



Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen

Endast per e-post
fi.remissvar@regeringskansliet.se
kajsa.kellerborg@regeringskansliet.se

Remissvar över promemorian Omställningsstöd till företag som fått minskad omsättning på grund av coronaviruset

(Ert dnr Fi2020/02322/S2)

Revisorsinspektionen har, utifrån de intressen som myndigheten har att beakta, följande synpunkter på förslagen i promemorian.

Sett ur myndighetens perspektiv är frågan om den granskning revisorn har att utföra, i detta sammanhang närmare bestämt de bestämmelser i det remitterade förslaget som berör det s.k. revisorsyttrandet, av särskilt intresse.

Inledande synpunkter

Revisorsinspektionen är positivt inställd till ambitionen att med omställningsstödet skapa bättre möjligheter för företag att ställa om till de förutsättningar som gäller under pandemin. Revisorsinspektionen ser också positivt på åtgärden med revisorsyttrande som ett led i att minska felaktiga utbetalningar och bidra till att de resurser som fördelas genom systemet kommer till del för dem som resurserna är avsedda för. Vidare instämmer Revisorsinspektionen i det som framförs i promemorian kring värdet av att reglerna kan träda i kraft så snart som möjligt. Mot den bakgrunden ser myndigheten det därför som angeläget att betona vikten av att reglerna om omställningsstödet är enkla och tydligt fastställda. Revisorsinspektionen ser annars en fara för att en stor andel företag inte kommer ges rätt förutsättningar för att kunna ansöka om stödet, vilket i förlängningen motverkar syftet med den föreslagna regleringen. Revisorsinspektionen vill även påpeka att stödets regelverk och utformning också är grunden för handläggande myndighet och revisorers förutsättningar att motverka felaktiga utbetalningar.

Revisorns kompetens och erfarenhet

Revisorsinspektionen instämmer i det som sägs i promemorian att det i likhet med vad som gäller revisorsintyg enligt annan lagstiftning bör krävas att revisorn är auktoriserad eller godkänd.

I 6 § 4 förslaget till lag om omställningsstöd anges att ansökan om omställningsstöd ska innehålla ett skriftligt undertecknat yttrande från revisor. Det framgår emellertid först i 6 § förslaget till förordning om omställningsstöd att revisorn ska vara auktoriserad, godkänd eller ett registrerat revisionsbolag. Revisorsinspektionen är tveksam till den föreslagna lagtekniska lösningen att först i förordningen ange kraven på revisorns erfarenhet och kompetens, eftersom det medför en risk för antagandet att den revisor som nämns i lagförslaget skulle kunna vara en lekmanrevisor. För att undvika missförstånd bör det därför redan i lagen klargöras att den typ av revisor som efterfrågas är antingen auktoriserad eller godkänd.

Vidare anser Revisorsinspektionen att registrerat revisionsbolag borde utgå i ovan nämnda bestämmelser, eftersom det av 17 § revisorslagen (2001:883) följer att ett registrerat revisionsbolag för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet ska utse en huvudansvarig revisor, som måste vara auktoriserad.

Granskningens omfattning

I 6 § 4 förslaget till lag om omställningsstöd föreslås att en ansökan om omställningsstöd ska innehålla ett skriftligt undertecknat yttrande från en revisor om det sökta stödet uppgår till minst 100 000 kr. Vidare föreslås i 6 § tredje stycket förslaget till förordning om omställningsstöd att revisorn ska granska räkenskapsmaterial, sammanställningar och annat underlag som ligger till grund för uppgifterna i ansökan. Granskningen ska utföras med professionell skepticism och vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Dessutom anförs bl. a. följande på s. 53 i promemorian.

Den granskning revisorn ska göra bör motsvara den granskning en revisor ska utföra i samband med revision av aktiebolag enligt 9 kap. 3 § aktiebolagslagen (2005:551) eller enligt motsvarande bestämmelse i lag om annan företagsform eller i revisionslagen (1999:1079). Granskningen bör vara inriktad på bokföringsmaterial och särskilt upprättade sammanställningar, exempelvis bokslut, som tagits fram för ansökan. Den bör vidare omfatta eventuellt annat väsentligt underlag som ansökan grundas på. Det bör krävas att granskningen utförs med professionell skepticism och att den är så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Den föreslagna författningstexten och det som anförs skälsvis i promemorian väcker frågan om vilken granskning revisorn förväntas göra för att kunna lämna yttrandet.

En revisors granskningsuppdrag kan normalt delas upp i *bestyrkandeuppdrag och övriga granskningsuppdrag*. God revisionssed är den rättsliga standard som reglerar hur en revisor ska utföra olika typer av bestyrkandeuppdrag. Sådana uppdrag kan genomföras med olika grad av säkerhet – rimlig säkerhet (revision), eller begränsad säkerhet (översiktlig granskning)¹. Därtill kan en revisor utföra övriga granskningsuppdrag, som inte mynnar ut i ett bestyrkande. För de olika uppdragen gäller följande standarder.

	Finansiell	Icke-finansiell
Bestyrkandeuppdrag	<i>Tillämpbar standard</i>	<i>Tillämpbar standard</i>
-med rimlig säkerhet	ISA ²	ISAE ³
-med begränsad säkerhet	ISRE ⁴	ISAE
Övriga granskningsuppdrag		
Iakttagelser, inga bestyrande	SNT 4400 ⁵	SNT 4400

En viktig förutsättning för att det ska vara möjligt för en revisor att göra ett uttalande med ett bestyrkande, oavsett om det är med rimlig säkerhet eller begränsad säkerhet, är att det finns ett lämpligt ramverk till ledning för hur det aktuella företaget ska upprätta sin redovisning (exempelvis utgör årsredovisningslagen [1995:1554] och god redovisningssed så som den kommer till uttryck genom allmänna råd från Bokföringsnämnden det tillämpliga redovisningsramverket för årsredovisningar i icke-finansiella företag). Ramverket utgör då de kriterier som revisorn mäter och värderar mot. Utan ett tillämpligt ramverk finns inte förutsättningar för revisorn att uttala sig med ett bestyrkande.

¹International Auditing and Assurance Boards (IAASB) ramverk. Internationellt ramverk för bestyrkandeuppdrag och branschorganisationen FAR:s ramverk Ramverk för utförande av granskningsuppdrag i Sverige.

² International Standards on Auditing.

³ International Standard on Assurance Engagements.

⁴ International Standard on Review Engagements.

⁵ Uppdrag att utföra granskning enligt särskild överenskommelse rörande finansiell information.

De övriga granskningsuppdragen skiljer sig från bestyrkandeuppdragen på så sätt att denna typ av granskning inte är styrd av att revisorn självständigt ska bedöma föremålet för granskningen utifrån principerna om risk och väsentlighet. Yttrandet blir då enbart en sammanställning över genomförda granskningsåtgärder och gjorda iakttagelser, utan några slutsatser kring den genomförda granskningen. Ett uppdrag att utföra sådan granskning enligt en särskild överenskommelse är lämpligt om resultatet från granskningen enbart har en motpart – uppdragsgivaren. För denna typ av granskning går det att använda standarden SNT 4400 (oavsett om det rör sig om granskning av finansiell information eller icke-finansiell information).

Det bör enligt Revisorsinspektionens mening klart framgå vilken typ av granskning som förutsätts. Enligt det remitterade förslaget ska revisorn lämna ett skriftligt *yttrande* och därigenom *bekräfta* vissa närmare angivna förhållanden. Revisorsinspektionen anser inte att detta ger någon tydlig anvisning om vad som förväntas av revisorn. Denna fråga bör därför behandlas ytterligare inom den fortsatta beredningen av ärendet.

Såvitt kan utläsas av promemorian förefaller de granskningsåtgärder som föreslås ligga nära ett övrigt granskningsuppdrag som motsvarar granskning utförd enligt standarden SNT 4400. Denna typ av granskning möjliggör inte att revisorn lämnar något uttalande med begränsad eller rimlig säkerhet, utan revisorn rapporterar enbart sina iakttagelser baserade på överenskomna granskningsåtgärder. Om en sådan granskning är vad som avsetts i det remitterade förslaget vill Revisorsinspektionen framhålla vikten av att de specifika granskningsåtgärder som revisorn ska vidta ytterligare klargörs i lag eller förordning. Denna fråga bör därför behandlas ytterligare inom den fortsatta beredningen av ärendet.

I sammanhanget kan även påtalas att kravet på ett skriftligt yttrande från en auktoriserad eller godkänd revisor också kommer medföra en kostnad för mottagaren av omställningsstödet. Revisorsinspektionen noterar att frågan om kostnad för revisorsyttrandet också diskuterats i promemorian (s. 98). Revisorsinspektionen vill som tillägg till de omständigheter som redan framförts i promemorian också belysa att kostnaden för yttrandet även kan komma att påverkas dels av huruvida företaget har en revisor sedan tidigare (och sedan tidigare reviderade räkenskaper), dels av den omfattning av granskning som efterfrågas från revisorn. Ett högt krav på säkerheten i uttalandet från revisorn kommer innebära ökade kostnader för revisorns vidtagna åtgärder. Vad gäller det remitterade förslaget bedömer Revisorsinspektionen att det sannolikt kommer att innebära kostnader

för revisorsyttrandet i ett prisspann långt utanför de kostnadsramar som diskuteras i promemorian (s. 98). Förslaget skulle därför få en minskad effekt för de företag som är berättigade ett omställningsstöd runt 100 000 kr. Sett ur det perspektivet finner Revisorsinspektionen att det skulle kunna finnas anledning att överväga om beloppsgränsen för när revisorsyttrandet ska bifogas bör justeras i förhållande till ställda krav på revisorns granskning.

I ljuset av det ovan nämnda kan också tidsaspekten belysas som en ytterligare omständighet som kommer påverkas beroende på val av revisorns granskning. En högre grad av säkerhet i granskningen kommer att vara mer resurskrävande både för berörda företag som ska ta fram nödvändigt underlag och för de revisorer som ska genomföra granskningen. Framförallt gör sig den ökade tidsåtgången gällande i de fall granskningen som revisorn ska utföra motsvarar en revision. Det finns därför, enligt Revisorsinspektionens mening, anledning att i samband med att frågan om granskningens omfattning behandlas även överväga om sista dag för ansökan bör flyttas fram.

Begrepp

I 6 § 2 förslag till förordning om omställningsstöd föreslås att det av revisorsyttrandet ska framgå de villkor som anges i 4 § första stycket 2 förslag till förordning, dvs. att nedgången i nettoomsättning så gott som uteslutande är orsakad av effekterna av spridningen av sjukdomen covid-19.

Revisorsinspektionen noterar att begreppet ”så gott som uteslutande” inte finns definierat i det remitterade förslaget eller i promemorian och bedömer därför att det vore lämpligt med ett förtydligande av vad begreppet innebär i detta sammanhang. Ett klagörande skulle underlätta för den revisor som åtar sig ett sådant uppdrag.

Fasta kostnader

I 10 § 1 förslaget till förordning om omställningsstöd anges att som fast kostnad räknas inte kostnader som är möjliga för företaget att undvika genom sådana åtgärder som skäligen kan krävas vid en plötslig nedgång i produktionen eller omsättningen av varor eller tjänster. I promemorian lyfts exempel på en sådan kostnad såsom företags möjlighet att säga upp ett icke nödvändigt avtal. Den granskning som ska göras i detta sammanhang, dvs. granska avtal för att bedöma om kostnader skulle ha kunnat undvikas, utan oproportionerligt stora ekonomiska konsekvenser, är normalt inte något som ingår inom ramen för en revision eller en översiktlig granskning. För att säkerställa att revisorns granskning omfattar alla de områden som är relevanta för ansökan och för att underlätta

tillämpningen av denna bestämmelse bör därför fasta kostnader som är möjliga för företaget att undvika definieras genom en uttömmande uppräkningslista i förordningen. En oklarhet i detta avseende riskerar annars att vara kostnadsdrivande och möjligen till begränsad nytta.

Yttrandets utformning

Det är Revisorsinspektionens uppfattning att det skriftliga yttrandet, så som det står beskrivet i det remitterade förslaget, riskerar att leda till yttranden med varierande utformning och innehåll. Detta kan i sin tur komma att försvåra och öka handläggningstiden för ansökningarna och i förlängningen förhindra de avsedda effekterna med omställningsstödet. För att säkerställa en i sammanhanget passande utformning av yttrandet och för att begränsa den osäkerhet som beskrivits ovan gällande granskningens omfattning anser Revisorsinspektionen att en vidare diskussion bör föras med branschorganisationen FAR.

Revisorsinspektionen utvecklar gärna det som sägs ovan och står i övrigt till förfogande för vidare diskussioner.

Beslut om detta yttrande har fattats av myndighetschefen Per Johansson i närvaro av chefsjuristen Anders Ahlgren, chefsrevisorn Carin Rytoft Drangel samt avdelningsdirektören Ester Muwanga som har föredragit ärendet.

Per Johansson

Ester Muwanga