

Stockholm 25 maj 2020

fi.remissvar@regeringskansliet.se

Omställningsstöd till företag som fått minskad omsättning på grund av coronaviruset (Fi2020/02322/S2)

FAR har beretts tillfälle att lämna synpunkter på finansdepartementets promemoria *Omställningsstöd till företag som fått minskad omsättning på grund av coronaviruset (Fi2020/02322/S2)*. FAR får med anledning av detta anföra följande.

FAR:s allmänna inställning

FAR är positiv till att det under rådande omständigheter införs omställningsstöd för att täcka ett företags fasta kostnader. FAR ser också positivt på att det i promemorian finns ett förslag om att revisorer genom att granska uppgifterna i företagens ansökningar bidrar till att rätt stöd ges till rätt företag.

FAR har två övergripande synpunkter på promemorian.

1. FAR föreslår en annan granskningsmetod än regeringen – den internationella granskningsstandarden ISRS 4400 ”Uppdrag att utföra granskning enligt särskild överenskommelse”

Ett företag som ansöker om omställningsbidrag med minst 100 000 kr måste bifoga ett skriftligt och undertecknat yttrande från en auktoriserad eller godkänd revisor alternativt ett registrerat revisionsbolag. Regeringen föreslår i denna promemoria att bestyrkandena i detta yttrande ska baseras på en revision. FAR:s bedömning baserat på de bestyrkanden revisorn ska lämna är att en revision utförd i enlighet med god revisionssed (ISA och FAR:s rekommendationer och uttalanden) innebär ett omfattande arbete. Bland annat med hänsyn till att många av de företag som behöver inhämta yttranden är företag med ekonomiska svårigheter så lär kostnaden bli kännbar för många företag. Den i promemorian uppskattade kostnaden för ett revisorsyttrande är enligt kap. 6.3 10 000 kr för mindre företag medan yttrandet för större företag uppskattas ligga på 20 000 kr upp till 40 000 för större företag. FAR vill framhålla att det är en grov underskattning av den kostnad ett revisorsyttrande baserat på en revision enligt FAR:s bedömning hamnar på. FAR föreslår därför att granskningen ska baseras på den internationella granskningsstandarden ISRS 4400 (SNT 4400 i svensk version), där FAR bedömer att revisorns arbetsinsats blir proportionerlig.

2. Låt inte koncernbidrag förhindra möjligheten till omställningsstöd

I promemorian ingår ett förslag till förordning om omställningsstöd där det framgår att ett företag inte kan komma i fråga för stöd om företaget under perioden mars 2020-juni 2021 verkställer ett beslut om vinstutdelning, gottgörelse, förvärv av egna aktier eller minskning av aktiekapitalet eller reservfonden för återbetalning till aktieägarna eller medlemmarna. Ett sådant beslut om värdeöverföring får inte heller under nämnd period ha fattats av företagets stämma, styrelse eller liknande. Då förordningen inte räknar upp alla former av värdeöverföringar är det oklart huruvida ej uppräknade värdeöverföringar såsom koncernbidrag får verkställas. Promemorians kapitel 3.3 (sid. 36) hänvisar däremot till värdeöverföringar generellt, varför koncernbidrag sannolikt får anses ingå i listan över ”förbjudna” värdeöverföringar. FAR rekommenderar att regeringen förtydligar vilka värdeöverföringar som förhindrar omställningsstöd.

FAR:s uppfattning är att koncernbidrag generellt inte ska hindra möjligheten till omställningsstöd. Orsaken till det ligger i syftet med koncernbidrag. Genom koncernbidragen möjliggörs en resultatutjämnning mellan koncernföretag som därigenom kan stötta varandra och bidra till varandras utveckling och rädda jobb och företag. Koncernbidragen är ur koncernens synvinkel ingen värdeöverföring då pengarna stannar kvar inom ”familjen”. Detta har varit en väl fungerande ordning sedan länge som inte bör brytas pga. risken att gå miste om statliga stöd.

FAR vill även påpeka att för många fåmansföretagare är utdelning en naturlig del av inkomsten. Om denna möjlighet helt stoppas för dessa företag kan de komma att drabbas mycket hårt. Därtill kommer att utdelning tas ur beskattat kapital och belastar till skillnad från lön inte likviditeten med socialavgifter. En begränsning skulle kunna uppgå till exempelvis det lägsta av medelbeloppet för utdelning under de senaste tre åren och sparutrymme. För denna kategori företag bör också övervägas en kortare period under vilken utdelningar begränsas.

FAR hänvisar till bifogad bilaga där FAR:s remissvar utvecklas.

FAR

Johan Rippe
Ordförande FAR

Karin Apelman
Generalsekreterare och vd FAR

Bilaga

Bilaga

1. Granskningsuppdrag för kvalificerade revisorer - allmänt

Bakgrund: I promemorian lämnas bl.a. förslag till en lag ”Lag om omställningsskydd”. Av lagförslaget framgår att ett företag till sin ansökan till Skatteverket om omställningsstöd ska bifoga ett skriftligt undertecknat yttrande från en revisor om det sökta stödet överskrider 100 000 kr, eller om Skatteverket bestämmer att revisorsyttrande ändå ska bifogas. I förslaget till promemoria (sid. 14) anges att den revisor som ska avge yttrandet ska vara en kvalificerad revisor, dvs. auktoriserad revisor, godkänd revisor eller registrerat revisionsbolag. I promemorians kapitel 3.10 anges vidare att revisorns granskning ska motsvara den revision en revisor utför enligt 9 kap. 3 § ABL (sid. 53), eller motsvarande bestämmelse i annan lagstiftning.

Yttrandets innehåll: Innehållet i revisorns yttrande framgår av promemorian i förslaget till regeringens förordning om omställningsstöd (sid. 14) i fyra punkter.

FAR:s synpunkt på revisorns granskningsuppdrag: FAR bedömer att promemorians val av granskningskategori, dvs. revision, innebär ett mycket omfattande arbete från revisorns sida. Innehållet i en revision enligt god revisionsstandard framgår till hudsaklig del av International Standards on Auditing (ISA) och FAR:s rekommendationer och uttalanden om revision. Här framgår att revision är en omfattande process. Viktiga komponenter i processen är planering, riskbedömningar, förståelse av företagets verksamhet och interna kontroll, inhämtande av revisionsbevis, att utvärdera förutsättningen för fortsatt drift, rapportering, kvalitetskontroll och dokumentation. Revision leder fram till ett uttalande av högsta graden av bestyrkande.

Om revisorns granskning enligt lagförslaget utförs av en revisor som inte tidigare reviderat företaget ökar omfattningen på revisorns arbete.

Tidsåtgång sommaren 2020: Antag att 30 000 företag kommer att ansöka om omställningsstöd som överskrider 100 000 kr, dvs. ett revisorsyttrande per företag måste upprättas. Antag vidare att revisorn lägger i genomsnitt 16 timmar på varje yttrande så är den totala arbetsinsatsen 480 000 timmar.

Med hänsyn till ett revisionsuppdrags omfattning och att alla yttranden ska tas fram på kort tid för ett stort antal företag, anser FAR att regeringen ska överväga alternativa granskningsmetoder (se nedan), och överväga att förlänga ansökningsperioden.

2. Alternativa granskningsmetoder än revision

I många sammanhang baseras revisorns yttranden på alternativa granskningsmetoder. De alternativ som står till buds kräver mindre omfattande arbete för revisorn än en revision.

Alternativen är följande:

- Dels finns den internationella standarden för översiktlig granskning (ISRE 2400/2410) som ger revisorns uttalanden en begränsad säkerhet jämfört med en revision. FAR bedömer att varken revision eller översiktlig granskning på grund av omfattande arbetsinsats är lämpliga granskningsmetoder för detta ändamål, utan rekommenderar granskningsmetoden granskning enligt särskild överenskommelse enligt ISRS 4400.
- Dels finns granskningsuppdrag där uppdragsgivare och revisor i förväg kommer överens om vilka granskningsåtgärder revisorn ska utföra. En sådan granskning utförs i enlighet med SNT 4400 som baseras på den internationella standarden ISRS 4400 "Uppdrag att utföra granskning enligt särskild överenskommelse rörande finansiell information". ISRS 4400 tillämpas ofta i samband med t.ex. granskning av den återrapportering som bidragsmottagande organisationer upprättar åt bidragsgivaren (t.ex. SIDA). En granskning enligt ISRS 4400 utförs effektivt av revisorn då den inte kräver lika mycket kunskap om företaget och verksamhet som ett revisionsuppdrag gör. Utmaningen med ISRS 4400 ligger främst i planeringen av uppdraget då man ska bestämma vilka konkreta granskningsåtgärder revisorn ska utföra. Revisorn bestyrker inga förhållanden enligt denna standard. I revisorns granskningsrapport framgår däremot vilka iakttagelser revisorn gjort per granskningsåtgärd.

Mot bakgrund av att revisorns arbete blir omfattande om yttrandet görs baserat på en revision, anser FAR att regeringen bör överväga en alternativ granskning och då särskilt baserat på standarden ISRS 4400. FAR vill betona att även om revisorns yttrande baseras på mindre omfattande arbete bör regeringen överväga att förlänga företagets ansökningsperiod (f.n. 1 juli–31 augusti 2020). Om det skulle visa sig att behovet av revisorsyttranden skulle bli väldigt omfattande kan regeringen också behöva ompröva beloppsgränsen (f.n. 100 000 kr) då ett revisorsyttrande måste lämnas. FAR bedömer även att kostnaden för att utföra granskningen i enlighet med ISRS 4400 blir lägre än om en revision utförs, vilket borde vara önskvärt då det handlar om företag som redan är ekonomiskt utsatta. FAR är beredd att diskutera förutsättningarna för de olika granskningsmetoderna, mer i detalj, samt att vi hjälper till med att utforma ändamålsenliga granskningsåtgärder och revisorns yttrande i enlighet med ISRS 4400

3. Detaljkommentarer om förutsättningarna att bestyrka yttrandets olika delar

I detta avsnitt kommenteras de bestyrkanden som revisorn ska göra i sitt yttrande i enlighet med promemorian, dvs baserat på revision., och de svårigheter som i vissa fall kan förväntas uppstå att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis. Allmänt sett gäller att förordningens beskrivning av yttrandets innehåll ger intryck av att det är revisorn som tagit fram uppgifterna för ansökan. FAR vill klargöra att det är viktigt att det framgår att revisorn bestyrker uppgifter som företaget tagit fram och står för. Nuvarande skrivning kan ge intryck av att revisorn bestyrker sina egna uppgifter vilket inte är tillåtet. Även om FAR i denna punkt kommenterar promemorians förslag om yttrande baserat på revision, påminns om att FAR avstyrkt detta förslag tidigare i detta remissvar och istället rekommenderar en granskning som baseras på standarden ISRS 4400.

- I vilken grad den sammanlagda nettoomsättningen har minskat för mars–april 2020 jämfört med motsvarande period året innan.*

Att inhämta tillräckliga bevis för att ett företags intäkter är fullständigt redovisade är ett av revisionens svåraste områden. Detta gäller särskilt i kontant-intensiva branscher som restauranger m.fl. Risken för att företag inte redovisar samtliga intäkter i år är förhöjd under rådande förhållanden då omställningsstödet storlek är beroende av storleken på omsättningstappet. Revisionsinsatsen i ett företag kan förväntas bli hög. Att som föreslås i promemorian basera stödet på en jämförelse mellan nettoomsättningen i mars–april 2020 med motsvarande period 2019 försämrar möjligheten för nystartade företag att ta del av stödet, i synnerhet om nettoomsättningen i jämförelseperioden var noll. För att få någon slags rättvisa skulle nystartade företag kunna få rätt till stöd baserat på någon annan beräkningsmodell, t.ex. ett genomsnitt av nettoomsättningen under den period företaget varit verksamt.
- Villkoren som anges i 4 § första stycket 2 förordningen om omställningsstöd är uppfyllda ska bestyrkas.*

Enligt denna punkt ska revisorn bestyrka att nedgången i nettoomsättning så gott som uteslutande är orsakad av sjukdomen covid-19. Som angetts ovan är revisionsrisken med att bestyrka intäkter i många fall förhöjd i år. Att revisorn med en rimlig insats ska kunna bestyrka att orsaken till nedgången i nettoomsättning ”så gott som uteslutande” beror på covid-19 bedömer vi vara svårt eller omöjligt.
- Att villkoren som anges i 4 § första stycke 3 förordningen om omställningsstöd är uppfyllda.*

Enligt denna punkt ska revisorn bestyrka att nettoomsättningen för räkenskapsåret som avslutats 1 januari 2020 eller tidigare uppgick till minst 250 000 kr. Denna granskning kräver revisionsinsatser på föregående års räkenskaper, och kommer därför kräva tämligen omfattande granskning, i synnerhet om den anlitate revisorn inte har någon tidigare kunskap om företaget.
- Att villkoren som anges i 4 § första stycke 5 förordningen om omställningsstöd är uppfyllda.*

Enligt denna punkt ska revisorn bestyrka att företaget inte verkställt beslut om diverse värdeöverföringar under perioden 1 mars 2020–30 juni 2021. Sådana beslut får inte heller ha fattats under samma period av stämma, styrelse eller liknande organ. Inledningsvis kan framhållas att revisorn inte kan bestyrka framtida beslut om värdeöverföringar fram till 30 juni 2021 innan de har inträffat. Här bör regeringen se över skrivningen i promemorian. Vidare framgår av sista stycket

4 § att ett företags möjlighet till omställningsstöd beror på om dess eventuella moderföretag högre upp i koncernen har lämnat värdeöverföringar under den angivna perioden. FAR anser att det är märkligt att ett moderföretags värdeöverföringar ska påverka ett annat koncernföretags möjligheter att söka stöd, om inte företaget självt gjort någon värdeöverföring.

FAR anser även att det inledande datum 1 mars 2020 som angetts som start på den period när värdeöverföringar stoppar omställningsstödet är alltför tidigt. Många bolag hade vid den tidpunkten ännu inte kunnat överblicka huruvida de skulle drabbas av coronakrisen. FAR föreslår att startdatum istället ska vara den 31 mars 2020. FAR anser att detta datum bör gälla även för stöd vid korttidspermitteringar.

Vad gäller värdeöverföringar ett företag gjort eller ska göra under perioden mars 2020 och juni 2021 så efterfrågar FAR information om hur koncernbidrag och anteciperade utdelningar som bokförts innan mars 2020 ska hanteras i detta sammanhang. Ska värdeöverföringen anses ha skett när det bokfördes, när årsredovisning beslutades eller när stämma hållits eller vid annan tidpunkt? FAR menar att detta behöver förtydligas.

FAR vill också lyfta en fråga om 4 § p. 5 i förordningen om att det är värdeöverföringar till aktieägare eller medlemmar som träffas av regeln. FAR anser att det behöver förtydligas vad som gäller ifall koncernbidraget lämnas till systerföretag och dotterföretag.

FAR anser, som har framförts även i annat sammanhang, att det är olämpligt att inkludera koncernbidrag bland de värdeöverföringar som stoppar möjligheten att få omställningsstöd. Så länge koncernbidraget är medel som stannar inom koncernföretagen kan vi inte se att den spärren är försvarlig.

- *Intyget ska innehålla uppgift om summan av företagets fasta kostnader beräknad i enlighet med förordningens regler.*
I förordningens 6 § framgår att revisorn ska bestyrka att rätt summa för fasta kostnader har lämnats. Med hänsyn till att fasta kostnader avseende reparations- och underhållskostnader begränsas till vad som varit ”nödvändigt” vill FAR framföra att kriterierna för vad som anses vara nödvändigt är mycket oklara och att detta måste förtydligas om uppgiften ska kunna bestyrkas.
- *Revisorn ska bestyrka den omfattning företaget fått ersättning/stöd i form av försäkringsersättning, skadestånd (eller liknande) eller statligt stöd som företaget tagit emot för sådan förlorad omsättning eller för kostnader som denna förordning behandlar.*
Det ska enligt promemorian framgå av revisorsyttrandet i vilken omfattning företaget ”har tagit emot” viss ersättning eller stöd. Det kan tänkas uppstå situationer där företaget har en pågående ansökan om någon form av ersättning eller stöd vid startpunkten för upprättandet av revisorsyttrandet men där beslut ännu inte har fattats. Formuleringen ”har tagit emot” tolkar vi som att det enbart är beslutade och utbetalade ersättningar och stöd som ska tas upp i yttrandet. FAR rekommenderar att detta förtydligas.