

# Regeringens proposition

## 2003/04:157

Nya bestämmelser om revisionsberättelsens  
utformning

Prop.  
2003/04:157

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 27 maj 2004

*Göran Persson*

*Thomas Bodström*  
(Justitiedepartementet)

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås, med anledning av nya EG-rättsliga regler, att bl.a. aktiebolagslagens (1975:1385) bestämmelser om revisionsberättelsens form och innehåll skall kompletteras. Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2005.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	4
2	Lagtext.....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385).....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713).....	8
2.3	Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619).....	11
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.....	13
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker .....	14
2.6	Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).....	16
3	Ärendet och dess beredning.....	18
4	Fjärde bolagsrättsliga direktivet och revisionsberättelsen.....	18
4.1	Nuvarande svenska bestämmelser om revisions- berättelsen .....	18
4.2	Nya EG-rättsliga bestämmelser .....	19
4.3	Överväganden .....	20
4.3.1	Bör direktivbestämmelserna föranleda ytterligare svenska lagregler om revisionsberättelsen?.....	20
4.3.2	Föreställningsramen för den finansiella rapporteringen.....	21
4.3.3	Vilka revisionsstandarder har tillämpats?.....	22
4.3.4	Ger årsredovisningen en rättvisande bild enligt föreställningsramen och är de lagstadgade kraven uppfyllda?.....	22
4.3.5	Reservation, avvikande mening och konstaterande av att tillräckligt underlag för ett uttalande saknas .....	23
4.3.6	Andra frågor som revisorn särskilt har upplyst om.....	24
4.3.7	Förenligheten mellan förvaltningsberättelsen och övriga delar av årsredovisningen .....	25
4.3.8	Identifikationsuppgifter och under- tecknande .....	26
4.3.9	Koncernrevisionsberättelsen.....	26
4.3.10	Övriga företagsformer.....	27
5	Kostnader.....	28
6	Ikraftträdande .....	28
7	Författningskommentar .....	28
7.1	Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385).....	28

7.2	Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713).....	31	Prop. 2003/04:157
7.3	Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619).....	33	
7.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.....	34	
7.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker .....	34	
7.6	Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).....	36	
Bilaga 1	Lagförslagen i promemorian Några frågor om revision.....	38	
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanser som har yttrat sig över promemorian Några frågor om revision .....	67	
Bilaga 3	Lagrådets yttrande .....	68	
	Utdrag ur protokoll vid regeringsammanträde den 27 maj 2004 .....	69	

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2003/04:157

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i aktieföretagslagen (1975:1385),
2. lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713),
3. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
4. lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
5. lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker, och
6. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).

2.1 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen  
(1975:1385)

Härigenom föreskrivs i fråga om aktiebolagslagen (1975:1385)  
*dels* att 10 kap. 27, 28, 32 och 34 §§ skall ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 10 kap. 27 a och  
27 b §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**10 kap.**

27 §<sup>1</sup>

Revisionsberättelsen skall lämnas till bolagets styrelse senast tre  
veckor före den bolagsstämma som avses i 9 kap. 7 § första stycket.

Revisorn skall på årsredovisningen teckna en hänvisning till revisions-  
berättelsen.

*Revisionsberättelsen skall inne-  
hålla uppgift om bolagets firma,  
organisationsnummer och den räk-  
enskapsperiod som revisionsberätt-  
elsen avser.*

27 a §

*Revisionsberättelsens inledning  
skall innehålla uppgift om*

- 1. bolagets firma och organisa-  
tionsnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som  
revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem  
för redovisning som bolaget har  
tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara  
undertecknad av revisorn och inne-  
hålla uppgift om vilken dag revis-  
ionen avslutades.*

27 b §

*I revisionsberättelsen skall det  
anges vilket eller vilka normsystem  
för revision som revisorn har till-  
lämpat.*

*I förekommande fall skall det i  
revisionsberättelsen även anges*

- 1. om revisorn i en fråga som be-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1998:760.

*handlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*

*2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*

*3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 28–30 §§.*

## 28 §<sup>2</sup>

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning.

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. *I uttalandet skall det särskilt anges*

*1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning, och*

*2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, skall revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

## 32 §<sup>3</sup>

Utöver vad som följer av 28–31 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att aktieägarna bör få kännedom om.

Utöver vad som följer av 28–31 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att aktieägarna bör få kännedom om. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

## 34 §<sup>4</sup>

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 28 §, 29 § första stycket 1, 32 och 33 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 27 a § första stycket 2 och andra stycket, 27 b och 28 §§, 29 § första stycket 1, 32 och 33 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

*Koncernrevisionsberättelsen skall*

*Koncernrevisionsberättelsens in-*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1998:760.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1998:760.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1998:760.

innehålla uppgift om moderbolagets firma, organisationsnummer och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser. *ledning* skall innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

Prop. 2003/04:157

På koncernredovisningen skall det tecknas en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, skall också detta antecknas på koncernredovisningen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713)

Prop. 2003/04:157

Härigenom föreskrivs i fråga om försäkringsrörelselagen (1982:713) dels att 10 kap. 11 §§ skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas fem nya paragrafer, 10 kap. 11 a–11 e §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **10 kap.**

#### **11 §<sup>1</sup>**

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge revisionsberättelse till bolagsstämman. Berättelsen skall överlämnas till bolagets styrelse senast två veckor före den ordinarie bolagsstämman.

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande, huruvida årsredovisningen upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag, skall revisorerna ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

*Har revisorerna vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningskyldighet, ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt handlat i strid med denna lag, lagen om årsredovisning i försäkringsföretag eller bolagsordningen, skall det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i fråga om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela aktieägarna respektive delägarna, de delegerade och garanterna.*

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

*1. bolagets firma och organisationsnummer,*

*2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*

*3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1995:1567.



*Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust.*

*I moderbolaget skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall första–fjärde styckena tillämpas.*

#### *11 a §*

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorerna har tillämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

*1. om en revisor i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*

*2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*

*3. om en revisor anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 11 b–11 d §§.*

#### *11 b §*

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. I uttalandet skall det särskilt anges*

*1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning, och*

*2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, skall revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

*11 c §*

*Om revisorerna vid sin granskning har funnit att någon åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid med denna lag, lagen om årsredovisning i försäkringsföretag eller bolagsordningen, skall det anmärkas i berättelsen.*

*Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i fråga om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören.*

*11 d §*

*Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust.*

*Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela aktieägarna respektive delägarna, de delegerade och garanterna. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

*11 e §*

*I moderbolaget skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse för koncernen. Därvid skall 11–11 d §§ tillämpas.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

2.3 Förslag till lag om ändring i sparbankslagen  
(1987:619)

Prop. 2003/04:157

Härigenom föreskrivs i fråga om sparbankslagen (1987:619)  
*dels* att 4 a kap. 13 och 14 §§ skall ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 4 a kap. 12 a och  
12 b §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**4 a kap.**

*12 a §*

*Revisionsberättelsens inledning  
skall innehålla uppgift om*

- 1. bankens firma och organisationsnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tilllämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

*12 b §*

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorerna har tilllämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

- 1. om en revisor i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*
- 2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*
- 3. om en revisor anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13, 14 eller 16 §.*

13 §<sup>2</sup>

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida års-

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida års-

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:304.

redovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag, skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.*

redovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *I uttalandet skall det särskilt anges*

*1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och*

*2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, skall revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

#### 14 §<sup>3</sup>

Om revisorerna vid sin granskning funnit att en styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, skall det anmärkas i berättelsen. Detsamma gäller om revisorn vid granskningen har funnit att en styrelseledamot på annat sätt handlat i strid med denna lag, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, lagen (2004:000) om bank- och finansieringsrörelse eller mot reglementet.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela huvudmännen.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela huvudmännen. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorerna hänvisa till uppgifterna.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2004:304.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om  
årsredovisning i försäkringsföretag

Prop. 2003/04:157

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 3 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**8 kap.**

3 §

En årsredovisning som publiceras i ofullständigt skick enligt 8 kap. 15 § årsredovisningslagen (1995:1554) skall även innehålla uppgift om anmärkningar enligt 10 kap. 11 § andra och tredje styckena försäkringsrörelselagen (1982:713).

En årsredovisning som publiceras i ofullständigt skick enligt 8 kap. 15 § årsredovisningslagen (1995:1554) skall även innehålla uppgift om anmärkningar enligt 10 kap. 11 b och 11 c §§ samt 11 d § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713).

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

Prop. 2003/04:157

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1995:1570) om medlemsbanker

*dels* att 7 a kap. 13 och 14 §§ skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 7 a kap. 12 a och 12 b §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **7 a kap.**

#### *12 a §*

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

*1. bankens firma och organisationsnummer,*

*2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*

*3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

#### *12 b §*

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorerna har tillämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

*1. om en revisor i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*

*2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*

*3. om en revisor anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13, 14 eller 16 §.*

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.*

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *I uttalandet skall det särskilt anges*

*1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och*

*2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag, skall revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

14 §<sup>2</sup>

Om revisorerna vid sin granskning funnit att en styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, skall det anmärkas i berättelsen. Detsamma gäller om revisorn vid granskningen har funnit att en styrelseledamot på annat sätt handlat i strid med denna lag, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse eller mot stadgarna.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorerna hänvisa till uppgifterna.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2004:318.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:318.

2.6 Förslag till lag om ändring i revisionslagen  
(1999:1079)

Prop. 2003/04:157

Härigenom föreskrivs i fråga om revisionslagen (1999:1079) dels att 27, 28, 31 och 33 §§ skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 27 a och 27 b §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

27 §

Revisionsberättelsen skall lämnas till företagsledningen senast fem och en halv månader efter räkenskapsårets utgång.

Revisorn skall på årsredovisningen teckna en hänvisning till revisionsberättelsen.

*Revisionsberättelsen skall innehålla uppgift om företagets firma, organisationsnummer eller personnummer och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser.*

27 a §

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

- 1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

27 b §

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

- 1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från företagsledningens eller annan revisors,*
- 2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*
- 3. om revisorn anser sig sakna*



28 §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning.

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. *I uttalandet skall det särskilt anges*

*1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning, och*

*2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, skall revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

31 §

Utöver vad som följer av 28–30 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om.

Utöver vad som följer av 28–30 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

33 §

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 28, 31 och 32 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt *27 a § första stycket 2 och andra stycket, 27 b, 28, 31 och 32 §§* om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn skall på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen.

*Koncernrevisionsberättelsen skall innehålla uppgift om moderföretagets firma, organisationsnummer eller personnummer och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser.*

*Koncernrevisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.*

Europaparlamentet och rådet antog år 2003 ett direktiv om ändring av det s.k. fjärde bolagsrättsliga direktivet. Genom ändringsdirektivet infördes nya bestämmelser om vad den lagstaddade revisionsberättelsen skall innehålla. Medlemsstaterna skall sätta i kraft de författningar som är nödvändiga för att följa direktivet senast den 1 januari 2005.

Inom Justitiedepartementet har utarbetats en promemoria som bl.a. behandlar direktivets bestämmelser om revisionsberättelsens utformning och ger förslag på hur direktivet skall genomföras i svensk rätt. Promemorian har remissbehandlats. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning över remissvaren finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (Ju 2004/4083/L1).

Propositionen bygger på en överenskommelse mellan den socialdemokratiska regeringen och Vänsterpartiet.

#### *Lagrådet*

Regeringen beslutade den 6 maj 2004 att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen. Lagrådet har lämnat förslagen utan erinran. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 3*.

## 4 Fjärde bolagsrättsliga direktivet och revisionsberättelsen

### 4.1 Nuvarande svenska bestämmelser om revisionsberättelsen

Ett aktiebolag skall ha minst en revisor. Revisorn skall granska bolagets årsredovisning och bokföring samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Han eller hon skall årligen redovisa resultatet av granskningen i en revisionsberättelse. Aktiebolagslagen (1975:1385) lämnar vissa riktlinjer för revisionsberättelsens form och innehåll. Bl.a. anges i lagen att revisionsberättelsen skall innehålla uppgifter om bolagets firma, organisationsnummer och den räkenskapsperiod som berättelsen avser. Den skall också innehålla ett uttalande om att årsredovisningen har upprättats enligt tillämplig lag om årsredovisning, dvs. i de allra flesta fall årsredovisningslagen (1995:1554). Innehåller inte årsredovisningen de upplysningar som skall lämnas enligt årsredovisningslagen, skall revisorn ange detta och, om möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse. Berättelsen skall vidare innehålla uttalanden bl.a. om huruvida bolagsstämman bör fastställa balansräkningen och resultaträkningen. Om revisorn vid sin granskning har funnit att en styrelseledamot har vidtagit en åtgärd eller gjort sig skyldig till försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet eller att en ledamot på annat sätt har handlat i strid med aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen, skall det anmärkas i berättelsen. Det skall även anmärkas om

revisorn har funnit att bolaget inte har fullgjort vissa skyldigheter mot det allmänna. Slutligen får revisorn i berättelsen lämna sådana upplysningar som han eller hon anser att aktieägarna bör få kännedom om.

Bestämmelser om revision finns också i andra lagar; försäkringsrörelselagen (1982:713), sparbankslagen (1987:619), lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, kommunallagen (1991:900), stiftelselagen (1994:1220), lagen (1995:1570) om medlemsbanker och revisionslagen (1999:1079). Revisionslagen skall tillämpas på alla företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning, dock inte företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag (se lagens 2 §). Bestämmelserna om revisionsberättelsen i de nu nämnda lagarna överensstämmer till stor del med varandra.

Lagarnas regler kompletteras av s.k. god revisionsred. Denna har hittills, vad gäller revisionsstandarder, väsentligen kommit till uttryck i FAR:s rekommendation Revisionsprocessen. Från och med år 2004 ersätts Revisionsprocessen av RS Revisionsstandard i Sverige. RS är grundad på ISA (International Standards on Auditing), dvs. revisionsstandarder utgivna av den internationella revisorsorganisationen International Federation of Accountants (IFAC), med nödvändiga anpassningar och tillägg beroende på svensk lagstiftning.

Den följande framställningen utgår från aktiebolagslagen. Bestämmelserna om revisionsberättelsens innehåll bör emellertid, som vi återkommer till i avsnitt 4.3.10, lämpligen utformas på samma sätt även i fråga om vissa andra företagsformer.

## 4.2 Nya EG-rättsliga bestämmelser

Redan i dag ställer EG-rätten krav på revision av aktiebolag (se artikel 51 i det fjärde bolagsrättsliga direktivet). Bestämmelserna gäller också för vissa handelsbolag. Av det fjärde bolagsrättsliga direktivet framgår även att revisorn skall upprätta en särskild revisionsberättelse (se t.ex. artikel 48). Hittills har dock EG-rätten inte innehållit några regler om revisionsberättelsens innehåll.

Rådet och Europaparlamentet har emellertid numera antagit ett direktiv om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG (det fjärde bolagsrättsliga direktivet), 83/349/EEG (det sjunde bolagsrättsliga direktivet) och 91/674/EEG (försäkringsdirektivet) om årsbokslut och sammanställd redovisning i vissa typer av bolag och försäkringsföretag.<sup>1</sup> Bl.a. har det i det fjärde bolagsrättsliga direktivet införts en ny artikel 51a med bestämmelser om vad den lagstadgade revisionsberättelsen skall innehålla. Medlemsstaterna skall sätta i kraft de författningar som är nödvändiga för att följa direktivet senast den 1 januari 2005.

Artikel 51a lyder i den svenska språkversionen på följande sätt.

<sup>1</sup> Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/51/EG av den 18 juni 2003 om ändring av direktiven 78/669/EEG, 86/635/EEG och 91/674/EEG om årsbokslut och sammanställd redovisning i vissa typer av bolag, banker och andra finansinstitut samt försäkringsföretag (Celex 32003L0051).

## ”Artikel 51a

1. Den lagstadgade revisionsberättelsen skall innehålla:
  - a) en inledning som minst skall innehålla identifikationsuppgifter för det årsbokslut som omfattas av den lagstadgade revisionen, tillsammans med den föreställningsram för den finansiella rapporteringen som följts när denna har utarbetats,
  - b) en beskrivning av den lagstadgade revisionens omfattning, i vilken skall anges vilka revisionsstandarder som har tillämpats vid den lagstadgade revisionen,
  - c) ett revisorsuttalande i vilket klart skall anges de lagstadgade revisorernas uppfattning om huruvida årsbokslutet ger en rättvisande bild i enlighet med den relevanta föreställningsramen för den finansiella rapporteringen som följts och, när det är tillämpligt, huruvida årsbokslutet uppfyller de lagstadgade kraven. Det skall framgå om revisionsberättelsen lämnas utan reservation, med reservation, med avvikande mening eller, om de lagstadgade revisorerna inte kunnat uttala sig, ett uttalande om att tillräckligt underlag för ett uttalande saknas,
  - d) en hänvisning till varje fråga som de lagstadgade revisorerna fäst uppmärksamheten på utan att det föranlett att revisionsberättelsen lämnats med reservation, och
  - e) ett uttalande om förenligheten eller bristen på förenlighet mellan förvaltningsberättelsen och årsbokslutet för samma räkenskapsår.
2. Revisionsberättelsen skall dateras och undertecknas av de lagstadgade revisorerna.”

### 4.3 Överväganden

#### 4.3.1 Bör direktivbestämmelserna föranleda ytterligare svenska lagregler om revisionsberättelsen?

**Regeringens bedömning:** Aktiebolagslagens bestämmelser om revisionsberättelsens form och innehåll bör kompletteras.

**Promemorians bedömning:** Överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna:** De remissinstanser som har yttrat sig har instämt i promemorians bedömning.

**Skälen för regeringens bedömning:** Sverige är skyldigt att överföra innehållet i de nya direktivbestämmelserna till svensk lagstiftning.

De krav som direktivet ställer uppfylls, mer eller mindre uttryckligen, av den mall för revisionsberättelsen som RS Revisionsstandard i Sverige innehåller. Det kan mot den bakgrunden antas att reglerna kommer att tillämpas av svenska revisorer även om särskilda svenska lagregler inte införs. Likväl torde det vara nödvändigt att överföra direktivbestämmelserna till aktiebolagslagen. Ett EG-direktiv bör normalt införlivas med nationell rätt genom författningsbestämmelser. Annars kan det ifrågasättas om direktivet kan anses ha införlivats i den nationella rättsordningen på det sätt som EG-rätten kräver (jfr t.ex. EG-domstolens dom i mål C-144/99, kommissionen mot Nederländerna). I detta fall kan det inte anses tillräckligt att direktivets bestämmelser överensstämmer med svensk god revisionsd.

Det är därför naturligt att komplettera aktiebolagslagen med vissa ytterligare bestämmelser om revisionsberättelsens innehåll.

I det följande gör vi en genomgång av de krav som direktivet ställer på utformningen av revisionsberättelsen och de anpassningar som till följd därav bör göras i svensk lagstiftning.

Som några remissinstanser har anmärkt, pågår det för närvarande ett arbete med att se över den internationella revisionsstandard, ISA, som ligger till grund för såväl RS Revisionsstandard i Sverige som bestämmelserna i det fjärde bolagsrättsliga direktivet. Enligt ett förslag till ändring av det åttonde bolagsrättsliga direktivet skall ISA framöver införlivas inte bara med nationell rätt, utan även tas in i EG-rätten (se artiklarna 26 och 49 i förslag till direktiv om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning, G4/MARKT-2004-10455-01-00). Det kan därför inte uteslutas, att de regler i aktiebolagslagen som föreslås i denna proposition relativt snart kommer att behöva ses över.

#### 4.3.2 Föreställningsramen för den finansiella rapporteringen

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att det i revisionsberättelsens inledning skall lämnas uppgift om vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** De remissinstanser som har yttrat sig har instämt i promemorians förslag. *Svenska Kommunförbundet* och *FAR* har dock ansett att lagen bör ange att en uppgift skall lämnas om vilket normsystem som företaget *skall* tillämpa.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktivet skall revisionsberättelsens inledning minst innehålla den föreställningsram för den finansiella rapporteringen som följts när denna har utarbetats. Med ”föreställningsram” (financial reporting framework) torde avses regelverk såsom IAS eller IFRS (International Accounting Standards respektive International Financial Reporting Standards; de globala redovisningsstandarder som det privaträttsliga organet IASB, tidigare IASC, har utarbetat) och US-GAAP (de av den amerikanska myndigheten SEC godtagna redovisningsprinciperna). Uttrycket används även i kommissionens rekommendation om kvalitetssäkring av lagstadgad revision, ”ram för framläggande av räkenskaper” enligt den svenska språkversionen. Även årsredovisningslagen och lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag får anses som föreställningsramar i direktivets bemärkelse (jfr RS Revisionsstandard i Sverige 709 19SE).

I 10 kap. 28 § första stycket aktiebolagslagen sägs att revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Det innebär att lagarna pekar ut den ”föreställningsram” som enligt svensk rätt skall tjäna som måttstock för revisorns bedömning. Som direktivet får förstås skall det dock i revisionsberättelsen även anges vilken föreställningsram företaget faktiskt har följt (jfr nedan om kravet på ett uttalande om huruvida årsbokslutet ger en rättvisande bild enligt den föreställningsram som har följts). Det behövs alltså en kompletterande bestämmelse i lagen. Ett annat skäl till det är att vissa svenska företag, till följd av den år 2002 antagna förordningen om tillämpning av inter-

nationella redovisningsstandarder, i viss utsträckning fr.o.m. år 2005 blir skyldiga att redovisa enligt IAS, dvs. enligt en annan ”föreställningsram” än de svenska årsredovisningslagarna.

Två remissinstanser har menat att revisionsberättelsens inledning snarare bör ange vilken föreställningsram som företaget *skall* tillämpa än vilken föreställningsram som företaget *har* tillämpat. Vi anser dock att denna tolkning stämmer något sämre med direktivtexten. Att företaget har tillämpat en viss föreställningsram innebär självfallet inte att företaget har tillämpat den riktigt; detta tar revisorn ställning till senare i revisionsberättelsen.

Aktiebolagslagen bör alltså kompletteras. I stället för ”föreställningsram för den finansiella rapporteringen” bör det liktydiga – men mera lättbegripliga – uttrycket ”normsystem för redovisning” väljas.

#### 4.3.3 Vilka revisionsstandarder har tillämpats?

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att det i revisionsberättelsen skall anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** De remissinstanser som har yttrat sig har instämt i promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktivet skall revisionsberättelsen innehålla en beskrivning av den lagstadgade revisionens omfattning som minst skall ange vilka revisionsstandarder som har tillämpats vid revisionen.

Det sägs i 10 kap. 3 § aktiebolagslagen att revisorns granskning skall ske enligt god revisionssed. Att det av gällande god revisionssed följer att det i revisionsberättelsen skall anges att revisionen har utförts i enlighet med god sed är emellertid inte tillräckligt för att tillgodose direktivets krav i denna del. Det behövs en ny bestämmelse i aktiebolagslagen som säger att det skall anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat. RS Revisionsstandard i Sverige får anses vara ett sådant ”normsystem för revision”. Därutöver kan det vara lämpligt att revisorn i revisionsberättelsen uttalar att revisionen har utförts i enlighet med god revisionssed i Sverige.

#### 4.3.4 Ger årsredovisningen en rättvisande bild enligt föreställningsramen och är de lagstadgade kraven uppfyllda?

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att det i revisionsberättelsen skall anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets ställning och resultat.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** De remissinstanser som har yttrat sig har tillstyrkt eller godtagit promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktivet skall revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida årsbokslutet ger en rättvisande bild i enlighet med den relevanta föreställningsram för den finansiella rapporteringen som har följts och huruvida årsbokslutet uppfyller de lagstadgade kraven.

Revisionsberättelsen skall enligt 10 kap. 28 § aktiebolagslagen innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Enligt 2 kap. 3 § årsredovisningslagen och 2 kap. 2 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag skall årsredovisningen ge en rättvisande bild av företagets ställning och resultat (jfr även 2 kap. 2 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag). Såsom påpekades i prop. 1997/98:99 s. 266 f. behövs därför strängt taget inte någon uttrycklig bestämmelse om att revisorn skall uttala sig om huruvida årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets ställning och resultat. Direktivets krav på revisionsberättelsens innehåll är likväl endast uppfyllt indirekt. För tydlighets skull bör det därför införas en ny bestämmelse i aktiebolagslagen.

*Juridiska fakultetsstyrelsen vid Uppsala universitet* har föreslagit att den nya bestämmelsen skall utformas så att revisorns utlåtande kopplas till den rättsliga standarden god redovisningssed. Även en sådan utformning skulle dock innebära att direktivets krav endast uppfylls indirekt. Lagkravet bör alltså, liksom direktivet, avse en rättvisande bild av bolagets ställning och resultat.

Kravet på att revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsbokslutet uppfyller de lagstadgade kraven får anses motsvaras av 10 kap. 28 § aktiebolagslagen. Någon komplettering av lagtexten behöver inte göras i det avseendet.

#### 4.3.5 Reservation, avvikande mening och konstaterande av att tillräckligt underlag för ett uttalande saknas

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att det av revisionsberättelsen skall framgå om revisorns uttalande om årsredovisningen görs med reservation eller avvikande mening. Det skall också framgå om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att kunna göra något uttalande.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller godtagit promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktivet skall det framgå om revisionsberättelsen lämnas utan reservation, med reservation, med avvikande mening eller om de lagstadgade revisorerna inte har kunnat uttala sig.

Med ”reservation” avses enligt RS Revisionsstandard i Sverige revisorns anmärkning när

- revisorn är oenig med styrelsen i någon fråga, eller
- det finns någon begränsning i revisionsarbetets inriktning och omfattning (se RS 709 37).

Begreppet får antas ha motsvarande innebörd i direktivet.

*Skatteverket* har ansett att det är oklart vad som avses med att revisionens inriktning och omfattning är begränsad. Vi kan hålla med verket om att ett revisionsuppdrag till sin natur alltid är begränsat. Av god revisions sed följer emellertid att det kan finnas förhållanden utöver det vanliga, hänförliga till uppdragsvillkoren eller till andra omständigheter, som föranleder att revisionen kan sägas vara av begränsad inriktning eller omfattning (jfr RS 709 41SE och 42).

En revisor skall enligt RS Revisionsstandard i Sverige uttala en "avvikande mening" när effekten av att revisorn är oense med styrelsen är så väsentlig att han eller hon finner att ett uttalande med reservation inte är tillräckligt (se RS 709 39). Även begreppet "avvikande mening" får anses ha samma innebörd i direktivet som i RS. "Avvikande meningar" kan också förekomma när två eller flera medrevisorer inte är ense om hur revisionsberättelsen skall utformas.

God revisions sed torde alltså redan i dag innebära att revisorn har en rätt eller skyldighet att i vissa situationer lämna revisionsberättelsen med reservation eller avvikande mening. Detta får också anses ligga i linje med 10 kap. 28 § aktiebolagslagen. Självfallet framgår det av revisionsberättelsen om någon reservation eller avvikande mening har lämnats. Det kan dock finnas anledning att förtydliga lagtexten, särskilt som det rör sig om två olika typer av avvikelser från revisionsberättelsens standardutformning. Det bör ske genom att det införs en ny bestämmelse i aktiebolagslagen. Det förefaller dock vara överflödigt att där nämna det fallet att en reservation *inte* har lämnats.

Också revisorns rätt och skyldighet att förklara sig sakna tillräckligt underlag för bedömningen följer av god revisions sed (se även prop. 1975:103 s. 433). Uttrycklig lagreglering saknas dock. Mot bakgrund av vad som sägs i direktivet bör en uttrycklig bestämmelse tas in i aktiebolagslagen.

#### 4.3.6 Andra frågor som revisorn särskilt har upplyst om

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att revisorn, om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för något förhållande som revisorn har upplyst om i revisionsberättelsen, skall göra en hänvisning till uppgifterna.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller godtagit promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktivet skall revisionsberättelsen innehålla en hänvisning till varje fråga som de lagstadgade revisorerna har fäst uppmärksamheten på utan att det har föranlett att revisionsberättelsen lämnats med reservation.

Enligt 10 kap. 32 § aktiebolagslagen får en revisor, utöver vad som följer av de övriga bestämmelserna om revisionsberättelsen, i berättelsen lämna sådana upplysningar som han eller hon anser att aktieägarna respektive tredje man bör få kännedom om (jfr RS Revisionsstandard i Sverige 709 30SE–35). Lagen ger alltså revisorn möjlighet att upplysa om sådant som inte påverkar hans eller hennes uttalanden och förutsätter



samtidigt att detta slag av upplysningar lämnas i själva revisionsberättelsen.

Som direktivet får förstås är det denna typ av upplysningar som förslaget tar sikte på. Enligt direktivet skall det sålunda, i förekommande fall, i revisionsberättelsen finnas en hänvisning till förhållanden som beskrivs närmare i årsredovisningen, t.ex. i balansräkningen eller i en not. Sådana hänvisningar torde förekomma redan i dag med stöd av svensk god revisionssed (jfr RS Revisionsstandard i Sverige 709, bilaga 1, exempel 2.1.1). Någon lagbestämmelse finns dock inte. För tydlighetens skull bör det i aktiebolagslagen göras en mindre ändring som klargör att en revisor som lämnar särskilda upplysningar skall göra relevanta hänvisningar till årsredovisningen.

#### 4.3.7 Förenligheten mellan förvaltningsberättelsen och övriga delar av årsredovisningen

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att det i revisionsberättelsen skall anges om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I promemorian har föreslagits att det i revisionsberättelsen skall anges om balansräkningen och resultaträkningen är förenlig med förvaltningsberättelsen.

**Remissinstanserna:** Flertalet av de remissinstanser som har yttrat sig har godtagit promemorians förslag. *Revisorsnämnden* har dock föreslagit att bestämmelsen skall utformas så att det framgår att inte bara förvaltningsberättelsen, utan årsredovisningen i sin helhet skall vara förenlig med balansräkningen och resultaträkningen. *FAR* har uttalat tveksamhet till promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktivet skall revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om förenligheten eller bristen på förenlighet mellan förvaltningsberättelsen ("the annual report") och årsbokslutet för samma räkenskapsår.

Vad som i direktivet benämns "årsbokslut" motsvaras i svensk rätt av balans- och resultaträkningarna jämte noter. Förvaltningsberättelsen är en del av årsredovisningen. Något uttryckligt krav på ett uttalande om att förvaltningsberättelsen är förenlig med balans- och resultaträkningarna finns inte i aktiebolagslagen eller förekommande revisionsstandarder. Inte heller finns något krav på att övriga förekommande delar av årsredovisningen – främst finansieringsanalysen – skall vara förenliga med förvaltningsberättelsen. Om förvaltningsberättelsen, eller årsredovisningens övriga beståndsdelar, inte skulle vara förenlig med balans- och resultaträkningarna torde dock årsredovisningen inte vara upprättad enligt årsredovisningslagen (se 6 kap. 1 § nämnda lag och 6 kap. 1 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag; där sägs om förvaltningsberättelsen att den skall innehålla en "rättvisande översikt över utvecklingen av företagens verksamhet, ställning och resultat"). I sådana fall skall revisorn alltså, enligt 10 kap. 28 § aktiebolagslagen, göra ett uttalande om detta. Lagstiftningen kan emellertid inte anses så klar och

tydlig att direktivets krav på revisionsberättelsen i denna del är uppfyllt. Det behövs därför en ny bestämmelse i aktiebolagslagen. Bestämmelsen bör utformas i nära anslutning till direktivet, lämpligen så att revisorn åläggs att uttala sig om förenligheten mellan förvaltningsberättelsen och årsredovisningen i övrigt.

#### 4.3.8 Identifikationsuppgifter och undertecknande

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att uppgifterna om bolagets firma, organisationsnummer och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser skall lämnas i revisionsberättelsens inledning. Vidare föreskrivs att revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om när revisionen avslutades.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har godtagit promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktivet skall revisionsberättelsens inledning minst innehålla identifikationsuppgifter för det årsbokslut som omfattas av den lagstadgade revisionen. Ett motsvarande krav finns i 10 kap. 27 § tredje stycket aktiebolagslagen (jfr RS Revisionsstandard i Sverige 709:8SE). I detta lagrum sägs dock inte att uppgifterna skall lämnas i berättelsens *inledning*. Bestämmelsen bör ändras så att den harmonierar med direktivet.

I direktivet föreskrivs vidare att revisionsberättelsen skall dateras och undertecknas av de lagstadgade revisorerna. Direktivets krav på datering torde få förstås som ett krav på angivande av den dag då revisorn avslutade den revision på vilken revisionsberättelsen grundas. Så är det också enligt gällande god revisionsred (jfr RS Revisionsstandard i Sverige 709 23SE och 26SE). I aktiebolagslagen saknas motsvarande bestämmelser. Lagen bör därför kompletteras.

Några remissinstanser har uttalat att kravet på undertecknande lämpligen inte bör försvåra användningen av elektroniska dokument. Vi har behandlat denna fråga i en lagrådsremiss av den 6 maj 2004 med förslag till en ny aktiebolagslag.

#### 4.3.9 Koncernrevisionsberättelsen

**Regeringens förslag:** I aktiebolagslagen föreskrivs att de nya bestämmelser som föranleds av direktivförslaget även skall gälla koncernrevisionsberättelsen.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** De remissinstanser som har yttrat sig har tillstyrkt eller godtagit promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** I 10 kap. 34 § aktiebolagslagen finns särskilda bestämmelser om koncernrevisionsberättelsen. Bestämmelserna hänvisar i stor utsträckning till bestämmelserna om revisionsberättelse.

Genom det ovan nämnda direktivet infördes även en ny artikel 37 i det sjunde bolagsrättsliga direktivet. Den innehåller regler om hur en revisionsberättelse på koncernnivå skall vara utformad. Artikel 37 överensstämmer i sak med artikel 51 a i det fjärde bolagsrättsliga direktivet.

10 kap. 34 § aktiebolagslagen bör därför justeras, i första hand genom hänvisningar till relevanta bestämmelser om revisionsberättelsen.

#### 4.3.10 Övriga företagsformer

**Regeringens förslag:** I försäkringsrörelselagen, sparbankslagen, lagen om medlemsbanker och revisionslagen görs samma ändringar som i aktiebolagslagen.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer delvis med regeringens förslag. I promemorian föreslogs att motsvarande ändringar skulle göras även i lagen om ekonomiska föreningar (föreningslagen) och stiftelselagen.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har tillstyrkt eller godtagit promemorians förslag.

**Skälen för regeringens förslag:** Intresset av enhetliga regler talar för att det som i det föregående har sagts om revision av aktiebolag bör gälla även vid revision av övriga associationsformer. Såvitt gäller banker och vissa handelsbolag följer detta f.ö. också av EG-direktiven. Vi föreslår därför att reglerna om revision i sparbankslagen, lagen om medlemsbanker, försäkringsrörelselagen och revisionslagen (som innehåller regler om revision för bl.a. vissa större handelsbolag) anpassas till de nya direktivbestämmelserna på samma sätt som aktiebolagslagens bestämmelser.

När det gäller sparbanker och medlemsbanker har regeringen tidigare föreslagit att de tillämpliga bestämmelserna, som i dag finns i bankrörelselagen (1987:617), skall föras över till sparbankslagen (1987:619) respektive lagen (1995:1570) om medlemsbanker (se prop. 2002/03:139, Reformerade regler för bank- och finansieringsrörelse). Riksdagen har antagit förslaget (se bet. 2003/04:FiU15 och skr. 2003/04:217). Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2004. Förevarande lagförslag anknyter till de tidigare föreslagna bestämmelserna.

Sverige är inte skyldigt att göra motsvarande ändringar i bestämmelserna om revision av ekonomiska föreningar och stiftelser. I sammanhanget bör också beaktas att företag av dessa slag ofta inte har den relativt komplicerade redovisning som de nya EG-rättsliga reglerna är utformade för och att många revisorer i ekonomiska föreningar och stiftelser inte är auktoriserade eller godkända revisorer. Vi är därför f.n. inte beredda att föreslå motsvarande ändringar i föreningslagen och stiftelselagen. Frågan förtjänar dock att övervägas på nytt i anslutning till kommande översyner av föreningslagen och stiftelselagen. Det finns självfallet inte något som hindrar att de nya bestämmelserna tillämpas även beträffande ekonomiska föreningar, understödsföreningar, stiftelser och andra associationer som inte omfattas av lagändringarna.

De föreslagna lagändringarna medför inte några ökade kostnader för staten.

Inte heller medför förslagen några beaktansvärda konsekvenser för enskilda företag. Vad som enligt förslagen föreskrivs beträffande revisionsberättelsens utformning gäller i princip redan enligt god revisionssed. Inledningsvis kan visserligen vissa smärre kostnader för vidareutbildning av revisorer genom revisorsorganisationernas försorg, m.m. uppkomma. Dessa kan emellertid antas bli helt marginella och vara utan betydelse för företagets revisionskostnader.

## 6 Ikraftträdande

De föreslagna ändringarna bör träda i kraft den 1 januari 2005, dvs. då det EG-direktiv som har föranlett ändringarna senast skall vara genomfört i nationell rätt. Några övergångsbestämmelser behövs inte.

## 7 Författningskommentar

### 7.1 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385)

#### 10 kap. 27 §

Revisionsberättelsen skall lämnas till bolagets styrelse senast tre veckor före den bolagsstämma som avses i 9 kap. 7 § första stycket.

Revisorn skall på årsredovisningen teckna en hänvisning till revisionsberättelsen.

(Jfr 10 kap. 27 § i promemorians förslag.)

Enligt det hittillsvarande tredje stycket skall revisionsberättelsen innehålla vissa uppgifter av formell karaktär (jfr prop. 1997/98:99 s. 266). Ändringen innebär att detta stycke upphävs. En bestämmelse med motsvarande innehåll tas i stället in i 27 a § första stycket.

#### 10 kap. 27 a §

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

- 1. bolagets firma och organisationsnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

(Jfr 10 kap. 27 a § första och andra styckena i promemorians förslag.)

Av paragrafen framgår några förhållanden som skall anges i revisionsberättelsen.

Paragrafens *första stycke* motsvarar delvis det hittillsvarande 27 § tredje stycket. Den justeringen har gjorts att uppgifterna skall lämnas i revisionsberättelsens inledning. Därutöver har lagts till, i punkten 3, att inledningen skall innehålla en uppgift om vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat. Med ”normsystem för redovisning” avses exempelvis årsredovisningslagen (1995:1554), lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt IAS/IFRS, dvs. de internationella redovisningsstandarder som avses i Europaparlamentets och rådets förordning 1606/2002/EG av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder. Frågan har behandlats i avsnitt 4.3.2.

*Andra stycket* saknar tidigare motsvarighet. De frågor som regleras i stycket har behandlats i avsnitt 4.3.8.

#### 10 kap. 27 b §

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

- 1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*
- 2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*
- 3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 28–30 §§.*

(Jfr 10 kap. 27 a § tredje och fjärde styckena i promemorians förslag.)

I paragrafen anges några ytterligare förhållanden som revisionsberättelsen skall innehålla. De frågor som regleras i paragrafen har behandlats i avsnitten 4.3.3 och 4.3.5.

Av *första stycket* framgår att det i revisionsberättelsen skall anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat. Från och med år 2004 är RS Revisionsstandard i Sverige ett sådant normsystem. Det kan även vara lämpligt att revisorn bekräftar att han eller hon även i övrigt har följt svensk god revisionsred.

Enligt god revisionsred har revisorn en rätt eller skyldighet att under vissa förutsättningar lämna revisionsberättelsen med avvikande mening eller s.k. reservation. I *andra stycket 1 och 2* sägs att revisionsberättelsen i förekommande fall skall ange detta.

Om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande, skall också detta framgå av revisionsberättelsen (se *andra stycket 3*).

#### 10 kap. 28 §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. *I uttalandet skall det särskilt anges*

- 1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning, och*
- 2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, skall revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

(Jfr 10 kap. 28 § i promemorians förslag.)

Enligt *första stycket* skall revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida tillämplig lag om årsredovisning har följts när årsredovisningen upprättades (jfr prop. 1975:103 s. 431 f. och prop. 1997/98:99 s. 266 f.). Ändringen innebär en precisering av vad uttalandet skall innehålla. Skälen till ändringen har behandlats i avsnitten 4.3.4 och 4.3.7.

10 kap. 32 §

Utöver vad som följer av 28–31 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att aktieägarna bör få kännedom om. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

(Jfr 10 kap. 32 § i promemorians förslag.)

I en ny andra mening tydliggörs att revisorn i förekommande fall skall hänvisa till förhållanden som beskrivs närmare i årsredovisningen, t.ex. i balansräkningen eller i en not (jfr prop. 1975:103 s. 433 och prop. 1997/98:99 s. 268). Bakgrunden till ändringen har behandlats i avsnitt 4.3.6.

10 kap. 34 §

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 27 a § första stycket 2 och andra stycket, 27 b och 28 §§, 29 § första stycket 1, 32 och 33 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

*Koncernrevisionsberättelsens inledning* skall innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen skall det tecknas en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, skall också detta antecknas på koncernredovisningen.

(Jfr 10 kap. 34 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om koncernrevisionsberättelsen (jfr prop. 1997/98:99 s. 269 och, såvitt avser första stycket, prop. 1975:103 s. 434). *Första och andra styckena* har ändrats så att bestämmelserna kommer i överensstämmelse med vad som gäller för revisionsberättelsen. Hänvisningarna till delar av 27 a § och till 27 b § innebär bl.a. att koncernrevisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorn, att uppgift skall lämnas om när revisionen avslutades och att revisorn skall ange om han eller hon lämnar en s.k. oren revisionsberättelse och i så fall av vilken anledning. Skälen till ändringarna har behandlats i avsnitt 4.3.9.

Paragrafen hänvisar bl.a. till 28 §. Det ligger i sakens natur att revisorns uttalande i förevarande sammanhang skall avse koncernredovisningen.

## 7.2 Förslaget till lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713)

Prop. 2003/04:157

### 10 kap. 11 §

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge revisionsberättelse till bolagsstämman. Berättelsen skall överlämnas till bolagets styrelse senast två veckor före den ordinarie bolagsstämman.

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

- 1. bolagets firma och organisationsnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

(Jfr 10 kap. 11 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller, liksom 11 a–11 d §§, bestämmelser om revisionsberättelsen. *Andra och tredje styckena* är nya. Paragrafens hittillsvarande andra–femte styckena har flyttats till 11 b–11 e §§. Jfr kommentaren till 10 kap. 27 a § aktiebolagslagen.

### 10 kap. 11 a §

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorerna har tillämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

- 1. om en revisor i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*
- 2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*
- 3. om en revisor anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 11 b–11 d §§.*

(Jfr 10 kap. 11 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller nya bestämmelser om revisionsberättelsen. Jfr kommentaren till 10 kap. 27 b § aktiebolagslagen.

### 10 kap. 11 b §

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. I uttalandet skall det särskilt anges*

- 1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning, och*
- 2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt lagen om årsredovisning i försäkringsföretag, skall revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

(Jfr 10 kap. 11 a § i promemorians förslag.)

Paragrafen motsvarar det hittillsvarande andra stycket i 10 kap. 11 §. Tillägget i första stycket *andra mening* innebär en precisering av vad

revisorernas uttalande skall innehålla. Jfr kommentaren till 10 kap. 28 § Prop. 2003/04:157 aktiebolagslagen.

*10 kap. 11 c §*

*Om revisorerna vid sin granskning har funnit att någon åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid med denna lag, lagen om årsredovisning i försäkringsföretag eller bolagsordningen, skall det anmärkas i berättelsen.*

*Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i fråga om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören.*

(Jfr 10 kap. 11 b § i promemorians förslag.)

Paragrafen överensstämmer med de bestämmelser som hittills har funnits i 10 kap. 11 § tredje stycket första och andra meningarna.

*10 kap. 11 d §*

*Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust.*

*Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela aktieägarna respektive delägarna, de delegerade och garanterna. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

(Jfr 10 kap. 11 b § i promemorians förslag.)

Paragrafen överensstämmer med de bestämmelser som hittills har funnits i 10 kap. 11 § tredje stycket tredje meningen och fjärde stycket.

I *andra stycket* har i en ny andra mening tydliggjorts att revisorn i förekommande fall skall hänvisa till förhållanden som beskrivs närmare i årsredovisningen, t.ex. i förvaltningsberättelsen eller i en not. Jfr kommentaren till 10 kap. 32 § aktiebolagslagen.

*10 kap. 11 e §*

*I moderbolaget skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse för koncernen. Därvid skall 11–11 d §§ tillämpas.*

(Jfr 10 kap. 11 c § i promemorians förslag.)

Hänvisningarna i paragrafen, som motsvarar 10 kap. 11 § femte stycket i lagens hittills gällande lydelse, har ändrats så att bestämmelserna om koncernrevisionsberättelsen kommer i överensstämmelse med vad som gäller för revisionsberättelsen.



## 7.3 Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

Prop. 2003/04:157

### 4 a kap. 12 a §

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

- 1. bankens firma och organisationsnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

(Jfr 4 a kap. 12 a § i promemorians förslag.)

Av paragrafen, som är ny, framgår några förhållanden som skall anges i revisionsberättelsen. Jfr kommentaren till den likalydande 10 kap. 27 a § aktiebolagslagen.

### 4 a kap 12 b §

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorerna har tillämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

- 1. om en revisor i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*
- 2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*
- 3. om en revisor anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13, 14 eller 16 §.*

(Jfr 4 a kap. 12 a § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller nya bestämmelser om revisionsberättelsen. Se författningskommentaren till den likalydande 10 kap. 27 b § aktiebolagslagen.

### 4 a kap. 13 §

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet skall det särskilt anges*

- 1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och*
- 2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, skall revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

(Jfr 4 a kap. 13 § i promemorians förslag.)

Paragrafen motsvarar 4 a kap. 13 § i prop. 2003/03:139. Tillägget i första stycket andra meningen innebär en precisering av vad revisorns uttalande skall innehålla. Jfr kommentaren till den snarlika 10 kap. 28 § aktiebolagslagen. Sista meningen i första stycket har brutits ut till ett nytt andra stycke.

Om revisorerna vid sin granskning funnit att en styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse, som kan föranleda ersättningskyldighet, skall det anmärkas i berättelsen. Detsamma gäller om revisorn vid granskningen har funnit att en styrelseledamot på annat sätt handlat i strid med denna lag, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, lagen (2004:000) om bank- och finansieringsrörelse eller mot reglementet.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela huvudmännen. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorerna hänvisa till uppgifterna.*

(Jfr 4 a kap. 14 § i promemorians förslag.)

Paragrafen överensstämmer med 4 a kap. 14 § i prop. 2002/03:139. I andra stycket tydliggörs i en ny tredje mening att revisorerna i förekommande fall skall hänvisa till förhållanden som beskrivs närmare i årsredovisningen, t.ex. i balansräkningen eller i en not. En likadan bestämmelse finns i 10 kap. 32 § aktiebolagslagen.

#### 7.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

##### 8 kap. 3 §

En årsredovisning som publiceras i ofullständigt skick enligt 8 kap. 15 § årsredovisningslagen (1995:1554) skall även innehålla uppgift om anmärkningar enligt 10 kap. 11 b och 11 c §§ samt 11 d § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713).

(Paragrafen saknar motsvarighet i promemorians förslag.)

Lagändringen är föranledd av att bestämmelserna i 11 § försäkringsrörelselagen (1982:713) delvis har flyttats till andra paragrafer. Någon saklig ändring är inte avsedd.

#### 7.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

##### 7 a kap. 12 a §

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

- 1. bankens firma och organisationsnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som banken har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorerna och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

(Jfr 7 a kap. 12 a § i promemorians förslag.)

Av paragrafen, som är ny, framgår några förhållanden som skall anges i revisionsberättelsen. Jfr kommentaren till den likalydande 10 kap. 27 a § aktiebolagslagen.

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorerna har tillämpat.*

*I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*

*1. om en revisor i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*

*2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*

*3. om en revisor anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 13, 14 eller 16 §.*

(Jfr 4 a kap. 12 a § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller nya bestämmelser om revisionsberättelsen. Jfr kommentaren till den snarlika 10 kap. 27 b § aktiebolagslagen.

#### 7 a kap. 13 §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *I uttalandet skall det särskilt anges*

*1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och*

*2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag, skall revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

(Jfr 7 a kap. 13 § i promemorians förslag.)

Paragrafen motsvarar 4 a kap. 13 § i prop. 2002/03:139. Tillägget i första stycket *andra meningen* innebär en precisering av vad revisorns uttalande skall innehålla. Jfr kommentaren till 10 kap. 28 § aktiebolagslagen. Sista meningen i första stycket har brutits ut till ett nytt *andra stycke*.

#### 7 a kap. 14 §

Om revisorerna vid sin granskning funnit att en styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, skall det anmärkas i berättelsen. Det samma gäller om revisorn vid granskningen har funnit att en styrelseledamot på annat sätt handlat i strid med denna lag, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, lagen (2004:000) om bank- och finansieringsrörelse eller mot stadgarna.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorerna hänvisa till uppgifterna.*

(Jfr 7 a kap. 14 § i promemorians förslag.)

Paragrafen motsvarar 4 a kap. 14 § i prop. 2002/03:139. I *andra stycket* har i en ny tredje mening klargjorts revisorerna i förekommande fall skall hänvisa till förhållanden som beskrivs närmare i årsredovisningen, t.ex. i

## 7.6 Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

### 27 §

Revisionsberättelsen skall lämnas till företagsledningen senast fem och en halv månader efter räkenskapsårets utgång.

Revisorn skall på årsredovisningen teckna en hänvisning till revisionsberättelsen.

(Jfr 27 § i promemorians förslag.)

Enligt paragrafens hittillsvarande tredje stycke skall revisionsberättelsen innehålla vissa uppgifter av formell karaktär (jfr prop. 1998/99:130 s. 423). Ändringen innebär att detta stycke upphävs. En bestämmelse med motsvarande innehåll tas i stället in i 27 a § andra stycket.

### 27 a §

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om*

- 1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,*
- 2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt*
- 3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.*

*Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades.*

(Jfr 27 a § i promemorians förslag.)

I paragrafen anges några uppgifter som alltid skall finnas med i revisionsberättelsen. Jfr kommentaren till den likalydande 10 kap. 27 a § aktiebolagslagen.

### 27 b §

*I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

- I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges*
- 1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från företagsledningens eller annan revisors,*
  - 2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller*
  - 3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 28 eller 29 §.*

(Jfr 27 a § i promemorians förslag.)

Jfr kommentaren till den likalydande 10 kap. 27 b § aktiebolagslagen.

### 28 §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. *I uttalandet skall det särskilt anges*

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, skall revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

(Jfr 28 § i promemorians förslag.)

Enligt *första stycket* skall revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida tillämplig lag om årsredovisning har följts när årsredovisningen upprättades (jfr prop. 1998/99:130 s. 423). Den nya andra meningen innebär en precisering av vad uttalandet skall innehålla. Jfr kommentaren till 10 kap. 28 § aktiebolagslagen.

31 §

Utöver vad som följer av 28–30 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

(Jfr 31 § i promemorians förslag.)

I en ny andra mening har klargjorts att revisorn i förekommande fall skall hänvisa till förhållanden som beskrivs närmare i årsredovisningen, t.ex. i balansräkningen eller i en not. Jfr kommentaren till 10 kap. 32 § aktiebolagslagen (1975:1385).

33 §

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 27 a § första stycket 2 och andra stycket, 27 b, 28, 31 och 32 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn skall på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen.

*Koncernrevisionsberättelsens inledning* skall innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

(Jfr 33 § i promemorians förslag.)

Paragrafen innehåller bestämmelser om koncernrevisionsberättelsen (jfr prop. 1998/99:130 s. 425). *Första och tredje styckena* har ändrats så att bestämmelserna kommer i överensstämmelse med vad som gäller för revisionsberättelsen. Hänvisningen till delar av 27 a § och till 27 b § innebär bl.a. att koncernrevisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorn, att den skall innehålla uppgift om den dag då revisionen avslutades och att revisorn skall ange om han eller hon lämnar en oren revisionsberättelse och i så fall av vilken anledning.

Paragrafen hänvisar bl.a. till 28 §. Det ligger i sakens natur att det uttalande som revisorn skall göra enligt 28 § första stycket 1 i förevarande sammanhang skall avse frågan om huruvida *koncernredovisningen* ger en rättvisande bild av koncernens resultat och ställning.

Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1375)

Härigenom föreskrivs  
*dels* att 10 kap. 16, 20, 23, 27, 28, 32 och 34 §§ aktiebolagslagen  
(1975:1385) skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas en ny paragraf, 10 kap. 27 a §, av  
följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**10 kap.**

16 §<sup>1</sup>

Den får inte vara revisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,
2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,
3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses under 2,
4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,
4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,
5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
6. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderbolag får inte vara revisor i dess dotterbolag.

20 §<sup>2</sup>

Uppdraget som revisor gäller till slutet av den bolagsstämma enligt 9 kap. 7 § första stycket som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet.

*Om samma revisor skall utses på nytt sedan tiden enligt första stycket har löpt ut, får den som utser revisorn bestämma att uppdraget skall gälla till slutet av den bolagsstämma enligt 9 kap. 7 §*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1998:760.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1998:760.

*första stycket som hålls under det tredje räkenskapsåret efter revisorsvalet.*

Prop. 2003/04:157  
Bilaga 1

23 §<sup>3</sup>

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 10–16 §§ eller bestämmelser i bolagsordningen hindrar honom att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor utses *för den återstående mandat-tiden.*

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 10–16 §§ eller bestämmelser i bolagsordningen hindrar honom att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor utses.

27 §<sup>4</sup>

Revisionsberättelsen skall lämnas till bolagets styrelse senast tre veckor före den bolagsstämma som avses i 9 kap. 7 § första stycket.

Revisorn skall på årsredovisningen teckna en hänvisning till revisionsberättelsen.

*Revisionsberättelsen skall innehålla uppgift om bolagets firma, organisationsnummer och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser.*

27 a §

*Revisionsberättelsen skall vara daterad och undertecknad av revisorn.*

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om bolagets firma och organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall också anges om*

*1. revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*

*2. revisionens inriktning eller*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1998:760.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1998:760.

*omfattning är begränsad,  
3. revisorn anser sig sakna till-  
räckligt underlag för att göra  
något uttalande enligt 28–30 §.*

28 §<sup>5</sup>

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning.

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. *I uttalandet skall det särskilt anges om*

*1. årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning,*

*2. förvaltningsberättelsen är förenlig med resultaträkningen och balansräkningen.*

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, skall revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

32 §<sup>6</sup>

Utöver vad som följer av 28–31 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att aktieägarna bör få kännedom om.

Utöver vad som följer av 28–31 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att aktieägarna bör få kännedom om. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

34 §<sup>7</sup>

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 28 §, 29 § första stycket 1, 32 och 33 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

*Koncernrevisionsberättelsen* skall innehålla uppgift om moderbolagets firma, organisationsnummer *och* den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, samt *27 a § första, tredje och fjärde styckena*, 28 §, 29 § första stycket 1, 32 och 33 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

*Koncernrevisionsberättelsens inledning* skall innehålla uppgift om moderbolagets firma *och* organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1998:760.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1998:760.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 1998:760.



På koncernredovisningen skall det tecknas en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, skall också detta antecknas på koncernredovisningen.

## 11 kap.

### 11 §<sup>8</sup>

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. äger aktie i bolaget eller annat bolag i samma koncern,
  2. är ledamot av styrelsen eller verkställande direktör i bolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,
  3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till bolaget eller någon som avses under 2,
  4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,
  4. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,
  5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
  6. står i låneskuld till bolaget eller ett annat bolag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant bolag har ställt säkerhet för.
- Den som enligt första stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte vara lekmannarevisor i dess dotterbolag.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 1998:760.

Härigenom föreskrivs  
*dels* att 10 kap. 5, 6 och 11 §§ samt 11 kap. 11 § försäkringsrörelselagen (1982:713) skall ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 10 kap. 11 a–c §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**10 kap.**  
5 §<sup>1</sup>

Den kan inte vara revisor som

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

I dotterföretag kan den inte vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderbolaget.

Revisorerna får vid revisionen inte anlita någon som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor. Har bolagen i sin tjänst anställda med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen får revisorerna dock anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisions sed.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1995:779.

Ett av bolagsstämman lämnat uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när ny revisor har utsetts.

Ett uppdrag som revisor upphör i förtid, om revisorn eller den som utsett honom begär det. En anmälan om detta skall göras hos styrelsen och, i de fall då en revisor som inte är vald på bolagsstämman vill avgå, hos den som har tillsatt honom.

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller det uppkommer hinder för honom enligt 3–5 §§ eller enligt bolagsordningen att vara revisor och om det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor tillsätts *för den återstående mandattiden* eller anmäla förhållandet för Finansinspektionen, som på förslag av styrelsen skall utse ny revisor under tiden fram till nästa ordinarie bolagsstämman.

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller det uppkommer hinder för honom enligt 3–5 §§ eller enligt bolagsordningen att vara revisor och om det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor tillsätts eller anmäla förhållandet för Finansinspektionen, som på förslag av styrelsen skall utse ny revisor under tiden fram till nästa ordinarie bolagsstämman.

11 §<sup>3</sup>

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge revisionsberättelse till bolagsstämman. Berättelsen skall överlämnas till bolagets styrelse senast två veckor före den ordinarie bolagsstämman.

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande, huruvida årsredovisningen upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag, skall revisorerna ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

*Har revisorerna vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningskyldighet, ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt handlat i strid med denna lag, lagen om årsredovisning i försäkringsföretag eller bolagsordningen, skall det anmärkas i berättelsen.*

*Revisionsberättelsen skall vara daterad och undertecknad av revisorn.*

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om bolagets firma och organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för redovisning som bolaget har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall också anges om*

- 1. revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*
- 2. revisionens inriktning eller omfattning är begränsad,*
- 3. revisorn anser sig sakna till-*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1991:1767

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1995:1567.

*Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i fråga om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela aktieägarna respektive delägarna, de delegerade och garanterna.*

*Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust.*

*I moderbolaget skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall första–fjärde styckena tillämpas.*

*räckligt underlag för att göra något uttalande enligt 11 a § eller 11 b § andra och tredje styckena.*

#### *11 a §*

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande, huruvida årsredovisningen upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag. I uttalandet skall det särskilt anges om*

*1. årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning,*

*2. förvaltningsberättelsen är förenlig med resultaträkningen och balansräkningen.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag, skall revisorerna ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.*

#### *11 b §*

*Har revisorerna vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande*

*direktören på annat sätt handlat i strid med denna lag, lagen om årsredovisning i försäkringsföretag eller bolagsordningen, skall det anmärkas i berättelsen.*

*Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i fråga om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören.*

*Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det i förvaltningsberättelsen framställda förslaget till dispositioner beträffande bolagets vinst eller förlust.*

*Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela aktieägarna respektive delägarna, de delegerade och garanterna. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

#### *11 c §*

*I moderbolaget skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall 11 §, 11 a § samt 11 b § första, andra och fjärde styckena tillämpas.*

### **11 kap.**

#### **11 §<sup>4</sup>**

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot, verkställande direktör eller innehar en befattning i ledande ställning i försäkringsbolaget eller dess dotterföretag eller biträder vid bolagets bokföring eller medelsförvaltning eller bolagets kontroll däröver,

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen

2. är anställd hos bolaget eller på något annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till detta eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder bolaget vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1999:600.

eller bolagets kontroll däröver, bolagets kontroll däröver,

3. är gift med eller sammanlever under äktenskapsliknande förhållanden med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. på annat sätt än genom belåning av livförsäkringsbrev med stöd av försäkringsavtal står i låneskuld till bolaget eller något annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara lekmannarevisor i ett moderbolag får inte vara lekmannarevisor i dess dotterföretag.

Härigenom föreskrivs

*dels* att 4 a kap. 1, 5, 7, 13, 14, och 17 §§ samt 4 b kap. 11 § sparbankslagen (1987:619) skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas en ny paragraf, 4 a kap. 12 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 4 a kap.

##### 1 §

Sparbanker skall ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken skall ha flera revisorer, får det i reglementet föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, skall utses på annat sätt än genom val på stämman.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den ordinarie stämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet.

*Om samma revisor skall utses på nytt sedan tiden enligt andra stycket har löpt ut, får den som utser revisorn bestämma att uppdraget skall gälla till slutet av den ordinarie stämma som hålls under det tredje räkenskapsåret efter revisorsvalet.*

Stämman kan utse en eller flera revisorssuppleanter. Bestämmelserna i denna lag och lagen (2003:000) om bank- och finansieringsrörelse beträffande revisorer gäller i tillämpliga delar om revisorssuppleanter.

##### 5 §

I en sparbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt *intar* en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt *har* en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med

<sup>1</sup> De aktuella bestämmelserna finns för närvarande i bankrörelselagen (1987:617; se 3 kap. 1, 5, 6 och 11 §§ samt 4 kap. 11 §). Regeringen har föreslagit att bestämmelserna, efter redaktionella ändringar, skall föras över till sparbankslagen per den 1 juli 2004. Se vidare prop. 2002/03:139, Reformerade regler för bank- och finansieringsrörelse.

en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som är huvudman i en sparbank får inte vara sådan revisor som avses i 4 §.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisions sed.

#### 7 §

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 3–5 §§ eller bestämmelser i stadgarna hindrar honom eller henne att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor utses *för den återstående mandattiden*. Finansinspektionen kan, om det finns särskilda skäl, medge att en ny revisor utses vid närmast följande ordinarie stämma.

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 3–5 §§ eller bestämmelser i reglementet hindrar honom eller henne att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor utses. Finansinspektionen kan, om det finns särskilda skäl, medge att en ny revisor utses vid närmast följande ordinarie stämma.

#### 12 a §

*Revisionsberättelsen skall vara daterad och undertecknad av revisorn.*

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om bankens firma och organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för redovisning som banken har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall också anges om*

*1. revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*

*2. revisionens inriktning eller*



*omfattning är begränsad,  
3. revisorn anser sig sakna till-  
räckligt underlag för att göra  
något uttalande enligt 13, 14 eller  
16 §.*

### 13 §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.*

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *I uttalandet skall det särskilt anges om*

*1. årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning,*

*2. förvaltningsberättelsen är förenlig med resultaträkningen och balansräkningen.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.*

### 14 §

Om revisorerna vid sin granskning funnit att en styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, skall det anmärkas i berättelsen. Detsamma gäller om revisorn vid granskningen har funnit att en styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid med denna lag, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, lagen (2003:000) om bank- och finansieringsrörelse eller mot reglementet.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela huvudmännen.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela huvudmännen. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

### 17 §

I en moderbank skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då skall 12–14 och 16 §§ tillämpas.

## 4 b kap.

### 11 §

Prop. 2003/04:157

Bilaga 1

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

Härigenom föreskrivs

*dels* att 8 kap. 7, 8, 12 och 13 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas fyra nya paragrafer, 8 kap. 13 a–d §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 8 kap.

### 7 §

Den kan inte vara revisor som

1. är styrelseledamot eller verkställande direktör i föreningen eller dess dotterföretag eller biträder vid föreningens bokföring eller medelsförvaltning eller föreningens kontroll däröver,

2. är anställd hos eller på annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till föreningen eller någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder föreningen vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller föreningens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i föreningen, står i låneskuld till denna eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka föreningen eller sådant företag har ställt säkerhet.

I ett dotterföretag kan den inte vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderföreningen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor. Har föreningen eller moderföreningen någon anställd i sin tjänst med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen ha hand om föreningens interna revision, får revisorn dock anlita en sådan anställd i den utsträckning det är förenligt med god revisionsd.

### 8 §<sup>1</sup>

Ett uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när ny revisor har utsetts.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1995:537.

Ett uppdrag som revisor upphör i förtid, om revisorn eller den som har utsett honom begär det. Anmälan om detta skall göras hos styrelsen och, om en revisor som inte är vald på föreningsstämman vill avgå, hos den som har tillsatt honom.

En revisor vars uppdrag upphör i förtid skall genast anmäla detta till registreringsmyndigheten för registrering och överlämna en avskrift av anmälningen till föreningens styrelse. Revisorn skall i anmälningen lämna en redogörelse för iakttagelserna vid den granskning som han har utfört under den del av löpande räkenskapsår som hans uppdrag har omfattat. För anmälningen gäller i tillämpliga delar vad som föreskrivs i 13 § tredje och fjärde styckena om revisionsberättelse. Registreringsmyndigheten skall översända en avskrift av anmälningen till skattemyndigheten.

Upphör en revisors uppdrag i förtid eller uppkommer hinder för honom enligt 3, 5 eller 7 § eller enligt stadgarna att vara revisor och finns det inte någon suppleant för honom, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor tillsätts för den återstående mandattiden.

Upphör en revisors uppdrag i förtid eller uppkommer hinder för honom enligt 3, 5 eller 7 § eller enligt stadgarna att vara revisor och finns det inte någon suppleant för honom, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor tillsätts.

Upphör revisors uppdrag, som gäller tills vidare, vid annan tidpunkt än vid slutet av ordinarie föreningsstämma, gäller vad som föreskrivs i tredje stycket.

### 13 §<sup>2</sup>

Revisorerna skall för varje räkenskapsår avge en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen skall överlämnas till föreningens styrelse senast två veckor före den ordinarie föreningsstämman. Revisorerna skall inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till dem.

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig årsredovisningslag, skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.*

*Revisionsberättelsen skall vara daterad och undertecknad av revisorn.*

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om föreningens firma och organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för redovisning som föreningen har tillämpat.*

*Har revisorerna vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande*

*I revisionsberättelsen skall även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall också anges om*

*1. revisorn i en fråga som*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2002:389.

direktören på annat sätt har behandlas i revisionsberättelsen handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgar- har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors, na, skall det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen skall också anmärkas om revisorerna funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skattebetalningslagen (1997:483),

2. att anmäla sig för registrering enligt 3 kap. 2 § skattebetalningslagen,

3. att lämna skattedeklaration enligt 10 kap. 9, 9 a eller 10 § skattebetalningslagen, eller

4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av 1 kap. 1, 1 b och 2 §§ skattebetalningslagen.

Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Härvid skall första–tredje och femte styckena tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § tredje eller femte stycket, skall revisor till revisionsberättelsen foga avskrift av anmälningen.

#### 13 a §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen upprättats i överensstämmelse med tillämplig årsredovisningslag. I uttalandet skall det särskilt anges om

1. årsredovisningen ger en rätt-

visande bild av bolagets resultat och ställning,

2. förvaltningsberättelsen är förenlig med resultaträkningen och balansräkningen.

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig årsredovisningslag, skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

### 13 b §

Har revisorerna vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet ligger en styrelseledamot eller verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller verkställande direktören på annat sätt har handlat i strid mot tillämplig årsredovisningslag eller mot stadgarna, skall det anmärkas i berättelsen.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och verkställande direktören.

Revisionsberättelsen skall innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.

### 13 c §

I revisionsberättelsen skall också anmärkas om revisorerna funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt

*skattebetalningslagen (1997:483),*  
2. att anmäla sig för registrering  
enligt 3 kap. 2 § skattebetalnings-  
lagen,

3. att lämna skattedeklaration  
enligt 10 kap. 9, 9 a eller 10 §  
skattebetalningslagen, eller

4. att i rätt tid betala skatter och  
avgifter som omfattas av 1 kap. 1,  
1 b och 2 §§ skattebetalningslagen.

*13 d §*

*I en moderförening skall revis-  
orerna avge en särskild revisions-  
berättelse beträffande koncernen.  
Härvid skall 13–13 b §§ tillämpas.*

Prop. 2003/04:157

Bilaga 1

Härigenom föreskrivs

*dels* att 4 kap. 6 och 11 §§ stiftelselagen (1994:1220) skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 4 kap. 11 a–c §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 4 kap.

##### 6 §<sup>1</sup>

Den får inte vara revisor som

- |   |   |
|---|---|
| <p>1. är stiftelsens stiftare eller förvaltare,</p> <p>2. ensam eller tillsammans med andra företräder stiftelsen enligt 2 kap. 16 eller 23 § eller företräder förvaltaren eller, om stiftelsen förvaltas av ett handelsbolag, är bolagsman i bolaget,</p> <p>3. ensam eller tillsammans med andra har rätt att företräda ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller, om dotterföretaget är ett handelsbolag, är bolagsman i företaget,</p> <p>4. biträder vid förändret av stiftelsens räkenskaper eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,</p> <p>5. är anställd hos eller på annat sätt intar en underordnad eller beroende ställning till stiftelsen eller till förvaltaren eller till någon annan som avses i 1-4,</p> <p>6. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid <i>grundbokföringen</i> eller förändret av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,</p> <p>7. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 1- 4 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller</p> <p>8. står i låneskuld till stiftelsen eller förvaltaren eller till ett dotterföretag till stiftelsen eller till förvaltaren eller har förpliktelser för vilka stiftelsen, förvaltaren eller dotterföretag till stiftelsen eller förvaltaren har ställt säkerhet.</p> | <p>6. är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder stiftelsen vid <i>bokföringen</i> eller förändret av räkenskaper enligt 3 kap. 2 § eller vid stiftelsens förmögenhetsförvaltning eller stiftelsens kontroll däröver,</p> |
|---|---|

I ett dotterföretag får inte den vara revisor som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i moderstiftelsen.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt första och andra styckena inte är behörig att vara revisor. Har stiftelsen, stiftaren, förvaltaren eller ett dotterföretag någon anställd i sin tjänst med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen ha hand om intern revision eller

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:1106.



granskning av liknande slag, får revisorn dock anlita en sådan anställd i den utsträckning som det är förenligt med god revisionsred.

Prop. 2003/04:157  
Bilaga 1

## 11 §<sup>2</sup>

Revisorerna skall avge en revisionsberättelse för varje räkenskapsår.

Revisorerna skall avge en revisionsberättelse för varje räkenskapsår. *Den skall vara daterad och undertecknad av revisorn.*

*I fråga om stiftelser som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta årsredovisning skall revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har gjorts upp enligt årsredovisningslagen (1995:1554). Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt årsredovisningslagen, skall detta anges och behövliga upplysningar lämnas i revisionsberättelsen, om det kan ske.*

I revisionsberättelsen skall det också anmärkas om revisorerna vid sin granskning har funnit att

I revisionsberättelsen skall det anmärkas om revisorerna vid sin granskning har funnit att

1. stiftelsens tillgångar har använts i strid med stiftelsens ändamål eller att dess förmögenhet är placerad i strid med stiftelseförordnandet eller med 2 kap. 4 eller 6 §,

2. någon annan åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i denna lag eller årsredovisningslagen inte har följts, eller

3. vad som enligt 1 eller 2 ligger en styrelseledamot eller förvaltaren till last eller annan åtgärd eller försummelse kan föranleda ersättningskyldighet enligt 5 kap. 1 § första meningen eller entledigande enligt 9 kap. 6 §.

Om stiftelsen har utövat näringsverksamhet under räkenskapsåret, skall även 30 § första stycket revisionslagen (1999:1079) iakttas när revisionsberättelsen upprättas.

*I en moderstiftelse skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse för koncernen. Härvid skall andra stycket och tredje stycket 2 och 3 tillämpas.*

### 11 a §

*I fråga om stiftelser som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta årsredovisning gäller följande.*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1999:1106.

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om stiftelsens firma och organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för redovisning som stiftelsen har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall även anges vilket eller vilka normsystem för revision som stiftelsen har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall också anges om*

*1. revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens, förvaltarens eller annan revisors,*

*2. revisionens inriktning eller omfattning är begränsad,*

*3. revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 11 b § andra stycket.*

#### *11 b §*

*I fråga om stiftelser som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta årsredovisning gäller följande..*

*Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har gjorts upp enligt årsredovisningslagen (1995:1554). I uttalandet skall det särskilt anges om*

*1. årsredovisningen ger en rättvisande bild av stiftelsens resultat och ställning,*

*2. förvaltningsberättelsen är förenlig med resultaträkningen och balansräkningen.*

*Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt årsredovisningslagen, skall detta anges och behövliga upplysningar lämnas i revisionsberättelsen, om det kan ske.*

#### *11 c §*

*I en moderstiftelse skall revis-*

*orerna avge en särskild revisionsberättelse för koncernen. Härvid skall 11 § första stycket och andra stycket 2 och 3 samt 11 a och 11 b §§ tillämpas.*

Prop. 2003/04:157

Bilaga 1

Härigenom föreskrivs  
*dels* att 7 a kap. 1, 5, 7, 13, 14 och 17 §§ samt 7 b kap. 11 § lagen  
(1995:1570) om medlemsbanker skall ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen skall införas en ny paragraf, 7 a kap. 12 a §, av  
följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **7 a kap.**

#### **1 §**

Medlemsbanker skall ha minst en revisor. Revisor väljs av stämman. Om banken skall ha flera revisorer, får det i stadgarna föreskrivas att en eller flera av dem, dock inte alla, skall utses på annat sätt än genom val på stämman.

Uppdraget som revisor upphör vid slutet av den ordinarie stämma som hålls under det fjärde räkenskapsåret efter revisorsvalet.

*Om samma revisor skall utses på nytt sedan tiden enligt andra stycket har löpt ut, får den som utser revisorn bestämma att uppdraget skall gälla till slutet av den ordinarie stämma som hålls under det tredje räkenskapsåret efter revisorsvalet.*

Stämman kan utse en eller flera revisorssuppleanter. Bestämmelserna i denna lag och lagen (2003:000) om bank- och finansieringsrörelse beträffande revisorer gäller i tillämpliga delar om revisorssuppleanter.

#### **5 §**

I en medlemsbank får den inte vara revisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt *intar* en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt *har* en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

<sup>1</sup> Se not ovan till Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619).

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser för vilka banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor får inte heller vara revisor i ett dotterföretag till banken.

En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt denna paragraf inte är behörig att vara revisor. Har banken anställda eller delegater med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta bankens interna revision, får revisorn dock anlita dessa i den utsträckning det är förenligt med god revisions sed.

#### 7 §

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 3–5 §§ eller bestämmelser i stadgarna hindrar honom eller henne att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor utses *för den återstående mandattiden*. Finansinspektionen kan, om det finns särskilda skäl, medge att en ny revisor utses vid närmast följande ordinarie stämma.

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 3–5 §§ eller bestämmelser i stadgarna hindrar honom eller henne att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall styrelsen vidta åtgärder för att en ny revisor utses. Finansinspektionen kan, om det finns särskilda skäl, medge att en ny revisor utses vid närmast följande ordinarie stämma.

#### 12 a §

*Revisionsberättelsen skall vara daterad och undertecknad av revisorn.*

*Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om bankens firma och organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för redovisning som banken har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall även anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.*

*I revisionsberättelsen skall också anges om*

*1. revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,*

*2. revisionens inriktning eller*

*omfattning är begränsad,  
3. revisorn anser sig sakna till-  
räckligt underlag för att göra  
något uttalande enligt 13, 14 eller  
16 §.*

### 13 §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. *I uttalandet skall det särskilt anges om*

*1. årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning,*

*2. förvaltningsberättelsen är förenlig med resultaträkningen och balansräkningen.*

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som skall lämnas enligt nämnda lag skall revisorerna ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, om det kan ske.

### 14 §

Om revisorerna vid sin granskning funnit att en styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse, som kan föranleda ersättningsskyldighet, skall det anmärkas i berättelsen. Detsamma gäller om revisorn vid granskningen har funnit att en styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid med denna lag, lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, lagen (2003:000) om bank- och finansieringsrörelse eller mot stadgarna.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna.

Revisionsberättelsen skall även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna. Revisorerna kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som de önskar meddela medlemmarna. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

### 17 §

I en moderbank skall revisorerna avge en särskild revisionsberättelse beträffande koncernen. Då skall 12–14 och 16 §§ tillämpas.

**7 b kap.**  
11 §

Prop. 2003/04:157  
Bilaga 1

Den får inte vara lekmannarevisor som

1. är styrelseledamot i banken eller dess dotterföretag eller delegat i banken eller biträder vid bankens bokföring eller medelsförvaltning eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

2. är anställd hos banken eller på något annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till banken eller till någon som avses under 1 eller är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder banken vid *bokföringen* eller medelsförvaltningen eller bankens kontroll däröver,

3. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

4. står i låneskuld till banken eller annat företag i samma koncern eller har förpliktelser som banken eller ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Vad som sägs i första stycket 4 gäller bara om låneskulden eller säkerheten går utöver vad som normalt sammanhänger med medlemskap i banken.

Den som enligt denna paragraf inte är behörig att vara lekmannarevisor får inte heller vara lekmannarevisor i ett dotterföretag till banken.

Härigenom föreskrivs

*dels* att 17, 24, 27, 28, 31 och 33 §§ revisionslagen (1999:1079) skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas en ny paragraf, 27 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 17 §

Den får inte vara revisor som

1. är ägare till eller delägare i företaget eller annat företag i samma koncern,

2. ingår i företagsledningen för företaget eller dess dotterföretag eller biträder vid företagets bokföring eller medelsförvaltning eller företagets kontroll däröver,

3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till företaget eller någon som avses under 1 eller 2,

4. är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid *grundbokföringen* eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver,

5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller

6. står i låneskuld till företaget eller ett annat företag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant företag har ställt säkerhet för.

Den som enligt första stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderföretag får inte vara revisor i dess dotterföretag.

#### 24 §

Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 10-15 §§ eller i 17 § hindrar honom att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall företagsledningen vidta åtgärder för att en ny revisor utses *för den återstående mandattiden*.

#### 27 §

Revisionsberättelsen skall lämnas till företagsledningen senast fem och en halv månader efter räkenskapsårets utgång.

Revisorn skall på årsredovisningen teckna en hänvisning till revisionsberättelsen.

*Revisionsberättelsen skall innehålla uppgift om företagets firma,*



organisationsnummer eller personnummer och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser.

Prop. 2003/04:157  
Bilaga 1

#### 27 a §

Revisionsberättelsen skall vara daterad och undertecknad av revisorn.

Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om företagets firma och organisationsnummer eller personnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.

I revisionsberättelsen skall anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.

I revisionsberättelsen skall också anges om

1. revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från styrelsens eller annan revisors,
2. revisionens inriktning eller omfattning är begränsad,
3. revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 28 eller 29 §.

#### 28 §

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning.

Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet skall det särskilt anges om

1. årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning,
2. förvaltningsberättelsen är förenlig med resultaträkningen och balansräkningen.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, skall revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

31 §

Utöver vad som följer av 28–30 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om.

Utöver vad som följer av 28–30 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om. *Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna.*

33 §

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 28, 31 och 32 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, samt 27 a § första, tredje och fjärde styckena, 28, 31 och 32 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn skall på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen.

*Koncernrevisionsberättelsen* skall innehålla uppgift om moderföretagets firma, organisationsnummer och den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser.

*Koncernrevisionsberättelsens inledning* skall innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer, den räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser samt det eller de normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat.

## Förteckning över remissinstanser som har yttrat sig över promemorian Några frågor om revision

Prop. 2003/04:157  
Bilaga 2

Remissyttranden över promemorian Några frågor om revision har avgetts av Riksrevisionen, Hovrätten över Skåne och Blekinge, Kammarrätten i Jönköping, Brottsförebyggande rådet, Ekobrottsmyndigheten, Finansinspektionen, Kammarkollegiet, Konkurrensverket, Patent- och registreringsverket, Revisorsnämnden, Rikspolisstyrelsen, Riksskatteverket, Riksåklagaren, Länsstyrelsen i Stockholms län, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, Svenska kommunförbundet, Svenskt Näringsliv, Svenska Bankföreningen, Fristående Sparbankers Riksförbund, Finansbolagens förening, Svenska Fondhandlareföreningen, Företagarnas Riksorganisation, FöretagarFörbundet, Lantbrukarnas Riksförbund LRF, FAR, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF, Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund SBRF, Sveriges advokatsamfund, Näringslivets Regelnämnd, Sveriges Aktiesparares Riksförbund – Aktiespararna, Stockholmsbörsen AB, Lindebergs Grant Thornton, Öhrlings Pricewaterhouse Coopers, professor emeritus Carl Hemström samt Föreningen Stiftelser i samverkan.

Fondbolagens förening, Svensk Handel, Sveriges Försäkringsförbund och Intern revisorernas förening har avstått från att yttra sig.

## LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2004-05-13

**Närvarande:** f.d. regeringsrådet Karl-Ingvar Rundqvist, justitierådet Torgny Håstad och regeringsrådet Göran Schäder.

### **Utformningen av revisionsberättelser**

Enligt en lagrådsremiss den 6 maj 2004 (Justitiedepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i aktiebolagslagen (1975:1385),
2. lag om ändring i försäkringsrörelselagen (1982:713),
3. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
4. lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
5. lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker, och
6. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av hovrättsassessorn Jacob Aspegren.

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 27 maj 2004

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden Sahlin, Pagrotsky, Östros, Messing, Engqvist, Lövdén, Ringholm, Bodström, Sommestad, Karlsson, Nykvist, Andnor, Nuder, Johansson, Björklund, Holmberg, Jämtin

Föredragande: Thomas Bodström

---

Regeringen beslutar proposition Nya bestämmelser om revisionsberättelsens utformning