

Justitiedepartementet

103 33 STOCKHOLM

Svensk kod för bolagsstyrning (SOU 2004:46)
(Ju 2004/3962/L1)

Revisorsnämnden (RN) har, utifrån sin uppgift att utöva tillsyn över godkända och auktoriserade revisorer samt registrerade revisionsbolag, huvudsakligen synpunkter på vissa av de föreslagna reglerna för finansiell rapportering och revision. Nedan framgår att RN tillstyrker förslaget om underskriftsmening i årsredovisningen. Vidare ställer sig RN positiv till att det införs en skyldighet för styrelsen att rapportera om bland annat sin bedömning av den interna kontrollen. Däremot ifrågasätter RN innehållet i några av de föreslagna reglerna som avser revisorer och revision.

Val och arvodering av revisorer

RN vill beträffande de föreslagna reglerna i punkterna 2.4.1 och 2.4.3 framhålla att de inte synes vara utformade med beaktande av revisorslagens (2001:883) oberoenderegler. Ett centralt begrepp vid tillämpning av dessa regler är revisionsgrupp, som i 2 § 6 revisorslagen definieras som en grupp av företag i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som på grund av ägarförhållanden, avtal eller administrativt samarbete eller av annan anledning får anses ingå i samma affärsmässiga gemenskap. Av 21 § revisorslagen framgår att man vid bedömningen av om ett oberoendehot föreligger inte bara skall beakta förhållanden hänförliga till revisorn, utan även förhållanden som kan hänföras till andra personer inom revisionsgruppen.¹ Vad gäller de föreslagna reglerna för val och arvodering av revisorer vill RN peka på regeln om att information skall lämnas om revisorns eller huvudansvarig revisors och revisionsbolagets revisionsuppdrag i företag närstående till bolagets större ägare eller verkställande direktör (andra delpunkten i 2.4.1 respektive 2.4.3). För det fall revisionsuppdraget innehas av ett revisionsbolag innebär den föreslagna regeln att uppgift skall lämnas inte bara om den huvudansvarige revisorns uppdrag utan även om alla de uppdrag revisionsbolaget har i närstående företag. Om en revisor innehar revisionsuppdraget personligen måste, såvitt RN förstår, enbart revisorns uppdrag i närstående företag redovisas. Mot bakgrund av revisorslagens oberoenderegler och begreppet revisionsgrupp ställer sig RN frågande till varför kommissionen synes

¹ Se prop. 2000/01:146, s. 63.

anse att information i ett sådant fall inte behöver lämnas om det revisionsbolag inom vilket revisorn är verksam.

Enligt de föreslagna reglerna skall också lämnas ”övriga uppgifter som kan vara av betydelse för aktieägarna vid bedömningen av revisorns eller huvudansvarig revisors och revisionsbolagets kompetens och oberoende”. Enligt RN:s uppfattning kan denna regel bereda stora tillämpningsproblem. En revisors och ett revisionsbolags oberoende skall prövas enligt 21 § revisorslagen. Som framgår av den bestämmelsen finns det en stor mängd uppgifter som kan vara av betydelse vid bedömningen av oberoendet. Det gäller inte minst uppgifter om vilka tjänster, utöver revision, som tillhandahållits av revisorn eller någon annan inom revisionsbyrån eller annat företag inom revisionsgruppen. Inte sällan torde offentliggörande av sådana uppgifter innebära att affärshemligheter röjs.

Underskriftsmening i årsredovisningen

Enligt förslaget punkt 3.6.2 skall styrelsen och verkställande direktören omedelbart före underskrifterna i årsredovisningen lämna en försäkran med innebörd att, såvitt de känner till, årsredovisningen är upprättad i överensstämmelse med god redovisningssed för aktiemarknadsbolag, att lämnade uppgifter stämmer med de faktiska förhållandena osv. RN tillstyrker förslaget. Även om den föreslagna underskriftsmeningen inte innebär någon ändring beträffande styrelseledamöternas ansvar anser RN att den kan vara av stort värde genom att den påminner styrelseledamöterna om detta ansvar.

Styrelsens ansvar vad avser den interna kontrollen

I punkterna 3.7.1 och 3.8.1 föreskrivs att styrelsen i bolagsstyrningsrapporten skall rapportera hur den interna kontrollen, till den del den avser den finansiella rapporteringen, är organiserad och hur väl den har fungerat under det senaste räkenskapsåret samt lämna upplysningar om det sätt på vilket styrelsen säkerställer kvaliteten i den finansiella rapporteringen och den interna kontrollen. Av punkt 5.1.2 framgår att bolagets revisor skall avge en särskild granskningsberättelse över styrelsens rapport om den interna kontrollen. RN tillstyrker förslaget. Enligt RN:s uppfattning kan de föreslagna reglerna vara värdefulla eftersom de tydliggör vikten av en god intern kontroll. RN föreställer sig dock att det krävs mer detaljerade regler innan den tilltänkta rapporteringen kan tillämpas i praktiken.

Styrelsens relation till revisorn m.m.

Under punkt 3.8.3 framgår att styrelsen skall inrätta ett revisionsutskott. I fem delpunkter under punkt 3.8.4 anges revisionsutskottets uppgifter.

I den andra delpunkten föreskrivs att revisionsutskottet fortlöpande skall träffa revisorerna för att informera sig om revisionens inriktning och omfattning. RN vill här endast påpeka att en revisor inte bör avslöja alltför ingående vilken inriktning och omfattning revisionen planeras få. Revisionen påverkas negativt om revisionsklienten på förhand vet vad som kommer att granskas.

Under den tredje delpunkten anges att revisionsutskottet skall fastställa riktlinjer för vilka andra tjänster än revision som de externa revisorerna får tillhandahålla bolaget. RN anser att regeln bör utformas i närmare överensstämmelse med revisorslagens oberoenderegler (jfr ovan beträffande punkterna 2.4.1 och 2.4.3). Det torde vara särskilt viktigt att beakta att den valde revisorns oberoende kan hotas inte bara när revisorn själv har tillhandahållit andra tjänster än revision utan också när någon annan person inom revisionsgruppen har tillhandahållit sådana tjänster. Vidare vill RN framhålla att det i första hand är den valde revisorn som har ansvar för att hans eller hennes oberoende upprätthålls. Revisorns bedömning i oberoendefrågan kan bli föremål för prövning av RN och ytterst av allmän förvaltningsdomstol. Mot bakgrund av det ovanstående anser RN att regeln inte bör utformas som att revisionsutskottet skall fastställa riktlinjer för vilka andra tjänster än revision *som de externa revisorerna får tillhandahålla* bolaget. Genom revisionsutskottets riktlinjer bör istället fastställas vilka andra tjänster än revision *som bolaget får köpa* från någon inom den revisionsgrupp där den externa revisorn är verksam.

Enligt den fjärde delpunkten skall revisionsutskottet utvärdera revisionsinsatsen. Enligt RN:s uppfattning är det oklart vad som menas med ”utvärdering av revisionsinsatsen” och hur den är tänkt att genomföras. Med hänsyn till revisorns roll som oberoende granskare kan det knappast bli fråga om en egentlig utvärdering, utan snarare om att ha synpunkter. Det kan för övrigt anmärkas att en utvärdering, i ordets rätta bemärkelse, rimligen bör innefatta bland annat en bedömning av om revisionen utförts i enlighet med god revisionssed. En sådan bedömning kräver förutom revisorskompetens även tillgång till revisorns granskningsdokumentation m.m. De ovan anförda synpunkterna gör sig för övrigt gällande även i fråga om punkt 2.5, rörande valberedningens utvärdering av revisionsinsatsen.

Beslut om detta yttrande har fattats av Revisorsnämndens chef, direktören Peter Strömberg i närvaro av chefsjuristen Per Eskilsson samt avdelningsdirektören Niklas Valentin som föredragit ärendet.

Peter Strömberg

Niklas Valentin