

FAR:s Normgivningsgrupp revision

UTKAST TILL REVR X

**Granskning av det enhetliga elektroniska
rapporteringsformatet (Esef) för årsredovisningar och
koncernredovisningar för företag med värdepapper som är
noterade på reglerade marknader inom EU**

Innehållsförteckning

1. Inledning
 2. Krav på granskning av revisor
 3. Definitioner
 4. Planering av granskningsuppdraget
 5. Granskning av Esef-rapporten
 6. Revisorns rapportering
 7. Kompletterande rapport till revisionskommittén
 8. Efterföljande händelser
- Ikraftträdande och övergångsbestämmelser
- Bilaga 1 Exempel på revisorns rapportering i revisionsberättelsen
- Bilaga 2 Tillämpning och andra förtydliganden

1. Inledning

1.1 European Single Electronic Format (Esef) införs i enlighet med artikel 4.7 i öppenhetsdirektivet. Esef är det nya gemensamma elektroniska rapporteringsformatet för utfärdande av årliga finansiella rapporter som ska publiceras av företag vars värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i Europeiska unionen under räkenskapsår som börjar den 1 januari 2020 eller senare.

1.2 I svensk lag har kravet i öppenhetsdirektivet införts i 16 kap. 4a § Lagen om värdepappersmarknaden av vilken det framgår att ett företag, som omfattas av 16 kap 1§ denna lag, ska upprätta års- och koncernredovisningen i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering (Esef). Detta elektroniska rapporteringsformat har specificerats i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815 av den 17 december 2018 (nedan Esef-förordningen).

1.3 Esef-förordningen innehåller följande huvudkrav:

- i) Företag ska upprätta och offentliggöra årliga redovisningar i formatet eXtensible HyperText Markup Language (XHTML).
- ii) Företag som upprättar koncernredovisning i enlighet med IFRS ska
 - a. märka de primära finansiella rapporterna med användning av inline eXtensible Business Reporting Language (iXBRL),
 - b. noterna till de finansiella rapporterna ska märkas upp i avsnitt utifrån samma klassificering (blocktagga).

iXBRL-märkningen ska överensstämma med Esef-taxonomin, som återfinns i bilagorna till Esef-förordningen och är framtagen på grundval av IFRS-taxonomin som offentliggjorts av IFRS Foundation.

1.4 XHTML-formatet kombinerat med iXBRL-märkningen gör att de årliga redovisningarna blir både maskinläsbara och läsbara för människor, vilket gör dem mer lättillgängliga och underlättar analys och jämförelse av de uppgifter som ingår i redovisningarna.

Krav på märkning av finansiella rapporter

1.5 Under de två första åren är kravet att märka upp resultaträkning, balansräkning, kassaflödesanalys och förändringar i eget kapital för koncernen med användning av iXBRL utifrån förordningens klassificering. Uppmärkning av noter kommer att bli obligatorisk för koncernredovisningar för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2022 eller senare. För noterna kommer så kallad blocktaggning att tillåtas. Detta innebär att avsnitt ska märkas upp med enhetliga klassificeringar.

1.6 Även företag som ska offentliggöra sin årsredovisning enligt 16 kap. 4 § Lagen om värdepappersmarknaden, men inte utgör en koncern, måste upprätta sin årsredovisning i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering. Dock så kommer dessa företag inte märka sin årsredovisning med hjälp av iXBRL utan de kommer endast att upprätta och offentliggöra årsredovisningen i XHTML formatet. Enligt förordningen är det frivilligt att märka redovisningen för en enskild juridisk person med hjälp av iXBRL om medlemslandet tillhandahåller en taxonomi för klassificering. Detsamma gäller även för moderbolaget i en koncern.

2. Krav på granskning av revisor

2.1 Bestämmelser om granskning finns i 9 kap.35 b § aktiebolagslagen (2005:551), 8 kap. 57 a § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar, 4 a kap. 12 d§ sparbankslagen (1987:619) och 31 b § revisionslagen (1999:1079). I dessa lagar framgår att revisionsberättelsen för ett företag (aktiebolag, ekonomisk förening eller sparbanks) som ska offentliggöra sin årsredovisning enligt 16 kap. 4 § lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden ska innehålla ett uttalande om huruvida redovisningen har upprättats i överensstämmelse med 16 kap. 4 a § i den lagen.

2.2 I EU Kommissionens tolkningsmeddelande (2020/C 379/01) framgår att revisorns uttalande om de finansiella rapporterna uppfyller de lagstadgade kraven i Esef-förordningen ska ingå i revisionsberättelsen. Det är således inte möjligt att utfärda en separat granskningsrapport avseende

efterlevnaden av Esef-förordningen utan uttalandet måste göras i samma revisionsberättelse som den som utformats vid revision av års- och koncernredovisningar för företag vars värdepapper är upptagna till handel på reglerad marknad.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar

2.3 Enligt ovan nämnda tolkningsmeddelande från EU-kommissionen (2020/C 379/01) är det styrelsen och verkställande direktören som ansvarar för att upprätta och offentliggöra års- och koncernredovisningen som uppfyller kraven i Esef-förordningen.

2.4 Det finns inget som hindrar att styrelsen och verkställande direktören på frivillig basis i sin försäkran som lämnas enligt 16 kap 9§ § lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden gör ett uttalande om huruvida årsredovisningen, och i förekommande fall koncernredovisningen, har upprättats i överensstämmelse med Esef-förordningen.

Revisorns ansvar

2.5 Enligt unionsrätten ska lagstadgade revisorer avge ett uttalande om huruvida de finansiella rapporterna i års- och koncernredovisningen uppfyller de relevanta lagstadgade kraven i Esef-förordningen, dvs. de bestämmelser i Esef-förordningen som är tillämpliga på de finansiella rapporterna.

Mål med granskningen

2.6 För att kunna avge ett revisionsuttalande om huruvida de finansiella rapporterna uppfyller de relevanta lagstadgade krav som fastställs i Esef-förordningen ska revisorn kontrollera att företagets finansiella rapporter överensstämmer med bestämmelserna i Esef-förordningen som är tillämpliga på de finansiella rapporterna. De relevanta lagstadgade kraven är följande:

- i. Års och koncernredovisningen ska upprättas i ett giltigt XHTML-format (artikel 3)
- ii. För alla koncernredovisningar som upprättas i enlighet med IFRS som godkänts av EU, eller i enlighet med IFRS som antagits av IASB, gäller följande (artikel 4):
 - De upplysningar som anges i bilaga II till Esef-förordningen ska märkas upp, om dessa upplysningar ingår i koncernredovisningarna.
 - Alla märkningar, inklusive frivilliga märkningar av andra upplysningar än de som anges i bilaga II, ska uppfylla följande krav:
 - i. Märka dessa med användning av iXBRL
 - ii. Elementen i den grundläggande klassificering som anges i bilaga VI till Esef-förordningen med den närmaste redovisningsbetydelsen ska användas, såvida inte ett tilläggsklassificeringselement skapas i enlighet med bilaga IV till Esef-förordningen.
 - iii. Märkningarna ska följa de gemensamma reglerna för märkning (artikel 5).
- iii. För andra finansiella rapporter än IFRS-koncernredovisningar gäller följande:
 - Alla märkningar som företaget använder frivilligt eller i enlighet med nationell rätt ska uppfylla följande krav:
 - i. Märka dessa med användning av iXBRL
 - ii. En särskild klassificering som tillhandahålls av den medlemsstat där företaget är registrerat ska användas.
 - iii. Märkningarna ska följa de gemensamma reglerna för märkning (artikel 5).

2.7 Revisorn ska utföra granskningen av Esef-rapporten som en del av den lagstadgade revisionen av års- och koncernredovisningen. Granskningen ska utföras i enlighet med ISAE 3000 (Omarbetad), *Andra bestyrkandeuppdrag än revisioner och översiktliga granskningar av historisk finansiell information*, och denna rekommendation.

2.8 Vid granskningen av Esef-rapporten ska revisorn följa samma yrkesetiska krav som vid en revision av en års- och koncernredovisning.

2.9 Granskningen av Esef-rapporten anses vara en del av den lagstadgade revisionen av års- och koncernredovisningen för företaget och något separat uppdrag krävs därför inte.

Frivilligt upprättad Esef-rapport

2.10 Det kan förekomma att ett företag frivilligt vill upprätta en Esef-rapport utan att det är ålagt att följa kraven i 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden. Denna frivilligt upprättade Esef-rapport kan granskas efter separat överenskommelse mellan revisorn och företaget.

2.11 Om företaget vill ha ett uttalande med rimlig säkerhet kan granskning ske enligt ISAE 3000 och denna rekommendation med undantag för rapporteringen i revisionsberättelsen. Sker granskning av frivilligt upprättad Esef-rapport ska revisorns rapportering istället ske i separat yttrande.

2.12 En granskning enligt särskild överenskommelse i enlighet med SNT 4400 kan också bli aktuellt beroende på överenskommelse med företaget.

Frivillig utökning av iXBRL-märkning av Esef-rapporten

2.13 Det kan förekomma att ett företag som är ålagt att följa kraven i 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden, frivilligt vill utöka iXBRL-märkningar till andra uppgifter än de som det finns krav på. Förutsatt att det finns en överenskommelse mellan revisorn och företaget om att granska alla frivilliga iXBRL-märkningar av andra uppgifter som ingår i års- och koncernredovisningen som gjorts av företaget ska revisorn granska dessa.

2.14 Tilläggsavtal måste upprättas avseende denna överenskommelse där de tillkommande frivilliga iXBRL-märkningarna som ska granskas specificeras. Revisorn behöver ta hänsyn till denna utökning när granskningen av Esef-rapporten planeras.

2.15 Om revisorn beslutar att inte granska de frivilliga iXBRL-märkningarna, ska revisorn verka för att de frivilliga märkningarna tas bort från Esef-rapporten. Om detta inte görs av företaget ska de tillägg av frivilliga iXBRL-märkningar som inte är föremål för granskning omnämnas i revisionsberättelsen.

3. Definitioner

3.1 Följande definitioner används i denna standard. I vissa fall har den engelska termen angivits i kursiv stil för att underlätta förståelsen för vilket begrepp som avses i exempelvis ESMA:s vägledning:

Term	Förklaring
Grundläggande klassificering/taxonomi (<i>Core taxonomy, Esef taxonomy</i>)	En kombinerad uppsättning klassificeringselement som anges i bilaga VI av Esef förordningen samt länksamlingar (länkbaser)
Tilläggsklassificering (<i>Extension taxonomy or extension</i>)	En kombinerad uppsättning klassificeringselement samt länksamlingar som har skapats som ett tillägg till den grundläggande taxonomin.
Element	XBRL-komponenter (element, member, axel). Komponent för uppmärkning av ett finansiellt rapporteringskoncept, inklusive: poster i de primära finansiella rapporterna, fotnoter, samtupplysningar och rader och kolumner i tabeller.
Esef – European Single Electronic Format	Europeiskt enhetligt elektroniskt rapporteringsformat
Esef rapporten	Den Zip-fil som innehåller de olika filer som tillsammans utgör års- och koncernredovisningen i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering (granskningsobjektet) såsom exempelvis XHTML filen och ett antal olika länkbasfiler.
ESMA - European Securities and Markets Authority.	Europeiska värdepappers- och marknadsmyndigheten arbetar bland annat med att utforma tillsynen över värdepappersföretag och marknader med verksamhet i flera länder, främja lika tillämpning av EU-regler hos tillsynsmyndigheter i olika länder och fördjupa samarbetet mellan tillsynsmyndigheter i olika länder.

Term	Förklaring
Förankra (<i>Anchoring</i>)	Förankra tilläggsklassificeringselement till grundläggande klassificeringselement.
Inline XBRL (iXBRL)	Teknik för att integrera XBRL-märkning i XHTML-dokument. Detta gör att XBRL märkt data kan kombineras med en läsbar presentation av en rapport.
Inline XBRL-dokument (<i>iXBRL document</i>)	Ett enda dokument som kombinerar strukturerad, datorläsbar data med företagets läsbara presentation av en rapport med hjälp av Inline XBRL-standarden.
Länkbas (<i>Linkbase</i>)	XBRL teknisk term före en relationsfil. En mekanism i XBRL för att koppla samman ytterligare information mellan olika element i taxonomin genom länkning
RTS - Regulatory Technical Standard	Den regulatoriska tekniska standard framtagna av ESMA som specificerar det elektroniska rapporteringsformat som företag ska utarbeta sina årsredovisningar.
Tagga eller märka	Att använda klassificeringselement för att identifiera information som rapporteras i en årsredovisning.
Validering	Process för att kontrollera att instansdokument och klassificering uppfyller reglerna i XBRL-specifikationen.
eXtensible Business Reporting Language (XBRL)	XBRL är maskinläsbar och möjliggör automatiserad läsning av stora informationsmängder.
XBRL-rapporten	En finansiell rapport upprättad med hjälp av XBRL-standarden. Det hänvisar till en specifik version av taxonomin. Det är kombinationen av XBRL-instansdokumentet och taxonomin som gör det möjligt att förstå innehållet i ett XBRL-instansdokument
Extensible Hypertext Markup Language (XHTML)	XHTML kräver inga specifika mekanismer för att konverteras till ett läsbart format. XHTML är ett icke-skyddat elektroniskt rapporteringsformat och kan användas fritt.

4. Planering av granskningsuppdraget

4.1 Vid planeringen av granskningen av Esef-rapporten ska revisorn samordna planeringen så långt som det är möjligt med revisionen av års- och koncernredovisningen för företaget. Revisorn måste ta hänsyn till att en del av de granskningsåtgärder som ska utföras inom ramen för granskningen av Esef-rapporten endast kan utföras efter det att revisionen av års- och koncernredovisningen i stort sett har slutförts.

4.2 Som en del av planeringen ska revisorn upprätta en övergripande revisionsstrategi och revisionsplan som fastställer omfattning och inriktning, tidpunkt samt vilka och hur omfattande resurser som krävs för att utföra uppdraget.

4.3 När den övergripande revisionsstrategin upprättas ska revisorn besluta i vilken utsträckning tillräckliga och ändamålsenliga bevis ska erhållas genom:

- a) en kombination av granskning av effektiviteten i de interna kontrollerna kopplade till framtagandet av Esef-rapporten och substansgranskning för att möta de bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter, eller
- b) enbart substansgranskning för att möta de bedömda riskerna för väsentliga felaktigheter.

4.4 Revisorn ska också överväga om det är nödvändigt att använda arbete som utförs av en specialist för granskningen av Esef-rapporten.

Väsentlighet

4.5 Felaktigheter, även utelämnanden, betraktas som väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i Esef-rapporten.

4.6 Granskningen av Esef-rapporten ska baseras på samma väsentlighetbedömning som ligger till grund för revisionen av års- och koncernredovisningen. Revisorn ska därför tillämpa de väsentlighetstal som fastställs i revisionen av års- och koncernredovisningen;

- a) vid planeringen av genomförandet av granskningen av Esef-rapporten;
- b) vid utvärdering av effekten av de felaktigheter som identifierats vid granskningen av Esef-rapporten;
- c) i förekommande fall vid bedömningen av effekten av orättade felaktigheter i Esef-rapporten; och
- d) vid utformningen av det uttalande som ska lämnas i revisionsberättelsen avseende efterlevnaden av kraven i 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden.

4.7 Revisorn ska använda sitt yrkesmässiga omdöme för att beakta kvalitativa faktorer vid bedömningen av väsentlighet vid planeringen och genomförandet av granskningen. De poster i års- och koncernredovisningen som är väsentliga inom ramen för räkenskapsrevisionen ska också anses vara väsentliga inom ramen för granskningen av Esef-rapporten. Detta innebär att det ska vara högre fokus avseende fullständighet och riktighet i iXBRL-märkningen för de poster som överstiger fastställd arbetsväsentlighet i jämförelse med poster som understiger arbetsväsentlighet.

4.8 De grundläggande orsakerna till eventuella fel kan bidra till bedömningen om de ska omnämnas i revisionsberättelsen eller inte. Detta kan också hjälpa revisorn att bedöma risken för oupptäckta felaktigheter till följd av brister i företagets process att upprätta Esef-rapporten. Brister i processen och som påverkar en stor mängd poster, såsom felaktigt angiven valuta eller storhet i angivna belopp (exempelvis ental eller tusental) i iXBRL-märkningen, kan vara väsentliga eftersom de ofta är återkommande.

4.9 Att fastställa om ett klassificeringsfel är väsentligt innefattar en utvärdering av kvalitativa överväganden, t.ex. effekten av klassificeringsfel på enskilda poster eller delsummor eller effekten på nyckeltal. Under vissa omständigheter kan revisorn dra slutsatsen att ett klassificeringsfel inte är väsentligt för Esef-rapporten som helhet, även om det överstiger den väsentlighetsnivå som tillämpas vid utvärderingen av andra felaktigheter. Exempel: En felklassificering mellan olika, men snarlika, iXBRL-märkningar betraktas kanske inte som väsentlig för Esef-rapporten som helhet, om felklassificeringens belopp är lågt i förhållande till den berörda postens storlek.

5. Granskning av Esef-rapporten

Inhämta en förståelse för hur Esef-rapporten upprättas

5.1 Revisorn behöver skapa sig en förståelse av hur Esef-rapporten upprättas. Detta innebär att revisorn, i enlighet med kraven i denna rekommendation, behöver inhämta en förståelse för

- a. de interna kontrollerna och huruvida de uppfyller kraven gällande teknisk validering av Esef-rapporterna,
- b. de interna kontrollerna som införts för att upprätta års- och koncernredovisningarna i XHTML format, och
- c. i tillämpliga fall de interna kontrollerna som införts för att uppfylla kraven för iXBRL-märkningarna.

5.2 Revisorn ska inhämta förståelse för de generella IT-kontroller som är relevanta för granskningen av Esef-rapporterna och de relevanta applikationskontrollerna.

5.3 Revisorn ska även inhämta en förståelse för tidpunkten då Esef-rapporterna planeras att upprättas samt övriga omständigheter i som kan ha en påverkan på planeringen och genomförandet av granskningen.

Upprättandet av Esef-rapporten är helt eller delvis utlagd till en servicebyrå

5.4 Om ett företag anlitar en servicebyrå helt eller delvis för upprättandet av Esef-rapporten ska revisorn inhämta en förståelse för hur företaget använder servicebyråns tjänster för att förbereda Esef-rapporterna, inklusive

- a. karaktären på de tjänster som servicebyrån tillhandahåller,
- b. tjänsternas betydelse för företaget inklusive effekten av dessa på företagets interna kontroll,
- c. graden av samverkan mellan servicebyråns verksamhet och företagets verksamhet.
- d. karaktären på relationen mellan företaget och servicebyrån inklusive relevanta avtalsförhållanden.

5.5 När revisorn skaffar sig en förståelse av den interna kontroll som är relevant för revisionen, ska revisorn utvärdera utformningen och införandet av sådana relevanta kontroller hos användarföretaget som hänför sig till de tjänster som servicebyrån levererar.

5.6 Om revisorn inte har möjlighet att inhämta tillräcklig förståelse enbart från företaget ska revisorn erhålla den förståelse som krävs genom en eller flera av följande granskningsåtgärder:

- a. Inhämta en typ 1- eller typ 2-rapport, enligt *ISAE 3402 Bestyrkanderapporter om kontroller på en servicebyrå*, om sådan finns att tillgå.
- b. Kontakta servicebyrån via företaget för att inhämta information.
- c. Besöka servicebyrån och utföra revisionsåtgärder som ger den nödvändiga informationen om de relevanta kontrollerna hos servicebyrån.
- d. Anlita en annan revisor för att utföra revisionsåtgärder som ger den nödvändiga informationen om de relevanta kontrollerna hos servicebyrån.

Identifiering och bedömning av risker för väsentligt felaktigheter

5.7 På grundval av sin förståelse ska revisorn identifiera och utvärdera riskerna för väsentligt felaktigheter avseende

- a. Esef-rapportens tekniska riktighet,
- b. årsredovisningen, och i förekommande fallll koncernredovisningen, i XHTML-format och
- c. om tillämpligt, iXBRL-märkningar.

Utifrån denna utvärdering fastställer revisorn granskningsåtgärdernas omfattning och karaktär.

Granskning av intern kontroll

5.8 Som en del av den lagstadgade revisionen av Esef-rapporten kan revisorn välja att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för effektiviteten i företagets interna kontroll inklusive kontroller hänförliga till IT applikationer som är relevanta för utarbetandet av Esef-rapporten om revisorn

- a. mot bakgrund av sin bedömning av riskerna för väsentliga felaktigheter, anser att sådana kontroller är effektiva, eller
- b. inte kan erhålla tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis enbart genom andra revisionsåtgärder.

Upprättandet av Esef-rapporten är helt eller delvis utlagd på en servicebyrå

5.9 Om revisorn avser att inhämta revisionsbevis för effektiviteten i företagets interna kontroll inklusive IT-kontroller, som är relevanta för upprättandet av Esef-rapporten, och företaget har lagt ut upprättandet av rapporten, helt eller delvis, på en servicebyrå ska revisorn

- a. bedöma huruvida tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis kan tillhandahållas av företaget enbart, eller om så inte är fallet,

- b. inhämta en typ 2-rapport enligt ISAE 3402 Bestyrkanderapporter om kontroller på en servicebyrå om en sådan finns att tillgå, eller
- c. utföra lämplig kontrollgranskning hos servicebyrån, eller
- d. anlita en annan revisor för att utföra kontrollgranskning hos servicebyrån för användarföretagets revisors räkning.

Substansgranskning

Utvärdering av Esef-rapportens tekniska riktighet

5.10 Revisorn ska inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att avgöra om Esef-rapporten uppfyller de tekniska kraven som fastställs i Esef-förordningen.

5.11 Revisorn ska alltid grunda bedömningen av den tekniska riktigheten på Esef-rapporten i dess helhet, det vill säga på den fil som innehåller Esef-rapporten eller, om den tekniska specifikationen kräver det på en kombination av filer. En begränsning av validering till delar av en fil är inte lämpligt. Riktigheten av rapporten måste bedömas som en helhet. Till exempel om ett företag upprättar koncernredovisning enligt IFRS bör revisorn granska den tekniska validiteten i .ZIP-filen som helhet, och inte enbart granska .XHTML-filen.

Avstämning av års- och koncernredovisning i XHTML-format

5.12 I det fall granskningen av årsredovisningen utförs baserat på underlag i ett annat format än Esef-formatet bör revisorn beakta följande. Revisorn ska inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att Esef-rapporterna möjliggör att den läsbara presentationen av års- och koncernredovisningen i XHTML-format överensstämmer med den granskade års- och koncernredovisningen i det format som granskningen utfördes på.

Bedömning av iXBRL märkningen

5.13 För företag som upprättar koncernredovisning enligt IFRS ska revisorn inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att bedöma om Esef-rapporterna är utformade enligt Inline XBRL-standarden som möjliggör en lämplig och komplett maskinläsbar XBRL-kopia av den XHTML-formaterade informationen i enlighet med artiklarna 4 och 6 i Esef-förordningen. Detta innebär både bedömningen gällande val av element i den grundläggande taxonomin samt skapandet tilläggsklassificeringselement för att märka upp upplysningar. Bedömning bör även ske utav attribut till element såsom elementtyp och attribut till element. Revisorn ska även avgöra om eventuella iXBRL-märkningar av information som frivilligt inkluderas av företaget, i den mån de omfattas av granskningsuppdraget, överensstämmer med kraven.

5.14 För att revisorn ska kunna uttala sig om iXBRL-märkningen behöver han eller hon fastställa om

- a. den dolda metadatan inklusive märkningen i enlighet med taxonomin som infogats i den XHTML-formaterade Esef-rapporten, och
- b. innehållet i länkbaser och egenskaper för utökad taxonomi är förenliga med kraven Esef-förordningen.

5.15 För att kunna uttala sig om iXBRL-märkningens fullständighet ska revisorn kontrollera att

- a. företaget har märkt all information som varit föremål för granskning och
- b. alla obligatoriska iXBRL-komponenter i taxonomin finns presenterade i Esef-rapporten

Företagsledningens uttalande

5.16 I samband med granskningen av Esef-rapporten ska revisorn även begära in ett skriftligt uttalande från styrelsens ordförande och verkställande direktör där det framgår att;

- a. styrelse och företagsledning är ansvariga för att upprätta Esef-rapporter som är utformade enligt kraven och att

- b. de även ansvarar för införandet av sådan intern kontroll som de bedömer är nödvändig för att kunna upprätta en Esef-rapport som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller misstag.
- c. de har tillhandahållit all information och revisionsbevis som krävs för att utföra en revision av Esef-rapporterna.

6. Revisorns rapportering

Revisionsberättelsen

6.1 Detta avsnitt ger vägledning om utformningen av det uttalande som lämnas i revisionsberättelsen som ett resultat av revisorns granskning. Uttalandet ska ha rubriken "Revisorns uttalande om Esef-rapporten".

6.2 Strukturen på en bestyrkande rapport skiljer sig från strukturen i en revisionsberättelse. Då revisorns uttalande i detta fall ska ingå som en del i revisionsberättelsen har strukturen anpassats för att harmonisera med revisionsberättelsens övriga delar.

6.3 Enligt aktiebolagslagen 9 kap 35 b § ska revisionsberättelsen för ett bolag som ska offentliggöra sin årsredovisning enligt 16 kap. 4 § lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden innehålla ett uttalande om huruvida redovisningen har upprättats i överensstämmelse med 16 kap. 4 a § i den lagen.

6.4 I lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden framgår att ett företag ska upprätta års- och koncernredovisningen i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering (LvpM 16 kap. 4 a §).

6.5 Motsvarande krav för föreningar finns i Lag om ekonomiska föreningar 8 kap 57 a § respektive för sparbanker i Sparbankslagen 4 a kap 12 d § samt i Revisionslagen 31 b §.

6.6 För att uppfylla lagens krav ska revisionsberättelsen i avsnittet "Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar" innehålla ett avsnitt om redovisningens överensstämmelse med Esef. Avsnittet ska innehålla följande delar:

- a. Revisorns uttalande
- b. Grund för uttalande
- c. Styrelsens och verkställande direktörens ansvar
- d. Revisorns ansvar

Revisorns uttalande

6.7 Under rubriken "Uttalanden" ska revisorn identifiera granskningsobjektet samt ange att rapporteringen av års- och, i förekommande fall, koncernredovisningen i ett enhetligt elektroniskt format har granskats och för vilken period.

6.8 Den tekniska lösningen för ett enhetligt elektroniskt rapporteringsformat innebär att flera filer med information sammanfogas och rapporteras in till Finansinspektionen. Dessa filer blir tillsammans ett paket av filer som utgör de finansiella rapporterna i Esef-format och benämns i revisionsberättelsen Esef-rapporten. Esef-rapporten får vanligtvis i de tekniska lösningarna en unik checksumma som uppdateras vid ändring i filen. Denna checksumma används för att identifiera vilken Esef-rapport som varit föremål för granskning och anges därmed i revisionsberättelsen.

6.9 Revisorns uttalande avser endast formatet och huruvida innehållet överensstämmer med den granskade års- och koncernredovisningen. Om revisorn i sin revision upptäcker fel i års- och koncernredovisningen ska dessa rapporteras enligt RevR 705 *Modifierade uttalanden, upplysningar och anmärkningar i revisionsberättelsen*.

6.10 Ett uppdrag utfört i syfte att uppnå rimlig säkerhet leder till ett uttalande med positiv form. Om revisorn lämnar ett omodifierat uttalande ska uttalandet lyda som följer: "Enligt min (vår) uppfattning har Esef-rapporten #[checksumma] upprättats i ett format som i allt väsentligt möjliggör enhetlig elektronisk rapportering."

6.11 Revisorn ska genomföra sin granskning i enlighet med det lagstadgade kravet på enhetlig elektroniskt format av års- och koncernredovisningen som följer av lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden. I det fall ett bolag frivilligt upprättar års- och koncernredovisning i Esef-format ska detta inte leda till uttalande i revisionsberättelsen. Det ska framgå att granskningen och uttalandet avser det lagstadgade kravet på Esef-rapportering.

6.12 Avsnittet "Uttalande" kan därför ha följande form:

Utöver min (vår) revision av årsredovisningen, [och koncernredovisningen] har vi även utfört en granskning av att styrelsen och verkställande direktören har upprättat års- [och koncernredovisningen] i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering (Esef-rapporten) enligt 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden för ABC AB (publ) för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Min (Vår) granskning och mitt (vårt) uttalande avser endast det lagstadgade kravet.

Enligt min (vår) uppfattning har Esef-rapporten #[checksumma] upprättats i ett format som i allt väsentligt möjliggör enhetlig elektronisk rapportering.

6.13 Om revisorn anser att Esef-rapporten inte i allt väsentligt har upprättats i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering kan sista meningen ha följande form:

Enligt min (vår) uppfattning har Esef-rapporten #[checksumma] inte upprättats i ett format som i allt väsentligt möjliggör enhetlig elektronisk rapportering.

Grund för uttalanden

6.14 Vanligtvis har ett revisorsyttrande enligt ISAE 3000 inget separat avsnitt benämnt "Grund för uttalande" utan detta ingår i avsnittet "Revisorns ansvar". För att uppnå likhet med revisionsberättelsens övriga delar ska ett separat avsnitt upprättas som har rubriken "Grund för uttalanden" och det ska följa direkt efter avsnittet "Uttalanden". Det ska framgå att granskningen utförts i enlighet med denna rekommendation, finnas en hänvisning till avsnittet "Revisorns ansvar" och att revisorn är oberoende enligt de yrkesetiska krav som är relevanta för granskningsuppdrag i Sverige.

6.15 Detta avsnitt ska också ange om revisorn anser att de bevis han eller hon har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för dennes uttalanden.

6.16 Avsnittet kan ha följande form:

Jag (Vi) har utfört granskningen enligt FARs rekommendation RevR XX. Mitt (Vårt) ansvar enligt denna rekommendation beskrivs närmare i avsnittet Revisorns ansvar. Jag (Vi) är oberoende i förhållande till ABC AB (publ) enligt god revisorssed i Sverige och har i övrigt fullgjort mitt (vårt) yrkesetiska ansvar enligt dessa krav.

Jag (Vi) anser att de bevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mitt (vårt) uttalande.

6.17 Om revisorn inte har kunnat erhålla tillräckliga och/eller ändamålsenliga bevis för sin granskning av Esef-rapporten kan sista meningen ha följande form:

Jag (Vi) har inte kunnat inhämta tillräckliga och ändamålsenliga bevis som grund för mitt (vårt) uttalande.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar för Esef-rapporten

6.18 ISAE 3000 (omarbetad) kräver att rapporten innehåller ett uttalande för att identifiera den ansvariga parten och den som gör mätningar eller värderingar, om det är någon annan, och för att beskriva deras ansvarsområden och revisorns ansvarsområden.

6.19 Detta avsnitt i revisionsberättelsen ska ha rubriken "Styrelsens och verkställande direktörens ansvar" och ska beskriva dessas ansvar för upprättandet av Esef-rapporten i enlighet med 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden och för sådan intern kontroll som de bedömer som nödvändig för att kunna upprätta en Esef-rapport som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller misstag.

6.20 Avsnittet kan ha följande form:

Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för att Esef-rapporten har upprättats i enlighet med 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden, och för att det finns en sådan intern kontroll som styrelsen och verkställande direktören bedömer nödvändig för att upprätta Esef-rapporten utan väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller misstag.

Revisorns ansvar

6.21 Revisionsberättelsen ska innehålla ett avsnitt med rubriken "Revisorns ansvar" och där beskriva att revisorns uppgift är att uttala sig med rimlig säkerhet om Esef-rapporten i allt väsentligt är upprättad i ett format som uppfyller kraven i 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden, på grundval av den granskning som revisorn utfört.

6.22 Det ska framgå att revisorn har planerat och genomfört sin granskning för att uppnå rimlig säkerhet.

6.23 Det ska framgå vad ett uppdrag med rimlig säkerhet innebär, dvs. att det är en hög grad av säkerhet, men ingen garanti för att en granskning som utförs enligt RevR **XX** och god revisionssed i Sverige alltid kommer att upptäcka en väsentlig felaktighet om en sådan finns. Felaktigheter kan uppstå på grund av oegentligheter eller misstag och anses vara väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i Esef-rapporten.

6.24 Det ska finnas ett uttalande om att revisionsföretaget där revisorn arbetar tillämpar ISQC 1, eller andra yrkesmässiga krav, eller krav i lag eller annan författning, som är minst lika höga som ISQC 1.

6.25 Avsnittet ska också innehålla en kort beskrivning av att granskningen innefattat olika åtgärder. Avsnittet ska även beskriva revisorns:

- identifikation och bedömning av risker för väsentliga felaktigheter i Esef-rapporten,
- förståelse av den del av företagets interna kontroll som har betydelse för utformandet av granskningsåtgärder.

6.26 Avsnittet ska innehålla en sammanfattning av det utförda arbetet som hjälper de avsedda användarna att förstå revisorns slutsats.

6.27 Det är viktigt att sammanfattningen skrivs på ett objektiva sätt som ger avsedda användare möjlighet att förstå det arbete som utförts som grund för revisorns uttalande. I många fall kommer det inte att innebära att beskriva hela arbetsplanen i detalj, men å andra sidan är det viktigt att den inte sammanfattas så kortfattat att den blir tvetydig, eller skrivs på ett sätt som är överdrivet eller förskövat.

6.28 Avsnittet kan ha följande form.

Min (Vår) uppgift är att uttala mig (oss) med rimlig säkerhet om Esef-rapporten i allt väsentligt är upprättad i ett format som uppfyller kraven i 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden, på grundval av min (vår) granskning.

RevR **XX** kräver att jag (vi) planerar och genomför mina (våra) granskningsåtgärder för att uppnå rimlig säkerhet att Esef-rapporten är upprättad i ett format som uppfyller dessa krav.

Rimlig säkerhet är en hög grad av säkerhet, men är ingen garanti för att en granskning som utförs enligt RevR **XX** och god revisionssed i Sverige alltid kommer att upptäcka en väsentlig felaktighet om en sådan finns. Felaktigheter kan uppstå på grund av oegentligheter eller misstag och anses vara väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i Esef-rapporten.

Revisionsföretaget tillämpar ISQC 1 (International Standard on Quality Control) och har därmed ett allsidigt system för kvalitetskontroll vilket innefattar dokumenterade riktlinjer och rutiner avseende efterlevnad av yrkesetiska krav, standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar.

Granskningen innefattar att genom olika åtgärder inhämta bevis om Esef-rapporten har upprättats i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering av årsredovisningen [och koncernredovisning]. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i rapporteringen vare sig dessa beror på oegentligheter eller misstag. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur styrelsen och verkställande direktören tar fram underlaget i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i den interna kontrollen. Granskningen omfattar också en utvärdering av ändamålsenligheten och rimligheten i styrelsens och verkställande direktörens antaganden.

Granskningsåtgärderna omfattar huvudsakligen

- Teknisk validering av Esef-rapporten, dvs. om filen som innehåller Esef-rapporten uppfyller den tekniska specifikation som anges i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815
- Avstämning av att Esef-rapporten överensstämmer med den granskade årsredovisningen [och koncernredovisningen]
- [Bedömning av huruvida Esef-rapporten har märkts med iXBRL som möjliggör en rättvisande och fullständig maskinläsbar version av koncernens resultat-, balans-, och egetkapitalräkningar samt kassaflödesanalysen¹].

7. Kompletterande rapport till revisionskommittén

7.1. Enligt EU Förordning 537/2014/EU kapitel 11 ska lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som utför lagstadgad revision av företag av allmänt intresse, senast när revisionsberättelsen avlämnas, överlämna en kompletterande rapport till det granskade företagets revisionskommitté. Rapporten ska bl.a. innehålla en beskrivning av revisionen och av eventuella betydande brister i interna finansiella kontrollsystem och/eller i redovisningssystemet. För varje sådan betydande brist ska den kompletterande rapporten innehålla uppgifter om huruvida ledningen åtgärdat bristen i fråga.

7.2. Det är lämpligt att revisorn i denna rapport rapporterar om omfattningen och resultatet av granskningen av Esef-rapporten.

7.3. Om det finns väsentliga avvikelser mellan års- och koncernredovisningen och Esef-rapporten, eller om revisorn får kännedom om väsentlig bristande efterlevnad av märkningen, ska revisorn beskriva inkonsekvenserna och den bristande överensstämmelsen och efterlevnaden i rapporten till revisionskommittén. Om företaget har skapat en Esef-rapport som inte uppfyller de tekniska kraven eller inte har upprättat en Esef-rapport alls ska även detta rapporteras.

¹ Avsnittet tas med när det föreligger en koncernredovisning.

8. Efterföljande händelser

8.1. ISAE 3000 (omarbetad) kräver att revisorn på lämpligt sätt ska agera på information som kommer till revisorns kännedom efter datumet för revisorns revisionsberättelse och som, om revisorn hade känt till det per detta datum, kunde ha orsakat att han eller hon ändrade i sitt uttalande om Esef-rapporten. I vilken omfattning efterföljande händelser övervägs beror på risken för att dessa händelser påverkar Esef-rapporten och riktigheten i revisorns slutsats. Men revisorn har inte något ansvar för att utföra åtgärder avseende informationen om Esef-rapporten efter datumet för revisionsberättelsen.

8.2. I det fall revisorn får kännedom om fakta efter att revisionsberättelsen har utfärdats, som skulle ha föranlett revisorn att ändra revisorns uttalande om Esef-rapporten om han eller hon hade känt till dem per datumet för revisorns rapport, ska revisorn agera i enlighet med ISA 560 *Efterföljande händelser* punkt 14-17.

8.3. Om revisorn får kännedom om att den Esef-rapport som företaget rapporterar till Finansinspektionen skiljer sig från den granskade Esef-rapporten, exempelvis om den är ofullständig eller har avvikande information ska revisorn kontakta företaget och begära att de gör en rättelse. Revisorn har dock ingen skyldighet att verifiera att den Esef-rapport som företaget rapporterar till Finansinspektionen överensstämmer med den version som revisorn har granskat och uttalat sig om. Revisorn har heller ingen skyldighet att vidta ytterligare åtgärder om företaget väljer att inte göra en rättelse av rapporteringen till Finansinspektionen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Denna rekommendation ska tillämpas för revisionsberättelser som dateras den 1 januari 2021 eller senare.

Bilaga 1 – Exempel på revisorns rapportering i revisionsberättelsen

Placeras i del 2 "Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar" direkt efter revisorns ansvar avseende förvaltningsrevisionen/granskning av förslag till behandling av vinst eller förlust men före uttalandet om bolagsstyrningsrapport och hållbarhetsrapport.

Uttalande

Utöver min (vår) revision av årsredovisningen [och koncernredovisningen] har vi även utfört en granskning av att styrelsen och verkställande direktören har upprättat års- [och koncernredovisningen] i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering (Esef-rapporten) enligt 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden för ABC AB (publ) för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Min (Vår) granskning och mitt (vårt) uttalande avser endast det lagstadgade kravet.

Enligt min (vår) uppfattning har Esef-rapporten #[checksumma] upprättats i ett format som i allt väsentligt möjliggör enhetlig elektronisk rapportering.

Grund för uttalandet

Jag (Vi) har utfört granskningen enligt FARs rekommendation RevR XX. Mitt (Vårt) ansvar enligt denna rekommendation beskrivs närmare i avsnittet Revisorns ansvar. Jag (Vi) är oberoende i förhållande till ABC AB (publ) enligt god revisorssed i Sverige och har i övrigt fullgjort mitt (vårt) yrkesetiska ansvar enligt dessa krav.

Jag (Vi) anser att de bevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mitt (vårt) uttalande.

Styrelsens och verkställande direktörens ansvar

Det är styrelsen och verkställande direktören som har ansvaret för att Esef-rapporten har upprättats i enlighet med 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden, och för att det finns en sådan intern kontroll som styrelsen och verkställande direktören bedömer nödvändig för att upprätta Esef-rapporten utan väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller misstag.

Revisorns ansvar

Min (Vår) uppgift är att uttala mig (oss) med rimlig säkerhet om Esef-rapporten i allt väsentligt är upprättad i ett format som uppfyller kraven i 16 kap 4 a § Lag (2007:538) om värdepappersmarknaden, på grundval av min (vår) granskning.

RevR XX kräver att jag (vi) planerar och genomför min (vår) granskningsåtgärder för att uppnå rimlig säkerhet att Esef-rapporten är upprättad i ett format som uppfyller dessa krav.

Rimlig säkerhet är en hög grad av säkerhet, men är ingen garanti för att en granskning som utförs enligt RevR XX och god revisionssed i Sverige alltid kommer att upptäcka en väsentlig felaktighet om en sådan finns. Felaktigheter kan uppstå på grund av oegentligheter eller misstag och anses vara väsentliga om de enskilt eller tillsammans rimligen kan förväntas påverka de ekonomiska beslut som användare fattar med grund i Esef-rapporten.

Revisionsföretaget tillämpar ISQC 1 (International Standard on Quality Control) och har därmed ett allsidigt system för kvalitetskontroll vilket innefattar dokumenterade riktlinjer och rutiner avseende efterlevnad av yrkesetiska krav, standarder för yrkesutövningen och tillämpliga krav i lagar och andra författningar.

Granskningen innefattar att genom olika åtgärder inhämta bevis om att Esef-rapporten har upprättats i ett format som möjliggör enhetlig elektronisk rapportering av årsredovisningen [och koncernredovisning]. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i rapporteringen vare sig dessa beror på oegentligheter eller misstag. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur styrelsen och verkställande direktören tar fram underlaget i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i den interna kontrollen. Granskningen omfattar också en

utvärdering av ändamålsenligheten och rimligheten i styrelsens och verkställande direktörens antaganden.

Granskningsåtgärderna omfattar huvudsakligen:

- Teknisk validering av Esef-rapporten, dvs. om filen som innehåller Esef-rapporten uppfyller den tekniska specifikation som anges i kommissionens delegerade förordning (EU) 2019/815.
- Avstämning av att Esef-rapporten överensstämmer med den granskade årsredovisningen [och koncernredovisningen]
- [Bedömning av huruvida Esef-rapporten har märkts med iXBRL som möjliggör en rättvisande och fullständig maskinläsbar version av koncernens resultat-, balans-, och egetkapitalräkningar samt kassaflödesanalysen²].

² Avsnittet tas med när det föreligger en koncernredovisning.