



Revisorer och revision

Justitiedepartementet

2012-01-13

Dokumentbeteckning

KOM (2011) 778

Förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning

KOM (2011) 779

Förslag till Europaparlamentets och rådets förordning om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse

Sammanfattning

Mot bakgrund av den finansiella krisen har kommissionen föreslagit nya rättsakter om revision. Det rör sig om en förordning om revision av företag av allmänt intresse, dvs. börsnoterade företag och finansiella företag. Vidare rör det sig om ändringar av det s.k. revisorsdirektivet, som främst tar sikte på revision av övriga företag. Förslagens syfte är att stärka revisorernas oberoende, förbättra revisionskvaliteten, göra revisionsmarknaden mer konkurrensutsatt och stärka den inre marknaden för revisionstjänster.

Förslagen avser huvudsakligen

- valet av revisor och mandattiden,
- revisionsuppdragets utförande och revisionsberättelsens utformning,
- revisionsbyråernas organisation och möjligheter att utföra andra tjänster än revision,
- revisorers förutsättningar att arbeta gränsöverskridande, och
- tillsynen över revisorer.

Regeringen ifrågasätter förändringsbehovet i fråga om flera av förslagen, inte minst mot bakgrund av konsekvenserna för de börsnoterade företagen. De särskilda förhållandena inom finanssektorn medför att vissa delförslag framstår som berättigade när det gäller revision av finansiella företag.

Förhandlingarna inleds den 16 januari 2012.

1.1 Ärendets bakgrund

Flera direktiv och förordningar på EU-nivå föreskriver revision av års- och koncernredovisningar. Sedan år 1984 har det även funnits EU-regler om villkoren för godkännande av revisorer. Ytterligare regler om förutsättningarna för revisorers verksamhet infördes år 2006 i och med att Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning (revisorsdirektivet) trädde i kraft. Direktivet medför en långtgående harmonisering av kraven på lagstadgad revision inom EU, bl.a. i fråga om revisorers oberoende, yrkesetik, kvalitetskontroll, tillsyn och samarbete mellan tillsynsmyndigheter.

I ljuset av den finansiella krisen har EU vidtagit flera åtgärder för att stärka det finansiella systemet. Fram till år 2010 ägnades dock i sammanhanget begränsad uppmärksamhet åt regelverket om revisorer och revision. Frågan berördes kortfattat i grönboken den 2 juni 2010 om företagsstyrning i finansiella institut och ersättningssystem (se faktapromemoria 2010/11:FPM4).

Den 13 oktober 2010 presenterade kommissionen grönboken Revisionspolitik: Lärdomar från krisen (se faktapromemoria 2010/11:FPM26). Grönboken behandlar ett stort antal frågor och förslag med anknytning till revisorer och revision. Kommissionens samråd över grönboken besvarades av Sverige. Samrådet utvisar att medlemsstaterna och andra intressenter har mycket skilda inställningar till förslagen. Europaparlamentet behandlade grönboken i en rapport den 13 september 2011 och betonade vikten av en omfattande och uttömmande konsekvensanalys, som behandlar olika möjliga alternativ för att gå vidare.

Kommissionen föreslog den 27 oktober 2011 att det inte ska finnas EU-krav på revision av små företag. Det ska dock stå medlemsstaterna fritt att föreskriva sådana krav (se faktapromemoria 2011/12:FPM42).

De nu aktuella förslagen presenterades av kommissionen den 30 november 2011.

1.2 Förslagets innehåll

1.2.1 Syfte

Ett övergripande syfte med förslagen är att utforma regelverket om revisorer och revision på ett sätt som bidrar till den finansiella stabiliteten. Avsikten är att detta ska uppnås bl.a. genom åtgärder för att förtroendet för revision ska öka. Genom ökad insyn i revisionsarbetet och bättre förståelse för revisorernas arbete ska skillnaderna i vad som allmänt förväntas av en

revision och det arbete som revisorer faktiskt utför minska. Vidare eftersträvas högre revisionskvalitet. Ett mer kritiskt revisionsarbete ska åstadkommas genom en förstärkning av revisorernas oberoende och objektivitet. Kommissionens avsikt är även att uppnå ökad konkurrens i fråga om revisionen av stora företag och därmed också en mindre sårbar revisionsmarknad. Slutligen är avsikten att stärka den inre marknaden för revisionstjänster och att förbättra tillsynen över revisorer.

1.2.2 En förordning rörande revision av företag av allmänt intresse och ett kompletterande direktiv

Förslagen innebär att frågor om revision av företag av allmänt intresse bryts ut ur det nuvarande regelverket för att i stället regleras i en ny förordning. Med företag av allmänt intresse avses börsnoterade företag och finansiella företag. Eftersom en förordning blir direkt tillämplig i medlemsstaterna – och utesluter motsvarande nationella regler – innebär detta en maximiharmonisering i fråga om revision av sådana företag.

Vidare föreslås ändringar av revisorsdirektivet. Föresättningsvis ska direktivet delvis komplettera den nämnda förordningen i fråga om revision av företag av allmänt intresse, delvis gälla enbart revision av övriga företag.

1.2.3 Valet av revisor och mandattiden

Enligt revisorsdirektivet ska det i företag av allmänt intresse finnas ett revisionsutskott, som ska biträda styrelsen i revisionsrelaterade frågor. Det föreslås nu att utskottet även ska nominera kandidater inför bolagsstämmans val av revisor. Detta ska föregås av ett anbudsförfarande, där i vart fall en revisor eller revisionsbyrå som inte tillhör de allra största byråerna ska inbjudas att delta. I fråga om vissa finansiella företag ska tillsynsmyndigheten få lägga in veto mot nomineringen. Vidare föreslås att avtal mellan revisionsklienten och tredje man som begränsar företagets möjligheter att fritt välja revisor ska förbjudas.

Enligt förslagen ska revisionsutskottet, aktieägarna och tillsynsmyndigheten få föra talan vid domstol om att entlediga en revisor i ett företag av allmänt intresse, om det finns sakliga skäl för det.

Revisorn eller revisionsbyrån i ett företag av allmänt intresse ska bytas ut med jämna mellanrum, som huvudregel sedan revisionsuppdraget har pågått i sex år (s.k. byrårotation). Mandattiden får bestämmas till nio år, om företaget har valt att låta sig revideras av två revisionsbyråer (s.k. gemensam revision). Även de revisorer som är verksamma i den revisionsbyrå som deltar i revisionen ska bytas ut sedan en viss tid har förflutit.

Det föreslås att medlemsstaterna ska se till att revisionen utförs i enlighet med de internationella revisionsstandarderna ISA. Särskilt anpassade standarder ska få användas för revision av små och medelstora företag.

I fråga om företag av allmänt intresse föreslås att revisionsberättelsen utökas, bl.a. genom mer information om hur revisionen har utförts och revisionsklientens framtidsutsikter. Därutöver ska revisorn i sådana företag tillhandahålla företagsledningen och revisionsutskottet en längre och mer detaljerad rapport om revisionen och dess utfall, som inte ska vara offentlig.

Revisionsutskottet i företag av allmänt intresse ska enligt förslaget övervaka revisionsarbetet. Revisorn ska vara skyldig att informera revisionsutskottet om särskilt viktiga fynd under revisionen. En rapporteringsskyldighet för revisorn ska gälla även i förhållande till tillsynsmyndigheten för revisionsklienten, om revisorn uppdagar t.ex. att lagbrott har begåtts eller finner hinder mot det reviderade företagets fortlevnad.

1.2.5 Revisionsbyråernas organisation och möjligheter att utföra andra tjänster än revision

Revisorsdirektivet kräver att en revisionsbyrå ska vara majoritetsägd av revisorer eller andra revisionsbyråer. Det föreslås att detta majoritetskrav tas bort och att medlemsstaterna förbjuds att ställa upp liknande krav.

Revisorer och revisionsbyråer som reviderar företag av allmänt intresse ska enbart få tillhandahålla en revisionsklient och denne närstående, t.ex. ett moderbolag, andra tjänster än revision (sidotjänster), om dessa tjänster står revisionen nära. Detsamma ska gälla för andra i revisorns eller revisionsbyråns nätverk. Det ska vara tillåtet för en revisor att granska delårsrapporter, bolagsstyrningsrapporter och liknande, dock under förutsättning att ersättningen för dessa tjänster uppgår till högst tio procent av revisionsarvodet. Sidotjänster som bedöms vara oförenliga med det egentliga revisionsuppdraget ska förbjudas. Kommissionen ges möjlighet att i en delegerad akt närmare ange vilka tjänster som ska vara tillåtna eller förbjudna.

I fråga om stora revisionsbyråer ska förbudet mot tillhandahållande av sidotjänster vara absolut, dvs. inte enbart gälla i förhållande till revisionsklienterna. Därigenom tvingas i praktiken dessa revisionsbyråer att dela upp sin verksamhet i dels renodlade revisionsbyråer, dels bolag som tar hand om övrig verksamhet. Efter uppdelningen måste de nya bolagen ha skilda ägarstrukturer.

Begränsningar föreslås i fråga om hur stor andel av en revisors eller revisionsbyrås totala intäkter som får komma från en revisionsklient som är ett företag av allmänt intresse.

Revisionsbyråers och revisorerers gränsöverskridande arbete inom EU föreslås underlättas. En revisionsbyrå ska få utföra revision i en annan medlemsstat än den där revisionsbyrån är godkänd, om den revisor som är huvudansvarig för revisionen är godkänd i den andra staten. En revisor, som är godkänd i en medlemsstat, ska enligt förslaget godkännas i en annan medlemsstat antingen efter ett lämplighetsprov eller efter att under en provotid ha praktiserat där under en annan revisors överinseende.

Ett europeiskt kvalitetscertifikat ska kunna erhållas av de revisorer och revisionsbyråer som bedöms ha kapacitet att revidera företag av allmänt intresse. Certifikatet ska vara frivilligt och varken vara en förutsättning för att få utföra revision eller berättiga till att få utföra revision i en annan medlemsstat.

1.2.7 Tillsynen över revisorer

I fråga om revisorer och revisionsbyråer i företag av allmänt intresse ska enligt förslaget de nationella tillsynsmyndigheterna som ett minimum ha möjlighet att besluta om vissa sanktioner, däribland straffavgifter uppgående till fem miljoner euro (fysiska revisorer) eller tio procent av den årliga omsättningen (revisionsbyråer). De ska bl.a. övervaka strukturen på revisionsmarknaden för att de risker som kan följa på att marknaden domineras av ett fåtal revisionsbyråer ska kunna undvikas.

Samarbetet på EU-nivå mellan tillsynsmyndigheterna föreslås stärkas och inordnas i den europeiska finansiella tillsynsmyndigheten ESMA (Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten), som ska bilda en stående kommitté för dessa frågor. Kommittén ska vara sammansatt av deltagare från de nationella tillsynsmyndigheterna. ESMA och tillsynsmyndigheterna föreslås kunna sluta samarbetsavtal med tillsynsmyndigheter i tredjeländer.

1.2.8 Delegerade akter

Kommissionen föreslås genom förordningen få befogenhet att anta delegerade akter i fråga om bl.a. vilka sidotjänster som ska vara tillåtna eller förbjudna, hur gemensam revision närmare ska utföras (jfr ovan om de mildare kraven på byrårotation vid gemensam revision) samt den information som vid ett revisorsbyte ska överlämnas från den avträdande revisorn till den tillträdande revisorn.

Genom ändringarna i revisorsdirektivet föreslås kommissionen få befogenhet att anta delegerade akter i flera genomförandefrågor som tidigare har behandlats i Föreskrivande kommittén för revisionsfrågor (AuRC), som är en kommitté med granskningsförfarande. Det gäller revisorerers oberoende, internationella revisionsstandarder, utbyte av information mellan

medlemsstaterna samt samarbete med tredjeländer. Därmed minskar medlemsstaternas inflytande i dessa frågor.

2011/12:FPM82

ESMA föreslås få möjlighet att utfärda riktlinjer bl.a. i fråga om utformningen av revisionsberättelsen, revisionsutskottets uppgifter och genomförandet av kvalitetskontroller.

1.3 Gällande svenska regler och förslagets effekt på dessa

Regler om revisorer och revisionsbyråer, förutsättningarna för revisorernas arbete samt tillsynen över revisorer finns i framför allt revisorslagen (2001:883) och förordningen (1995:665) om revisorer. Dessa kompletteras av Revisorsnämndens föreskrifter. Bestämmelser om bl.a. val och entledigande av revisorer samt om revisionsutskott finns i den associationsrättsliga lagstiftningen.

Den svenska lagstiftningen har utformats utifrån att åligganden för revisorer och reviderade företag i möjligaste mån bör undvikas, om inte EU-rätten eller andra starka skäl kräver motsatsen (se prop. 2008/09:135 s. 59). Ett genomförande av kommissionens förslag skulle därför medföra omfattande ändringar av den nämnda lagstiftningen. Den nya förordningen, som tar över nationell rätt, innebär att motsvarande nationella bestämmelser måste upphävas.

Den ökade regleringen skulle minska utrymmet för näringslivets självreglering, t.ex. Svensk kod för bolagsstyrning. Det gäller bl.a. ordningen för nominering av kandidater inför bolagsstämman val av revisor. Denna uppgift tas över av revisionsutskottet.

1.4 Budgetära konsekvenser / Konsekvensanalys

Förslagen har sannolikt inga eller mycket begränsade konsekvenser för statens budget, men detta kan inte bedömas fullt ut i dag. Kommissionen bedömer att förslagen inte påverkar unionens budget.

Kommissionen har upprättat en omfattande konsekvensanalys.¹ I analysen konstaterar kommissionen att flera av förslagen skulle leda till högre kostnader och ökade administrativa pålagor för revisorerna och de reviderade företagen. Samtidigt räknar kommissionen med att förändringarna kommer att leda till bättre tilltro till marknaden och därmed lägre kostnader för dess aktörer, t.ex. för kapitalanskaffning. Kommissionen menar att revisionsarvodena kan bli lägre med anledning av att revisionsmarknaden blir mer konkurrensutsatt.

¹ SEK(2011) 1384 slutlig och SEK(2011) 1385 slutlig

Regeringen delar kommissionens bedömning att förslagen kommer att leda till ökad administration och högre kostnader för revisionsklienterna, inte minst eftersom revisorernas ökade kostnader i slutändan sannolikt kommer att belasta deras klienter. Kostnaden för de nya rotationsreglerna och förbuden mot att tillhandahålla sidotjänster kan uppgå till betydande belopp. Det framstår som mindre sannolikt att dessa kostnader i någon utsträckning kommer att kompenseras genom kostnadssänkningar.

Förslagen kan väntas medföra högre kostnader för Revisorsnämnden, vars verksamhet är avgiftsfinansierad. Eventuellt höjda avgifter för revisorer och revisionsbyråer belastar indirekt revisionsklienterna.

2 Ståndpunkter

2.1 Preliminär svensk ståndpunkt

Regeringen välkomnar att revisionens roll för den finansiella stabiliteten har uppmärksamats av kommissionen. En svensk ståndpunkt i sak kommer att beredas sedan Regeringskansliet har inhämtat synpunkter från berörda intressenter.

Kommissionens förslag är mycket ingripande och skulle leda till en detaljreglering som minskar utrymmet för nationella särlösningar och näringslivets självreglering. I delar skulle förslagen bli kostsamma för de reviderade företagen. Samtidigt framstår det inte som klart att förslagen i alla delar bidrar till kommissionens mål att bl.a. öka revisionskvaliteten och att skapa en bättre struktur på revisionsmarknaden. I fråga om börsnoterade företag kan det mot denna bakgrund finnas anledning för Sverige att motsätta sig flera av förslagen.

Vissa av kommissionens förslag kan däremot vara befogade när det gäller revisionen av finansiella företag, eftersom förhållandena inom den finansiella sektorn är av särskild vikt för den finansiella stabiliteten.

En utgångspunkt för den svenska ståndpunkten måste vara att förslagen inte får medföra att revisorns skattekontrollerande verksamhet försvåras.

2.2 Medlemsstaternas ståndpunkter

Medlemsstaternas ståndpunkter är ännu inte kända.

2.3 Institutionernas ståndpunkter

Institutionernas ståndpunkter är ännu inte kända.

Synpunkter på förslagen inhämtas för närvarande. Svar ska vara departementet tillhanda senast den 20 januari 2012.

3 Förslagets förutsättningar

3.1 Rättslig grund och beslutsförfarande

Som rättslig grund för den föreslagna förordningen har åberopats artikel 114 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. För de föreslagna ändringarna i revisorsdirektivet har artikel 50 i fördraget åberopats. Beslut fattas enligt artikel 294 i fördraget (det ordinarie lagstiftningsförfarandet), dock efter hörande av Ekonomiska och sociala kommittén.

3.2 Subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen

Kommissionen anför i fråga om förordningen bl.a. följande. Lagstiftningskompetens bör inte finnas kvar hos medlemsstaterna, eftersom det inte är önskvärt att de ska ha möjlighet att förlita sig på näringslivets självreglering. Företag av allmänt intresse i EU bedriver ofta gränsöverskridande verksamhet. Olikheter i regelverket mellan olika medlemsstater utgör hinder för den inre marknadens utveckling. Lagstiftning som rör investerarskydd och finansiella företag har tidigare antagits i förordningsform.

När det gäller direktivet anför kommissionen bl.a. följande. Det behövs en reglering på EU-nivå. Förslagen har utarbetats med hänsyn till vad som är kostnadseffektivt. Syftet med förslaget kan inte i tillräckligt hög grad uppnås av medlemsstaterna. Framför allt går det inte att underlätta den gränsöverskridande rörligheten för revisorer utan ett ingripande på EU-nivå. Ändringsdirektivet överlämnar åt medlemsstaterna att bestämma hur revisionsstandarder ska anpassas till revision av små och medelstora företag.

Regeringen anser att förslagens syfte och inriktning har en gränsöverskridande karaktär, men att det är tveksamt om skillnader i nationell lagstiftning avseende revisorer och revision utgör det hinder mot den inre marknaden som kommissionen gör gällande.

Genom valet av förordningsform för de föreslagna reglerna om revision av företag av allmänt intresse uppnås en långtgående maximiharmonisering. Regeringen anser med hänsyn till proportionalitetsprincipen att det inte finns tillräckliga skäl för en förordning och förordar därför att reglerna, i den mån regler på EU-nivå är nödvändiga, i stället antas genom ett direktiv. Det gäller särskilt de delar som tar sikte på revisionsklienternas organisation, där det befintliga regelverket nästan uteslutande utgörs av nationell lagstiftning. Flera av de föreslagna reglerna är sådana att de skulle kräva ett

genomförande för att på ett bra sätt kunna tillämpas tillsammans med befintliga bestämmelser.

2011/12:FPM82

Regeringen anser vidare, av de skäl som anges i avsnitt 2.1, att förslagen i vissa delar går längre än vad som är rimligt mot bakgrund av de av kommissionen angivna syftena med förslagen. I dessa delar bör regleringen överlämnas till medlemsstaterna och inte ske på EU-nivå. Det är av särskild vikt att värna näringslivets självreglering.

Mot denna bakgrund och med anledning av förslagets ingripande karaktär anser regeringen att det i detta skede – innan förhandlingarna påbörjats – kan ifrågasättas om förslagen i alla delar är förenliga med subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen.

4 Övrigt

4.1 Fortsatt behandling av ärendet

Förhandlingar kommer att inledas i rådet under januari 2012. Förslagen har skickats till ett antal myndigheter och organisationer med möjlighet att lämna synpunkter senast den 20 januari 2012.

4.2 Fackuttryck/termer

ESMA (Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten) är sedan den 1 januari 2011 en europeisk finansiell tillsynsmyndighet.

Kvalitetskontroll är en extern kvalitetssäkring av revisorer och revisionsbyråer som utförs med vissa intervall. Revisorsnämnden ansvarar inom ramen för sin tillsynsverksamhet för att kvalitetskontrollerna genomförs.

Lagstadgad revision är enligt revisorsdirektivet revision av en årsredovisning eller koncernredovisning i den mån det föreskrivs inom EU-rätten.

Nätverk är enligt revisorsdirektivet en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår. Strukturen kan hållas samman av en eller flera faktorer, som t.ex. ett gemensamt ägande, en gemensam affärsstrategi eller ett gemensamt namn.

Revisionsbyrå används i faktapromemorian som ett sammanfattande uttryck för samtliga de revisionsföretag som berörs. Ett *revisionsföretag* är enligt revisorsdirektivet en juridisk person eller liknande som en medlemsstat enligt direktivets krav har godkänt att utföra lagstadgad revision. I Sverige finns även begreppet *registrerat revisionsbolag*, som är ett revisionsföretag i form av ett handelsbolag eller aktiebolag som uppfyller vissa krav.

Revisionsutskott är ett utskott som kan finnas i styrelsen för bl.a. börsnoterade aktiebolag. Utskottet ska bl.a. övervaka företagets finansiella rapportering och granska och övervaka revisorns opartiskhet och självständighet.

2011/12:FPM82

Revisor är enligt revisorsdirektivet en fysisk person som en medlemsstat enligt direktivets krav har godkänt att utföra lagstadgad revision. I Sverige finns det revisorer av två kategorier, *godkända* och *auktoriserade*.