

Justitiedepartementet  
103 33 STOCKHOLM

## **Justitiedepartementets promemoria – Ändringar i EG:s redovisningsdirektiv (Ds 2008:5)**

Revisornämnden (RN) som anmodats att yttra sig över rubricerad promemoria vill, utifrån de intressen som RN har att företräda, anföra följande.

I promemorian föreslås ett antal åtgärder som innebär nya krav på redovisningen i vissa företag. Redovisningen föreslås i likhet med nuvarande regler för årsräkenskaper vara föremål för granskning utförd av en godkänd eller auktoriserad revisor som bl.a. ska uttala om redovisningen upprättats i enlighet med gällande krav. Denna granskning ska utföras enligt god revisionssed. Härigenom uppstår enligt RN:s mening ett samband mellan redovisningsreglerna och revisionens kvalitet. Sambandet innebär att revisionens kvalitet påverkas bl.a. av hur tydliga de, ur revisorns perspektiv, underliggande redovisningsreglerna är.

I promemorian föreslås en ny bestämmelse i 5 kap. 11 a § årsredovisningslagen (1995:1554) som innebär att andra företag än s.k. mindre företag (jfr 1 kap. 3 § första stycket 5 årsredovisningslagen), som har ekonomiska aktiviteter som inte redovisas i balansräkningen och vars effekter är *betydande*, i vissa fall ska lämna tilläggsupplysningar om dessa aktiviteter.

Enligt RN:s mening bör frågorna om begreppet ”betydande” är lämpligt och i sådant fall om det bör definieras närmare övervägas ytterligare. I det direktiv som ligger till grund för den aktuella promemorian (Europaparlamentets och Rådets direktiv 2006/46/EG av den 14 juni 2006 om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG om årsbokslut i vissa typer av bolag, 83/349/EEG om sammanställd redovisning, 86/635/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning för banker och andra finansiella institut och 91/674/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag – *nedan ändringsdirektivet*) i dess engelska lydelse används begreppet ”material”. Detta begrepp ses inte sällan som synonymt med den svenska termen ”väsentlig” (se t.ex. Kommissionens förordning (EG) nr 1358/2007 av den 21 november 2007 om ändring av kommissionens förordning (EG) nr 1725/2003 om

antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 med avseende på International Financial Reporting Standard (IFRS) 8). Beaktas ska också att det av 6 kap. 1 andra stycket 1 årsredovisningslagen framgår att det i förvaltningsberättelsen ska lämnas upplysningar om sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är *viktiga* för bedömningen av utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. Lagstiftaren har således uppställt kravet på att upplysningarna ska vara viktiga för att information ska lämnas. Detta krav framstår som lägre än det i förslaget till ny 5 kap. 11 a § årsredovisningslagen. Sammantaget ger oklarheterna i fråga om det begrepp som ska styra rapporteringsplikten och pliktens förhållande till informationskravet i 6 kap. årsredovisningslagen upphov till en otydlig redovisningsnorm som kan skapa osäkerhet om tillämpningen i revisionen och därmed riskera att påverka revisionens kvalitet.

Den andra fråga som RN vill aktualisera rör den företagsstyrningsrapport som vissa företag ska upprätta. Enligt förslaget till 2 kap. 1 § tredje stycket årsredovisningslagen ska företagsstyrningsrapporten antingen utgöra en del av förvaltningsberättelsen eller avges som en särskild rapport. Rapporten ska ha det innehåll som framgår av 6 kap. 6 § samma lag. Av förslaget till nytt tredje stycke i 9 kap. 31 § aktiebolagslagen (2005:551) framgår att kraven på revision av årsredovisningen inte gäller beträffande företagsstyrningsrapporten. I stället ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida en sådan rapport har upprättats eller inte. När det gäller sådana upplysningar i rapporten som avses i 6 kap. 6 § första stycket 2–6 årsredovisningslagen ska berättelsen vidare innehålla ett uttalande om huruvida upplysningarna är förenliga med årsredovisningens övriga delar. Granskningen av företagsstyrningsrapporten är således begränsad.

Visserligen följer av ändringsdirektivet att företagsstyrningsrapporten som huvudregel ska utgöra en del av förvaltningsberättelsen men att medlemsstaterna får tillåta att den information som krävs i stället lämnas i en separat rapport som offentliggörs tillsammans med förvaltningsberättelsen. Trots detta är enligt RN:s mening en lösning där krav på att företagsstyrningsrapporten alltid ska lämnas som en separat handling att föredra. Ett första skäl är att bestämmelserna i 2 kap. 1 § stycket årsredovisningslagen bygger på tanken att årsredovisningen ska bilda en helhet men att de olika delarna ska utgöra separata delar av denna helhet (se prop. 1995/90:10, del 2, Företag i allmänhet, s. 180 f.). Genom att även behandla företagsstyrningsrapporten som en separat del av årsredovisningen upprätthålls årsredovisningslagens systematik.

Det andra skälet för att kräva att företagsstyrningsrapporten alltid ska utgöra en separat del av årsredovisningen är faktumet att det i förslaget ställs olika krav på granskning av förvaltningsberättelse respektive företagsstyrningsrapport. Genom att hålla isär de två delarna av årsredovisningen möjliggörs en tydlig separation av kraven på revisorns granskning av de olika delarna vilket skapar förutsättningar för tydliga revisionsstandarder.

Beslut om detta yttrande har fattats av Revisorsnämndens chef, direktören Peter Strömberg i närvaro av chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektören Anders Holm samt juris doktorn Adam Diamant som föredragit ärendet.

Peter Strömberg

Adam Diamant