabell 4.2 Verksamhetsområde examinationsverksamhet – kostnader och intäkter

År	Antal årsarbetskrafter på kansliet	Driftskostnader	Intäkter
1996	–	–	–
1997	0,4	1,1 mkr	5 000 kr
1998	0,5	1,0 mkr	20 000 kr

Källa: Revisorsnämndens årsredovisning för år 1998.

Av tabellen framgår att kostnaderna för verksamhetsområdet hittills vida överstigit intäkterna.

Under år 1997 utarbetade examensrådet förslag till former för revisorsexamen, högre revisorsexamen och lämplighetsprovet. Proven konstruerades med hjälp av externa experter och examensrådet i vilket även ingår representanter från bl.a. branschorganisationerna. Informationskrifter med exempel på olika examensfrågor hade tagits fram. Nämnden hade beredskap att hålla revisorsexamen och lämplighetsprov under hösten 1997 men ingen ansökan om examen kom in. Däremot hölls lämplighetsprov med en person.

Revisorsnämnden var under år 1998 beredd att anordna prov för revisorsexamen och för högre revisorsexamen både under våren och hösten. Under hösten genomfördes examensprovet av två personer varav en blev godkänd. I november genomfördes även ett lämplighetsprov. Den enda deltagaren underkändes.

Eftersom det varit så få deltagare i proven för revisorsexamen begärde nämnden inför budgetåret 2000 att målformuleringen i regleringsbrevet ska ändras. Revisorsnämnden föreslog att nämnden ska vara skyldig att genomföra proven vid endast ett tillfälle per år om inte antalet behöriga sökande uppgår till ett visst minsta antal. Skälen till förslaget är, som redan nämnts, att det krävs omfattande och kostsamt arbete med att ta fram varje prov och att det är så få som genomgår dem (Revisorsnämndens protokoll 1999-06-15). Från och med år 2000 ska Revisorsnämnden fortfarande genomföra proven både på våren och hösten. Men för att proven ska anordnas på våren krävs att minst tjugo personer uppfyller kraven för att få genomföra det avsedda provet (RNFS 1999:1).

Godkännande/auktorisering/registrering

Beslut om godkännande och auktorisation av revisorer samt registrering av revisionsbolag fattas av Revisorsnämnden. Besluten gäller för fem år i taget.

Beträffande förstagångsansökningarna bestämde nämnden under sitt första verksamhetsår att besluten skulle fattas inom tre månader från att (den fullständiga) ansökan kommit in till nämnden. Förstagångsansökningarna om godkännande, auktorisation och registrering avgjordes i de flesta fall inom

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

två till tre månader (Revisorsnämndens årsredovisning för år 1995/96). År 1997 skulle besluten lämnas inom högst fyra månader. Som framgår av tabell 4.3 var antalet förstagångsansökningar om att bli godkänd revisor jämförelsevis mycket stort år 1996. Revisorsnämnden förklarade ökningen med att kraven för att få bli godkänd som revisor skärptes kraftigt den 1 januari 1997 och att antalet ansökningar därför ökade betydligt under slutet av år 1996. Merparten av ärendena hade handlagts under året (Revisorsnämndens årsredovisningar för åren 1995/96 och 1997).

Verksamhetsmålet för år 1998 var att beslutet skulle meddelas inom högst två månader från det datum fullständig ansökan inkommit till nämnden. Mellan åren 1995/96 och 1998 förändrades alltså kraven på handläggningstidens längd och nämndens beslut om förstagångsansökningarna vid två tillfällen.

Av tabell 4.3 framgår antalet inkomna och beslutade förstagångsansökningar 1995–1998.

Tabell 4.3 Antal inkomna och avgjorda förstagångsansökningar 1996–1998

År	Auktoriserade revisorer		Godkända revisorer		Registrerade revisionsbolag	
	inkomna	avgjorda	inkomna	avgjorda	inkomna	avgjorda
1995 (6 mån)	25*+90	78	28*+46	54	1*+10	6
1996	186	198	244	141	18	15
1997	120	127	43	152	7	8
1998	78	92	38	48	4	5

* ingående balans.

Källa: Revisorsnämndens årsredovisningar.

Förstagångsansökningarna hade år 1998 normalt avgjorts inom en månad efter ankomstdagen.

För varje ny femårsperiod måste revisorerna och revisionsbolagen lämna in en ansökan om fortsatt godkännande, auktorisation och registrering. Inför varje beslut om ny femårsperiod gör nämnden en kontroll av den omsökandes redbarhet och yrkesverksamhet. I vissa fall kommer det vid kontrollen fram sådana uppgifter om den omsökande som föranleder Revisorsnämnden att avslå ansökan eller att öppna ett disciplinärende för vidare utredning (t.ex. misstankar om att revisorn inte är oberoende).

Verksamhetsmålet för ärenden gällande ansökan om fortsatt godkännande/auktion och registrering är att den sökande normalt ska underrättas om beslutet senast en månad innan pågående period löper ut.

I tabell 4.4 redovisas antalet ansökningar om fortsatt godkännande och auktorisation och antalet avslagna ansökningar 1995–1998. Av tabellen framgår även hur många sådana ärenden som blivit disciplinärenden.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Tabell 4.4 Antal ansökningar om fortsatt godkännande och auktorisation samt antal avslagna 1995–1998

År	Totalt antal ärenden	Antal avslagna	Antal som blivit disciplinärenden
1995 (6 mån)	365	ingen uppgift	ingen uppgift
1996	736	ingen uppgift	19
1997	733	6	18
1998	821	1	6*

* Siffran kan inte riktigt jämföras med tidigare år eftersom klassificeringen ändrats.
Källa: Revisorsnämndens årsredovisningar.

Beslut om fortsatt godkännande, auktorisation och registrering hade år 1998 i 90 % av fallen meddelats drygt en månad före femårsperiodens slut.

Enligt Revisorsnämnden varierar antalet revisorer vars godkännande eller auktorisation går ut under ett år mellan ca 700 och ca 950.

I nästa tabell redovisas antal årsarbetskrafter, kostnaderna och intäkterna (avgifter) för verksamhetsområdet.

Tabell 4.5 Verksamhetsområde godkännande/auktionering/registrering – kostnader och intäkter

År	Antal årsarbetskrafter på kansliet	Driftskostnader	Intäkter
1996	3,0	2,0 mkr	2,3 mkr
1997	3,3	2,0 mkr	2,0 mkr
1998	3,0	2,0 mkr	1,9 mkr

Källa: Revisorsnämndens årsredovisning för år 1998.

År 1996 översteg kostnaderna intäkterna, men åren 1997 och 1998 gick kostnader och intäkter i det närmaste jämnt ut.

Tillsyn

Verksamhetsområdet tillsyn har delats in i två delområden, systematisk och uppsökande tillsyn, SUT, och disciplinverksamhet.

Inom ramen för disciplinverksamheten tar nämnden emot och utreder anmälningar mot enskilda revisorer och revisionsbolag. Anmälningarna kommer bl.a. från revisorernas klienter. Skattemyndigheterna är enligt lag skyldiga att underrätta Revisorsnämnden när de uppmärksammar något anmärkningsvärt i en revisors eller ett revisionsbolags verksamhet. Under år 1998 öppnades 47 disciplinärenden efter underrättelser från skattemyndigheterna. Totalt öppnades 148 nya disciplinärenden samma år. Nämnden påbörjar disciplinärenden även på eget initiativ efter att ha fått information via massmedier eller på annat sätt, om brister i revisorers verksamhet. När nämnden vid sin systematiska och uppsökande tillsyn upptäcker så allvarliga brister i en revisors verksamhet att det ger anledning till att ett disciplinärende öppnas, överförs ärendet till disciplinverksamheten.

Det totala antalet disciplinärenden hos Revisorsnämnden 1995–1998 framgår av tabell 7.2. År 1996 var summan av den ingående balansen (154) och

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

under året öppnade (147) disciplinärenden 301 stycken. År 1997 ökade antalet till 344 (164 + 180) och år 1998 var summan 321 stycken (173 + 148).

Systematisk och uppsökande tillsyn är en uppgift som tillkom vid bildandet av nämnden. Den ska fungera som ett instrument för att på ett aktivt sätt upptäcka de revisorer och revisionsbolag som arbetar felaktigt. Systematisk och uppsökande tillsyn tillsammans med annan s.k. egeninitierad tillsyn har alltsedan Revisorsnämnden bildades haft sitt eget verksamhetsmål. Inledningsvis formulerades det så att nämnden vid fullgörandet av sin tillsynsuppgift skulle prioritera egna initiativ. Från och med år 1998 har nämndens uppgift att ägna särskild uppmärksamhet åt den systematiska och uppsökande tillsynen och utvecklingen av dess former även uttryckts som ett särskilt verksamhetsmål.

Enligt lagen (1995:528) om revisorer finns flera olika sanktionsmöjligheter. Upphävande av auktorisation, godkännande och registrering tillämpas när en revisor eller ett revisionsbolag med avsikt gör orätt i sin verksamhet eller på annat sätt går bedrägligt tillväga. Ett annat skäl till upphävande är om avgifterna till nämnden inte betalas (22 §). Revisorsnämnden kan besluta att upphävande av godkännande, auktorisation eller registrering ska gälla omedelbart (25 §). Varning meddelas om en revisor eller ett revisionsbolag åsidosätter sina skyldigheter på något annat sätt. Om det finns särskilda skäl får en revisor som fått en varning även åläggas att betala en straffavgift på lägst 1 000 kr och högst 25 000 kr till staten. Varning bör, enligt regeringen, meddelas för klart klandervärda förfaranden som om de upprepas kan antas leda till upphävande av auktorisation eller godkännande (prop. 1994/95:152). Erinran meddelas om det anses vara tillräckligt. Om omständigheterna anses vara synnerligen försvårande får godkännandet, auktorisationen eller registreringen upphävas. Straffavgift och erinran infördes som nya påföljder i samband med att revisorslagen trädde i kraft den 1 juli 1995.

Beslut i disciplinärenden fattas av nämnden i plenum, ordföranden eller kanslichefen. Cirka 30 % av alla ärenden förs upp till nämnden för beslut i plenum. I resterande fall, ca 70 %, fattas besluten av ordföranden eller kanslichefen. Den största andelen beslut (64 %) har hittills fattats av kanslichefen.

Nämndens beslut kan överklagas i förvaltningsdomstol (22 §, SFS 1995:528). Andelen överklaganden av Revisorsnämndens beslut om sanktioner har ökat. År 1996 överklagades drygt en fjärdedel (12) av nämndens beslut medan andelen ökat till mer än en tredjedel åren 1997 (14) och 1998 (19). I några av de ärenden som vunnit laga kraft har Revisorsnämndens beslut undanröjts (Revisorsnämndens årsredovisning för år 1998).

Till verksamhetsområdet tillsyn hör även de s.k. förhandsbeskeden. Även förhandsbeskeden är en ny uppgift som tillkom med revisorslagen. Förhandsbeskeden kan sägas ha ersatt den dispensprövning från anställnings- och verksamhetsförbudet som krävdes enligt den gamla revisorsförordningen (10 §, SFS 1973:221). För förhandsbeskeden gäller att de ska vara avgjorda inom två månader från det att ansökan hos Revisorsnämnden är komplett.

Revisorer och revisionsbolag får inte utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet om den andra verksamheten kan rubba förtroendet till deras opartiskhet eller självständighet. En revisor eller ett revisionsbolag ansöker

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

därför hos Revisorsnämnden om förhandsbesked för att nämnden ska fatta beslut om en viss verksamhet, t.ex. olika ekonomiska engagemang eller styrelseuppdrag, går att förena med revisionsverksamheten. Antalet ansökningar om förhandsbesked och beslut fattade av Revisorsnämnden framgår av tabell 4.6.

Tabell 4.6 Ansökningar och beslut om förhandsbesked 1995–1998

	1995	1996	1997	1998
Ansökningar	14	35	30	22
Beslutade ärenden	9	38	31	22

Källa: Revisorsnämndens årsredovisningar.

I årsredovisningen för år 1997 anförde nämnden att allt fler förhandsbesked hade kunnat avgöras av ordföranden eller av kanslichefen i takt med att det hade skapats praxis på området. Nämnden förutsåg även att revisorerna i förlängningen i allt större utsträckning själva skulle kunna avgöra vad som kan anses vara förtroenderubbande verksamhet. Därmed bedömdes att antalet ansökningar om förhandsbesked skulle komma att minska. Som framgår av tabell 4.6 minskade antalet ansökningar med cirka en tredjedel från år 1996 t.o.m. 1998.

Ett verksamhetsmål för nämnden år 1998 var att systematiserad publicering av beslut i disciplinärenden och förhandsbesked skulle påbörjas under budgetåret. I december 1998 publicerades så, för första gången, en sammanställning av Revisorsnämndens beslut i disciplinärenden och förhandsbesked från juli 1995 till juli 1998. Under samma tid har Revisorsnämnden även gjort ett antal uttalanden som nämnden bedömt vara av principiell natur. Revisorsnämndens ordförande sade i förordet att sammanställningen var avsedd att ge en

samlad bild av RN:s praxis under tiden 1 juli 1995–30 juni 1998. Min förhoppning är att den ska öka och underlätta tillgängligheten till RN:s avgöranden och även fungera som ett praktiskt hjälpmedel för alla som i sin verksamhet kommer i kontakt med yrkesetiska och andra krav som ställs på kvalificerade revisorer (Revisorsnämndens praxis juli 1995–juni 1998).

Den andra upplagan av praxissamlingen publicerades i november 1999.

Verksamhetsområdets kostnader och intäkter framgår av nästa tabell.

Tabell 4.7 Verksamhetsområde tillsyn – kostnader och intäkter

År	Antal årsarbetskrafter på kansliet	Driftskostnader	Intäkter
1996	8,6 (varav 0,0 SUT)	5,1 mkr	ingen uppgift
1997	6,7 (varav 0,80 SUT)	5,5 mkr	ingen uppgift
1998	10,3 (varav 1,05 SUT)	7,5 mkr	60 000 kr

Källa: Revisorsnämndens årsredovisning för år 1998.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Enligt nämnden beror ökningen av antalet årsarbetskrafter inom verksamhetsområdet dels på personalförstärkning för den systematiska och uppsökande tillsynen, dels på vissa personaldubblningar i samband med personalomsättning. Noteras kan att verksamhetsområdets kostnader inte motsvaras av några intäkter förutom för en blygsam summa, i förhållande till driftskostnaderna, år 1998.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Internationella kontakter

Verksamhetsmålet för verksamhetsområdet internationella kontakter har förändrats från att nämnden år 1995/96 skulle beakta den internationella utvecklingen av revisionsred och revisionsteknik och prioritera samarbete med andra länder i dessa frågor till att nämnden år 1998 skulle följa den internationella utvecklingen av god revisorsred. Ett annat verksamhetsmål har varit att nämnden ska bidra med insatser till det svensk-ryska samarbetsprojektet (SRSP) i Finansdepartementet. För år 1999 gällde att nämnden skulle ta initiativ till ett möte för att möjliggöra utbyte av erfarenheter mellan tillsynsmyndigheterna i de nordiska länderna. I november genomfördes därmed, på nämndens initiativ, ett informellt endagsmöte med ”systerorganisationerna” i Danmark, Finland och Norge. Syftet med mötet var att skapa en samtalsgrupp för framtida utbyte av erfarenheter. Ett annat syfte var att i förekommande fall kunna förena de nordiska intressena inför möten med EU:s revisionskommitté.

Kostnaderna och intäkterna för verksamhetsområdet framgår av tabellen nedan.

Tabell 4.8 Verksamhetsområde internationella kontakter – kostnader och intäkter

År	Antal årsarbetskrafter på kansliet	Driftskostnader	Intäkter
1996	ingen uppgift	ingen uppgift	ingen uppgift
1997	1,0	0,5 mkr	ingen uppgift
1998	0,2	100 000 kr	90 000 kr

Källa: Revisorsnämndens årsredovisning för år 1998.

Revisorsnämnden har följt EU-kommissionens arbete med revisorsfrågorna. Kommissionens arbete har syftat till att öka harmoniseringen av reglerna inom revisorsområdet. Nämnden har även, förutom mötet i november 1999, haft kontakt med motsvarande ”systerorganisationer” i de nordiska grannländerna för att utbyta erfarenheter.

I Revisorsnämndens anslagsframställning för år 1997 framfördes att kansliet för bl.a. arbetet med det internationella informationsutbytet behövde förstärkas med kvalificerad revisorskompetens (Revisorsnämndens anslagsframställning för budgetåret 1997).

Nämnden har bl.a. deltagit i två möten med EU-kommissionens revisionskommitté och i ett möte som anordnats av den europeiska revisorsfederationen, FEE. Revisorsnämnden hade följt det arbete som genomförs inom EU och haft visst samråd med sina motsvarigheter i Norge och Finland samt

bidragit med insatser i det svensk-ryska samarbetsprojektet (Revisorsnämndens årsredovisningar).

Vid intervjuer med representanter för Föreningen Auktoriserade Revisorer, FAR, har det framkommit att föreningen anser att Revisorsnämnden måste utvidga och utveckla de internationella kontakterna. Eftersom revisionsbranschen har internationell utbredning är det, enligt FAR, mycket viktigt med internationella kontakter även för tillsynsmyndigheten. Även Svenska Revisorsamfundet, SRS, framhåller betydelsen av utbyte med andra länder. 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.

4.5 Regeringens resultatbedömning

Inför budgetåret 1997 konstaterade regeringen att verksamheten vid Revisorsnämnden ännu befann sig i ett uppbyggnadsskede. Från och med år 1997 beräknade regeringen dock att nämnden skulle kunna fungera fullt ut enligt gällande intentioner.

När Revisorsnämnden lämnat sin första årsredovisning menade regeringen att det var svårt att bedöma måluppfyllelsen på grund av att nämnden bedrivit sin verksamhet under så pass kort tid. Regeringen kunde dock konstatera att Revisorsnämnden inte kommit i gång med någon systematisk och uppsökande tillsyn under budgetåret men att den skulle vara i full gång under budgetåret 1998. Vidare skulle nämnden göra klart arbetet med tillämpningsföreskrifterna och inrätta samt hålla revisorsexamen och högre revisorsexamen. Regeringen bedömde att Revisorsnämndens verksamhet skulle behållas oförändrad under budgetåret 1998 (prop. 1997/98:1).

Regeringens bedömning av verksamheten under år 1997 var att Revisorsnämnden uppfyllt verksamhetsmålen och nämnden hade

under 1997 skaffat sig en översiktlig bild av den svenska revisorskårens arbete och hur man i branschen arbetar med kvalitetsfrågor. Betydande resurser har avsatts för den systematiska och uppsökande tillsynsverksamheten för år 1998 och satsningen ska fortsätta också under 1999. Detta förutsätter dock att de problem nämnden har haft sedan starten med att i erforderlig utsträckning rekrytera kvalificerad personal med revisorskompetens kan lösas och att dessa personalresurser på ett adekvat sätt kan kompletteras med externa konsultinsatser (prop. 1998/99:1, utg.omr. 24).

Beträffande resultatet av Revisorsnämndens verksamhet under budgetåret 1998 gjorde regeringen bedömningen att nämnden huvudsakligen uppfyllt verksamhetsmålen och att resultatet var bra. Bland annat ansåg regeringen att nämnden under 1998 lagt stor vikt vid den systematiska och uppsökande tillsynen (prop.1999/2000:1). I de fall målen inte hade uppnåtts hade nämnden givit tydliga förklaringar till detta.

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.

Inför varje nytt budgetår har regeringen bedömt att inriktningen av Revisorsnämndens verksamhet ska behållas oförändrad.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Berörda tjänstemän i Regeringskansliet (Justitiedepartementet) sade hösten 1999 att Revisorsnämnden är en väl fungerande nämnd. Angående Revisorsnämndens redovisade resultat i förhållande till målen för verksamheten ansåg tjänstemännen att resultatet var gott. Revisorsnämnden är, enligt tjänstemännen, ”på god väg nu och andelen ärenden som nämnden själv tar initiativet till har ökat”.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

4.6 Sammanfattande punkter

- Revisorsnämnden består av nio ledamöter, varav två är kvalificerade revisorer, som utses av regeringen,
- Revisorsnämndens ärenden bereds av ett kansli,
- Revisorsnämnden finansieras i sin helhet genom avgifter,
- Revisorsnämndens verksamhet är uppdelad i fyra verksamhetsområden: examinationsverksamhet, godkännande/auktorisering /registrering, tillsyn och internationella kontakter. Enligt nämndens ordförande finns det inte några målkonflikter mellan verksamhetsområdena,
- regeringen har inte presenterat någon djupare analys av Revisorsnämndens resultat men menar att nämnden huvudsakligen uppfyllt verksamhetsmålen och att resultatet varit bra.

5 Revisionsbranschens kvalitetskontroll

I detta avsnitt beskrivs revisionsbranschens eget arbete med kvalitetskontroll. Kvalitetskontrollerna som branschorganisationerna genomför av sina respektive ledamöter ses här som extern kvalitetskontroll. Med intern kvalitetskontroll menas den kontroll som revisionsbyråerna och bolagen genomför. Med intern kvalitetskontroll menas även kvalitetskontroll som genomförs i samverkan mellan två eller flera enskilda revisionsbyråer.

5.1 Branschorganisationernas externa kvalitetskontroll

Åren 1996 och 1997 införde både Föreningen Auktoriserade Revisorer, FAR, och Svenska Revisorsamfundet, SRS, egna system för kvalitetskontroll av sina respektive ledamöter. För ledamöterna i SRS är kvalitetskontrollen obligatorisk sedan år 1998. För FAR:s ledamöter är kvalitetskontrollen obligatorisk sedan den 1 mars 1997, men alla FAR-ledamöter kommer att ha genomgått kontrollen först i början av år 2002.

Syftet med både FAR:s och SRS kvalitetskontroller är att visa att ledamöterna är värda den respekt som de åtnjuter i näringsliv och samhälle (SRS 1996, FAR 1997).

Det finns vissa likheter i de båda branschorganisationernas kvalitetskontrollsystem. Båda har byggt upp särskilda organisationer för kvalitetskontrollen och genomför kontrollerna på plats hos revisionsbyrån eller den enskilde revisorn.

I organisationernas kvalitetskontroller granskas ledamöternas tillämpning av god revisionssed och god revisorssed samt kvalitetsnivån vid den aktuella

revisionsbyrån. Kontrollerna omfattar både utförandet av den lagstadgade revisionen och andra tjänster som ledamöter och byråer utför.

Den stora skillnaden är att FAR inriktar sina kontroller på revisionsbyrån medan SRS inriktar kontrollen på den enskilda revisorn. En annan skillnad är att SRS fortfarande har sin disciplinnämnd kvar och att de kontrollerade revisorerna som uppvisat allvarliga brister i sin yrkesutövning kan bli föremål för disciplinnämndens prövning.

SRS

SRS stadgar kräver att varje ledamot ska säkerställa att det finns system för uppföljning av kvaliteten i revisionsuppdragen. Vart femte år ska ledamöterna genomgå SRS kvalitetskontroll. Genom kvalitetskontrollerna kan SRS se till att alla ledamöter håller miniminivån av god sed samt påtvinga ledamöterna viss rådgivning. I sina motiv för införande av kvalitetskontrollen anförde SRS bl.a. att ledamöternas kvalitetsnivå när det gällde revision var ojämn. I en del fall var den under nivån för god revisionsledning.

SRS menade också att kvalitetskontroll är ett sätt att bemöta den kritik som i den allmänna debatten framförts mot revisorer som ansetts utföra ett bristfälligt arbete och att kvalitetskontroll är ett sätt att öka ledamöternas konkurrenskraft. Dessutom minskar riskerna för skadestånd och anmälningar i disciplinärenden. SRS styrelse anser att Revisorsnämndens tillsyn har ett annat syfte än SRS egen kvalitetskontroll. Enligt styrelsen ligger det

närmare till hands att se systemen som kompletterande. Styrelsen bedömer det som sannolikt att förekomsten av föreningsinterna system påverkar omfattningen och inriktningen av tillsynsmyndighetens systematiska tillsyn (SRS 1998).

SRS kvalitetskontroll genomförs av särskilt utsedda, kontrollerade och utbildade kvalitetsrevisorer. Förutom kvalitetsrevisorerna, som hösten 1999 uppgick till 26 stycken, finns även en kvalitetsnämnd och särskilda kvalitetssekreterare. Kvalitetskontrollen leds av kvalitetsnämnden. När en ledamot ska kontrolleras får revisorn välja en av minst tre kvalitetsrevisorer som föreslås utföra kontrollen. En kvalitetsrevisor ska vara oberoende i förhållande till de ledamöter som hon eller han granskar.

Vid kvalitetskontrollen görs en genomgång av hur revisionsbyrån utformat sin organisation och sina rutiner för att säkra kvaliteten i revisionsutövningen. Därutöver genomförs en genomgång av revisionsarbetet i enskilda revisionsuppdrag. Efter den genomförda kontrollen får den kontrollerade ledamoten en rapport med kvalitetsrevisorns iakttagelser. Om kvalitetsrevisorn inte kunnat godkänna resultatet av kontrollen överlämnas ärendet, efter det att ledamoten fått tillfälle att yttra sig över sakuppgifter, till kvalitetsnämnden för beslut. I rapporten till kvalitetsnämnden får det inte vara möjligt att identifiera vare sig den granskade ledamoten eller de enskilda revisionsuppdragen.

Efter kontrollen fattas beslut enligt tre alternativ. Antingen ska nästa kontroll genomföras om tidigast fem år och byrån ska vidta de eventuella särskilda åtgärder som krävs med anledning av iakttagelserna vid kontrollen.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Eller också krävs det att en ny kontroll ska genomföras inom två år samt att åtgärder för att rätta upp de kvalitetsbrister som iakttagits ska ha vidtagits innan dess. I praktiken genomförs återbesöket redan efter cirka ett år. Det tredje alternativet är att ärendet förs över till SRS disciplinnämnd. Disciplinnämnden har till uppgift att bevaka att ledamöterna sköter sina plikter. Den prövar dock inte samma ärenden som Revisorsnämnden (SRS 1998).

Fram till utgången av år 1998 hade ett hundratal ledamöter frivilligt genomgått kvalitetskontrollen. Ytterligare kvalitetskontroller genomfördes under våren 1999. Erfarenheterna från den frivilligt genomförda kvalitetskontrollen visade, enligt SRS, att kvaliteten på de granskade revisorerna var hög. SRS hade dock gjort iakttagelser om en del brister och lämnat förslag till förbättringar. Framför allt hade påpekandena rört planering och dokumentation av revisionsuppdragen.

Vid kvalitetsnämndens sammanträde i februari 1999 beslöts att 300 ledamöter skulle granskas under året. Urvalskriterierna för granskningen som avslutades i december var ledamöter

- med stort antal uppdrag,
- med äldre utbildning,
- som nyligen godkänts eller auktoriserats som revisorer,
- som är ensamma revisorer vid en revisionsbyrå och
- som inte ingår i ett nätverk med andra revisionsbyråer.

Vid utvärderingen av denna urvalsgrupp bedömer SRS verkställande direktör att man kommer att se en skiftande kvalitetsnivå. Sannolikt kommer brister att uppmärksammas hos en del revisorer som i huvudsak rör planering, dokumentation samt att reglerna om redovisningsjämv inte iakttas i en del fall (SRS 1999).

FAR

Sedan år 1997, när FAR införde sitt kvalitetskontrollsystem, ska varje ledamot i FAR vart femte år visa att hon eller han tillhör en revisionsbyrå som under den senaste femårsperioden genomgått en kvalitetskontroll.

Kvalitetskontrollerna leds och övervakas av en särskild kvalitetsnämnd som väljs på FAR:s stämma. Kontrollerna utförs av särskilda kvalitetskontrollanter. Den byrå som ska genomgå kvalitetskontroll väljer själv en av tre kontrollanter som FAR:s kvalitetsnämnd föreslagit. Kontrollanten måste vara oberoende i förhållande till den byrå som ska kontrolleras, ha den yrkeserfarenhet som krävs för att utföra kontrollen och i övrigt vara lämplig för uppdraget.

I kvalitetskontrollen granskas byråns interna kvalitetskontroll. I de fall när byråns eget system för kvalitetskontroll inte bedöms vara tillräckligt för att säkerställa kvaliteten går kontrollanterna vidare till att substansgranska kvaliteten i byråns arbete.

Efter genomförd kontroll lämnas en rapport till den kontrollerade byrån och till kvalitetsnämnden. En ”ren” rapport är utformad enligt den standardmall som kvalitetsnämnden fastställt. En ”oren” rapport innehåller information om i vad mån revisionsbyrån i väsentliga avseenden inte uppfyllde god revisorssed/god revisionssed. Enligt FAR är det viktigt att kontrollanten även

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

vid sidan om rapporten diskuterar sina iakttagelser med byrån för att stödja den i arbetet med att förbättra kvaliteten där så behövs. Kvalitetsnämnden bedömer alla rapporter och för statistik över kvalitetskontrollanternas iakttagelser. Om det av en rapport framgår att en kontrollerad byrås arbete är av dålig kvalitet och att det strider mot god revisorssed och god revisionsned fattar kvalitetsnämnden beslut om att byrån ska genomgå en ny kvalitetskontroll inom ett år. Statistiken från kontrollerna är tänkt att kunna användas av FAR:s styrelse bl.a. för att genomföra ändringar i olika interna utbildningar samt för att göra förändringar i reglerna för god revisorsned och god revisionsned.

Av FAR:s ledamöter hade ca 700–800 omfattats av de kvalitetskontroller som genomförts t.o.m. hösten 1999. T.o.m. hösten 1999 hade kvalitetskontroll genomförts vid fjorton byråer. Vid en byrå hade kontrollen avbrutits och kontroll pågick vid femton byråer. Arton byråer hade ansökt om kvalitetskontroll. Kontrollerna hade bl.a. utförts vid de tre största revisionsbolagen. FAR:s kvalitetskontrollanter hade inriktat sig på dessa bolags redan etablerade interna kvalitetskontrollsystem. Under den pågående femårsperioden återstår, enligt FAR, ett förhållandevis stort antal till största delen små byråer att kontrollera. Enligt FAR är den sannolika förklaringen till detta att dessa byråer, som ofta är för små för att bygga upp egna interna kvalitetskontrollsystem, vill se över sina arbetsrutiner innan de ansöker om kontroll (FAR 1999).

FAR hade tidigare en egen disciplinnämnd. Den inrättades i mitten av 1980-talet och avskaffades den 1 mars 1997 som en följd av att revisorslagen införts och att Revisorsnämnden inrättats. FAR:s disciplinnämnd kunde erinra, varna eller utesluta en ledamot som åsidosatt sina plikter. För FAR är det viktigt att ledamöterna står under disciplinär tillsyn. Skälet till att FAR hade inrättat en egen disciplinnämnd var att man inte ansåg att den offentliga tillsynen var tillräckligt kompetent. I och med att Revisorsnämnden inrättades och att det finns kvalificerade revisorer i nämnden kunde FAR avskaffa sin egen disciplinverksamhet (FAR 1997).

5.2 Intern kvalitetskontroll i små och stora revisionsbolag

Vid intervjuer med enskilda kvalificerade revisorer och med representanter för revisionsbyråer och revisionsbolag har bl.a. den interna kvalitetskontrollen diskuterats. I granskningen har fyra små byråer och två stora revisionsbolag besökts. För intervjuerna med de små byråerna valdes byråer utanför Stockholmsregionen.

Flera av de små byråerna som besökts har interna fasta rutiner för sitt revisionsarbete. Arbetet genomförs efter bestämda mallar och formulär och kontrolleras därefter av två eller flera kvalificerade revisorer. Vid en byrå delas vissa granskningar upp på två kvalificerade revisorer för att därefter granskas av byråns chef som också är kvalificerad revisor. Påskrivande revisor vid denna byrå är alltid en extern revisor som även utför den sista kontrollen. Påskrivande revisor är den revisor som skriver under revisionsberättelsen och som därmed tar ansvaret för den genomförda revisionen. En annan byrå hade nyligen introducerat ett internt kvalitetskontrollsystem. Initiativet

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

hade dock inte tagits av byrån själv. Revisorerna vid byrån medgav att om inte SRS tagit initiativet hade de inte kommit i gång med kvalitetskontrollen. Byrån har inte någon samverkan med andra revisionsbyråer men kontaktar ofta experter inom olika myndigheter, organisationer och yrken, t.ex. advokater och skattemyndigheter, när det krävs.

Vid en av de små byråerna finns inte något särskilt internt program för kvalitetskontroll men revisorerna vid byrån diskuterar ärendena med varandra. Man gör även kvalitetskontroller kollegor emellan i samverkan med en annan revisionsbyrå och har på så sätt skapat ett gemensamt kvalitetskontrollsystem. De båda byråerna genomför även egna utbildningar.

De kvalificerade revisorerna vid de små byråerna ägnar i genomsnitt en till två veckor per år åt utbildning. De deltar i utbildning som genomförs av t.ex. skattemyndigheten, branschorganisationerna och Institutet för revisorsutbildning, IREV (IREV ägs till 75 % av FAR och till 25 % av SRS). Dessutom deltar man i olika möten som arrangeras av FAR och SRS. En gemensam kommentar från flera av de små byråerna var dock att branschorganisationernas och IREV:s olika kurser och utbildningar blir för dyra.

De stora revisionsbolag som besökts under granskningen har redovisat vad som kan bedömas vara omfattande interna kvalitetskontrollsystem. I dessa system kontrolleras dels varje revisionsbyrå som ingår i bolaget, dels de enskilda revisorerna. Kontrollerna genomförs årligen vid ett av bolagen och löpande med cirka tre fyra års mellanrum vid det andra. Därutöver tillkommer kvalitetskontroller som respektive bolags internationella huvudkontor beslutar om och genomför vart tredje år. Byråer i Sverige får då besök av kontrollgrupper från ett eller flera andra länder. Flera av revisionsbolagen med internationell utbredning har fasta rutiner för sina kontroller och även för sitt revisionsarbete.

5.3 Några små och några stora revisionsbyråers syn på branschorganisationernas kvalitetskontroll

Samtliga revisionsbyråer och bolag, stora som små, som intervjuats var positivt inställda till branschorganisationernas externa kvalitetskontroller. Flera av dem hade haft besök av kvalitetskontrollanter från FAR eller SRS. Andra hade bokat in eller ansökt om kvalitetskontroll av sin branschorganisation.

Revisorerna vid en av de små byråerna sade att det kändes lite obehagligt innan kontrollen genomfördes. Efter kontrollen var man från byråns sida enbart positiv. En annan byrå har, som ett slags kvalitetsmärkning, låtit trycka på sina fakturor att den är kvalitetskontrollerad och godkänd av branschorganisationen. Från en byrå framfördes också att det hade varit smickrande om det funnits en form av certifiering från branschorganisationen efter genomförd och godkänd kvalitetskontroll. Man menade att det hade sett snyggt ut gentemot klienterna.

Ett av de stora bolagen menade att kritik från branschorganisationen efter genomförd kvalitetskontroll skulle svida. För övrigt ansåg man dock inte att kontrollen betyder så mycket. En representant för ett annat stort bolag me-

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

nade att man egentligen kunde vara utan branschorganisationens kvalitetskontroll eftersom man har egna omfattande kontrollsystem.

En av de riktigt små byråerna konstaterade dock att det är mycket dyrt att få kvalitetskontrollen genomförd eftersom det är den kontrollerade som betalar för den. För både FAR och SRS gäller att kvalitetskontrollanternas arvoden och utlägg ska betalas av den kontrollerade revisorn eller revisionsbyrån.

En av de intervjuade auktoriserade revisorerna menade att revisionsbranschen har en inneboende vilja att hålla hög kvalitet. Han menade att revisorerna vet att de alltid är uppmärksammade. Angående branschens egen kvalitetskontroll och Revisorsnämndens tillsyn sade han att det är bra att Revisorsnämnden genomför sina kontroller men han önskade att Revisorsnämnden skulle behovspröva sin tillsyn i förhållande till branschorganisationernas kvalitetskontroll.

5.5 Sammanfattande punkter

- Främst de stora revisionsbolagen men även en del av de små revisionsbyråerna har egna interna kvalitetskontrollsystem.
- Även branschorganisationerna, FAR och SRS, har infört kvalitetskontrollsystem av sina ledamöter under senare delen av 1990-talet.
- De intervjuade representanterna för revisionsbranschen ser positivt på FAR:s och SRS kvalitetskontroller.
- Kvalitetskontrollerna av de kvalificerade revisorer som är ledamöter i en branschorganisation och är anställda i ett av de större revisionsbolagen är mer omfattande än för andra.
- Kvalitetskontrollerna hos kvalificerade revisorer som arbetar som ensamma revisorer eller i små revisionsbyråer är inte alltid särskilt omfattande.
- Externa utbildningsinsatser och externa kvalitetskontroller kan kännas ekonomiskt betungande för en del revisorer.

6 Tillsyn och kontroll över kvalificerade revisorer inom EU, i Danmark, Norge och Storbritannien

För EU:s medlemsstater gäller att endast personer som uppfyller särskilda krav på yrkeskompetens, personlig integritet och oberoende får utföra lagstadgad revision av räkenskaper. I rådets åttonde direktiv (84/253/EEG, 1984) anges minimikraven för revisorns kompetens. Direktivet föreskriver också att de kvalificerade revisorerna ska godkännas av en myndighet som respektive nation har utsett. Myndigheten ska se till att de personer som blir godkända som revisorer uppfyller kraven i det åttonde direktivet. Myndigheten ska också se till att revisorerna utför revisionen enligt principerna om yrkesmässig omsorg och yrkesmässigt oberoende. I direktivet stadgas även att majoriteten av ägandet i revisionsbolag som får utföra lagstadgad revision ska tillkomma personer eller bolag som uppfyller villkoren för godkännande som revisor.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Direktivet ställer dock inte några direkta krav på att tillsyn och godkännande av revisorer ska utföras av staten. Tillämpningen av bestämmelserna får, under vissa villkor, överlåtas på branschorganisationerna. Men EG:s medlemsstater måste säkra att det finns ett system med påföljder för de kvalificerade revisorer som inte utfört den lagstadgade revisionen oberoende och med yrkesmässig omsorg. Vissa medlemsstater som t.ex. Danmark och Sverige låter ett ministerium eller en statlig myndighet lösa uppgiften. Men även för de länder som valt en sådan lösning krävs det kontroll av att det finns kvalitetsstyrning och att det vidtas åtgärder mot revisorer som inte utför sina uppgifter i enlighet med de yrkesmässiga kraven.

De flesta medlemsstater har dock, i likhet med Storbritannien, delegerat befogenheterna att godkänna revisorerna till en eller flera branschorganisationer. Branschorganisationer kontrollerar även hur medlemmarna utför sitt arbete.

Riksdagens revisorer har valt att kortfattat belysa bl.a. tillsyn och kontroll av kvalificerade revisorer i två EU-länder, Danmark och Storbritannien samt därutöver i Norge. En något utförligare beskrivning av de olika ländernas system finns i rapportens bilaga.

I Danmark återfinns revisorsfrågorna hos *Närings- och bolagsstyrelsen* i Näringsministeriet. I Norge har *Kredittilsynet*, som hör till Finansdepartementets verksamhetsområde, ansvaret för revisorsfrågorna. I Storbritannien, där frågan lämnats över till branschorganisationerna, är det dock Handels- och industridepartementet som har ansvaret för den förteckning som ska föras över de kvalificerade revisorerna. Sverige är det enda av länderna som inrättat en särskild tillsynsmyndighet för enbart revisorsfrågor. Den danska *Närings- och bolagsstyrelsens* övergripande uppgift är att medverka till att det skapas goda ramvillkor för näringslivet. *Kredittilsynet* är en allmän tillsynsmyndighet för bl.a. bank- och försäkringsrörelser, värdepapper och revisorer. I Danmark, Norge och Sverige finns särskilda revisorslagar, medan revisorsfrågorna i Storbritannien utgår från 1989 års Companies Act. I Norge utövas dock tillsynen över revisorerna med stöd av en särskild tillsynslag.

De tre nordiska länderna har två kategorier kvalificerade revisorer, medan Storbritannien har en.

Beträffande utövandet av tillsynsverksamheten skiljer den sig åt mellan samtliga fyra länder. I Danmark finns det inte någon möjlighet för de offentliga organen att vare sig bedriva aktiv tillsyn eller kvalitetskontroll av revisorerna. Tillsynen utgörs endast av passiv tillsyn, s.k. disciplintillsyn som genomförs efter att en revisor blivit anmäld. Möjligheterna att anmäla en revisor är dessutom begränsade och det finns ingen skyldighet, som i Sverige, för någon myndighet att anmäla en revisor som förfar klandervärt.

I Norge bedrivs såväl passiv som aktiv tillsyn över revisorerna. Den passiva tillsynen, eller disciplintillsynen, genomförs efter anmälningar. Inte heller i Norge finns det skyldighet för någon att anmäla en revisor. Anmälaren kan t.ex. vara användare av revisionsberättelser eller någon annan som har upptäckt brister i revisorns verksamhet. Det har dessutom gjorts vissa undantag från bestämmelserna om tystnadsplikt i skattelagstiftningen och i straffprocesslagen så att skattemyndigheter och polisen ska kunna lämna upplysningar om revisorer. *Kredittilsynet* genomför även omfattande tillsyn

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

och kontroll av insänd dokumentation. Inom ramen för den aktiva tillsynen genomförs inspektioner på plats på de enskilda revisorernas och revisionsbyråernas kontor. Det finns ett förslag om att den möjligheten ska införas även i Sverige.

De fem branschorganisationerna i Storbritannien har skapat två särskilda organisationer för tillsynsverksamheten. Båda tillsynsorganen genomför sina kontroller på plats hos respektive revisionsbyrå.

Samtliga tillsynsorganisationer i Danmark, Norge, Storbritannien och Sverige förfogar över egna sanktionssystem. I t.ex. Danmark kan en enskild revisor åläggas att betala böter på upp till 200 000 danska kronor och ett revisionsbolag upp till 500 000 danska kronor. De danska bötesbeloppen framstår som höga vid en jämförelse med de svenska straffavgifterna (se avsnitt 4.4). Det högsta bötesbeloppet som utdömts för en enskild revisor i Danmark uppgår dock till 125 000 danska kronor.

Liksom i Sverige har branschorganisationerna i Danmark och Norge under 1990-talet infört obligatorisk kvalitetskontroll av sina ledamöter.

I Danmark övervägs för närvarande om branschorganisationernas kvalitetskontroll ska sammanföras med den statliga tillsynen. Detta skulle, enligt ett förslag, kunna utformas så att branschorganisationerna påförs en rapporteringsplikt eller motsvarande (Langsted, 1999).

7 Revisorsnämndens tillsynsverksamhet

Förslag om bättre tillsyn och mera tillsyn har ofta lämnats i Riksdagens revisorers granskningar av olika verksamhetsområden. Riksdagens revisorer diskuterade innebörden i begreppet tillsyn i ett förslag till riksdagen i november 1994 (1994/95:RR9, Riksdagens revisorers förslag angående tillsyn – innebörd och tillämpning).

Riksdagens revisorer menar att tillsyn i första hand innebär kontroll av att lagar, förordningar och myndighetsföreskrifter efterlevs.

Riksdagens revisorer anser att en viktig förutsättning för effektiv tillsyn är att tillsynsorgan och verksamhetsutövare har klart för sig vilka förväntningar statsmakterna har på deras arbete. Revisorerna har även framhållit fördelarna med tydligt myndighetsansvar och särskilt avdelade resurser för tillsyn. Revisorerna har kunnat konstatera att effektiviteten i speciella tillsynsinsatser i hög grad beror på de allmänna förutsättningarna för tillsynen: lagstiftningens precision, organisationen och tillsynsorganets ställning, nyttjandet av sanktionssystemen samt respekten för dem som utövar tillsyn. Kvaliteten i tillsynsverksamheten är, enligt Riksdagens revisorer, dock främst beroende av kunskaperna hos dem som utövar tillsynen. Utan expertkunskap saknas förutsättningar för att över huvud taget utöva oberoende tillsyn.

7.1 Lagstiftningens precision

Lagstiftningen är en viktig utgångspunkt för all statlig tillsyn. En vanlig uppfattning är att tillsyn syftar till att upprätthålla efterlevnaden av lagarna. Tillsyn innebär i första hand kontroll av att lagar, förordningar och myndig-

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

hetsföreskrifter efterlevs. Offentlig tillsyn ska tjäna som en garanti gentemot allmänheten. Allmänheten ska kunna lita på att exempelvis bestämmelser om säkerhet, likabehandling eller viss service efterlevs.

När tillämpningsföreskrifter saknas blir det svårare för tillsynsmyndigheten att påtala bristande efterlevnad. Tillsynsarbetet försåras också om det inte framgår tydligt av lagstiftningen vad tillsynsuppgiften konkret innebär.

Revisorslagen

Revisorsnämnden kunde på ett tidigt stadium konstatera att det fanns brister i lagen. Ett grundläggande problem för nämndens verksamhet var att innehållet i det centrala begreppet revisionsverksamhet inte preciserats i revisorslagen.

Enligt revisorslagen får revisorer och revisionsbolag inte utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet om utövandet kan rubba förtroendet för deras opartiskhet eller självständighet. Mot bl.a. denna bakgrund ansåg nämnden att det var nödvändigt att innebörden i begreppet revisionsverksamhet definierades.

Begreppet revisionsverksamhet introducerades dock inte i samband med den nya revisorslagen utan fanns med redan i den tidigare förordningen (1973:221) om auktorisation och godkännande av revisorer. Enligt Revisorsnämnden gjordes den enda mer auktoritativa uttolkningen av begreppet revisionsverksamhet år 1971 av den s.k. Auktorisationsutredningen. Utredningen ansåg att revisionsverksamhet utgörs av ”revision, redovisning, organisation samt därmed sammanhängande rådgivning däri inbegripet skattekonsultation”. Det är, enligt Revisorsnämnden, med stöd av denna definition som revisionsbyråernas allt bredare tjänsteutbud utvecklats (Revisorsnämnden 1996). Nämnden konstaterade att de större revisionsbyråerna i ökad utsträckning knutit annan kompetens till sig och utökade tjänsteutbudet utöver egentlig revision. Denna utveckling föranledde viss oro dels för revisionens kvalitet, dels för revisorernas oberoende (Revisorsnämndens årsredovisning för år 1995/96).

Ett annat lagtolkningsproblem gällde ägandet av revisionsbolag. I frågan om indirekt ägande av revisionsbolag har nämnden tolkat revisorslagens bestämmelser om ägande av revisionsbolag på ett annat sätt än Kommerskollegium gjorde med stöd av motsvarande bestämmelser i 1973 års revisorsförordning. Revisorsnämnden ansåg att revisorslagens regler om vem som får äga revisionsbolag endast kunde tolkas på ett sätt, vilket innebär att aktierna och andelarna i registrerade revisionsbolag (och icke-registrerade bolag) ska ägas direkt av fysiska personer.

Revisorsnämnden menade även att den inte kan acceptera att en kvalificerad revisor kan äga ett icke registrerat revisionsbolag via ett helägt bolag. För att en kvalificerad revisor ska kunna bedriva revisionsverksamhet genom ett sådant bolag krävs, enligt nämnden, att samtliga ägare är kvalificerade revisorer. De två kvalificerade revisorerna i nämnden anförde dock avvikande mening från nämndens tolkning och majoritetsbeslut i denna fråga.

Revisorsnämnden var dock inte negativ till att tillåta indirekt ägande men anförde att det fanns ett antal problem i samband med detta som behövde

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

redas ut. Nämnden menade dock att en lagändring som uttryckligen skulle tillåta indirekt ägande inte borde genomföras utan noggranna överväganden av bl.a. Revisorsnämndens möjligheter att bedriva effektiv tillsyn samt om riskerna för att revisorernas oberoende skulle kunna riskeras (Revisorsnämnden 1996).

Regeringen uppmärksammades, både av Revisorsnämnden och branschorganisationerna, på att en lagöversyn behövde genomföras för att bl.a. komma till rätta med ägandeproblemet. Revisionsbranschen pekade på att tolkningen innebar att ett stort antal registrerade revisionsbolag därmed ställdes inför krav om att genomföra stora ändringar i ägande- och koncernstrukturer.

I december 1996 beslutade regeringen att tillsätta en utredning i ärendet (dir. 1996:106). Utredaren skulle redovisa sitt uppdrag senast den 31 december 1997. Utredningsdirektiven innefattade en stor del av regleringen av revisorernas verksamhet.

För de revisionsbolag vars registrering skulle löpa ut innan statsmakterna tagit ställning i frågan fattade riksdagen vid två tillfällen beslut om justeringar i revisorslagens övergångsbestämmelser. Som en övergångsbestämmelse i revisorslagen gällde ursprungligen att revisionsbolag som godkänts eller auktoriserats enligt äldre bestämmelser skulle anses vara registrerat enligt den nya lagens bestämmelser (SFS 1995:528). Med lagen 1996:1546 fastslogs att giltighetstiden för en sådan registrering skulle gå ut fem år från dagen för godkännandet eller auktorisationen, dock tidigast vid utgången av år 1998. Genom lagen 1997:1243 förlängdes giltighetstiden med ytterligare två år, och det fastslogs att den skulle upphöra tidigast vid utgången av år 2000.

Härvid kan konstateras att otydligheterna i revisorslagen och de olika uppfattningarna i lagtolkningsfrågor har medfört att tillsynsarbetet har försvärats. Regeringen beslutade därför att tillsätta en utredning för att genomföra en översyn av den nya lagen.

Revisionsbolagsutredningen

Den 12 april 1999, drygt ett år senare än vad som avsetts inledningsvis, presenterade slutligen Revisionsbolagsutredningen sitt betänkande. Från Revisorsnämnden hade kanslichefen deltagit som expert i utredningen.

Revisionsbolagsutredningen föreslår att begreppet revisionsverksamhet klarläggs i revisorslagen. Revisorernas vidsträckta verksamhetsfält medför, enligt Revisionsbolagsutredningen, i sig ett tillsynsproblem för Revisorsnämnden. Revisionsbolagsutredningen säger:

Begreppet revisionsverksamhet förekommer i flera centrala bestämmelser i den nya revisorslagen. Det är av betydelse bl.a. för avgränsningen av RN:s tillsyn och för tillämpningen av bestämmelserna om revisorns oberoende. I oberoenderegleringen görs skillnad mellan revisionsverksamhet och annan verksamhet. En verksamhet som inte anses utgöra revisionsverksamhet kan sålunda förbjudas på grund av att dess utövande generellt sett rubbar förtroendet till revisorns opartiskhet eller självständighet. En verksamhet som omfattas av begreppet revisionsverksamhet kan inte förbjudas på denna grund (SOU:1999:43, s. 94).

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Utredningen föreslår att revisionsverksamhet ska avgränsas till utförande av granskningsuppdrag gällande

förvaltning och ekonomisk information som följer av författning, bolagsordning, stadgar eller avtal som utmynnar i en rapport eller ett intyg eller en annan handling som är ägnad för flera än uppdragsgivaren, likaså rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid ett granskningsuppdrag (SOU 1999:43, s. 13).

Enligt utredningen förordas att Revisorsnämndens tillsynsuppgift liksom möjligheter att ingripa med disciplinära åtgärder ska avgränsas till revisionsverksamheten enligt utredningens förslag till definition.

Utredningen föreslår vidare

- att revisorslagen ska ålägga en revisor att utöva revisionsverksamhet med opartiskhet och självständighet och att vara objektiv i sina ställningstaganden,
- att en lagstadgad skyldighet att dokumentera uppdrag i revisionsverksamheten införs. Dokumentationen ska innehålla sådan information som behövs för att i efterhand kunna bedöma revisorns opartiskhet och självständighet,
- att indirekt ägande av revisionsbolag ska vara tillåtet samt att reglerna för ledning, förvaltning m.m. av icke-registrerade revisionsbolag ska framgå av revisorslagen,
- att Revisorsnämnden får befogenhet att genomföra inspektioner på revisionsföretag,
- att registrerade revisionsbolag ska vara skyldiga att underrätta Revisorsnämnden om vilka övriga företag som ingår i revisionsgruppen,
- att Revisorsnämnden, om det finns särskilda skäl, ska få möjlighet att medge undantag från kravet på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet för att få behålla sitt godkännande eller auktorisation.

Utredningen har remissbehandlats. Av remissvaren framgår bl.a. att Ekobrottsmyndigheten och Riksåklagaren avstyrker att Revisorsnämndens tillsynsuppgift begränsas på det sätt som utredningen föreslår. Länsrätten i Stockholms län säger angående förslaget om att Revisorsnämnden ska få genomföra inspektioner hos revisionsföretag att detta skulle kunna innebära en integritetskränkning för revisorn. Sådana integritetskränkande åtgärder omgärdas i andra lagar av vissa skyddsbestämmelser. Denna fråga menar länsrätten att utredningen inte har beaktat. Svenska Revisorsamfundet, SRS, avstyrker förslaget.

Inriktningen för den fortsatta beredningen av ärendet är att regeringen ska presentera en proposition i mars eller maj år 2000 och att den nya lagstiftningen ska kunna gälla fr.o.m. januari 2001.

Revisorsnämndens arbete med föreskrifter

I april 1996 framförde Föreningen Auktoriserade Revisorer, FAR, till nämnden att nämndens arbete med att ta fram nya föreskrifter (utom vad beträffar utbildning) borde påskyndas (Revisorsnämnden 1996-04-25), och regeringen

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

angav som ett verksamhetsmål för år 1997 att nämnden skulle prioritera arbetet med de egna föreskrifterna.

Sommaren 1996 fastställdes föreskrifterna med bl.a. fordringarna för att få avlägga examen för godkänd respektive auktoriserad revisor samt övergångsbestämmelser för utbildning till godkänd revisor. För den arbetsgrupp som behandlade föreskrifterna om villkor för revisorer och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering hade arbetet i vissa delar bromsats upp beroende på oklarheterna i revisorslagen. Gruppen avslutade sitt arbete under sommaren 1997, och nämnden fastställde de nya föreskrifterna att gälla fr.o.m. den 1 januari 1998 (RNFS 1997:1). I årsredovisningen för år 1997 redovisade Revisorsnämnden att den lagt ner betydande arbete på föreskriftsfrågor och regelutveckling.

Det tog lång tid för Revisorsnämnden att utforma och fastställa föreskrifter. Därmed fattades under de första två och ett halvt åren av nämndens verksamhet en viktig utgångspunkt för tillsynsmyndighetens möjligheter att påtala bristande efterlevnad.

7.2 Tillsynsorganisationens kompetens och kompetensförsörjning

Riksdagens revisorer har tidigare konstaterat att det utan expertkunskap saknas förutsättningar för att över huvud taget utöva oberoende tillsyn. Revisorererna anser att kvaliteten i tillsynsverksamheten främst är beroende av kunskaperna hos dem som utövar tillsynen.

I diskussionerna om Revisorsnämndens kompetens och kompetensförsörjning skiljer Riksdagens revisorer i det följande mellan nämnden och nämndens kansli.

Nämnden

Regeringen anförde inför bildandet av Revisorsnämnden att det för nämndens verksamhet behövdes breda kunskaper om revisorerernas verksamhet och om de krav som ställs av andra intressenter. Enligt regeringens uppfattning är behovet av synpunkter från intresseorganisationer, myndigheter, finansanalytiker och andra stort vid handläggningen av ärendena. Det krävs också ingående kunskaper om det praktiska revisorsarbetet. Det var därför befogat att representanter för yrkeskåren skulle bidra med erfarenheter och kunskaper. I nämnden skulle det därför ingå två revisorer (bet. 1994/95:NU23). Regeringen anförde även att revisorererna själva har ett starkt intresse av att yrkeskåren har hög standard. Det skulle därför vara befogat att representanter för revisorererna bidrog med sin kompetens i den nya myndighetens arbete. Mot detta fanns det röster som menade att det var olämpligt att revisorererna deltog i beslutsprocessen och att även om revisorererna i nämnden var i minoritet kunde de få ett betydande inflytande över nämndens beslut. Revisorerernas medverkan kunde därmed minska förtroendet för nämndens verksamhet (prop. 1994/95:152).

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Vid intervjuerna med representanter för små revisionsbyråer och stora revisionsbolag har det framförts att Revisorsnämnden behöver mer erfarenhet av branschen. Det behövs ett större inslag av branschkunskap och bransch-erfarenhet i nämnden för att besluten ska få större verklighetsförankring. I stort sett genomgående framfördes att Revisorsnämnden inte riktigt förstår hur revisorerna arbetar. Från flera håll framfördes att det behövs fler revisorer i nämnden.

Här kan dock påpekas att lagstadgad tillsyn över yrkesgrupper kan utformas på olika sätt och att synen på oberoende i tillsynen skiljer sig åt mellan olika yrkesgrupper. Statsmakterna har t.ex. beslutat att tillsynen över advokaterna ska skötas av Advokatsamfundets styrelse och disciplinnämnd och inte av en myndighet under regeringen (SFS 1942:740). Samfundets disciplinnämnd består av elva ledamöter. Ordförande, vice ordförande samt sex av ledamöterna väljs av Advokatsamfundet. De tre övriga ledamöterna, de offentliga representanterna, utses av regeringen. Tillsynen över advokater utövas alltså av branschorganisationen och tillsynsorganet utgörs till tre fjärdedelar av advokater. Med andra ord, tillsynen över advokater utövas till största delen av andra advokater, till skillnad från tillsynen över kvalificerade revisorer, där revisorerna är i minoritet.

Ordföranden anför att han är nöjd med nämndens nuvarande sammansättning. Han anser 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. Ordföranden har inte sett något behov av att ha fler kvalificerade revisorer i nämnden. Både ordföranden och kanslichefen var noga med att understryka att samtliga ledamöter, inklusive de två kvalificerade revisorerna, alltid blivit överens i enskilda disciplinärenden. Däremot har de båda revisorerna, vid några tillfällen, reserverat sig i andra ärenden och markerat en annan syn på kravet på oberoende hos revisorer och också på tolkningen av reglerna för ägandet av revisionsbolag.

Berörda tjänstemän i Regeringskansliet (Justitiedepartementet) sade vid en intervju hösten 1999 att Revisorsnämnden är en väl fungerande myndighet. Enligt tjänstemännen har nämnden och nämndens kansli den kompetens som behövs. Kompetensen är väl avvägd och tjänstemännen anser att nämnden är sammansatt på ett bra sätt. Tjänstemännen refererade även till att Revisorsnämndens ordförande liksom andra ledamöter i nämnden har sagt sig vara nöjda med representationen och kompetensen.

Sammanfattningsvis kan sägas att både regeringen och Revisorsnämndens ordförande och andra ledamöter är nöjda med utformningen av nämndens sammanlagda kompetens. Däremot har det från flera håll i revisionsbranschen uttalats att man anser att nämnden behöver mer kunskap om branschen. Härvid kan konstateras att tillsynsombudets, dvs. de kvalificerade revisorernas och revisionsbolagens, uppfattning om tillsynsmyndighetens kompetens är betydelsefull för tillsynens effektivitet och genomslagskraft.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Beträffande den samlade kompetensen hos kansliets personal anförde den nya regeringen inför bildandet av Revisorsnämnden att kanslichefen bör ha bred kompetens i frågor om revisorernas verksamhet om revisorsfrågornas regelverk. Den övriga personalen vid kansliet behövde, enligt regeringen, ha goda insikter i revisorernas verksamhet. Dessutom behövs juridiska kunskaper för att regelverket ska kunna tillämpas och ärendena handläggas rättssäkert.

Den kompetensprofil som behövdes i den nya nämnden överensstämde väl med den kompetens som personalen vid revisorsenheten vid Kommerskollegium hade. Personalen vid Kommerskollegium kunde därför, enligt regeringen, gå över till Revisorsnämndens kansli (prop. 1994/95:152).

Som redan nämnts hade antalet anställda vid utgången av år 1996 ökat till 14 personer för att sedan öka till 16 personer hösten 1999. De anställda är bl.a. jurister och ekonomer. Några har varit verksamma som auktoriserade revisorer.

Kansliet kom under sitt första budgetår (1995/96) inte i gång med den systematiska och uppsökande tillsynsverksamheten. Detta berodde, enligt nämnden, främst på att det varit mycket svårt att rekrytera personal med erforderlig kvalificerad revisorskompetens. Revisorsnämnden ville anställa revisorer som har ett gott anseende i branschen och som har tillräckligt lång erfarenhet av revisorsyrket. I sin årsredovisning anförde nämnden följande:

För att kunna fullgöra denna uppgift har RN bedömt det nödvändigt att förstärka organisationen med kvalificerad revisorskompetens. Personer med direkt praktisk erfarenhet av revision saknades i den personalgrupp som övergick till RN från Kommerskollegium. Mycket höga krav på praktisk revisionskompetens måste ställas på den som genomför den uppsökande tillsynen. Sammantaget med osäkerhet hos revisorer i fråga om konsekvenserna av en anställning hos RN har detta medfört att rekryteringen dragit ut på tiden. Sökandet efter lämpliga personer har pågått alltsedan RN bildades. I detta arbete har bl.a. revisorsorganisationerna och de verkställande ledningarna för landets tre största revisionsföretag engagerats. Först under årets slutskede (december 1996) bar rekryteringsarbetet frukt i och med att avtal om anställning kunde träffas med en person som uppfyller RN:s kvalifikationskrav (Revisorsnämnden).

Vid en anställning vid nämndens kansli tappar den kvalificerade revisorn sitt godkännande eller sin auktorisation, dvs. sin behörighet att utöva lagstadgad revision. Det finns även viss rädsla för vad som händer när revisorn vill återinträda i sitt yrke som revisor. Ett annat stort problem är att många revisorer sedan länge har upparbetade klientstockar. Klienter som, om revisorn tar anställning vid Revisorsnämndens kansli, måste se sig om efter en annan kvalificerad revisor. Revisorn skulle därmed på nytt vara tvungen att lägga ner arbete på att skaffa nya klienter.

Enligt ordföranden behöver kansliet fortlöpande ha två till tre kvalificerade revisorer anställda. Han menade att rekryteringssituationen skulle komma att underlättas i framtiden.

Kansliet har haft hög personalomsättning och vissa problem med rekryteringen även av annan personal än revisorer. Det har dock inte varit någon brist på kvalificerade sökande till anställningarna. Kanslichefen sade dock att arbetsuppgifterna är mycket krävande. Arbetsuppgifterna kräver både självständighet och analytisk förmåga liksom goda kunskaper i både juridik och ekonomi. Dessutom ska analyser och bedömningar göras utifrån tolkningar av både lag och god sed. Därför kräver arbetsuppgifterna inte enbart goda teoretiska kvalifikationer utan även särskild färdighet och fallenhet att lösa uppgifterna.

Revisorsnämndens kansli har haft problem med personalförsörjningen. Problemen har uppstått genom att de särskilda kompetenskrav som ställs på den personal som ska anställas vid kansliet medfört att det varit och är svårt att hitta de rätta personerna för att lösa uppgifterna. Rekryteringsproblemen har bl.a. medfört att den för revisorstillsynen nya och viktiga uppgiften – systematisk och uppsökande tillsyn – kommit i gång sent.

Som redan nämnts har Revisionsbolagsutredningen föreslagit att Revisorsnämnden ska få möjlighet att medge undantag från kravet på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet för att få behålla sitt godkännande eller auktorisation. Om utredningens förslag genomförs betyder det att kvalificerade revisorer, om nämnden så beslutar, skulle kunna få behålla sitt godkännande respektive sin auktorisation vid en anställning på kansliet. En sådan möjlighet skulle kunna vara en av flera åtgärder för att underlätta rekryteringen av personer med kvalificerad revisorskompetens.

7.3 Aktiv och passiv tillsyn

Tillsyn kan inte ersättas av mer slumpmässig kontrollverksamhet. Tillsyn ska ses som en kontinuerlig, förebyggande verksamhet som bedrivs oberoende av vilka risker eller andra brister som för tillfället tilldrar sig allmänhetens speciella intresse. Redan förekomsten av offentlig tillsyn kan leda till bättre laglydnad. Tillsynen har då en allmänpreventiv effekt. Genomförandet av bestämda tillsynsinsatser kan även i sig leda till att lagarna följs i högre utsträckning än vad som annars skulle vara fallet. Tillsynen behöver då inte innebära förelägganden eller över huvud taget kritik av verksamhetsutövaren. Även utan ett speciellt sanktionssystem kan kritik mot verksamhetsutövare vara effektiv.

Tillsyn kan bedrivas passivt eller mer aktivt och offensivt. De som utövar aktiv tillsyn försöker fånga upp tänkbara problem, finna riskgrupper, peka på kritiska arbetsmoment m.m. På så sätt blir det möjligt att genom tillsynen inte bara fastställa vad som i ett enskilt fall är rätt eller fel utan också bidra till att likartade brister uppmärksammas på ett samlat sätt. Man försöker på så sätt förebygga framtida problem. Revisorerna har tidigare konstaterat att tillsynen inte sällan har utgjorts av passiv tillsyn av ett verksamhetsområde. Myndigheterna registrerar t.ex. anmärkningar om missförhållanden och överträdelser. Först på förekommen anledning, t.ex. efter anmälan, besvär eller uppmärksamhet i massmedierna genomförs inspektioner eller andra kontrollåtgärder. Enligt revisorerna innebär en sådan passiv tillsyn, som

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

främst bedrivs efter anmälan, att möjligheterna att upptäcka problem och därmed behov av särskilda tillsynsinsatser blir begränsade.

Riksdagens revisorer har i tidigare granskningar kunnat konstatera att den aktiva tillsynen fått stå tillbaka för andra uppgifter. Revisorsnämnden liksom andra myndigheter med tillsynsuppgifter har ofta också till uppgift att pröva och meddela tillstånd. Därmed finns risk för att tillståndsuppgiften inkräktar på utrymmet för att bedriva tillsyn. Tillstånd som t.ex. godkännande, auktorisation och registrering måste ofta lämnas senast vid en bestämd tidpunkt. Enligt vad Riksdagens revisorer erfarit har det dock, vilket framgick tidigare, inte uppstått några målkonflikter mellan de olika delarna av Revisorsnämndens verksamhet. Nämndens verksamhet är indelad i fyra tydligt avgränsade verksamhetsområden, varav tillsyn är ett. Tillsynen tar redan störst antal årsarbetskrafter i anspråk och förutom förhandsbeskeden finns de ärenden som är av "tillståndskaraktär" inom andra verksamhetsområden. 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 nämnden bildats 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.

Systematisk och uppsökande tillsyn har fram till sommaren 1999 utgjort en mycket liten del av verksamhetsområdet. Av tabell 7.1 framgår antalet årsarbetskrafter för hela verksamhetsområdet samt hur många av årsarbetskrafterna som ligger inom ramen för den systematiska och uppsökande tillsynen.

Tabell 7.1 Revisorsnämnden, verksamhetsområdet tillsyn – årsarbetskrafter åren 1996–1998

Verksamhetsområde	Antal årsarbetskrafter på kansliet		
	1996	1997	1998
Tillsyn	8,6 (varav 0,0 SUT)	6,7 (varav 0,8 SUT)	10,3* (varav 1,05 SUT)

* Enligt nämnden beror ökningen av antalet årsarbetskrafter inom verksamhetsområdet dels på personalförstärkning för den systematiska och uppsökande tillsynen, dels på vissa personaldubblingar i samband med personalomsättning.
Källa: Revisorsnämndens årsredovisningar.

SUT-verksamheten påbörjades dock under budgetåret 1997 när en person anställdes. I september 1998 anställdes ytterligare en person för ett särskilt SUT-projekt för en tid av två år. Sommaren 1999 kunde en tredje person som behövdes för funktionen anställas. Den 1 februari år 2000 kommer ytterligare en person att anställas för en period på arton månader.

Under hösten 1999 pågick fyra SUT-projekt. Ett projekt omfattar ett antal revisorer som genom ett stickprovsförfarande valts ut för kvalitetskontroll. För kvalitetskontrollen som påbörjades år 1997 togs ett sextiototal revisorer ut. Vid utgången av år 1998 hade ett trettiotal av utredningarna slutförts och i 20 % av fallen hade nämnden uppdragat så allvarliga brister att de föranledde öppnandet av disciplinärenden.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

TVå andra projekt påbörjades under år 1998. Ett av projekten är en granskning av ett femtiotal revisorer som har ovanligt många revisionsuppdrag registrerade hos Patent- och registreringsverket. Det andra projektet är en granskning av 200–300 godkända revisorer som godkändes före år 1984 och som arbetar vid små revisionsbyråer (år 1984 höjdes nämligen kraven på den teoretiska utbildningen för godkända revisorer).

I det fjärde SUT-projektet som startades under år 1999 undersöks förutsättningarna för de kvalificerade revisorer som inte är medlemmar i FAR eller SRS (ca 700) att genomföra revisioner av acceptabel kvalitet.

År 1997 öppnades 41 SUT-ärenden och år 1998 öppnades 92 SUT-ärenden.

Revisorsnämndens syn på revisionsbranschens egen kvalitetskontroll

Revisorsnämndens ordförande och kanslichef anser att det är bra att Föreningen Auktoriserade revisorer, FAR, och Svenska Revisorsamfundet, SRS, genomför kvalitetskontroller av sina ledamöter. Nämnden kommer att utvärdera både branschorganisationernas och de stora revisionsbolagens kontrollsystem för att bedöma i vilken utsträckning det går att ta hänsyn till dessa vid nämndens tillsynsverksamhet. De underströk att nämndens tillsynsverksamhet utgår från de nationella lagarnas krav på den lagstadgade revisionen.

7.4 Om sanktionssystemet och handläggningstiderna för disciplinärendena

Sanktionssystemet

Vissa tillsynsmyndigheter har, så även Revisorsnämnden, tillgång till lagstadgade sanktionssystem, där lagöverträdelser och andra överträdelser kan leda till påföljder genom tillsynsmyndighetens försorg. Utformningen och tillämpningen av de lagstadgade sanktionssystemen har stor betydelse för sanktionernas genomslagskraft.

Som redan framgått av avsnitt 4.4 har Revisorsnämnden enligt lagen (1995:528) om revisorer flera olika sanktionsmöjligheter. Upphävande av auktorisation, godkännande och registrering, varning och erinran. Om det finns särskilda skäl får en revisor som fått en varning även åläggas att betala en straffavgift på lägst 1 000 kr och högst 25 000 kr till staten. Möjligheten att använda erinran som påföljd infördes i samband med att revisorslagen trädde i kraft den 1 juli 1995.

Revisorsnämnden har även givits möjligheter att besluta att upphävande av godkännande, auktorisation eller registrering ska gälla omedelbart.

Det totala antalet disciplinärenden hos Revisorsnämnden 1995–1998 framgår av tabell 7.2.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Tabell 7.2 Antal disciplinärenden 1995–1998

	1995	1996	1997	1998
Ingående balans	120*	154	164	173
Öppnade disciplinärenden	65	147	180	148
Avgjorda disciplinärenden	31	137	171	165
Utgående balans	154	164	173	156

* Avser disciplinärenden som överfördes från Kommerskollegium.
Källa: Revisorsnämndens årsredovisningar.

Av det totala antalet avgjorda disciplinärenden åren 1996, 1997 och 1998 ligger andelen beslut om disciplinära åtgärder mellan 26 och 36 procent. Antal beslut om disciplinära åtgärder framgår av tabell 7.2.

Av tabell 7.3 framgår Revisorsnämndens beslut om disciplinära åtgärder 1996–1998.

Tabell 7.3 Revisorsnämndens beslut om disciplinära åtgärder 1996–1998

År	godkända revisorer	auktoriserade revisorer	revisionsbolag	totalt antal
1996	24	21	1	46
1997	25	19	1	45
1998	30	28	1	59

Källa: Revisorsnämndens årsredovisningar.

Andelen överklaganden av Revisorsnämndens beslut om sanktioner har ökat. Endast i ett fåtal av de ärenden som vunnit laga kraft har Revisorsnämndens beslut undanröjts (Revisorsnämndens årsredovisning för år 1998).

I januari 1996 beslutade Revisorsnämnden att sprida kännedom om nämndens principiellt viktiga beslut. Häri ingår bl.a. beslut i disciplinärenden och förhandsbesked. Besluten, i anonymiserad form, har skickats ut till alla kvalificerade revisorer (Revisorsnämnden 1996-01-25). Sammanställningarna har sedan år 1998 ersatts av Revisorsnämndens praxissamling. Avsikten är att den ska publiceras en gång per år.

Från och med år 1999 kan dessutom protokollen från nämndens sammanträden hämtas direkt från Revisorsnämndens hemsida på Internet. Även här är besluten som rör disciplinärenden om enskilda revisorer anonymiserade.

Revisorsnämnden har alltså skapat möjligheter för revisionsbranschen, allmänheten m.fl. att ta del av nämndens beslut i bl.a. disciplinärenden. Vid intervjuerna under granskningen har det emellertid visat sig att nämndens praxissamling inte är särskilt känd bland revisorerna.

Handläggningstider för disciplinärendena

Av de 120 disciplinärenden som Revisorsnämnden övertog från Kommerskollegium var fyra ännu inte avgjorda vid utgången av år 1998. För år 1997 var verksamhetsmålet att minst 80 procent av de övertagna ärendena

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap. Bilaga 1

skulle vara avgjorda senast vid utgången av året och för 1998 att samtliga övertagna ärenden skulle vara avgjorda senast vid utgången av budgetåret.

I sammanställningarna i tabell 7.4 redovisas den genomsnittliga handläggningstiden för de disciplinärenden som öppnades åren 1996–1998 och i vilka nämnden, nämndens ordförande eller kanslichefen har fattat beslut. Med hänsyn till att en del av de ärenden som öppnats under 1996–1998 ännu inte var avgjorda i oktober 1999 blir den faktiska genomsnittliga handläggningstiden för dessa ärenden längre än vad som framgår av tabellen.

Tabell 7.4 Genomsnittlig handläggningstid för disciplinärenden i vilka beslut fattats senast 1999-10-28 uppdelad på beslutsfattare och år

År när ärendet öppnades	beslutsfattare	handläggningstid*, antal dagar i genomsnitt	andel av under året öppnade ärenden som inte var avslutade 1999-10-28
1996	nämnden	364	6,8 %
	ordföranden	336	
	kanslichefen	238	
1997	nämnden	421	13,3 %
	ordföranden	198	
	kanslichefen	190	
1998	nämnden	331	37,2 %
	ordföranden	64	
	kanslichefen	147	

* Med handläggningstid menas tiden mellan dagen då ärendet instämplades eller öppnades hos Revisorsnämnden t.o.m. beslutsdagen.

Källa: Revisorsnämnden 1999.

För år 1998 var målet att 70 procent av de disciplinärenden som anmäldes till Revisorsnämnden eller som myndigheten öppnade på eget initiativ under år 1997 skulle vara avgjorda under budgetåret. Under år 1999 skulle, enligt verksamhetsmålet, alla disciplinärenden som väcktes av Revisorsnämnden 1995/96 vara avklarade. För år 1999 gällde dessutom att 85 procent av de disciplinärenden som kom in till Revisorsnämnden eller som myndigheten öppnade på eget initiativ under 1997 skulle vara avgjorda under budgetåret.

Disciplinärenden bereds av kanslipersonalen. Enligt uppgift bereder varje handläggare 30–40 disciplinärenden samtidigt.

I januari 1996 uttryckte nämndens ordförande sin oro över den stora ärendebalansen. För att komma till rätta med detta problem anställdes en jurist. Ytterligare en jurist anställdes för en kortare period, och i september samma år korttidsanställde nämnden återigen en jurist för att de stora balanserna vad gäller disciplinärenden skulle kunna minskas (Revisorsnämnden 1996-09-26).

Genomgående kan konstateras att de ärenden som nämnden i plenum har beslutat har den längsta genomsnittliga handläggningstiden. För de hittills avgjorda ärendena som öppnades år 1997 och 1998 var den genomsnittliga handläggningstiden för de ärenden som nämnden beslutat mer än dubbelt så lång som för de ärenden som beslutades av nämndens ordförande eller av kanslichefen.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Av de beslutade disciplinärendena åren 1996–1998 var det ärenden som öppnats efter anmälan från skattemyndigheten som hade den längsta genomsnittliga handläggningstiden.

Revisorsnämnden anförde i sin redovisning till Justitiekanslern över ärendeförteckningen att disciplinärenden ofta är komplicerade och att de i regel består av ett omfattande skriftligt material. Nämnden sade vidare att:

Kommunikationen med den anmälda revisorn och med anmälaren m.fl. sker skriftligen och regelmässigt i flera omgångar. Handläggningstider på minst ett år är mot denna bakgrund närmast oundvikliga i ärenden av normal beskaffenhet (Revisorsnämnden 1999).

Sanktionssystemets genomslagskraft

Vid intervjuerna med revisorer och revisionsbyråer och bolag har diskuterats sanktionssystemets effekter och genomslagskraft. Bl.a. har diskussionen rört frågor om hur en varning eller erinran påverkar den enskilde revisorns fortsatta yrkesverksamhet i branschen. För den revisor som förlorat sin auktorisation eller godkännande till följd av beslut i ett disciplinärende har däremot rätten att vara yrkesverksam som kvalificerad revisor upphört.

Beträffande sanktionssystemets genomslagskraft och sanktionernas betydelse skiljer sig uppfattningen mellan de stora revisionsbolagen och de små byråerna.

Från flera små byråer framfördes att vare sig varning eller erinran har någon betydelse i branschen och att sanktionssystemet inte har någon verkan eftersom klienterna inte känner till att en revisor fått en sanktion. Ingen klient har, enligt flera intervjuade, frågat efter om någon revisor fått en varning eller erinran. Trots detta menade man att den enskilde revisorn som blivit anmäld till Revisorsnämnden ofta tar det hårt. En anmälan påverkar den enskilde revisorn mycket negativt under väntetiden till dess nämnden fattat sitt beslut. Från flera byråer framfördes att det tar mycket lång tid från det att en anmälan kommit in till Revisorsnämnden och fram till beslutstidpunkten. Som exempel kan nämnas att en av de intervjuade revisorerna från en liten byrå blev anmäld till nämnden i juli 1998 och att nämnden i slutet av oktober 1999 ännu inte meddelat revisorn något beslut. Den anmälda revisorn hade inte hört något från Revisorsnämnden sedan hösten 1998.

Representanterna från de stora revisionsbolag som intervjuats ansåg dock att de sanktioner som Revisorsnämnden förfogar över har en preventiv, eller t.o.m. mycket preventiv verkan. Från ett av bolagen sades att det måste finnas ett sanktionssystem och att bolagets kvalificerade revisorer har mycket stor respekt för det. Den enskilde revisorn som blivit anmäld tar mycket illa vid sig, mer än vad bolaget gör. Konsekvensen av om en revisor får en påföljd blir att bolaget därefter är särskilt noggrant i sin uppföljning av den revisorn. Från det andra stora revisionsbolaget sades att man skulle se mycket allvarligt på en varning.

Revisorsnämndens ordförande och kanslichef sade vid en intervju att nämndens kansli får många telefonsamtal med förfrågningar om enskilda revisorer och om de har meddelats någon sanktion. En helt annan fråga är hur en sanktion upplevs av en revisor som drabbas. Man menade att reviso-

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

terna ser allvarligt på sanktioner. Möjligen kan det finnas en skillnad om revisorn är anställd på en stor eller liten byrå. De stora byråerna följer upp en meddelad sanktion. En allvarlig sanktion kan sannolikt påverka en revisors framtid.

Det kan konstateras att Revisorsnämnden genom sin praxissamling och genom att nämndens protokoll och beslut i disciplinärenden läggs ut på Internet har givit de kvalificerade revisorerna och andra intressenter möjligheter att informera sig om sanktionssystemets tillämpning. Flera av de intervjuade revisorerna kände dock inte till praxissamlingen.

De stora skillnaderna mellan hur allvarligt de kvalificerade revisorerna ser på disciplinärendena och sanktionssystemets betydelse för det fortsatta yrkesutövandet är ett problem – inte minst då det visat sig att det är bland de revisorer som verkar utanför de stora revisionsbyråerna med deras omfattande interna kvalitetskontrollsystem som man ser mindre allvarligt på sanktionernas betydelse.

Ett problem i nämndens tillsynsverksamhet är de långa handläggningstiderna i disciplinärenden. Granskningen visar att regeringen har givit Revisorsnämnden generösa verksamhetsmål beträffande handläggningen av disciplinärendena. Av tabell 7.3 framgår också att det tar mycket lång tid för Revisorsnämnden att handlägga och besluta i dessa ärenden. Många ärenden har en handläggningstid på flera år.

7.5 Röster ur branschen och synen på Revisorsnämnden

Vid bildandet av Revisorsnämnden framhöll regeringen att det är viktigt att tillsynsorganisationen har statens och allmänhetens förtroende liksom förtroende hos näringslivet och revisorerna (prop. 1994/95:152, bet. 1994/95: NU23, rskr. 1994/95:315).

Vid intervjuerna med företrädare för branschorganisationerna och olika enskilda revisionsbyråer och bolag framfördes, som framgått, både positiva och kritiska synpunkter på Revisorsnämnden och nämndens verksamhet.

Enligt FAR:s generalsekreterare anser branschen att Revisorsnämnden skulle kunna vara mer lyhörd och menade att Kommerskollegium på sin tid hade en mer pragmatisk inställning till revisorer och deras miljö. Enligt FAR är Revisorsnämnden mer formalistisk. SRS verkställande direktör anser att grundtanken med Revisorsnämnden är helt riktig. Branschen menar dock, enligt SRS, att nämnden brister i sin verklighetsförankring och har en formell syn på revisorsverksamheten. SRS menar även att nämnden ibland missar väsentligheterna och de stora frågorna och tar fasta på småsaker.

Medan FAR anser att nämnden är bra på utbildningsfrågor tycker SRS att den har ett stelbent sätt att värdera den teoretiska bakgrunden hos personer som ansöker om godkännande och auktorisation. SRS anser att nämnden också i sådana frågor är formalistisk och saknar flexibilitet.

Vid intervjuerna med representanterna för revisionsbolagen och revisionsbyråerna framkom att Revisorsnämnden är en ganska anonym myndighet och att man inte haft särskilt mycket kontakt med den. I de flesta fall har man endast haft kontakt med nämnden vid förnyelse av auktorisation och godkännande samt vid betalning av årsavgiften. Information om Revisorsnämnden

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

dens bedömningar, beslut och praxis får man huvudsakligen från sin branschorganisation.

Från flera byråer framfördes att det är bra att det finns ett organ som tar bort avarterna i yrkeskåren. Det måste finnas ett tillsynsorgan. Samtidigt framfördes från flera håll att nämnden är för hård i sina bedömningar och beslut.

Ett av de stora bolagen ansåg dock att nämnden har god kvalitet i sin verksamhet, att bolaget blir väl bemött i diskussioner med nämnden och att det känns tryggt att det finns revisorskompetens i nämnden.

Revisorsnämndens ordförande och kanslichef menade att det är lite olika hur branschen ser på nämnden. Det är nämndens uppfattning att eftersom det numera finns en revisorslag är det utifrån den som tolkningarna ska göras. Tidigare praxis och tolkningar hade grund i en förordning där dispensmöjligheterna var större. Vissa revisorer tycker därför att nämnden är för sträng i sina beslut medan andra anser att det är bra att nämnden har en strängare syn när det gäller kvalitetsfrågorna och när det gäller oberoende.

Här kan konstateras att revisionsbranschens och branschorganisationernas syn på Revisorsnämnden och nämndens verksamhet har både positiva och negativa inslag. Även nämndens ordförande har uppfattat att det finns olika uppfattningar om nämnden. Den negativa kritik mot nämnden som framförts under granskningen kan dock försvåra tillsynens möjligheter att verka effektivt. De kvalificerade revisorernas förtroende för Revisorsnämnden har stor betydelse för tillsynens genomslagskraft.

8 Riksdagens revisorers överväganden och förslag

8.1 Revisorsnämndens uppdrag

Revisorsnämndens främsta uppgift är att tillgodose det allmännas intresse av en revisorskår med hög standard. Den verksamhet som bedrivs av Revisorsnämnden är principiellt viktig. Revisorsnämnden ska enligt effektmålet bidra till att olika aktörer och intressenter har tillgång till trovärdig ekonomisk information avseende företagets redovisning och förvaltning. Effektmålet anger även att samhällets behov av kvalificerade och oberoende externa revisorer och revisionsbolag ska tillgodoses samt att den revisionsverksamhet som dessa bedriver är av hög kvalitet och uppfyller höga etiska krav.

Revisorsnämndens uppgifter har delats in i fyra verksamhetsområden, examination, godkännande/auktorisering/registrering, tillsyn och internationella kontakter.

Revisorsnämndens ordförande anser att de olika verksamhetsområdena hänger ihop och att det inte finns några målkonflikter mellan dem. Inledningsvis tog dock vissa delar av verksamheten mer resurser i anspråk än andra delar.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Examinationsverksamheten

Genom examinationsverksamheten och två olika nivåer på examensprov tillses att de kvalificerade revisorerna har rätt kompetens. Dessa examensprov kommer att bli obligatoriska fr.o.m. år 2003. Nämnden har sedan hösten 1997 varit ålagd att erbjuda de båda examensproven två gånger per år. Hitills har endast ett par personer gjort proven.

Godkännande/auktorisering/registrering

Genom den prövning som föregår godkännande och auktorisation av enskilda revisorer samt registrering av revisionsbolag kontrolleras att de motsvarar lagens och andra författningars krav för att få bedriva revisionsverksamhet. Godkännande, auktorisation och registrering ska, om avsikten är att fortsätta bedrivandet av revisionsverksamhet, omprövas av Revisorsnämnden vart femte år. Inför varje nytt beslut ska Revisorsnämnden kontrollera den omsökandes redbarhet och yrkesverksamhet.

Tillsyn

Inom verksamhetsområdet tillsyn ligger förhandsbesked, disciplinärenden samt systematisk och uppsökande tillsyn. Revisorsnämnden bedriver således både passiv och aktiv tillsyn. En avsikt med inrättandet av Revisorsnämnden var att tillsynen skulle bli mer aktiv än tidigare och prioritera egna initiativ. Kommerskollegiums disciplinärenden utgjordes till största delen av anmälningsärenden men myndigheten väckte även ärenden på eget initiativ. Det har dock tagit lång tid för Revisorsnämnden att komma i gång med den aktiva tillsynen i form av systematisk och uppsökande tillsyn.

Riksdagens revisorer konstaterar att Revisorsnämnden redovisar att den egeninitierade tillsynen ökade från 33 ärenden år 1996 till 119 ärenden år 1998.

Internationella kontakter

Inför bildandet av Revisorsnämnden anförde regeringen bl.a. att det nya tillsynsorganet behövde ha en mer internationell utblick. Vid intervjuer med representanter för FAR har det framkommit att föreningen anser att Revisorsnämnden måste utvidga och utveckla de internationella kontakterna. Eftersom revisionsbranschen har internationell utbredning är det, enligt FAR, mycket viktigt med internationella kontakter även för tillsynsmyndigheten. Även SRS framhåller betydelsen av utbyte med andra länder. 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.

Revisorsnämnden påbörjade under år 1999 ett samarbete med tillsynsmyndigheterna i de nordiska länderna. Avsikten var att möjliggöra erfarenhetsutbyte länderna emellan och att skapa en samtalsgrupp för framtida utbyte av

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

erfarenheter. I förekommande fall vill man även kunna förena de nordiska intressena inför EU:s revisionskommitté.

Regeringens resultatbedömning

Riksdagens revisorer konstaterar att regeringen menar att Revisorsnämnden redovisar bra resultat. Regeringen ansåg att nämnden år 1998 i huvudsak uppfyllt verksamhetsmålen med bra resultat. Detsamma gällde för år 1997. Regeringen konstaterade att Revisorsnämndens verksamhet under det första verksamhetsåret 1995/96 befunnit sig i ett uppbyggnadsskede. Trots detta hade verksamheten ändå bedrivits i enlighet med de uppsatta målen. Däremot konstaterade regeringen att det var svårt att bedöma måluppfyllelsen detta år.

Riksdagens revisorer anser att utifrån regeringens resultatbedömningar är det svårt att värdera i vilken utsträckning Revisorsnämnden uppfyllt effekt-målet.

8.2 Förutsättningarna för Revisorsnämndens tillsynsverksamhet

Lagstiftningens precision

Tillsyn innebär att kontrollera att lagar och förordningar m.fl. efterlevs. Riksdagens revisorer anser att Revisorsnämndens tolkning av tillsynsuppgiften huvudsakligen svarar mot denna definition.

Revisionsbranschens och branschorganisationernas syn på Revisorsnämnden och nämndens verksamhet har både positiva och negativa inslag. Även nämndens ordförande har uppfattat att det finns olika åsikter om nämnden.

Den negativa kritik mot nämnden som framförts under granskningen kan försvåra tillsynens möjligheter att verka effektivt. De kvalificerade revisorer-nas förtroende för Revisorsnämnden har stor betydelse för tillsynens genomslagskraft.

Riksdagens revisorer uppfattar samtidigt att delar av den negativa kritik som under granskningen framförts mot nämndens tillsynsverksamhet kan bero på att den fattar sina beslut utifrån tolkningar av den nya revisorslagen. Bl.a. har sagts att praktiserande revisorer anser att nämnden är för hård i sina bedömningar och att Revisorsnämnden inte riktigt förstår hur revisorer arbetar. Enligt Revisorsnämnden hade tidigare praxis och tolkningar, dvs. innan revisorslagen trädde i kraft, grund i en förordning där dispensmöjligheterna var större.

Riksdagens revisorer konstaterar att den lag som reglerar tillsynen över kvalificerade revisorer och revisionsbolag efter en kort tids tillämpning ansetts innehålla brister. Innehållet i det centrala begreppet revisionsverksamhet hade inte definierats i lagen. Ett annat problem var tolkningen av ägandet av revisionsbolag. Regeringen uppmärksammades på problemen och tillsatte en utredning i frågan. Våren 1999 presenterade utredningen sina förslag till förändringar i lagen. Förutsatt att tidsplanen för statsmakternas beredning av förslagen till förändringar i revisorslagen inte förlängs kommer den förtydligade och kompletterade revisorslagen att träda i kraft den 1 januari 2001, mer än fem år efter inrättandet av Revisorsnämnden.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Riksdagens revisorer understryker betydelsen av att tillsynsorganisationens verksamhet utgår från tydliga lagar. Möjligheten att bedriva effektiv tillsyn bör inte hindras av att det finns oklarheter i lagstiftningen.

Riksdagens revisorer vill även poängtera föreskrifternas betydelse för tillsynsmyndighetens möjligheter att påtala bristande efterlevnad. Revisorsnämndens tillämpningsföreskrifter (inte gällande utbildning) tog lång tid att arbeta fram. Först den 1 januari 1998 kunde Revisorsnämndens föreskrifter om villkor för revisorer och revisionsbolags verksamhet samt om godkännande, auktorisation och registrering träda i kraft.

Tillsynsorganisationens kompetens och kompetensförsörjning

Riksdagens revisorer har tidigare konstaterat att kvaliteten i tillsynsverksamheten främst är beroende av kunskaperna hos dem som utövar tillsynen. Revisorerna har även uttalat att effektiviteten i speciella tillsynsinsatser i hög grad beror på bl.a. respekten för dem som utövar tillsyn.

Berörda tjänstemän vid Regeringskansliet (Justitiedepartementet) anser att Revisorsnämnden är en väl fungerande myndighet. Det framfördes att nämndens kompetens är väl avvägd och sammansatt på ett bra sätt. Även Revisorsnämndens ordförande och andra ledamöter är nöjda med representationen och kompetensen. Vid intervjuerna med representanterna för små revisionsbyråer och stora revisionsbolag har det sagts att det är bra att det finns ett organ som tar bort avarterna i branschen och att grundtanken med nämnden är bra. Samtidigt har det framgått att det bland de intervjuade revisorerna råder viss skepsis mot nämndens praktiska erfarenhet. Bl.a. har argumentet att det är för få revisorer i nämnden framförts. Från branschorganisationerna har framförts att nämnden har en formell syn på verksamheten.

Riksdagens revisorer anser att för att tillsynen ska bli så effektiv som möjligt är det viktigt att tillsynsorganet har stort förtroende inom sitt tillsynsområde. Ett sätt att i branschen skapa större förtroende för Revisorsnämnden kan vara att nämnden tillförs fler kvalificerade revisorer. Därmed skulle argumentet att nämnden behöver ett större inslag av bransch erfarenhet kunna tillgodoses. Riksdagens revisorer anser därför att regeringen bör överväga att tillföra Revisorsnämnden fler kvalificerade revisorer.

Regeringens bedömning av den kompetensprofil och den personalstyrka som skulle komma att behövas vid Revisorsnämndens kansli visade sig inte till fullo överensstämma med behoven. För att kunna bedriva den systematiska och uppsökande tillsynen behövde kansliet även kvalificerad revisorskompetens. Det visade sig dock vara svårt att rekrytera kvalificerade revisorer till kansliet, och det tog lång tid innan den första kunde anställas. Riksdagens revisorer noterar dock att ordföranden framfört att rekryteringen av kvalificerad revisorskompetens kommer att underlättas.

Kansliet har i övrigt haft hög personalomsättning och även vissa problem med rekryteringen. Dessa problem hänger enligt kanslichefen ihop med svårigheten att erhålla personal med den samlade kompetens som behövs för att lösa uppgifterna. Riksdagens revisorer konstaterar att kansliets problem med kompetensförsörjning har varit ett hinder för den aktiva tillsynens effek-

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

tivitet. Rent allmänt kan även hög personalomsättning vara ett hinder för verksamhetens samlade effektivitet.

Den av Revisionsbolagsutredningen föreslagna möjligheten för Revisorsnämnden att medge undantag från kravet på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet för att få behålla sitt godkännande eller auktorisation, skulle kunna underlätta nämndens möjligheter att rekrytera den revisorskompetens som behövs.

Aktiv och passiv tillsyn

Tillsyn kan bedrivas passivt eller mer aktivt och offensivt. Den som utövar aktiv tillsyn försöker fånga upp tänkbara problem, finna riskgrupper, peka på kritiska arbetsmoment m.m. Den tillsyn som hos Revisorsnämnden benämns systematisk och uppsökande tillsyn är en form av aktiv tillsyn. Även den andra formen av tillsyn, passiv tillsyn, utövas av Revisorsnämnden. Passiv tillsyn genomförs först på förekommen anledning, t.ex. efter anmälan eller uppmärksamhet i massmedia. En stor del av nämndens disciplinärenden utgörs av anmälningsärenden.

Riksdagens revisorer konstaterar att man både från Regeringskansliet (Justitiedepartementet) och Revisorsnämndens sida är nöjd med den organisatoriska utformningen av revisorstillsynen. Både nämndens ordförande och kanslichef menar att organisationen medger att verksamheten kan bedrivas effektivt. Regeringen har inte heller funnit anledning att genomföra några förändringar.

Granskningen visar att tillsynen har blivit mer aktiv men att det tagit lång tid för Revisorsnämnden att påbörja den aktiva tillsynsverksamheten i form av systematisk och uppsökande tillsyn. Som skäl för detta har nämnden angivit att det varit svårt att rekrytera personal (två till tre personer) med den kompetens som nämnden anser vara ett krav för att lösa uppgifterna. Först ett och ett halvt år efter nämndens bildande kunde den första personen anställas för denna uppgift. Tillräckligt antal kvalificerade revisorer för att lösa uppgiften fanns inte förrän år 1999, nästan fyra år efter inrättandet av nämnden. Först år 1999 startades ett fjärde projekt inom den systematiska och uppsökande tillsynen. Problemet med kompetensförsörjningen har alltså utgjort ett hinder för den aktiva tillsynen.

Revisorsnämnden har tillgång till ett sanktionssystem. Riksdagens revisorer menar att utformningen och tillämpningen av de lagstadgade sanktionssystemen har stor betydelse för sanktionernas genomslagskraft. Innan en eventuell påföljd kan meddelas måste ärendet beredas noga. Hos Revisorsnämnden kallas sådana ärenden disciplinärenden.

Handläggningstiderna för disciplinärenden är långa. Riksdagens revisorer anser att Revisorsnämnden har haft för generösa verksamhetsmål beträffande handläggningstiden för disciplinärenden som övertagits från Kommerskollegium. Riksdagens revisorer har även funnit att Revisorsnämndens övriga verksamhetsmål för disciplinärenden ger nämnden mycket generösa tidsramar.

Disciplinärenden måste prövas på ett sådant sätt att de tillgodoser kravet på rättssäkerhet och trovärdighet. Riksdagens revisorer menar därför att den

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

minsta genomsnittliga handläggningstiden för de ärenden som öppnades 1996–1998 är anmärkningsvärt lång (se tabell 7.4). Disciplinärendenas långa genomsnittliga handläggningstider riskerar att tilltron till revisorstillsynens sanktionssystem minskar. Den enskilde revisorn ska inte behöva vänta i flera år på ett utslag i nämnden. När det tar lång tid mellan ett ärendes öppnande och beslut kan det uppfattas som om förseelsen och den beslutade påföljden egentligen inte har så stor betydelse. Samtidigt kan den revisor som brustit i sitt yrkesutövande på ett sådant sätt att det motiverar en påföljd fortsätta sin verksamhet under lång tid innan sanktionen meddelas.

Riksdagens revisorer anser därför att regeringen bör se över formuleringen av verksamhetsmålen för Revisorsnämndens handläggningstider i disciplinärenden.

Revisorsnämndens samverkan med andra tillsynsmyndigheter är begränsad. Erfarenhetsutbyte tillsynsmyndigheter emellan kan dock vara viktig för den aktiva tillsynens utveckling och effektivitet samt för att skapa allmänna gemensamma riktlinjer för tillsynen. De samlade effekterna av Revisorsnämndens tillsynsverksamhet och branschorganisationernas obligatoriska kvalitetskontroll behöver förstärkas. Riksdagens revisorer vill därför framhålla betydelsen av ett utökat ömsesidigt erfarenhetsutbyte. Riksdagens revisorer har med intresse noterat att det pågår diskussioner om ett förslag till samarbete i kvalitetsfrågor mellan tillsynsmyndigheten och branschorganisationerna i Danmark.

Utbyte av erfarenheter med andra myndigheter och organ för revisorstillsyn kan tillföra viktig erfarenhet för tillsynens vidareutveckling och effektivitet, t.ex. beträffande metodutveckling för att identifiera kvalitetsbrister hos revisorskåren och för att utveckla den aktiva tillsynen. Studien av hur tillsynen över kvalificerade revisorer utformats i några andra länder visar att det i vissa fall är stor skillnad i utformningen och att metoderna för tillsynen skiljer sig åt. Därmed borde det finnas en hel del erfarenheter att utbyta. Riksdagens revisorer anser att Revisorsnämnden bör ge verksamhetsområdet internationella kontakter ökad uppmärksamhet och stärka det påbörjade erfarenhetsutbytet med de nordiska länderna.

Information om Revisorsnämndens bedömningar och beslut i disciplinärenden finns i nämndens praxissamlingar som kommer ut en gång per år. Flera av de intervjuade revisorerna kände emellertid inte till denna publikation. Däremot hade man fått nämndens föreskrifter om utbildningsfrågor m.m.

Riksdagens revisorer anser 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.

8.3 Översyn av statlig tillsyn

Riksdagens revisorer har föreslagit att regeringen senast vid utgången av den förra mandatperioden år 1998 skulle lämna en samlad redogörelse om tillsyn till riksdagen. Samtliga tillsynsmyndigheter skulle därvid ges i uppdrag att redovisa omfattningen av sin aktiva tillsynsverksamhet (1994/95:RR9).

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Konstitutionsutskottet som behandlade revisorernas förslag betonade den statliga tillsynens betydelse för efterlevnaden av lagar och föreskrifter. Utskottet nöjde sig dock med att uttala att regeringen skulle uppmärksamma behovet av tydliga förutsättningar för tillsynen, förbättrad uppföljning av tillsynsverksamheten samt att förutsättningarna för tillsyn skulle beaktas vid organisations- och verksamhetsförändringar i den statliga förvaltningen (bet. 1994/95:KU27, rskr. 1994/95:193 och 194).

År 1997 tog den förvaltningspolitiska kommissionen i sitt slutbetänkande på nytt upp frågan och förordade att frågor om statlig tillsyn skulle bli föremål för en samlad översyn. Kommissionen ansåg att frågan om verkningfulla sanktioner särskilt behövde uppmärksammas vid översynen.

Regeringen instämde i kommissionens förslag och bedömde att en generell översyn av den statliga tillsynen skulle genomföras. Översynen ska leda till att vissa riktlinjer för den statliga tillsynen kan bestämmas. Även möjligheterna till verkningfulla sanktioner ska övervägas (prop. 1997/98:136).

I början av år 2000 hade ännu ingen översyn påbörjats.

Riksdagens revisorer vill peka på att de problem för tillsynens effektivitet som uppmärksammats vid granskningen av Revisorsnämnden till stor del hänger samman med de förutsättningar som statsmakterna skapat för tillsynens genomförande, t.ex. betydelsen av lagstiftningens precision och tillsynsorganets kompetens.

Riksdagens revisorer anser därför att även de problem som iakttagits vid granskningen av Revisorsnämnden kan läggas till tidigare argument, framförda av riksdagen, revisorererna själva, regeringen och den förvaltningspolitiska kommissionen, om behovet av en översyn av den statliga tillsynen.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Referenser

Utskottsbetänkanden

Betänkanden angående Revisorsnämnden,
Bet. 1994/95:NU23, rskr. 1994/95:315,
Bet. 1994/95:KU27,

Skrivelser från Riksdagens revisorer

1994/95:RR4, Riksdagens revisorers förslag – Insatser mot den ekonomiska brottsligheten,
1994/95:RR9, Riksdagens revisorers förslag angående tillsyn – innebörd och tillämpning,
Riksdagens revisorer, Promemoria 1996–06–05, Auktorisation – för vem?

Propositioner

Budgetpropositioner angående Revisorsnämnden,
Prop. 1994/95:152,

Departementsskrivelser

Ds 1994:125, Tillsyn över revisorer, Näringsdepartementet,

Lagar och förordningar

SFS 1995:528, Lag om revisorer,
SFS 1995:665, Förordning om revisorer,
SFS 1995:666, Förordning med instruktion för Revisorsnämnden,
SFS 1992:191, Avgiftsförordning,
SFS 1987:667, Lag om ekonomiska föreningar,
SFS 1975:1385, Aktiebolagslagen,
SFS 1975:86 Lag med bemyndigande att meddela föreskrifter om auktorisation och godkännande av revisor,
SFS 1973:221, Förordning om auktorisation och godkännande av revisorer,
SFS 1963:580, Brev till Sveriges Advokatsamfund angående fastställelse å stadgar för advokatsamfundet,
SFS 1942:740, Rättegångsbalk.

SOU

SOU 1993:69, Revisorerna och EG, slutbetänkande av Revisorsutredningen,
SOU 1999:43, Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet, betänkande av Revisionsbolagsutredningen,

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Publicerade skrifter

Statskontoret 1993:30, Kommerskollegiums näringsrättsliga verksamhet – ändrad organisationstillhörighet,

Övriga källor

Revisorsnämndens författningssamling – RNFS,
Revisorsnämndens årsredovisningar och budgetunderlag,
Revisorsnämndens anslagsframställningar,
Regleringsbrev för Revisorsnämnden,
Revisorsnämndens protokoll,
Revisorsnämndens arbetsordning,
Revisorsnämndens praxis,
Revisorsnämndens hemsida,
Revisorsnämnden, Ärendeförteckningar enligt 30 § verksförordningen (1995:1332),
Revisorsnämnden, Diarieplan
Den norske Revisorforenings hemsida,
Diamant, Thorell, Tillsynen över revisorns oberoende, Rapport till Revisorsnämnden, 1997,
Erhvervs- og Selskabsstyrelsens hemsida med länkar,
Fédération des Experts Comptables Européens (FEE), Continuous Quality Assurance, Statutory Audit in Europe, 1998,
Gulden, Den eksterne revisor,
González, 1997,
Kredittilsynets hemsida med länkar,
Kvalitetskontroll, underlag från FAR,
Kvalitetskontroll, Underlag från SRS,
Langsted, Andersen, Christensen., Revisoransvar, 1997,
Lov om statsautoriserede revisorer, LSR, 1998 med följdförfattningar,
Lov om registrerede revisorer, LRR, 1994 med följdförfattningar,
Lov om revisjon og revisorer, 1999,
Lov om tilsynet for kredittinstitusjoner, forsikringsselskaber og verdipapirhandel,
Løken, Kredittilsynets tilsyn med revisorer og regnskapsførere, Observasjonsposten, 1999,
Porter, Monitoring Auditors' performance in the United States, United Kingdom, Canada and New Zealand, 1997,
Remissinstansernas yttranden över SOU 1999:43, Oberoende, ägande och tillsyn i revisionsverksamhet, betänkande av Revisionsbolagsutredningen, Stadgar för Sveriges advokatsamfund,

Intervjuer har genomförts med företrädare för Revisorsnämnden, Regeringskansliet samt Föreningen Auktoriserade Revisorer och Svenska Revisorsamfundet. Intervjuer har även genomförts med företrädare för två stora revisionsbolag och fyra små revisionsbyråer m.fl.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Tillsyn och kontroll över kvalificerade revisorer i Danmark, Norge och Storbritannien

Danmark

Den danska lagstiftningen omfattar två kategorier kvalificerade revisorer, statsauktoriserade och registrerade revisorer. Revisionsbolag kan vara antingen statsauktoriserade eller registrerade. År 1996 fanns det ca 5 500 kvalificerade revisorer i Danmark.

Revisorsfrågorna ligger inom Näringsministeriets (Erhvervsministeriets) ansvarsområde. Ministeriet består av ett departement och sex s.k. styrelser. En av styrelserna är Näringslivs- och bolagsstyrelsen (Erhvervs- og Selskabsstyrelsen). Styrelsen ska medverka till att skapa goda ramvillkor för näringslivet. I Danmark menar man att verksamheternas konkurrenssituation inte enbart är beroende av marknadens krav utan även påverkas av omfattningen av och kvaliteten på den offentliga regleringen. I styrelsens uppgifter ingår även frågor som berör de kvalificerade revisorerna. Näringslivs- och bolagsstyrelsen auktoriserar och registrerar samt för offentliga register över statsauktoriserade och registrerade revisorer. En auktorisation respektive registrering som revisor gäller inte för en begränsad tidsperiod som i Sverige utan är obegränsad i tid.

Styrelsen tillsätter Revisorskommissionen som bistår Styrelsen vid förvaltningen av lagarna om revisorer. Revisorskommissionen genomför examen för blivande statsauktoriserade och registrerade revisorer. Till sin hjälp med examensarbetet tillsätter Revisorskommissionen i sin tur en examenskommission.

Revisorernas verksamhet regleras huvudsakligen i tre lagar. Lagarna är *Lov om statsautoriserede revisorer* (LSR, 1998), *Lov om registrerede revisorer* (LRR, 1998) samt *Årsregnskabsloven* (ÅRL, 1994). I LSR och LRR behandlas revisorernas hela verksamhetsområde. Av de båda revisorslagarna framgår att revisorerna är

offentlighedens tillidsrepræsentant under udøvelse af revision (LSR, LRR).

Begreppet ”offentlighedens tillidsrepræsentant” anses vara ett centralt begrepp för förståelsen av hur man i Danmark ser på revisorernas verksamhet.

ÅRL innehåller de krav som lagstiftningen ställer på redovisning och revision i olika bolag. Till LSR och LRR har det meddelats ett antal förordningar. Med revisionsbolag menas ett bolag som endast driver eller äger en revisionsverksamhet som överensstämmer med bestämmelserna i LSR och LRR (2 § Bekendtgørelse om revisionsselskaber).

Den offentliga kontrollen över statsauktoriserade och registrerade revisorer utgörs av disciplintillsyn. Tillsynen utövas av två disciplinnämnder, *Disciplinnævnet* för statsauktoriserade revisorer och *Disciplinnævnet* för registrerade revisorer. Tillsynsorganens verksamhet regleras i tre förordningar Revisornævnsbekendtgørelsen och de två Disciplinærnævnsbekendtgørelsen som båda reglerar tillsynsorganens verksamhet.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Om ett revisionsbolag är medansvarigt för en delägares eller anställd revisors försummelse kan tillsynsorganen meddela vissa disciplinära påföljder gentemot bolaget. Tillsynen över revisionsbolagen är indirekt. För att ett revisionsbolag ska kunna ställas till ansvar i ett disciplinärende krävs därför dels att en enskild revisor som är verksam i bolaget agerat på ett sådant sätt att det föranlett disciplinansvar, dels att revisionsbolaget brutit i anordnandet av sin organisation, sin arbetsledande funktion eller i sin interna tillsynsfunktion (LSR, LRR).

Disciplintillsynen motsvarar passiv tillsyn. Det saknas möjligheter för de offentliga organen i Danmark att utföra kvalitetskontroll över revisorerna. Det finns inte heller någon möjlighet för tillsynsorganen att utöva aktiv tillsyn över revisorerna.

Till skillnad från i Sverige finns det inte skyldighet för någon dansk myndighet att anmäla en revisor till disciplinnämnderna. Disciplinorganen kan inte heller å ämbetets vägnar (ex officio) starta ett tillsynsärende.

Det går dock att lämna in en klagan till respektive disciplinnämnd.

Klager over, at en statsautoriseret revisor ved utovelsen af sin virksomhed har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, kan inbringes for Disciplinnævnet - - Disciplinnævnet skal behandle klagen uden hensyn til, om indklagede er medlem af Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (18 § LSR).

Av samma lagparagraf framgår dock att nämnderna kan avvisa ärenden som inkommit från personer som inte har ett rättsligt intresse i det ärende som anmälan (klagen) avser. Nämnderna kan även avvisa ärenden som på förhand kan sägas vara grundlösa. Däremot är respektive disciplinnämnd skyldig att behandla ärenden som anmälts av Näringslivs- och bolagsstyrelsen, Finansinspektionen, skatteministern, åklagarmyndigheten eller någon av de två branschorganisationerna. Nämnden ska även behandla ärenden som anmälts av personer som har ett rättsligt intresse av att få sin klagan prövad.

Disciplintillsynen gäller endast de åtgärder som revisorn företar vid utövandet av revisionsverksamhet. Den omfattar dels en kontroll av hur revisorn utför sitt uppdrag inom revisionsverksamheten, dels om revisorn ägnar sig åt verksamhet som hotar hennes eller hans oberoende. Enligt huvudregeln omfattar tillsynskompetensen inte kontroll av hur revisorn utför arbete som inte hänförs till revisionsverksamheten.

De båda nämnderna är första instans för ärenden inom disciplintillsynen. De sanktioner som nämnderna förfogar över är utfärdandet av varning, som är den mildaste sanktionen, eller att utdöma böter. Böterna, som tillfaller statskassan, kan maximalt uppgå till 200 000 danska kronor för en enskild revisor och till maximalt 500 000 danska kronor för ett revisionsbolag.

År 1998 fattade disciplinnämnden för registrerade revisorer beslut i femton ärenden och disciplinnämnden för auktoriserade revisorer i sexton ärenden. Nio auktoriserade revisorer fick böter på belopp från 5 000 danska kronor till 50 000 danska kronor och två fick varsin varning. Av de registrerade revisorerna fick elva betala böter på maximalt 50 000 danska kronor. Det högsta bötesbelopp som någon revisor ålagts av en disciplinnämnd uppgick till 125 000 danska kronor (Langsted 1999).

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Arbetsordningen för disciplinnämnderna fastställs av Näringslivs- och bolagsstyrelsen men verksamheterna finansieras (dock ej nämndernas respektive ordförande) av de båda branschorganisationerna *Foreningen af Statsautoriserede Revisorer* (FSR) och *Foreningen af Registrerede Revisorer* (FRR). I sitt arbete är de båda disciplinnämnderna helt fristående från såväl Näringslivs- och bolagsstyrelsen som FSR och FRR. De båda tillsynsorganens beslut i disciplinärenden kan överklagas till Revisorsnævnet som är högsta överklagandeinstans. Det enda undantaget från denna regel är när en revisor förlorar rätten att vara revisor. I sådana fall kan ärendet överklagas till domstol. Revisorsnævnet utses av Näringslivs- och bolagsstyrelsen. Det är endast Revisorsnævnet som kan inskränka en revisors rätt att utöva laglig revision eller frånta revisorerna auktorisation eller registrering för bestämd eller obestämd tid.

I Danmark har de båda branschorganisationerna, FSR och FRR, infört kvalitetskontroll av sina ledamöter. För ledamöterna i båda föreningarna är det obligatoriskt att bli kvalitetskontrollerad av respektive förenings särskilda kvalitetskontrollanter. För närvarande övervägs om branschorganisationernas kvalitetskontroll ska sammanföras med den statliga tillsynen. Detta skulle, enligt ett förslag, kunna utformas så att branschorganisationerna påförs en rapporteringsplikt eller motsvarande. I de fall en av organisationerna upptäcker något anmärkningsvärt förhållande i samband med en kvalitetskontroll skulle, enligt förslaget, branschorganisationerna kunna dra den revisorn som är föremål för kritik inför disciplinnämnden (Langsted, 1999).

Norge

I Norge får lagstadgad revision utföras av *statsautorisererte revisorer* eller *registrerte revisorer*. Även godkända revisionsbolag får utföra lagstadgad revision. Revisorerna är vanligtvis medlemmar i branschorganisationen Den Norske Revisorsforening (DnR) som bildades år 1998 genom en sammanslagning av *Norges Statsautorisererte Revisorers Forening* (NSRF) och *Norges Registrerte Revisorers Forening* (NRRF). Vid bildandet hade DnR 2 900 medlemmar. Det finns inget krav på medlemskap i branschorganisationen för att erhålla auktorisation eller registrering som revisor.

Antalet kvalificerade revisorer samt revisionsbolag 1996–1998 framgår av tabell 1.

Tabell 1 Antal kvalificerade revisorer och revisionsbolag i Norge

	1996	1997	1998
Revisorer	3 942	4 058	4 303
Revisionsbolag	448	468	493

Källa: www.kredittilsynet.no 1999-09-22

Under år 1998 uppgick antalet nya *statsautorisererte* revisorer till 104 och antalet nya *registrerte* revisorer var 184. Samma år nyregistrerades sammanlagt även 52 nya revisionsbolag.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Regleringen av revisorerna och revisionsbolagen finns främst i *Lov om revisjon og revisorer*. Av revisorslagen framgår revisionsplikten, godkännande av revisorer, revisorernas uppgifter och krav på hur uppgifterna ska utföras. Tillsynen över revisorerna utövas med stöd av *Lov om tilsynet for kredittinstitusjoner, forsikringsselskaper og verdipapirhandel* (Tilsynsloven, TL).

Den offentliga tillsynen över revisorerna utgår från att vissa krav på en persons vandel och yrkesutövning måste ställas på vederbörande för att denne ska ha rätt att använda yrkestiteln. Den offentliga tillsynen är ytterst en fråga om att förtroendet för auktorisationsförfarandet ska kunna bibehållas.

Tillsynen över revisionsbranschen utövas av *Kredittilsynet* som är en självständig statlig myndighet under Finansdepartementet och som närmast motsvarar den svenska Finansinspektionen. *Kredittilsynet* har till uppgift att skapa förtroende för det finansiella systemet i Norge. *Kredittilsynet* har sedan år 1994 förstärkt sin verksamhet beträffande övervakning, information och förebyggande verksamhet. Med målet att skapa synergieffekter och största möjliga tillsynseffekt med tillgängliga resurser har man lagt stor vikt vid att skapa god samordning mellan olika metoder att bedriva tillsyn.

Kredittilsynet fungerar som en allmän tillsynsmyndighet över ett antal verksamheter som står under offentlig kontroll såsom bank-, försäkringsrörelser, värdepappersverksamhet samt revisorer m.m. Myndigheten med stöd av *Tilsynsloven* (TL) utövar myndigheten tillsynen över kvalificerade revisorer och revisionsbolag. Av TL framgår att *Kredittilsynet* bl.a. ska se till att revisorerna uppfyller kraven i revisorslagen.

Tillsynen omfattar allt revisorn gör i egenskap av revisor. *Kredittilsynet* utövar såväl disciplintillsyn (passiv tillsyn) som aktiv tillsyn. Om den enskilda revisorn framstår som revisor vid utförandet av en verksamhet faller hon eller han under *Kredittilsynets* tillsynsbefogenheter enligt TL. Detta innebär att myndigheten får en ledande funktion beträffande utvecklingen i branschen eftersom revisorerna ogärna avviker från myndighetens uttalanden. Denna ledande funktion är dock reell, inte formell. *Kredittilsynet* ansvarar även för *godkjenning* (auktorisering och registrering) av kvalificerade revisorer samt för ett register över dem.

Kredittilsynet ska kalla tillbaka ett revisionsbolags godkännande om bolaget inte längre uppfyller kraven på organisationsform, styrelsens sammansättning, ägarförhållanden m.m. i revisorslagen (3–5 §§).

Tillsynen av kvalificerade revisorer i Norge utgörs av

- kontroll av revisorskandidaternas kvalifikationer innan de får verka som ansvariga revisorer,
- att det förs ett register över de kvalificerade revisorerna. Registret ska innehålla upplysningar om respektive revisor,
- att handlägga anmälningar av revisorer,
- tillsyn genom besök på de enskilda revisorernas och revisionsbyråernas kontor,
- omfattande tillsyn och kontroll av dokumentation som insänds av revisorerna.

Den tillsyn som utförs på plats på revisorernas egna byråer och kontor genomförs av särskilda inspektörer som i de flesta fall är anställda vid *Kredit-*

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.

Bilaga 1

tilsynet. Inspektörerna ska ha arbetat som kvalificerade revisorer i privat och/eller offentlig verksamhet. För genomförandet av inspektionerna har särskilda rutiner utarbetats. Utöver kontroller av att revisorerna lever upp till de krav som revisorslagen ställer på bl.a. ekonomisk vederhäftighet, rutiner för revisionsarbetet och revisorernas vidareutbildning i yrket, inriktar sig inspektörerna särskilt på den faktiska revisionen av ett urval av revisorernas klienter (Løken, 1999). I Norge finns det ingen skyldighet för någon att anmäla en revisor. Anmälaren kan t.ex. vara användare av revisionsberättelser eller någon annan som har upptäckt brister i revisorns verksamhet. Det har dessutom gjorts vissa undantag från bestämmelserna om tystnadsplikt i skattelagstiftningen och i straffprocesslagen så att skattemyndigheter och polisen ska kunna lämna upplysningar om revisorer.

Kredittilsynet är första instans i disciplinärenden. *Kredittilsynets* beslut kan överklagas till Finansdepartementet (*Finans- og tolldepartementet*). *Kredittilsynets* styrelse överväger om myndighetens beslut ska omprövas innan överklagan skickas till Finansdepartementet för behandling. Formellt sett är inte *Kredittilsynen* någon *klageinstans* i frågor som gäller revisorer. *Kredittilsynet* avgör självständigt om de inkomna klagomålen ska behandlas. Anmälningsärenden används dock som urvalsgrund för att genomföra tillsyn över enskilda revisorer och revisionsbolag. Behöriga att klaga är dels den som aktualiserat ärendet, dels den revisor som är föremål för tillsyn. Den enskilde revisorn kan föra disciplinärenden vidare till domstol som har den yttersta överprövningsmakten.

Under år 1998 genomfördes en allsidig tillsyn över kvalificerade revisorer och revisionsverksamhet. Som komplement till en relativt omfattande tillsyn av de grupper revisorer där man av erfarenhet vet att revisionen kan vara svag har det genomförts tillsyn som initierats genom anmälningar av enskilda revisorer. Antalet anmälningar av kvalificerade revisorer var 16 år 1996, 21 år 1997 samt 24 år 1998.

Under år 1998 genomförde *Kredittilsynet* även en större generell tillsyn av revisionsbolagen. Efter denna tillsyn har rapporter lämnats dels till de enskilda revisionsbolagen, dels har man i en gemensam rapport tagit upp problem som är gemensamma för alla revisionsbolagen.

Statistik över de beslut som fattats åren 1995–1998 framgår av tabell 2. Besluten som fattats avseende *registrerte* revisorer gäller i första hand sådana revisorer som registrerats med hjälp av övergångsbestämmelserna samt revisorer som inte är medlemmar i branschorganisationen. Under år 1998 lämnade 17 *registrerte* revisorer frivilligt tillbaka sina registreringar sedan de förvarnats om tillsyn.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Tabell 2 Antal beslut om åtgärder gällande av statsautoriserte (SR) och registrerte (RR) revisorer åren 1995–1998

Åtgärd	1995		1996		1997		1998	
	SR	RR	SR	RR	SR	RR	SR	RR
Indragen auktorisation/registrering	-	6	-	3	-	9	-	8
Sträng tillrättavising	5	20	5	20	4	18	3	2
Tillrättavising/kritik	4	4	4	6	2	6	1	3
Summa	9	30	9	29	6	33	4	13
Tillfredsställande/anmärkning	34	35	31	60	26	36	40	25
Totalsumma	108		129		101		82	

Källa: www.kredittilsynet.no, 1999-09-22

Som framgår av tabellen minskade antalet beslut om åtgärder år 1998 jämfört med tidigare år. *Kredittilsynet* förklarar detta med att resurserna under första delen av år 1998 inriktades mot tillsynen av de stora revisionsbolagen. Av tabellen framgår att *Kredittilsynet* även fattat beslut om ett antal olika sanktioner såsom indragning av auktorisation eller registrering. Man har meddelat stränga tillrättavisingar och tillrättavisingar. Från och med år 1999 gäller som sanktion enligt den nya revisorslagen endast indragning av registrering och auktorisation. Därutöver kan en revisor få anmärkningar eller kommentarer med stöd av tillsynslagen. Utöver dessa sanktioner kan vissa brott som begås av revisorerna vid revisionsutövning leda till böter och/eller fängelse.

Den norske Revisorsforening (DnR)) arbetar för att upprätthålla och öka de registrerade och statsautoriserade revisorernas anseende, kompetens och yrkesmässiga kvalitet. Detta genomförs bl.a. genom obligatorisk kvalitetskontroll av ledamöterna. Även de tidigare branschorganisationerna, NSRF och NRRF som gick samman till DnR år 1998, hade var för sig infört kvalitetskontrollsystem av sina respektive ledamöter år 1993 (www.nsr.no, 1999-11-14).

Storbritannien

I 1989 års *Companies Act* finns det krav på tillsyn och kontroll av revisionen av bolag i Storbritannien. Sedan år 1991 är det enligt samma lag endast kvalificerade revisorer (*registered auditors*) som får vara revisorer i bolag.

I Storbritannien är det branschorganisationerna som utför registrering, tillsyn och kontroll (monitoring) av de kvalificerade revisorerna och revisionsbolagen. Handels- och industridepartementet (the Department of Trade and Industry) har dock ansvaret för att föra en förteckning över de kvalificerade

revisorerna. Till skillnad från både Danmark, Norge och Sverige, som alla tre har två kategorier kvalificerade revisorer, finns det endast en revisorskategori för den lagstadgade revisionen i Storbritannien (González, 1997). För att erhålla status som kvalificerad revisor i Storbritannien krävs att den enskilde genomgår revisorsexamen som genomförs av branschorganisationerna (the Auditors Associations).

Regleringen och tillsynen över revisorerna i Storbritannien bygger alltså i stor utsträckning på de fem godkända branschorganisationernas (se nedan) självreglering. Under organisationernas tillsyn står enskilda medlemmar och revisionsfirmor som uppfyller kraven för att få kalla sig *Chartered Accountants*. Tillsynen omfattar all den verksamhet som bedrivs av dessa personer (Thorell, Diamant).

De tre *Institutes of Chartered Accountants* i England och Wales, Skotland och Irland samt *the Association of Chartered Certified Accountants* (ACCA) och slutligen *the Association of Authorised Public Accountants* (AAPA) är alla fem s.k. *Recognised Supervisory Bodies*, (RSB) och lyder under *the Companies Act*.

De kvalificerade revisorernas verksamhet regleras av respektive branschorganisation. Varje organisation måste ha system för tillsyn och kontroll av sina ledamöter. Organisationerna ska även se till att reglerna för genomförande av revision, inklusive bolagsrevision, efterlevs.

Branschorganisationerna har befogenheter att vidta disciplinära åtgärder, såsom erinran, varning straffavgift, förbud att använda yrkestiteln, och att, i extrema fall, dra in revisorns registrering.

För genomförandet av tillsynen av medlemmarna har tre *Institutes of Chartered Accountants* har bildat *the Joint Monitoring Unit*, JMU. JMU är ett bolag som ägs av instituten och som anställer sin egen personal, och den anses därmed vara ett oberoende tillsynsorgan. Efter genomförd tillsyn och kontroll rapporterar JMU resultatet till det berörda institutets *Audit Registration Committee*. Därefter fattar respektive institut beslut om eventuella disciplinära åtgärder.

ACCA har en egen tillsynsorganisation som även kontrollerar medlemmarna i AAPA. Resultatet av tillsynen rapporteras till en *Authorisation Committee* som även har lekmannarepresentation. Kommittén fattar beslut om enskilda revisorers och revisionsbolags fortsatta registrering. Kontrollen och tillsynen omfattar all verksamhet som bedrivs av medlemmarna. De disciplinära åtgärderna syftar till att förhindra att medlemmarna inklusive byråerna genom sin egen verksamhet hotar tilltron till den egna verksamheten, branschorganisationerna m.fl.

Båda tillsynsorganisationerna genomför kontrollerna på plats hos revisionsbyråerna och bolagen. JMU genomför kontroller vid ett antal revisionsbyråer och bolag varje år. De brister som man finner vid kontrollerna sammanställs för att användas vid undervisning och information som kommer alla medlemmar till del. Syftet är att samtliga egna byråer och bolag ska få ta del av resultatet av kontrollerna och därmed kunna åtgärda sina egna motsvarande brister. Kontrollerna hos de enskilda byråerna och bolagen är alltså inte i första hand avsedda att endast förbättra de kontrollerade utan att förbättra verksamheten hos byråerna generellt.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.

Bilaga 1

ACCA:s och AAPA:s tillsynsenhet däremot menar att tillsynen och kontrollen av de enskilda byråerna och bolagen i första hand syftar till att förbättra kvaliteten hos den kontrollerade byrån (Porter 1997).

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 1

Sammanfattning av remissyttranden

Följande remissinstanser har yttrat sig:

Justitiedepartementet, Ekobrottsmyndigheten, Revisorsnämnden, Bokföringsnämnden, Finansinspektionen, Riksskatteverket, Patent- och registreringsverket, Stockholms handelskammare, Företagarnas riksorganisation, Föreningen Auktoriserade Revisorer och Svenska Revisorsamfundet.

Flera revisionsbyråer och bolag har givits tillfälle att yttra sig men avstått.

Allmänna synpunkter

Ekobrottsmyndigheten ställer sig i allt väsentligt bakom revisorernas rapport och framhåller att en väl fungerande revisorskår är viktig i kampen mot den ekonomiska brottsligheten. Revisorsnämndens tillsynsuppgift är därför mycket viktig. *Revisorsnämnden* anser att det får anses vara värdefullt att Riksdagens revisorer har granskat nämndens verksamhet. Nämnden har dock vissa invändningar mot rapporten. Den främsta invändningen är att man anser att revisorerna har haft ett alltför smalt perspektiv vid sin granskning. Nämnden menar att detta kommer till uttryck i att revisorerna i hög grad hänvisat till de kvalificerade revisorernas uppfattningar men inte till andra intressenters uppfattningar. Enligt nämndens uppfattning har syftet med tillsynsverksamheten därmed kommit i bakgrunden. *Företagarnas riksorganisation* har inget att erinra mot rapporten. *Bokföringsnämnden* har från redovisningssynpunkt inget att erinra mot revisorernas förslag, och *Stockholms handelskammare* ansluter sig i huvudsak till rapportens slutsatser.

Finansinspektionen framhåller att en väl fungerande revisorskår med god utbildning, erfarenhet och hög integritet är betydelsefull för att genomlysa de finansiella marknaderna och även delvis för stabiliteten på dessa. Därför är det viktigt att Revisorsnämndens arbete bedrivs på ett ändamålsenligt och effektivt sätt. Riksdagens revisorers granskning bidrar till att säkerställa att Revisorsnämndens mål uppnås.

Riksskatteverket instämmer i att Revisorsnämndens verksamhet är principiellt viktig. Verket anser att nämndens verksamhet är en förutsättning för att samhället och alla andra intressenter får pålitlig ekonomisk information om företagets redovisning och förvaltning. Verket ser mycket positivt på den aktiva tillsyn som nämnden bedriver och som under senare år, enligt verket, ökat väsentligt.

Patent- och registreringsverket har inget att erinra mot Riksdagens revisorers bedömningar och förslag. Verket anför vidare att man har ett gott samarbete med Revisorsnämnden. Denna samverkan är viktig och kan komma att fördjupas ännu mer. Nämnden underrättar verket om förändringar inom revisorskåren, och Patent- och registreringsverket uppmärksammar ibland nämnden på vissa revisorers eller revisionsbolags handlande i särskilda ärenden. Statsmakterna har ålagt de kvalificerade revisorerna en allt större del av ansvaret för arbetet i kampen mot den ekonomiska brottsligheten. Detta

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap. Bilaga 2

ansvare baseras, enligt Patent- och registreringsverket, på ett stort förtroende för revisorernas kompetens och oberoende. Verkets granskning och registrering bygger till stor del på olika intyg från kvalificerade revisorer. Därför är det viktigt med regelbunden tillsyn. *Föreningen Auktoriserade Revisorer* instämmer i allt väsentligt i rapportens slutsatser och tillstyrker revisorernas förslag. *Svenska Revisorsamfundet* välkomnar Riksdagens revisorers granskning och instämmer till största delen i slutsatserna och tillstyrker förslagen. Dock anser samfundet att några frågor saknas i rapporten, t.ex. Revisorsnämndens påverkan på konkurrensförhållandena inom revisionsbranschen. Samfundet anför att revisorer bedriver näringsverksamhet och att det råder konkurrens både mellan olika revisionsbyråer och mellan revisionsbyråer och andra näringsidkare inom samma område. Samfundet menar att konkurrensförhållandena inom branschen kan rubbas om Revisorsnämnden inriktar sin granskning mot vissa byråer och inte mot andra. Det hade därför varit värdefullt om Revisorsnämndens verksamhet även belysts ur rättssäkerhetsynpunkt. Enligt samfundet uppfyller nämnden i huvudsak kraven på rättssäkerhet. Frågorna om måluppfyllelse och kompetens är de mest problematiska i Revisorsnämndens verksamhet.

Revisorsnämndens uppdrag

- *Det är svårt att värdera i vilken utsträckning Revisorsnämnden uppfyllt effektmålet.*

Justitiedepartementet anför att regeringen varje år prövar myndighetens verksamhetsmål. Enligt *Revisorsnämnden* finns det inte några skäl för slutsatsen att det är svårt att värdera nämndens måluppfyllelse. *Svenska Revisorsamfundet* anser att de övergripande målen för Revisorsnämnden beskriver ändamålet med verksamheten på ett bra sätt. Man menar dock att det finns brister i måluppfyllelsen och att det ibland saknas en avvägning mellan olika intressen i verksamheten. Följden blir att de övergripande målen inte uppnås. Samfundet anser att Revisorsnämndens mål att tillgodose samhällets behov av kvalificerade och oberoende revisorer och revisionsbolag är svårt att uppfylla och att det bör ändras till att nämnden ska bidra till att tillgodose behovet. Samfundet ifrågasätter, utifrån redovisningen i rapporten, om resurserna utnyttjas effektivt.

Lagstiftningens precision

- *Möjligheten att bedriva effektiv tillsyn bör inte hindras av att det finns oklarheter i lagstiftningen.*
- *Även föreskrifterna har betydelse för möjligheterna att påtala bristande efterlevnad.*

Justitiedepartementet framför att regeringens förslag till förändringar i revisorslagen beräknas till sommaren år 2000. Departementet antar att bl.a. Revisorsnämndens tillsyn kommer att behandlas i förslaget vilket kan komma att påverka nämndens roll och uppgifter. *Ekobrottsmyndigheten* menar att det är

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 2

av stor vikt att den lagstiftning som reglerar tillsynsorganisationens verksamhet är tydlig. Det är viktigt för tyngden i Revisorsnämndens avgöranden och för revisorskårens rättssäkerhet. *Revisorsnämnden* anför att Revisorsnämndens tillsynsverksamhet helt uppfyller Riksdagens revisorers definition av begreppet tillsyn. *Riksskatteverket* pekar dels på betydelsen av att tillsynsorganisationens verksamhet utgår från tydliga lagar, dels på att möjligheten att bedriva effektiv tillsyn inte bör hindras av oklarheter i lagstiftningen. Verket instämmer i att de problem som uppmärksammats avseende tillsynens effektivitet till stor del hänger samman med de förutsättningar som statsmakterna skapat för tillsynens genomförande – i detta fall lagstiftningens precision.

Patent- och registreringsverket instämmer i Riksdagens revisorers bedömning. *Föreningen Auktoriserade Revisorer* framför beträffande stringensen i lagen att det är viktigt att gränserna för nämndens tillsynsområde och maktbefogenheter är klart preciserade. Däremot menar man, mot bakgrund av att lagregleringen i stor utsträckning baseras på god sed, att frågan om detaljeringsgraden i författningarna är mindre självklar. FAR menar att detta måste ses bl.a. mot bakgrund av vad man menar är Revisorsnämndens tendens till strikt bokstavstolkning. *Svenska Revisorsamfundet* anser att den nya lagstiftningen och avsaknaden av tillämpningsföreskrifter har fått en för framträdande roll som svårighet. Samfundet menar att det är Revisorsnämndens tillämpning av de nya reglerna som lett till en förändrad praxis och skapat betydande oklarhet om rättsläget.

Tillsynsorganisationens kompetens och kompetensförsörjning

- *De kvalificerade revisorernas förtroende för Revisorsnämnden har stor betydelse för tillsynens genomslagskraft.*
- *Regeringen bör överväga att tillföra Revisorsnämnden fler kvalificerade revisorer.*
- *Kansliets problem med kompetensförsörjningen har varit ett hinder för den aktiva tillsynens effektivitet.*

Justitiedepartementet framför att förordnandena för nämndens ledamöter löper till den 30 juni 2001 och att frågan om nämndens sammansättning blir aktuell först då. Man delar bedömningen att rekryteringen av kvalificerad revisorskompetens kan förtjäna särskild uppmärksamhet och att rekryteringsproblemen har påverkat nämndens möjligheter att bedriva den aktiva tillsynsverksamheten. Departementet pekar på det senaste årets rekrytering och på att nämnden i sin årsredovisning bedömt att tillsynsverksamheten ska kunna bedrivas i tillräcklig omfattning. Justitiedepartementet följer frågan. *Ekobrottsmyndigheten* delar bedömningen att det är betydelsefullt att tillsynsorganet har stort förtroende inom sitt tillsynsområde. Myndigheten menar att utökande av nämndens praktiska erfarenhet med fler revisorer kan vara en väg att öka förtroendet och intresset för nämnden. Myndigheten framhåller vidare att effektiv tillsyn förutsätter att tillsynsorganet har god kompetens och kan agera snabbt. Ett sätt att underlätta rekryteringen av

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 2

kvalificerad revisorskompetens kan vara att vid anställning vid nämndens kansli medge undantag från kravet på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet för att få behålla sitt godkännande eller sin auktorisation.

Revisorsnämnden menar att förslaget är ofullständigt motiverat. Man säger att det visserligen är viktigt att de som är föremål för tillsynen har förtroende för tillsynsmyndigheten. Men det får inte överskugga betydelsen av andra, lika viktiga intressenters förtroende för Revisorsnämnden. Nämnden delar inte uppfattningen att regeringen bör överväga att tillföra nämnden fler kvalificerade revisorer. Man menar att det inte går att undvara någon av de kompetenser som nu finns i nämnden och att en utökning av antalet ledamöter inte är ett lämpligt alternativ. Dock framhålls att nämnden inte är emot att nämndens sammansättning övervägs men att sådana överväganden måste vara förutsättningslösa. Revisorsnämnden framhåller vidare att det inte endast är nämnden som anser att en viss kompetens ska vara ett krav för att utföra systematisk och uppföljande tillsyn utan att även branschorganisationerna klart uttryckt att det måste ställas mycket höga krav på denna kompetens.

Riksskatteverket ifrågasätter skälen till Riksdagens revisorers förslag att tillföra Revisorsnämnden fler kvalificerade revisorer. Verket anser att nämndens branschfarenhet och praktiska erfarenhet är väl tillgodosedd genom den nuvarande representationen. Nämndens kompetens är väl avvägd, och det ger en förutsättning för att beslut av Revisorsnämnden får avsedd genomslagskraft. Vidare framhålls att det inte bara är en fråga för dem som är föremål för tillsynen utan även en fråga om övriga intressenters rättmätiga behov av en förtroendeingivande nämnd och där det inte råder någon tvekan om oberoendet. Beträffande kansliets kompetensbehov menar Riksskatteverket att man bör avvakta eventuell ny lagstiftning med en definition av begreppet revisionsverksamhet för att bättre kunna bedöma kompetensbehovet vid kansliet.

Enligt *Stockholms handelskammare* bör Revisorsnämnden tillföras ytterligare revisorskompetens. Förtroendet för nämnden skulle därmed öka. Kunskap om revisorernas arbete kunde, enligt handelskammaren, underlätta bedömningen av digniteten på de anmälningar som kommer in till nämnden. Handelskammaren anser även att undantag från kravet på att yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet bör medges för kvalificerade revisorer som är anställda vid nämndens kansli. *Föreningen Auktoriserade Revisorer* anför att verksamhetens effekter är beroende av såväl de externa intressentgruppernas som de kvalificerade revisorernas förtroende. FAR känner inte till några tecken på misstro mot Revisorsnämndens kompetens från intressentgruppernas sida men understryker starkt att tillsynsmyndighetens uppfattning om tillsynsmyndighetens kompetens är betydelsefull för tillsynens effektivitet och genomslagskraft. FAR bekräftar att den misstro som framgår av rapporten inte är isolerade meningyttringar. Även FAR menar att fler kvalificerade revisorer i nämnden kan vara ett sätt att skapa större förtroende i branschen. FAR instämmer i synpunkterna om kansliets kompetens och kompetensförsörjning inte minst mot bakgrund av att beslut om disciplinär påföljd i vissa fall kan fattas utan att nämnden in pleno engageras. Även *Svenska Revisorsamfundet* anser att Revisorsnämndens sammansättning bör förändras, att

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 2

antalet revisorer bör utökas och att det är få representanter för direkta användare av reviderade årsredovisningar i nämnden. Samfundet, liksom FAR, anser vidare att en beslutande, fristående disciplinnämnd bör inrättas. FAR anser att disciplinnämndens ordförande ska vara en oberoende, lagfaren domare. Samfundet oroas även av den höga personalomsättningen vid kansliet och de konsekvenser den får för kontinuiteten och kompetensuppbyggnaden. Frågan om förtroendet för Revisorsnämnden anser samfundet vara av stor betydelse och bekräftar den bild av bristande förtroende som återges i rapporten.

Aktiv och passiv tillsyn

- *Regeringen bör se över formuleringen av verksamhetsmålen för Revisorsnämndens handläggningstider i disciplinärenden.*

Revisorsnämnden framför att nämnden alltid eftersträvar kortast möjliga handläggningstider och påminner om att den hittills uppfyllt verksamhetsmålen. Nämnden menar att det är positivt om handläggningstiderna kan förkortas men att det inte under några förhållanden får äga rum på rättssäkerhetens bekostnad eller med begränsningar i kvaliteten på besluten. Nämnden framhåller att granskningen inte berört att det är just rättssäkerhetskraven som medför längre handläggningstider och inte heller att kortare handläggningstider – med bibehållen hög kvalitet – i första hand är en resursfråga. *Riksskatteverket* ser mycket allvarligt på de långa handläggningstiderna för disciplinärenden och menar att de kan minska rättssäkerheten och trovärdigheten. Från *Patent- och registreringsverkets* utgångspunkt är det en fördel om disciplinärenden kan avgöras snabbt, och *Stockholms handelskammare* anser att handläggningstiden för disciplinärenden bör kortas.

Föreningen Auktoriserade Revisorer menar att det finns en gräns för hur snabbt disciplinärenden kan avgöras men menar att det kan vara lämpligt med en översyn av målen för handläggningstiderna. Man har dock svårt att se att endast en omformulering av verksamhetsmålen skulle medföra någon förbättring. *Svenska Revisorsamfundet* instämmer i att handläggningstiderna för disciplinärenden är anmärkningsvärt långa och bör förkortas.

- *Riksdagens revisorer framhåller betydelsen av ett utökat ömsesidigt erfarenhetsutbyte mellan Revisorsnämndens tillsynsverksamhet och branschorganisationernas obligatoriska kvalitetskontroll.*

Föreningen Auktoriserade Revisorer anför att de resurser som svenska revisionsbyråer och -bolag lägger ned på kvalitetskontroller uppgår till mångmiljonbelopp och att den offentliga kvalitetskontrollen inte tillnärmelsevis kan ha liknande omfattning. FAR anser att det stora värdet i den offentliga tillsynen kan utgöras av utvärdering av genomförda kontroller. Eftersom kostnaden för kvalitetskontrollen ytterst alltid måste bäras av näringslivet och samhället finns det starka skäl för Revisorsnämnden och revisorsorganisationerna att gemensamt utarbeta en ordning som på bästa möjliga sätt tar vara på det arbete som utförs och förebygger dubbelarbete. *Svenska Revisorsamfun-*

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 2

det ser gärna att nämnden deltar oftare i branschorganisationernas lokala träffar. Samfundet framhåller att man gärna samarbetar med Revisorsnämnden (och med FAR).

- *Revisorsnämnden bör ge verksamhetsområdet internationella kontakter ökad uppmärksamhet och stärka det påbörjade erfarenhetsutbytet med de nordiska länderna.*

Revisorsnämnden anför att internationella jämförelser är mycket betydelsefulla och att det är en annan sak att nämndens tillsynsverksamhet självfallet ska bedrivas i enlighet med svensk lag. *Stockholms handelskammare* anser, inte minst med tanke på näringslivets internationalisering, att det är önskvärt att Revisorsnämnden i större omfattning får tillfälle till samarbete med utländska motsvarigheter. *Föreningen Auktoriserade Revisorer* anser att det är olyckligt att betrakta de internationella kontakterna som ett eget verksamhetsområde eftersom ingående kännedom om vad som pågår i andra länder (inte bara EU) är ett nödvändigt villkor för att nämnden ska kunna arbeta effektivt och föra en meningsfull dialog med professionen. De internationella kontakterna bör därför, enligt FAR, integreras i de övriga verksamhetsområdena och ges ökad tyngd. Även *Svenska Revisorsamfundet* framhåller betydelsen av utbyte med andra länder. SRS anser att det finns mycket att lära av t.ex. de andra nordiska ländernas tillsynsverksamhet och menar att internationella jämförelser och erfarenhetsutbyte med andra länders tillsynsorgan är relevanta för Revisorsnämnden. Dock har den internationella verksamheten, i det nya verksamhetsmålet fått lägre prioritet. Revisorsamfundet anser att det tidigare verksamhetsmålet inte borde ha ändrats.

- *Revisorsnämnden behöver vara mer synlig och på ett tydligt och konstruktivt sätt presentera sin roll och sina uppgifter.*

Ekobrottsmyndigheten menar att för att nämndens verksamhet ska få större genomslag krävs att nämnden och nämndens arbete blir känt bland både de kvalificerade revisorerna och allmänheten. *Revisorsnämnden* framför att alla kvalificerade revisorer får var sitt exemplar av nämndens praxissamling. Dessutom finns nämndens beslut och sammanträdesprotokoll på nämndens webbplats och möjligheterna att informera sig om nämndens verksamhet anses vara goda. Både *Föreningen Auktoriserade Revisorer* och *Svenska Revisorsamfundet* framhåller att Revisorsnämndens praxis inte är okänd bland revisorerna, då den återges löpande i branschorganisationernas nyhetsbrev. Detta kan dock, enligt FAR och samfundet, bidra till att nämndens egen praxissamling inte är så känd. Revisorsamfundet instämmer dock i att nämnden bör bli mer känd bland revisorerna. Beträffande sanktionssystemets genomslagskraft framhålls att nämndens beslut ofta uppmärksammas i lokalpressen och att de revisorer som fått en disciplinär påföljd under senare tid presenterats med namn i tidningen Dagens Industri.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 2

Översyn av statlig tillsyn

- *De problem som iakttagits vid granskningen av Revisorsnämnden kan läggas till tidigare argument om behovet av en översyn av den statliga tillsynen.*

Svenska Revisorsamfundet anför att det inom ramen för en vidare översyn av tillsynssystemen kan vara intressant att göra en jämförelse av disciplinära bedömningar i olika system. Enligt samfundet är det mycket som tyder på att linande företeelser bedöms olika hårt i olika system.

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.Fel! Okänt namn på dokumentegenskap.
Bilaga 2

Innehållsförteckning

1 Revisorernas granskning.....	1
2 Revisorernas överväganden och förslag samt remissinstansernas synpunkter	2
3 Riksdagens revisorers förslag	11
<i>Bilaga 1</i>	
Förord	15
Sammanfattning.....	16
1 Granskningens bakgrund och inriktning	18
2 Lagstadgad revision	19
2.1 Vad är lagstadgad revision?	19
2.2 De kvalificerade revisorernas uppgifter	19
2.3 Kvalificerade revisorer och registrerade revisionsbolag	20
3 Branschorganisationerna FAR och SRS	21
4 Revisorsnämnden.....	22
4.1 Bakgrund.....	22
4.3 Finansieringen av Revisorsnämndens verksamhet.....	24
4.4 Revisorsnämndens uppgifter och verksamhetsområden	25
4.6 Sammanfattande punkter.....	34
5 Revisionsbranschens kvalitetskontroll.....	34
5.1 Branschorganisationernas externa kvalitetskontroll.....	34
5.2 Intern kvalitetskontroll i små och stora revisionsbolag.....	37
5.3 Några små och några stora revisionsbyråers syn på branschorganisationernas kvalitetskontroll	38
5.5 Sammanfattande punkter.....	39
6 Tillsyn och kontroll över kvalificerade revisorer inom EU, i Danmark, Norge och Storbritannien	39
7 Revisorsnämndens tillsynsverksamhet	41
7.1 Lagstiftningens precision	41
7.2 Tillsynsorganisationens kompetens och kompetensförsörjning	45
7.3 Aktiv och passiv tillsyn.....	48
7.4 Om sanktionssystemet och handläggningstiderna för disciplinärendena	50
7.5 Röster ur branschen och synen på Revisorsnämnden.....	54
8 Riksdagens revisorers överväganden och förslag	55
8.1 Revisorsnämndens uppdrag	55
8.2 Förutsättningarna för Revisorsnämndens tillsynsverksamhet	57
8.3 Översyn av statlig tillsyn.....	60
Referenser.....	60
Tillsyn och kontroll över kvalificerade revisorer i Danmark, Norge och Storbritannien.....	64
<i>Bilaga 2</i>	
Sammanfattning av remissyttranden.....	72

Fel! Okänt namn på dokumentegenskap
.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap
.:Fel! Okänt namn på dokumentegenskap
.