

Miljö- och energidepartementet

Endast per e-post

m.remissvar@regeringskansliet.se och

anna.m.carlsson@regeringskansliet.se

Remissvar över Energimarknadsinspektionens rapporter-Inrapportering av elnätsverksamhet (Ei R2018:03), Inrapportering av fjärrvärmeverksamhet (Ei R2018:4) samt Inrapportering av överföring av naturgas, lagring av naturgas och drift av förgasningsanläggningar (Ei R2018:5)

(Ert dnr M2018/01082/Ee)

Revisorsinspektionen (RI) har, utifrån de intressen som myndigheten har att företräda, följande synpunkter på förslagen.

Inledande synpunkter

Av de tre aktuella förordningarna framgår att årsredovisningslagen (1995:1554, bokföringslagen (1999:1078) och lagen (1997:614) om kommunal redovisning ska följas.

RI noterar inledningsvis att de nu föreslagna förordningarna blir kortare till sin längd än den nu gällande förordningen om redovisning av nätverksamhet. Det kan dock på ett generellt plan ifrågasättas om hänvisningen till lagarna, i avsaknad av mer detaljerade bestämmelser direkt i förordningarna, ger ett regelverk som blir tydligt och överblickbart för den som ska tillämpa det. Därtill är hänvisningen till viss del motsägelsefull, eftersom det föreskrivs att alternativa regelverk (årsredovisningslagen och lagen om kommunal redovisning) ska tillämpas samtidigt. Oklarheter i vilka bestämmelser om redovisning

som ska tillämpas vid upprättandet av årsrapporterna riskerar i förlängningen att även leda till oklarheter vid revisionen av dem.

Granskningens omfattning

Av samtliga förordningar framgår att de som bedriver ovan nämnda typ av verksamheter ska lämna en årsrapport för varje räkenskapsår. Årsrapporten ska bestå av en förvaltningsberättelse, en kostnadsslagsindelad resultaträkning, balansräkning, uppgifter om redovisnings- och värderingsprinciper och tilläggsupplysningar. I resultat- och balansräkningen ska även jämförelsetal från närmast föregående räkenskapsår ingå. Årsrapporten ska också innehålla uppgifter om exempelvis fördelning av materiella anläggningstillgångar, anläggningstillgångarnas bokföringsmässiga avskrivningstider, nettoomsättning, kostnader för transitering och inköp av kraft samt specifikation av verksamhetens kostnader.

Årsrapporten ska sedan granskas av en auktoriserad eller godkänd revisor som i intyg ska ange om årsrapporten har upprättats enligt gällande föreskrifter och i överensstämmelse med god redovisningssed. Vid slutförd granskning ska revisorn teckna en hänvisning till intyget på årsrapporten.

För uppgift om vilken typ av intyg som revisorn ska upprätta, lämnas i förordningarna hänvisningar till det som står i ellagen (1997:857), fjärrvärmelagen (2008:263) och naturgaslagen (2005:403).

I 3 kap. 5 § andra stycket ellagen anges att revisorn årligen i ett särskilt intyg ska avge ett utlåtande i frågan om redovisningen av nätverksamheten skett enligt gällande bestämmelser. Intyget ska av företaget ges in till nätmyndigheten

I 42 § fjärrvärmelagen framgår att årsrapporten ska granskas av en revisor. Granskningen ska avse om årsrapporten upprättats enligt gällande bestämmelser. Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver. Revisorn ska sedan lämna ett skriftligt yttrande över granskningen.

Vidare framgår av 3 kap 4 § naturgaslagen att en revisor i ett företag som bedriver överföring av naturgas ska göra en särskild granskning av redovisningen av denna verksamhet. Revisorn ska årligen i ett särskilt intyg avge ett utlåtande i frågan om redovisningen av verksamheten skett enligt gällande bestämmelser. Företaget ska lämna in intyget till tillsynsmyndigheten.

Revisorsinspektionen konstaterar härav att det i lagstiftningen används flera olika begrepp som ”särskilt intyg”, ”särskild granskning”, ”skriftligt yttrande”, ”utlåtande” och ”granskning som ska vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver”. De olika lydelserna i lag medför en viss begreppsförvirring och gör det svårt att förstå vilken typ av granskning som revisorn förväntas göra och vad denna ska resultera i. Det förefaller även som att revisorn förväntas utföra olika typer av granskningar för de olika verksamheterna.

En revisors granskningsuppdrag kan normalt delas upp i *bestyrkandeuppdrag* och *övriga granskningsuppdrag*. God revisionssed är den rättsliga standard som reglerar hur en revisor ska utföra olika typer av bestyrkandeuppdrag. Sådana uppdrag kan genomföras med olika grad av säkerhet – rimlig säkerhet (revision) eller begränsad säkerhet (översiktlig granskning).¹ För de olika bestyrkandeuppdragen gäller följande standarder.

	Finansiell	Icke-finansiell
Bestyrkandeuppdrag	<i>Tillämpbar standard</i>	<i>Tillämpbar standard</i>
-med rimlig säkerhet	ISA ²	ISAE ³
-med begränsad	ISRE ⁴	ISAE

En viktig förutsättning för att det ska vara möjligt för en revisor att göra ett uttalande med ett bestyrkande, oavsett om det är med rimlig säkerhet eller begränsad säkerhet, är att det finns ett lämpligt ramverk till ledning för hur det aktuella företaget ska upprätta sin redovisning (exempelvis utgör årsredovisningslagen och god redovisningssed så som den kommer till uttryck genom allmänna råd från Bokföringsnämnden det tillämpliga redovisningsramverket för årsredovisningar i icke-finansiella företag). Ramverket utgör då de kriterier som revisorn mäter och värderar mot.

Genom de föreslagna hänvisningarna till årsredovisningslagen och bokföringslagen ger förordningarna en vägledning om vilket ramverk som revisorn ska värdera mot (se dock RI:s inledande synpunkter på valet av författningsteknik). Det föreligger emellertid ett behov av att i lag eller förordning närmare definiera om det är en revision enligt ISA

¹ International Auditing and Assurance Boards (IAASB) ramverk. Internationellt ramverk för bestyrkandeuppdrag och branschorganisationen FAR:s ramverk Ramverk för utförande av granskningsuppdrag i Sverige.

² International Standards on Auditing.

³ International Standard on Assurance Engagements.

⁴ International Standard on Review Engagements.

eller översiktlig granskning enligt ISRE som revisorn förväntas utföra för att kunna ge ett sådant intyg som föreskrivs i förslagen till de nya förordningarna.

Revisorsinspektionen har efter en genomläsning av Energimarknadsinspektionens handböcker från år 2018 för rapportering av de aktuella verksamheterna hittat tre exempel på revisorsintyg (skillnaden ligger i laghänvisningarna). Enligt lydelsen i intygen förutsätts att granskningen av årsrapporten görs av samma revisor som utfört den årliga revisionen. Vidare har Revisorsinspektionen utifrån lydelsen i intygen (negativt uttalande) gjort den tolkningen att det som förväntas är en översiktlig granskning av årsrapporten, dvs. ett bestyrkande med begränsad säkerhet. För att förtydliga vad som revisorn förväntas göra och vad det ska mynna ut i föreslår RI att det i förordningarna används de begrepp som framgår av standarden, exempelvis bör ordet ”intyg” ändras till ”granskningsrapport”. I revisorns rapport bör även en hänvisning göras till vilken standard som årsrapporten är granskad efter (ISRE).

Sammanfattande synpunkter

Sammanfattningsvis anser Revisorsinspektionen att förslaget om revisorsgranskning inte ger någon tydlig anvisning om vad som förväntas av revisorn. Om avsikten är att bidra till en regelförenkling genom de föreslagna ändringarna, bör man även ta tillfället i akt att i förordningarna tydliggöra vilken typ av granskning som efterfrågas av revisorn enligt ellagen, fjärrvärmelagen och naturgaslagen och i största möjliga mån använda sig av den terminologi som används i granskningsstandarderna. Denna fråga bör behandlas ytterligare inom den fortsatta beredningen av ärendet.

Revisorsinspektionen utvecklar gärna det som sägs ovan och står i övrigt till förfogande för vidare diskussioner.

Beslut om detta yttrande har fattats av myndighetschefen Per Johansson i närvaro av chefsjuristen Anders Ahlgren, chefsrevisorn Carin Rytöft Drangel samt avdelningsdirektören Claudia David Toronjo som har föredragit ärendet.

Per Johansson

Claudia David Toronjo