



Finansdepartementet  
[fi.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:fi.remissvar@regeringskansliet.se)  
[fi.fma.b@regeringskansliet.se](mailto:fi.fma.b@regeringskansliet.se)

## Yttrande över betänkandet En ny riksbankslag (SOU 2019:46)

Riksrevisionen har beretts tillfälle att lämna synpunkter på betänkandet om en ny riksbankslag. Riksrevisionen har valt att begränsa sitt yttrande till de frågor som berör den egna myndigheten.

### 9 kap. 13 § andra stycket regeringsformen (avsnitt 1.1, 28.2 och 39.1)

Riksrevisionen anser att det i den fortsatta beredningen av lagförslagen bör klargöras att Riksrevisionens rätt att, vid effektivitetsrevision, lämna förslag om alternativa åtgärder för att uppnå avsedda resultat avseende t.ex. måluppfyllelse inte strider mot det unionsrättsliga instruktionsförbudet så som det föreslås genomföras i 9 kap. 13 § RF.

### 7 kap. 9 § riksdagsordningen (avsnitt 1.2, 33.6.4 och 39.2)

Riksrevisionen önskar, för det fall att förslaget till ändring i 7 kap. 9 § riksdagsordningen genomförs, ett klargörande av att finansutskottets uppdrag att granska Riksbankens måluppfyllelse och effektivitet inte begränsar Riksrevisionens uppdrag avseende samma frågor. Ett sådant klargörande skulle lämpligen kunna ske i författningskommentaren till den föreslagna bestämmelsen.

### 8 kap. 4 § och 12 kap. 7 § förslag till ny lag om Sveriges riksbank (avsnitt 1.3, 29.7 och 39.3)

Riksrevisionen ifrågasätter lämpligheten i att fördela ansvaret för innehållet i Riksbankens årsredovisning mellan fullmäktige och direktion på det sätt som föreslås i 8 kap. 4 § förslaget till ny lag om Sveriges riksbank.

Riksrevisionen granskar årsredovisningen som en helhet. En förutsättning för att redovisningen i balansräkning och resultaträkning (som föreslås ligga under fullmäktiges ansvar) är tillförlitlig är bland annat att det finns en god intern styrning och kontroll, vilket redovisas i förvaltningsberättelsen (som föreslås ligga under direktionsansvar). På motsvarande sätt förutsätter mycket av det som anges i förvaltningsberättelsen att myndighetens redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande. För det fall att förslaget ska genomföras behövs en fördjupad analys av vad det uppdelade ansvaret mellan fullmäktige och direktion innebär för Riksrevisionens bedömning av om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut vid sin granskning av Riksbankens årsredovisning.

#### 5 § lagen om revision av statlig verksamhet m.m. (avsnitt 1.12, 33.6.6 och 39.12)

Riksrevisionen anser att ändringarna i 5 § lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. inte ska genomföras på det sätt som utredningen föreslår.

Den föreslagna ändringen i första stycket är tänkt att endast vara en språklig justering. Den riskerar dock att uppfattas som en förändring av Riksrevisionens generella uppdrag inom den årliga revisionen, särskilt mot bakgrund av utredningens uppgift om att Riksrevisionens årliga revision därmed inte bara ska omfatta sådant som ska tas upp i årsredovisningen. Det pågår vidare ett utvecklingsarbete inom Riksrevisionen som är tänkt att förstärka granskningen av bland annat Riksbankens regelefterlevnad. En språklig justering av myndighetens uppdrag riskerar att störa det utvecklingsarbetet.

Den granskning av Riksbankens regelefterlevnad som utredningen vill åstadkomma genom ändringen i 5 § tredje stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m. kräver andra ändringar i Riksrevisionens uppdrag, framför allt i 3 § samma lag. För sådana ändringar skulle ytterligare beredningsunderlag behöva tas fram. Innan en ytterligare utredning om förändring av Riksrevisionens uppdrag vidtas anser dock Riksrevisionen att möjligheten att få till stånd en väl avvägd granskning av Riksbankens regelefterlevnad på annat sätt först bör övervägas.

När det slutligen gäller tillägget i 5 § tredje stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m. om att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida Riksbankens vinstdisposition är korrekt anser Riksrevisionen att det bör göras en justering av lagtexten så att det framgår att uttalandet ska avse frågan om vinstdispositionen är i överensstämmelse med vad som föreskrivs i lagen om Sveriges riksbank. Förslag till ny lagtext finns i bilagan till detta remissvar.

## Övrigt

När det gäller förslagets ekonomiska konsekvenser kan konstateras att utredningens beräkning av kostnaderna för Riksrevisionens del saknar förankring i en grundlig utredning av de verkliga kostnaderna. Mot bakgrund av de oklarheter som finns kring vad utredningens förslag egentligen innebär för Riksrevisionens grundläggande uppdrag inom årlig revision utgår Riksrevisionen från att lagstiftaren kommer att återkomma till myndigheten i denna fråga för det fall att förslagen kommer att genomföras i denna del. Den omständigheten att Riksrevisionen lägger till ett uttalande om Riksbankens vinstdisposition i sin revisionsberättelse innebär dock inga större ekonomiska konsekvenser för Riksrevisionen.

När det gäller frågan om ikraftträdande vill Riksrevisionen framhålla att om förslagen träder i kraft den 1 januari 2023 så bör det framgå av övergångsbestämmelserna att eventuella ändringar som rör Riksrevisionens revisionsberättelse för Riksbanken gäller fr.o.m. den revisionsberättelse som ska lämnas senast en månad efter det att årsredovisningen för år 2023 har lämnats enligt vad som anges i 10 § tredje stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m.

Riksrevisor Helena Lindberg har beslutat detta remissvar. Chefsjurist Petra Bergman har varit föredragande. Enhetschef Håkan Jönsson och revisionsråd Jonas Hällström har deltagit i den slutliga handläggningen.

Helena Lindberg

Petra Bergman

*En närmare beskrivning av Riksrevisionens nuvarande uppdrag, särskilt inom årlig revision, och förklaringar till Riksrevisionens ställningstaganden framgår av bilaga till detta yttrande.*



## Bilaga till Riksrevisionens yttrande över betänkandet En ny riksbankslag (SOU 2019:46)

### Riksrevisionens nuvarande uppdrag avseende granskning av Riksbanken och lite närmare om vad årlig revision innebär

#### Nuvarande uppdrag

Lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. innehåller bestämmelser om Riksrevisionens granskning enligt 13 kap. 7 och 8 §§ regeringsformen.

Av 2 § framgår att Riksrevisionen får granska bland annat den verksamhet som bedrivs av myndigheter under riksdagen, dvs. bland annat Riksbanken. Den granskning som avses i 2 § ska, enligt 4 §, främst ta sikte på förhållanden med anknytning till statens budget, genomförandet och resultatet av statlig verksamhet och åtaganden i övrigt men får också avse de statliga insatserna i allmänhet. Granskningen ska främja en sådan utveckling att staten med hänsyn till allmänna samhällsintressen får ett effektivt utbyte av sina insatser (effektivitetsrevision). Effektivitetsrevisionen ska huvudsakligen inriktas på granskning av hushållning, resursutnyttjande och måluppfyllelse. Som ett led i effektivitetsrevisionen får förslag lämnas om alternativa insatser för att nå avsedda resultat. Resultatet av en granskning redovisas i en granskningsrapport.

Av 3 och 5 §§ lagen om revision av statlig verksamhet m.m. framgår vidare att Riksrevisionen ska granska årsredovisningen för bl.a. Riksbanken och att den granskningen ska ske i enlighet med god revisionssed och ha till syfte att bedöma om redovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut (årlig revision). Granskningen ska efter varje räkenskapsår avslutas med en revisionsberättelse. Revisionsberättelsen för Riksbanken ska därvid innehålla ett uttalande om balansräkningen och resultaträkningen bör fastställas och om fullmäktige och direktionen i Riksbanken bör beviljas ansvarsfrihet.

#### Särskilt om Riksrevisionens årliga revision

Riksrevisionens årliga revision utgår ifrån en årlig granskning av ca 220 årsredovisningar. Granskningen sker utifrån god revisionssed och avslutas med en revisionsberättelse. Vad

som utgör god revisionsred vid statlig revision avgörs av riksrevisorn och tar sin utgångspunkt i internationella standarder på området.

En viktig förutsättning för en god revisionsred är att revisorn bedömer risken för väsentliga fel i årsredovisningen. Det behöver därför finnas en fastställd gräns för vad som skulle kunna vara ett väsentligt fel. En sådan gräns kan vara antingen av kvalitativ eller kvantitativ art. En konsekvens av att det måste finnas en gräns för vad som är att betrakta som ett väsentligt fel i årsredovisningen är att en revisor varken letar efter eller rapporterar små brister i exempelvis regelefterlevnaden, även om de uppmärksammas.

En årsredovisning omfattar både en ekonomisk och en skriftlig redovisning av verksamheten (vanligtvis en s.k. resultatredovisning). Innehåll och omfattning i den senare styrs framförallt av krav i regleringsbrev och instruktion för myndigheten, och ger regeringen eller riksdagen information om hur myndigheten har genomfört de uppgifter den ålagts och hur målen med verksamheten uppnåtts. Den skriftliga redovisningen hänger självklart ihop med den ekonomiska och det finns ingen knivskarp gräns mellan de två delarna. Men det är samtidigt så att flera av de uppgifter som lämnas i den skriftliga redovisningen inte alltid återspeglas i verksamhetens ekonomi. Riksrevisionens årliga revision innefattar alltså, utöver en renodlad finansiell revision, en granskning av mer juridisk och administrativ karaktär.

Det finns inget givet svar på hur den senare granskningen ska genomföras.

Riksrevisionen har dock tagit fram interna styrdokument som bland annat avser frågan om hur granskning av resultatredovisning ska ske. Förutom det faktum att Riksrevisionens granskning av årsredovisningar ska ske i enlighet med god revisionsred begränsas granskningen av vad som är möjligt att uttala sig om i en revisionsberättelse. Riksrevisionens uttalande om resultatredovisningen ges därför med en lägre grad av säkerhet än vad som är fallet för de ekonomiska delarna.

Ett uttalande i revisionsberättelsen ska normalt bestyrka något om årsredovisningen, antingen årsredovisningen som helhet eller något enskilt uttalande från ledningen i årsredovisningen. Finansiell revision liksom regelefterlevnadsrevision är så kallade bekräftelseuppdrag, dvs. uppdrag där revisorn genom ett uttalande bekräftar att ledningen tagit sitt ansvar för olika saker. Det kan t.ex. gälla upprättandet av årsredovisningen i enlighet med vissa regler. Bekräftelse-uttalanden ska avges med säkerhet, och det finns två olika typer av uttalanden att välja mellan i en revisionsberättelse; rimlig säkerhet och begränsad säkerhet.

Rimlig säkerhet innebär att revisorn, baserat på väsentlighet och risk, skaffar revisionsbevis som styrker ett uttalande med hög grad av säkerhet. Detta görs exempelvis

genom ett uttalande om att myndigheten i allt väsentligt följt den aktuella lagen eller en lista på lagar och förordningar som ingår i granskningen.

Begränsad säkerhet är ett svagare uttalande där revisorn i stället baserar sitt arbete på att genomföra analyser, förfrågningar eller begränsade granskningsåtgärder. Genom dessa skaffar revisorn bevis för att hen, i sin granskning, inte sett något som tyder på att myndigheten inte följt de lagar och förordningar som ingår i granskningen. Om revisorn blir medveten om ett förhållande som föranleder revisorn att tro att det kan föreligga väsentliga felaktigheter eller brister, så vidtar revisorn ytterligare åtgärder som bedöms nödvändiga.

Riksrevisorn har att, utifrån bedömningen av vad som är god revisionsdåd vid revision av statlig verksamhet samt med beaktande av vad som är möjligt utifrån regelverkets tydlighet och revisionsteoretiska aspekter, avgöra med vilken grad av säkerhet olika uttalanden ska ges i revisionsberättelsen.

#### *Pågående utvecklingsarbete inom Riksrevisionen*

Sedan ett par år tillbaka pågår ett utvecklingsarbete inom Riksrevisionen för att få till stånd en utökad årlig granskning av om ledningens förvaltning följt tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut enligt vad som anges i 5 § lagen om revision av statlig verksamhet m.m. Denna fråga har utretts tidigare vid Riksrevisionen och ledde senast till att myndighetens revisionsberättelser utökades med ett s.k. befogenhetsuttalande år 2014 som innebär att Riksrevisionen gör ett separat uttalande om huruvida ledningen följt de förordningar som har en direkt hänvisning till budgetlagen (2011:203). Dessa förordningar har dessutom en direkt koppling till transaktioner och åtgärder som påverkar innehållet i årsredovisningen

Det hittillsvarande befogenhetsuttalandet avseende ledningens förvaltning har en tydlig koppling till finansmakten och de regler som styr regeringens styrning av myndigheterna vad avser användning av inkomster och anslag. Uttalandet görs med följande lydelse:

*Enligt Riksrevisionens uppfattning, baserat på vår revision av årsredovisningen, har i alla väsentliga avseenden myndigheten använt anslag och inkomster i enlighet med av riksdagen beslutade ändamål och i överensstämmelse med tillämpliga föreskrifter.*

De förordningar som avses listas i fotnot till uttalandet i revisionsberättelsen. Som framgår av uttalandet baseras vårt uttalande på granskningen av årsredovisningen dvs. den tar avstamp i 3 § revisionslagen. Uttalandet ges med hög grad av säkerhet dvs. är uttryckt i positiva termer. Uttalandet är generellt för de allra flesta myndigheter, med en anpassning för myndigheter under riksdagen (se uttalandena för Riksbanken nedan).

En utökad granskning av myndigheters regelefterlevnad kräver ett gediget förberedelsearbete för att bland annat utreda och få till stånd lämpliga granskningsrutiner som följer sunda revisionella krav även där god revisionssed saknas.

En fråga som särskilt behöver beaktas är risken för att ett uttalande från Riksrevisionen om att en myndighet i allt väsentligt följt tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut skulle kunna uppfattas som att Riksrevisionen föregriper eventuella domstols- eller tillsynsärenden. Riksrevisionen ska dock inte granska eller uttala sig i frågor som kan uppfattas som en form av förhandsuttalande i förhållande till en senare rättsprocess. Inte minst på grund av att det är möjligt att Riksrevisionen, tillsynsmyndigheter och förvaltningsdomstolar skulle kunna komma till olika slutsatser i samma fråga vilket givetvis skulle vara olyckligt. Det är därför viktigt att Riksrevisionens granskning av en myndighets regelefterlevnad huvudsakligen sker på en mer övergripande nivå och inte avser enskilda beslut. Det innebär att Riksrevisionen i huvudsak inriktar sig på i vilken utsträckning den granskade myndigheten har säkerställt att den efterlever gällande regelverk. Med andra ord ska myndighetens ledning ha skapat processer som möjliggör regelefterlevnad samt att processerna följs upp. För att kunna uttala sig om ovanstående är det dock möjligt för revisionsteamet att granska enskilda ärenden utifrån de risker de har noterat. Det är inte samma sak som att granska eller uttala sig om ärendena som sådana och det innebär inte heller att föregripa en eventuell rättsprocess.

Det finns emellertid områden där Riksrevisionen kan granska och uttala sig om enskilda företeelser. Så är fallet när det inte finns någon överprövningsmöjlighet eller något tillsynsansvar enligt särskilda bestämmelser. Det kan t.ex. vara aktuellt i samband med överträdelse av de förordningar som är kopplade till budgetlagen.

Inför revisionsåret 2020 har riksrevisorerna fattat beslut om en ny inriktning av granskningen av ledningens förvaltning inom årlig revision vid Riksrevisionen. Beslutet innebär i huvudsak att Riksrevisionen tydliggör sin granskning av regelefterlevnad avseende krav i bland annat myndigheternas instruktioner (för Riksbankens del avses härmed riksbankslagen) när det gäller de myndigheter för vilka det ingår i uppdraget att granska ledningens förvaltning. När det gäller de myndigheter som ska följa förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll kommer granskningen av respektive myndighets uttalande om sin interna styrning och kontroll även omfatta myndigheternas rutiner för regelefterlevnad. Granskningen omfattar såväl det som står i årsredovisningen som det som inte har kommit till uttryck i årsredovisningen, men som borde ha gjort det. Väsentliga avsteg eller fel kommer att rapporteras i revisionsberättelsen.

För Riksbankens del innebär således Riksrevisionens nya granskningsinriktning att det kommer att ingå i den årliga revisionen att bl.a. granska om ledningen i sin förvaltning har följt riksbankslagen. Det bör dock noteras att det fortfarande rör sig om en revision utifrån god revisionsred, som kommer att ta sin utgångspunkt i bedömningar av risk för väsentliga fel i årsredovisningen. Någon genomgång av om Riksbankens ledning till fullo t.ex. efterlevt den föreslagna bestämmelsen i 7 § riksbankslagen om att endast utföra sådana uppgifter eller ta del i sådan verksamhet som anges i lag eller i rättsakter från EU kommer således inte att ske. Någon sådan granskning skulle inte heller komma till stånd genom de ändringar som utredningen föreslår avseende Riksrevisionens uppdrag (se nedan).

Revisionsberättelsen (utan modifiering) för Riksbanken innehåller för närvarande tre uttalanden.

Det första uttalandet har följande lydelse.

*Enligt Riksrevisionens uppfattning har myndigheten i alla väsentliga avseenden upprättat årsredovisningen enligt lagen (1988:1385) om Sveriges riksbank samt i enlighet med de regler för bokföring och årsredovisning som fastställs av Sveriges riksbanks direktion, gett en rättvisande bild av Sveriges riksbanks ekonomiska resultat, finansiering och finansiella ställning per den XX och lämnat en förvaltningsberättelse och information i övrigt som är förenlig med och stödjer en rättvisande bild i årsredovisningen som helhet.*

*Riksrevisionen tillstyrker därför att riksdagen fastställer balansräkningen och resultaträkningen.*

Det andra uttalandet lyder:

*På basis av genomförda revisionsåtgärder tillstyrker Riksrevisionen att riksdagen beviljar ansvarsfrihet för fullmäktige för dess verksamhet och för direktionen för förvaltningen av Sveriges riksbank för år XX.*

Som underlag för det uttalandet redovisar Riksrevisionen bl.a. vilka områden som har omfattats av revisionen i denna del, bl.a. arbetsordning, fullmäktigeordförandens och riksbankschefens väsentliga förvaltningsåtgärder, tillsyn av organisationen för att säkra att bokföringen, medelsförvaltningen och ekonomiska förhållanden i övrigt omfattas av betryggande intern kontroll, åtgärder för att säkra laglig bokföring och betryggande medelsförvaltning, ledningens fortlöpande bedömning av bankens ekonomiska situation, fullmäktiges och direktionens arbete med protokoll, beslut och beslutsunderlag, enskilda förvaltningsåtgärder som med hänsyn till omfattningen och arten av bankens verksamhet är av ovanlig beskaffenhet och stor betydelse samt andra områden som följer av bankens verksamhet och bestämmelser i lagen (1988:1385) om Sveriges riksbank.

Det tredje uttalandet har följande lydelse.



*Det har vid vår revision av årsredovisningen inte framkommit något som skulle tyda på att ledningen i sin bedömning av intern styrning och kontroll inte har följt lagen (1988:1385) om Sveriges riksbank.*

Huruvida Riksrevisionens nya granskningsinriktning vad gäller ledningens förvaltning kommer att påverka uttalandena för Riksbanken är ännu inte klart.

## De föreslagna ändringar som berör Riksrevisionen

### 9 kap. 13 § andra stycket regeringsformen (avsnitt 1.1, 28.2 och 39.1)

Utredningen föreslår en utvidgning och ett förtydligande av det s.k. instruktionsförbudet i 9 kap. 13 § RF. Huruvida detta förslag och de bestämmelser som föreslås i den nya lagen om Sveriges riksbank avseende dialog, samverkan och samråd med andra samt instruktionsförbudet för direktionsledamöterna är i överensstämmelse med unionsrätten avstår Riksrevisionen från att bedöma.

Utredningen anger emellertid i ett annat sammanhang att instruktionsförbudet inte har ansetts utgöra något hinder mot att Riksrevisionen genomför en effektivitetsrevision avseende Riksbanken (se s. 1503). Det bör dock noteras att utredningens slutsats skulle kunna bero på att Riksrevisionen inte har utfört någon effektivitetsrevision avseende Riksbankens måluppfyllelse rörande t.ex. ett penningpolitiskt mål – även om en sådan granskning rent teoretiskt skulle kunna ske inom ramen för Riksrevisionens uppdrag.

Som framgått ovan ska Riksrevisionens effektivitetsrevision, enligt 2 och 4 §§ lagen om revision av statlig verksamhet m.m., huvudsakligen inriktas på granskning av hushållning, resursutnyttjande och måluppfyllelse. Som ett led i effektivitetsrevisionen får också förslag lämnas om alternativa insatser för att nå avsedda resultat.

Mot bakgrund av vad som angavs i tidigare förarbeten om att det s.k. instruktionsförbudet skulle fortsätta gälla för Riksrevisionen på motsvarande sätt som tidigare gällt för Riksdagens revisorer (se prop. 2001/02:190 s. 70 f.) anser Riksrevisionen att det i den fortsatta beredningen av lagförslagen bör klargöras att Riksrevisionens rätt att inom effektivitetsrevisionen lämna förslag om alternativa åtgärder för att uppnå avsedda resultat avseende t.ex. måluppfyllelse inte i sig strider mot det unionsrättsliga instruktionsförbudet så som det föreslås genomföras i 9 kap. 13 § RF avseende Riksbanken.

### 7 kap. 9 § riksdagsordningen (avsnitt 1.2, 33.6.4 och 39.2)

Enligt förslaget till ändring i 7 kap. 9 § riksdagsordningen ska finansutskottet, vid sidan av Riksrevisionens uppgifter enligt lagen om revision av statlig verksamhet m.m., ansvara

för att följa upp och utvärdera Riksbankens verksamhet. Enligt utredningen utgör det aktuella tillägget ett förtydligande avseende finansutskottets ansvar för uppföljning och utvärdering av Riksbankens verksamhet. Det anges dock också att finansutskottets granskning ska avse Riksbankens måluppfyllelse och effektivitet. Denna uppgift åvilar tydligt Riksrevisionen enligt vad som anges i 2 och 4 §§ lagen om revision av statlig verksamhet m.m. och det kan förutses att det kan uppstå en del gränsdragningsfrågor här.

Om förslaget om finansutskottets granskning av Riksbanken ska genomföras på det sätt som utredningen föreslår välkomnar därför Riksrevisionen ett klargörande av att finansutskottets uppdrag att granska Riksbankens måluppfyllelse och effektivitet inte begränsar Riksrevisionens uppdrag avseende samma frågor. Ett sådant klargörande skulle lämpligen kunna ske i författningskommentaren till den föreslagna bestämmelsen.

#### 8 kap. 4 § och 12 kap. 7 § förslag till ny lag om Sveriges riksbank (avsnitt 1.3, 29.7 och 39.3)

För att Riksrevisionen ska kunna granska om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut i Riksbanken behöver det vara tydligt vem eller vilka som utgör dess ledning.

Av 9 kap. 13 § regeringsformen framgår bland annat att Riksbanken har elva fullmäktige, som väljs av riksdagen, samt att Riksbanken leds av en direktion som utses av fullmäktige.

Enligt utredningens förslag till ny riksbankslag så är det fullmäktige som överlämnar årsredovisningen till Riksrevisionen (12 kap. 7 §). Årsredovisningen ska omfatta en resultaträkning, en balansräkning och en förvaltningsberättelse. Fullmäktige beslutar om resultaträkningen och balansräkningen samt om årets resultat. Förvaltningsberättelsen å sin sida upprättas av direktionen och ska innehålla en redogörelse för den förda penningpolitiken samt för Riksbankens övriga verksamhet. I årsredovisningen ska direktionen göra en bedömning av om den interna styrningen och kontrollen vid Riksbanken är betryggande (8 kap. 4 §).

Den föreslagna ordningen att olika delar av årsredovisningen upprättas av olika funktioner inom en och samma myndighet skiljer sig från regleringen av hur upprättandet av en årsredovisning normalt ska ske inom andra myndigheter. Det innebär vidare att det därmed i praktiken finns två ”ledning” av Riksbanken som ska granskas av Riksrevisionen, utifrån Riksrevisionens grundläggande uppdrag inom årlig revision.

Som nämnts ovan går det inte alltid att dra en självklar gräns mellan den revisionella granskningen av de finansiella delarna av en årsredovisning från granskningen av ledningens förvaltning. Riksrevisionen granskar årsredovisningen som en helhet. För att Riksrevisionen ska kunna bedöma om redovisningen och de underliggande räkenskaperna är tillförlitliga behöver det t.ex. finnas en god intern styrning och kontroll av hur den finansiella redovisningen sker inom myndigheten. På motsvarande sätt förutsätter mycket av det som anges i förvaltningsberättelsen att myndighetens redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande. På vilket sätt Riksrevisionen ska granska fullmäktiges roll såsom ansvarig för vissa delar av årsredovisningen är en fråga som inte närmare har belysts av utredningen. För det fall att förslaget genomförs skulle det först behöva ske ytterligare analyser i den delen.

Sammantaget är det Riksrevisionens uppfattning att en uppdelning av ansvaret för de olika delarna av Riksbankens årsredovisning försvårar en årlig revision av densamma. Det gäller särskilt bedömningen av ledningens ansvar för att förvaltningen följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut eftersom dessa kan avse omständigheter som härrör från såväl den finansiella redovisningen som förvaltningsberättelsen.

## 5 § lagen om revision av statlig verksamhet m.m. (avsnitt 1.12, 33.6.6 och 39.12)

Utredningen har föreslagit ändringar i 5 § lagen om revision av statlig verksamhet m.m. Förändringarna gäller innehållet i Riksrevisionens allmänna uppdrag för den årliga revisionen samt innehållet i revisionsberättelsen för just Riksbanken.

### *5 § första stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m.*

När det gäller Riksrevisionens allmänna uppdrag föreslås att den nuvarande granskningen av om "ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut" ska ersättas med en granskning av om "ledningens förvaltning är förenlig med gällande rätt och särskilda beslut".

Av utredningens motivering framgår att syftet med ändringen i första hand är av förtydligande karaktär och att det redan framgår av nuvarande lagtext att Riksrevisionen har ett uppdrag att granska Riksbankens regelefterlevnad. Samtidigt anges i författningskommentaren att med uttrycket om "ledningens förvaltning är förenlig med gällande rätt" avses inte endast sådana förhållanden som ska tas upp i årsredovisningen. Istället avses frågan huruvida de beslut och andra åtgärder som ledningen har vidtagit står i överensstämmelse med de bestämmelser som gäller för verksamheten. Det kan även vara frågan om åtgärder som inte har vidtagits men som borde ha vidtagits till följd av en viss bestämmelse (se s. 1870).

Som framgått ovan är det visserligen Riksrevisionens uppfattning att uppdraget inom årlig revision till viss del omfattar regelefterlevnad på så sätt att myndighetens granskning av årsredovisningar bl.a. syftar till att bedöma om ledningen i sin förvaltning har följt tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut. Granskningen av årsredovisningarna innefattar därmed dels en granskning av de finansiella delarna i årsredovisningen, dels en mer administrativ, juridisk granskning av den skriftliga återrapporteringen av verksamhetens resultat. I den meningen anser Riksrevisionen, i likhet med utredningen, att begreppet "tillämpliga föreskrifter" är likvärdigt med begreppet "gällande rätt". Begreppet "gällande rätt" används dock i andra sammanhang, t.ex. för att beskriva det ansvar som myndighetsledningen har enligt 3 § myndighetsförordningen (2007:515). Myndighetsledningens ansvar för att en verksamhet bedrivs i enlighet med gällande rätt är naturligtvis bredare än vad som kommer till uttryck i årsredovisningen och faller därför av naturliga skäl inte till fullo inom Riksrevisionens årliga revisionsuppdrag.

Det bör understrykas att all granskning som sker inom ramen för Riksrevisionens årliga revision sker genom en granskning av just årsredovisningarna. Att genomföra en årlig granskning av en myndighets generella regelefterlevnad, utan krav på koppling till myndighetens årsredovisning, framstår som främmande för Riksrevisionen utifrån myndighetens uppdrag. För att få till stånd en sådan förändring krävs att det även sker en justering i 3 § lagen om revision av statlig verksamhet m.m. En sådan ändring skulle självklart behöva utredas närmare innan ett eventuellt genomförande. Det bör därvid särskilt beaktas hur en regelefterlevnadsgranskning, utanför en granskning av årsredovisningen, skulle kunna avrapporteras och med vilken grad av säkerhet ett sådant revisionsuppdrag skulle kunna ske.

Som framgått ovan pågår det ett utvecklingsarbete inom Riksrevisionen för att närmare klargöra hur granskningen av årsredovisningen på bästa sätt kan uppfylla syftet att bedöma om olika myndighetsledningar i sin förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut. Mot bakgrund av den omfattande förvaltningsrättsliga lagstiftning som finns och som dessutom skiljer sig åt mellan olika myndigheter är det av naturliga skäl nödvändigt att begränsa den granskning som rimligen kan ske inom ramen för Riksrevisionens årliga revision av ca 220 granskningsobjekt. Riksrevisionens granskning måste också ställas i relation till den granskning som utförs av andra myndigheter inom ramen för t.ex. tillsyn och domstolsprövning liksom av den internrevision som är författningsreglerad hos ca 70 myndigheter.

Sammantaget motsätter sig Riksrevisionen en ändring av 5 § första stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m. Även om det endast skulle handla om en språklig justering genom att uttrycket "tillämpliga bestämmelser" byts mot "gällande rätt" anser

Riksrevisionen att det finns en risk för att det kan uppfattas som en förändring av myndighetens uppdrag. Mot bakgrund av utredningens egen uppgift i författningskommentaren om att uttrycket inte endast avser sådant som ska tas upp i årsredovisningen framstår den risken som uppenbar. En språklig justering av Riksrevisionens allmänna uppdrag inom årlig revision riskerar även att störa det utvecklingsarbete som för närvarande pågår inom myndigheten.

### *5 § tredje stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m.*

Utredningen har vidare ansett att Riksrevisionens uppdrag avseende Riksbanken ska förändras genom tillägg i 5 § tredje stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m. som innebär att revisionsberättelsen för Riksbanken även ska innehålla uttalanden om vinstdispositionen är korrekt och om förvaltningen av Riksbanken är förenlig med gällande rätt.

Av författningskommentaren framgår dels att tillägget om vinstdispositionen beror på att förutsättningarna för vinstutdelning är lagreglerade och att uttalandet har betydelse för riksdagens beslut om ansvarsfrihet och om godkännande av riksbanksfullmäktiges beslut om årets resultat, dels att uttalandet om förvaltningen syftar på det föreslagna tillägget i första stycket om Riksrevisionens granskning av ledningens förvaltning. Så som Riksrevisionen har uppfattat utredningens förslag finns det dock särskilda skäl att få till stånd en fördjupad granskning av just Riksbankens regelefterlevnad.

Riksbanken har, av skäl som tydligt framgår av utredningens betänkande, en särställning som myndighet under riksdagen och med det särskilda uppdrag som åvilar en nationell centralbank. Till skillnad från de flesta andra myndigheter finns det inte en lika omfattande granskning av Riksbankens verksamhet genom t.ex. domstolsprövning av särskilda beslut. Det innebär att Riksrevisionens granskning kan behöva vara mer omfattande av just Riksbanken och det framgår redan av nuvarande lagstiftning att revisionsberättelsen avseende Riksbanken ska innehålla särskilda uttalanden som inte gäller andra myndigheter. Det bör även understrykas att Riksrevisionen därutöver har en relativt omfattande möjlighet att granska Riksbankens verksamhet genom s.k. effektivitetsrevision där en granskning t.ex. skulle kunna inriktas på myndighetens resursutnyttjande och måluppfyllelse.

Utredningen belyser svårigheten att få till stånd en rättsligt förankrad och tillräcklig granskning av Riksbankens regelefterlevnad. Frågan är dock om utredningens slutsats om att det är Riksrevisionen som är mest lämpad att utföra en sådan granskning, utöver sitt nuvarande uppdrag, är tillräckligt väl underbyggd. Till att börja med är det, som ovan nämnts, inte möjligt att få till stånd en mer generell granskning av Riksbankens regelefterlevnad inom den årliga revisionen utan en ändring av 3 § lagen av revision av

statlig verksamhet m.m. Så länge Riksrevisionens uppdrag är att granska Riksbankens årsredovisning och göra ett antal revisionella uttalanden utifrån den granskningen, är det inte möjligt att inom den årliga revisionen få till stånd en granskning som omfattar frågor som inte kan kopplas till årsredovisningen. En sådan förändring av Riksrevisionens uppdrag inom den årliga granskningen skulle behöva utredas närmare och kan i vart fall antas behöva medföra rekrytering av kompetens som för närvarande saknas inom Riksrevisionens årliga revision. Ur ett revisionellt perspektiv är det dessutom tveksamt om det ens är lämpligt att uttala sig om ett s.k. direktrapporteringsuppdrag (huruvida förvaltningen rent generellt är i överensstämmelse med gällande rätt) i samma rapport som ett s.k. bekräftelseuppdrag (dvs. i revisionsberättelsen som avser riktigheten i de uppgifter som lämnas i årsredovisningen).

Som jämförelse kan nämnas att den nya inriktningen på Riksrevisionens årliga revision, som nämnts ovan, uppskattas kräva i vart fall minst 1-2 dagar per myndighet och år samt extra insatser i de fall Riksrevisionen inte delar myndighetens bedömning om intern styrning och kontroll. Detta motsvarar ca 1–2 årsarbetskrafter. Därutöver krävs resurser för varje granskning av ytterligare regelverk liksom för att ta fram metodik för varje sådan granskning, uppskattningsvis ca 2-3 årsarbetskrafter per regelverk för årlig revision som helhet.

Innan en ytterligare utredning om förändring av Riksrevisionens uppdrag vidtas anser dock Riksrevisionen att möjligheten att få till stånd en väl avvägd granskning av Riksbankens regelefterlevnad på annat sätt först bör övervägas. Utredningen har, måhända något lättvändigt, bland annat angett att det inte finns någon ordning med domstolsprövning av lagenligheten av statliga förvaltningsbeslut oberoende av om klaganden själv kan anses personligen berörd av beslutet, att varje ordning med domstolsprövning skulle skapa en osäkerhet vad gäller giltigheten i Riksbankens beslut samt att det framstår som olämpligt att ge Riksrevisionen uppgiften att föra talan i domstol mot en annan myndighets beslut (se s. 1514 och 1517).

Riksrevisionen hade härvidlag gärna sett en mer djupgående analys av t.ex. hur EU-domstolens prövning av Europeiska centralbankens beslut kommer till stånd och får för konsekvenser – särskilt mot bakgrund av utredningens uppgift om att ECB har ansett att ett beslut som rör utförandet av ECBS-relaterade uppgifter inte får granskas av andra organ än oberoende domstolar (se s. 430) - liksom en genomgång av de regelverk som ändå påminner om den granskning som eftersträvas av Riksbankens regelefterlevnad, såsom t.ex. laglighetsprövning av kommunala beslut och rättsprövning av regeringens beslut, och hur ett motsvarande överprövningsinstitut för Riksbankens del skulle kunna se ut.

När det gäller uttalandet om vinstdispositionen gör Riksrevisionen följande bedömning. Riksrevisionen kommer kunna införa ett uttalande om vinstdispositionen i revisionsberättelsen för Riksbanken, mot bakgrund av att det kommer framgå av lagen om Sveriges riksbank vilka regler som gäller för beräkning av disponibla vinstmedel. Det bör dock förtydligas att Riksrevisionens bedömning hänför sig till om vinstdispositionen är i överensstämmelse med vad som föreskrivs i lagen.

Mot bakgrund av ovanstående anser Riksrevisionen att 5 § tredje stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m. bör ha följande lydelse.

*Revisionsberättelsen för Riksbanken ska innehålla ett uttalande om balansräkningen och resultaträkningen bör fastställas, om vinstdispositionen är i överensstämmelse med vad som föreskrivs i lagen (xxx:xx) om Sveriges riksbank samt om fullmäktige och direktionen i Riksbanken bör beviljas ansvarsfrihet.*

I övrigt bör de föreslagna ändringarna i 5 § lagen om revision av statlig verksamhet m.m. inte genomföras.

## Övrigt

### *Ekonomiska konsekvenser*

När det gäller förslagets ekonomiska konsekvenser vill Riksrevisionen framhålla följande. Den omständigheten att Riksrevisionen lägger till ett uttalande om Riksbankens vinstdisposition i sin revisionsberättelse innebär inga större konsekvenser för Riksrevisionen.

Om utredningens ändringsförslag i övrigt i 5 § lagen om revision av statlig verksamhet m.m. genomförs kan det dock konstateras att utredningens beräkning av kostnaderna för Riksrevisionens del saknar förankring i en grundlig utredning av de verkliga kostnaderna. Som nämnts ovan uppskattas den nya inriktningen på Riksrevisionens årliga revision utifrån pågående utvecklingsarbete kräva ca 1–2 årsarbetskrafter. Därutöver krävs resurser för varje granskning av ytterligare regelverk liksom för att ta fram metodik för varje sådan granskning, uppskattningsvis ca 2–3 årsarbetskrafter per regelverk för årlig revision som helhet. På vilket sätt utredningens förslag skulle påverka Riksrevisionens kompetensförsörjning och arbets sätt i dessa delar är fortfarande oklart för Riksrevisionen. Det skulle behöva ske en grundlig utredning innan det går att bedöma de ekonomiska konsekvenserna till fullo. Mot bakgrund av Riksrevisionens inställning till utredningens förslag framstår det inte som nödvändigt att vidta en sådan utredning i nuvarande skede. För det fall att förslagen i dessa delar ska genomföras utgår Riksrevisionen från att en förnyad dialog tas med myndigheten kring denna fråga.

### *Ikraftträdande*

När det gäller frågan om ikraftträdande vill Riksrevisionen framhålla att om förslagen träder i kraft den 1 januari 2023 så bör det framgå av övergångsbestämmelserna att eventuella ändringar som rör revisionsberättelsen för Riksbanken gäller fr.o.m. den revisionsberättelse som ska lämnas senast en månad efter det att årsredovisningen för år 2023 har lämnats enligt vad som anges i 10 § tredje stycket lagen om revision av statlig verksamhet m.m.