

Justitiedepartementet

103 33 Stockholm

## Remissvar över betänkandet SOU 2016:74 Ökad insyn i partiets finansiering – ett utbyggt regelverk

(Ert Dnr: Ju2016/07989/L6)

### Inledning

Revisorsnämnden (RN) har anmodats att yttra sig över ovan rubricerade betänkande. RN, har mot bakgrund av de intressen som myndigheten har att tillvarata, nedanstående synpunkter på författningsförslaget.

RN:s yttrande är disponerat på så sätt att myndigheten först kortfattat redogör för de övergripande slutsatserna. Dessa utvecklas sedan närmare nedan. Vidare behandlas några lagtekniska frågor.

### Sammanfattande synpunkter

Av 23 § i förslaget till ny lag om insyn i finansiering av partier (nedan förslaget) framgår att i de fall ett politiskt parti har en ”revisor” ska denne granska att intäktsredovisningen har upprättat i enlighet med lagens 3–22 §§. Denna skrivning väcker frågor om vilken kompetens och ansvar som revisorn har, vad som ska granskas, hur granskningen ska genomföras och vad yttrandet över granskningen ska innehålla.

Den allmänna utgångspunkten för RN:s yttrande är att revision är en oberoende granskning av verksamheter som ska ge medborgare, företag och finansiella marknader tillgång till kvalitetssäkrad information och korrekta beslutsunderlag samt motverka korruption. En väl fungerande revision är en viktig förutsättning för god ledning, styrning och kontroll av offentliga och privata verksamheter. Ytterst syftar revision till att skapa förtroende för samhällets institutioner.

Däremot är revisorns roll i samhällsstyrningen inte klart preciserad och revisorsrollen inte enhetligt definierad i Sverige. Det finns problem kring gränsdragningar mellan olika aktiviteter som knyter an till bestyrkandeuppdrag och som medför oklarheter kring vad som är sådant uppdrag och om vad som per definition kan förväntas av den.

## Revisorsnämnden

*Supervisory Board of Public Accountants*

Postadress/Postal address

Box 24014  
104 50 Stockholm  
Sweden

Besöksadress/Visiting address

Karlavägen 104  
www.rn.se  
rn@revisorsnamnden.se

Telefon/Telephone

08– 738 46 00  
+46– 8– 738 46 00

Telefax/Fax

08– 738 46 01  
+46– 8– 738 46 01

Bankgiro

784– 8419

Org.nr

202100– 4805

RN vill därför framhålla följande.

- *Granskarens kompetens och ansvar* – begreppet *revisor* såsom det används i 23 § omfattar såväl auktoriserade och godkända (nedan kvalificerade) revisorer som s.k. lekmannarevisorer. De senare kan antas sakna den utbildning och kompetens som de kvalificerade revisorerna enligt lag ska ha. De står inte heller under offentlig tillsyn. Givet syftet med kravet på granskning – att öka tillförlitligheten i de politiska partiernas intäktsredovisning – är det angeläget att det står klart vilken kompetens som ”revisorn” förväntas ha.
- *Granskningens innehåll* – I 23 § i förslaget anges att granskningen ska avse om intäktsredovisningen har upprättats i enlighet med 3–22 §§. Eftersom dessa bestämmelser i delar innehåller krav på de politiska partiernas förvaltning, väcks frågan om revisorn ska genomföra någon form av granskning av partiernas förvaltning.
- *Hur granskningen ska genomföras och rapportens innehåll* – den granskning som ska utföras enligt 23 § ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. En revisors granskning enligt god revisionssed kan ha olika omfattning och utmynna i yttranden med olika grad av säkerhet. Därtill kommer att innehållet i god revisionssed inte klart kan fastställas när det gäller lekmannarevisorerna. Förslaget ger därför upphov till oklarheter kring innebörden av god revisionssed. RN önskar att det i förslaget klargörs vilken form av granskning som efterfrågas av revisorn för att undvika missförstånd om vad uppdraget innebär och vilka förutsättningar revisorn har inom ramen för god sed att åta sig ett uppdrag.

### **Några lagtekniska frågor**

Enligt 23 § i förslaget framgår att revisionskyldigheten regleras i bokföringslagen (1999:1078). Som anges i betänkandet är politiska partier normalt organiserade i form av en eller flera ideella föreningar. För sådana följer plikten att anlita revisor av revisionslagen (1999:1079). Hänvisning bör därför göras till den lagen.

I 4 § förslaget anges att ett parti som inte är en ideell förening, vid tillämpningen av den nya lagen, ska jämföras med en ideell förening inom ett parti. Skrivningen väcker frågan om en sådan ”jämförd” ideell förening, som i och för sig är så stor att den möter kriterierna i 6 kap. 1 § första stycket 6 bokföringslagen, också ska anses vara revisionspliktigt enligt revisionslagen. Ordalydelsen i 4 § talar mot en sådan tolkning. Det kan på goda grunder ifrågasättas om det är en lämplig ordning med hänsyn till att sådana sammanslutningar kan ha mandat i riksdagen eller Europaparlamentet.

### **Granskarens kompetens och ansvar**

Kraven på revisors granskning som det anges i 23 § träffar endast de politiska partier som har utsett en revisor. De partier som är ideella föreningar och som enligt bokföringslagen är skyldiga att upprätta årsredovisning ska enligt revisionslagen ha minst en revisor. Revisorn ska vara auktoriserad om kriterierna i 6 kap. 1 § första

stycket 6 eller 7 bokföringslagen är uppfyllda.<sup>1</sup> De partier som inte omfattas av sådan skyldighet kan i sina stadgar besluta om att en revisor ska utses. Ofta utses då en lekmannarevisor.

De revisorer som utses på grund av kraven i revisionslagen utan att vara kvalificerade revisorer behöver endast möta de allmänna kompetenskrav som anges i lagen, dvs. krav på insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av det granskade företagens verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget. För övriga lekmannarevisorer saknas, i brist på särskild hänvisning till sådana krav, uttryckliga kompetenskrav.

Ett rimligt antagande är att lekmannarevisorerna normalt inte har den kompetens som krävs för att möta kravet på god revisionsd i den mening som normalt används som standard inom bestyrkandeuppdrag utförda av kvalificerade revisorer. Lika rimligt är det att i lagstiftningen ställa olika krav på de olika kompetenserna och beteckna dem olika. Trots detta betecknas såväl lekmannarevisorer som de kvalificerade revisorerna som ”revisor” i lagförslaget och ska, som förslaget är formulerat, genomföra sin granskning utifrån en i lagstiftningen inte definierad god revisionsd. Givet syftet med kravet på granskning – att öka tillförlitligheten i de politiska partiernas intäcksredovisning – är det angeläget att det står klart vilken kompetens som ”revisorn” förväntas ha.

En annan fråga med koppling till de olika kompetenser som den revisor som avses i 23 § kan ha är vilket *ansvar* denne har för brister i granskningen. Kvalificerade revisorer står under RN:s tillsyn, och kan bli föremål för disciplinära åtgärder, oavsett om de utför granskningen med stöd av revisionslagen eller stadgeföreskrifter. I RN:s verksamhet har också utvecklats en praxis kring kraven på revisorer i olika bestyrkandeuppdrag. När det gäller de lekmannarevisorer som inte är kvalificerade står dessa inte under tillsyn och utrymmet för utkrävande av ansvar torde, i vart fall i de stadgestyrda granskningsuppdragen, vara begränsat.

### **Granskningens innehåll och avrapportering**

Av 23 § framgår att revisorn ska granska att intäcksredovisningen har upprättat i enlighet med lagen om insyn i finansiering av partier (3–22 §§). RN vill kommentera följande oklarheter.

De bestämmelser som hänvisas till i 23 § omfattar mer än upprättande av intäcksredovisningen. Som exempel kan nämnas förbud mot anonyma bidrag (9–10 §§). Detta innebär att den granskning som revisorn ska genomföra och yttra sig om även omfattar, utöver intäcksredovisning, förvaltningen av den organisation som är föremål för granskning. Om detta är syftet bör beskrivningen av revisorns uppdrag förtydligas.

Revisorns skriftliga yttrande ska fogas till intäcksredovisningen, som enligt 24 §, ska ges in till Kammarkollegiet. Med anledning av att revisorns yttrande, såsom det beskrivs i 23 § inte omfattar 24 § uppstår oklarheter kring vilket ansvar revisorn har

---

<sup>1</sup> Se 2 och 12 §§ revisionslagen och 6 kap. 1 § första stycket 6 bokföringslagen.

att rapportera om intäktsredovisningen inte ges in till Kammarkollegiet inom den i 24 § angivna tiden.

Den granskning som ska genomföras enligt 23 § förslaget ska vara så ingående och omfattande som *god revisionsred* kräver. Enligt prop. 2013/14:70 (s. 68) till vilken hänvisas i nu aktuellt betänkande, framgår att syftet är att en särskild granskning och inte revision ska genomföras.

God revisionsred 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).<sup>2</sup>

För att det ska vara möjligt för en revisor att göra ett uttalande med bestyrkande, oavsett om det är med rimlig säkerhet eller begränsad säkerhet, krävs att det finns förutsättningar för ett bestyrkande. En viktig förutsättning är att det finns ett lämpligt ramverk till ledningen för hur det politiska partiet ska upprätta intäktsredovisningen. Ramverket blir också de kriterier som revisorn mäter och värderar emot. Utan lämpligt ramverk finns inga förutsättningar för revisorn att uttala sig med ett bestyrkande och revisorn kan då inte acceptera uppdraget.

Givet det sagda, och hänvisningen till 2014 års proposition, anser RN att det är oklart om syftet med kravet i 23 § är att revisorn ska utföra en översiktlig granskning med begränsad säkerhet eller om det är någon annan form av granskning som efterfrågas. Det bör enligt RN:s mening klart och tydligt framgå mot vilket ramverk som revisorn ska granska intäktsredovisningen och vilken form av granskning som efterfrågas av revisorn för att undvika missförstånd om vad uppdraget innebär och vad som ska avrapporteras av revisorn.

Som bakgrund vill RN lämna följande redogörelse om olika typer av granskning och avrapportering som kan göras i Sverige av kvalificerade revisorer.

För de olika *bestyrkandeuppdragen* gäller följande standarder. Dessa kompletteras av vissa särsvenska normer vilka, under RN:s ansvar för att god revisorsred och god revisionsred utvecklas på ett ändamålsenligt sätt (se 3 § revisorslagen [2001:883]), i hög omfattning utvecklas av branschorganisationen FAR.

	<b>Finansiell information</b>	<b>Icke – finansiell information</b>
<b>Bestyrkandeuppdrag</b>	<i>Tillämpbar standard</i>	<i>Tillämpbar standard</i>
-med rimlig säkerhet	ISA <sup>3</sup>	ISAE <sup>4</sup>
-med begränsad säkerhet	ISRE <sup>5</sup>	ISAE

<sup>2</sup> International Auditing and Assurance Boards (IAASB:s) ramverk *Internationellt ramverk för bestyrkande uppdrag* och FAR:s ramverk *Ramverk för utförande av granskningsuppdrag i Sverige*.

<sup>3</sup> International Standards on Auditing

<sup>4</sup> International Standard on Assurance Engagements

<sup>5</sup> International Standard on Review Engagements

Revisorn kan utöver bestyrkandeuppdrag utföra olika former av annan granskning. I motsats till bestyrkandeuppdragen är denna typ av granskning inte 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.

Uppdrag att utföra *granskning enligt särskild överenskommelse* är lämpligt om resultatet från granskningen enbart har en motpart – uppdragsgivaren. Dessa granskningsuppdrag täcks inte in av IAASB<sup>6</sup>-standarder för bestyrkandeuppdrag. Viktigt i detta sammanhang är att inte använda ordet ”bestyrkande”, ”revision” eller ”översiktlig granskning” eftersom revisorn inte lämnar en slutsats efter genomförd granskning. Revisorn rapporterar enbart de faktiska iakttagelserna enligt överenskommelse med uppdragsgivaren. För denna typ av granskning gäller följande standard.

	<b>Finansiell information</b>	<b>Icke – finansiell information</b>
<b>Övriga granskningsuppdrag</b>		
Iakttagelser, inget bestyrkande	SNT 4400 <sup>7</sup>	SNT 4400

Detta yttrande har beslutats av myndighetschefen Per Johansson i närvaro av chefsjuristen Adam Diamant, chefsrevisorn Carin Rytoft Drangel samt revisionsdirektören Outi Sjölund som har föredragit ärendet.

Per Johansson

Outi Sjölund

<sup>6</sup> International Auditing and Assurance Standards Board

<sup>7</sup> Uppdrag att utföra granskning enligt särskild överenskommelse rörande finansiell information