

Tillämpning av offentlighetsprincipen – kommunens bolag

Östersunds kommun

Innehåll

Sammanfattning	1
1. Inledning	2
Uppdrag och bakgrund	2
Revisionsfråga	2
Revisionskriterier	2
Avgränsning	2
Metod	2
2. Granskningsresultat	3
Allmänna handlingar och myndigheter	3
Arkivbeskrivningar och dokumenthanteringsplaner	4
Östersunds Rådhus AB	4
Östersundshem AB	4
Jämtkraft AB	5
Rutiner för posthantering och registrering	5
Östersunds Rådhus AB	5
Östersundshem AB	5
Jämtkraft AB	5
Rutiner för utlämnande av allmänna handlingar	6
Östersunds Rådhus AB	6
Östersundshem AB	6
Jämtkraft AB	7
Kommunstyrelsens tillsyn och uppsikt	7
3. Bedömning och rekommendationer	8

Sammanfattning

Uppdrag och bakgrund

På uppdrag av lekmannarevisorerna i Jämtkraft AB, Östersunds Rådhus AB och Östersundshem AB och kommunens revisorer har Deloitte genomfört en granskning av bolagens hantering av allmänna handlingar och kommunstyrelsens tillsyn.

Revisionsfråga

Syftet med granskningen har varit att bedöma om bolagens hantering av allmänna handlingar är ändamålsenlig.

Revisionskriterier

Med revisionskriterier avses de bedömningsgrunder som bildar underlag för revisionens analyser och bedömningar. I denna granskning har revisionskriterierna i huvudsak utgjorts av tryckfrihetsförordningen, offentlighets- och sekretesslagen, arkivlagen, kommunallagen samt bolagens ägardirektiv.

Svar på revisionsfrågan

Hanteringen av allmänna handlingar i kommunens bolag behöver förbättras. Bolagsstyrelserna behöver, som ansvariga för verksamheten, säkerställa en hantering i enlighet med gällande regelverk. Vidare behöver kommunstyrelsen, i egenskap av arkivmyndighet, säkerställa en regelbunden tillsyn av att bolagen fullgör sina skyldigheter enligt arkivlagen.

Rekommendationer

- Bolagen behöver ha metoder för och genomföra regelbundna, systematiska uppföljningar av posthantering, diarieföring och gallring.

- Bolagsstyrelserna behöver få kontinuerlig information om resultaten av genomförda uppföljningar.
- Kommunstyrelsen behöver, i egenskap av arkivmyndighet, säkerställa att regelbunden tillsyn genomförs i enlighet med gällande regelverk.
- Att Östersunds Rådhus AB upprättar en arkivbeskrivning i enlighet med gällande arkivreglemente.
- Att Östersunds Rådhus AB uppdaterar bolagets dokumenthanteringsplan med de gallringsfrister som tillämpas.
- Att Östersundshem AB uppdaterar bolagets arkivbeskrivning i enlighet med gällande reglemente.
- Att Östersundshem AB säkerställer att handlingar som omfattas av sekretess registreras.
- Att styrelsen i Jämtkraft AB beslutar om delegation till lämplig befattning avseende rätten att fatta beslut om att inte lämna ut allmän handling.
- Att Östersunds Rådhus AB uppdaterar VD-instruktionen utifrån gällande lagstiftning.
- Att Jämtkraft AB ser över rutinerna för postöppning så att registrator deltar i posthantering/postöppning.
- Att Jämtkraft AB överväger att införa fullmakter för öppnande av direktadresserad post.

Östersund 2015-08-24

DELOITTE AB

Marianne Harr
Certifierad kommunal revisor
Kundansvarig

Mattias Holmetun
Certifierad kommunal revisor
Projektledare

1. Inledning

Uppdrag och bakgrund

Offentlighetsprincipen är en viktig del av vårt demokratiska statskick. Grundtanken är att medborgarna ska ha möjlighet att sätta sig in i vad myndigheterna gör.

Offentlighetsprincipen gäller också för kommunala aktiebolag där kommunen utövar ett rättsligt bestämmande inflytande.

Handläggning av ärenden kring utlämnande av allmän handling är att betrakta som myndighetsutövning. Företagen jämföras därför med myndigheter i dessa sammanhang.

På uppdrag av lekmannarevisorerna i Jämtkraft AB, Östersunds Rådhus AB och Östersundshem AB och kommunens revisorer har Deloitte genomfört en granskning av bolagens hantering av allmänna handlingar och kommunstyrelsens tillsyn.

Revisionsfråga

Syftet med granskningen är att bedöma om bolagens hantering av allmänna handlingar är ändamålsenlig.

Underliggande revisionsfrågor:

- Finns ändamålsenliga rutiner för posthantering (inklusive eposthantering) och registrering av allmänna handlingar?
- Finns ändamålsenliga rutiner för utlämnande av allmänna handlingar?
- Finns beslut om delegering, till lämplig befattningshavare, avseende utlämnande av allmän handling?

- Har bolagen fastställt dokumenthanteringsplan och gallringsfrister?
- Följer kommunstyrelsen upp att bolagen efterlever offentlighetsprincipen?

Revisionskriterier

Huvudsakliga grunder för bedömning är:

- Tryckfrihetsförordningen
- Offentlighets- och sekretesslagen
- Arkivlagen
- Kommunallagen
- Ägardirektiv

Avgränsning

Granskningen har avgränsats till att omfatta Östersunds Rådhus AB (moderbolaget), Östersundshem AB och Jämtkraft AB.

Metod

Granskningen har genomförts genom dokumentanalyser och intervjuer.

2. Granskningsresultat

Allmänna handlingar och myndigheter

Allmän handling

En allmän handling kan vara en text, en bild, en bandinspelning, e-post, SMS, en film eller annan information som till exempel har lagrats i en dator. Lagstiftningen är teknikneutral vilket innebär att det inte har någon betydelse hur handlingar lagras.¹

För att en handling ska vara allmän ska den ha kommit in till myndigheten eller ha upprättats där. Handlingen ska vara förvarad hos myndigheten.

Huvudregeln är att allmänna handlingar är offentliga. Allmänheten ska ha möjlighet till insyn i myndigheternas verksamhet.²

Huvudregeln är att handlingar av papper anses ha kommit in till en myndighet när de har anlänt till myndighetens lokaler t.ex. med post eller lämnats där av avsändaren personligen. Dessa handlingar kan dock anses som inkomna när de har överlämnats till en behörig befattningshavare, även när denne inte befinner sig i myndighetens lokaler.³

Upptagningar, till exempel e-post, sms eller uppgifter i databaser, som kommer till myndigheten från någon utomstående räknas som inkomna till myndigheten när de är tillgängliga för

personalen med de tekniska hjälpmedel som de har till sitt förfogande.⁴

En handling som har kommit in till myndighetens lokaler eller som en behörig befattningshavare har fått i sin hand är inkommen och allmän på en gång. Det krävs inga ytterligare åtgärder, t.ex. registrering eller diarieföring, för att handlingen ska få status som inkommen handling.

En handling är upprättad när den har expedierats till någon utanför myndigheten eller när ärendet till vilket handlingen hör har behandlats av myndigheten eller när den på annat sätt har färdigställts.⁵

Myndighet

Med myndighet avses ett organ som ingår i den statliga och kommunala förvaltningen. Däremot är inte bolag, föreningar eller stiftelser myndigheter även om kommunen helt äger eller bestämmer över dem. Av offentlighets- och sekretesslagen framgår dock att det som föreskrivs i tryckfrihetsförordningen om rätt att ta del av allmänna handlingar även gäller hos vissa andra organ, t.ex. aktiebolag där kommuner och landsting har ett rättsligt bestämmande inflytande.⁶

¹ 2 kap, 3 §, tryckfrihetsordningen

² 2 kap, 1 §, tryckfrihetsförordningen

³ 2 kap, 6 §, tryckfrihetsordningen

⁴ 2 kap, 6 §, tryckfrihetsordningen

⁵ 2 kap, 7 §, tryckfrihetsordningen

⁶ 2 kap, 4 §, offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Arkivbeskrivningar och dokumenthanteringsplaner

Av Östersunds kommuns arkivreglemente⁷ framgår att reglemente bland annat gäller för Kommunens arkivreglemente⁸ gäller för de aktiebolag, handelsbolag, ekonomiska föreningar och stiftelser som kommunen utövar ett rättsligt bestämmande inflytande över.

Bolagen har, genom ägardirektiven, ålagts att efterleva kommunens arkivreglemente.

Av arkivreglementet framgår att varje myndighet ska upprätta en arkivbeskrivning och en dokumenthanteringsplan.

Arkivbeskrivningen ska innehålla uppgift om:

- myndighetens organisation och arbetsuppgifter;
- myndighetens historia;
- de viktigaste ärende- och handlingstyperna hos myndigheten;
- sökingångar/tekniska hjälpmedel för att ta del av allmänna handlingar;
- gallringsbeslut som tillämpas;
- myndighetens arkivansvarige samt arkivredogörare och
- vilka bestämmelser om sekretess som myndigheten vanligen tillämpar på uppgifter i sina handlingar

Östersunds Rådhus AB

Någon arkivbeskrivning har inte kunnat uppvisas.

Bolaget har fastställt en dokumenthanteringsplan som ger en bild av de handlingar som bolaget hanterar. Av dokumenthanteringsplanen framgår på vilka sätt och på vilken plats handlingarna förvaras. I vissa fall framgår även att handlingarna ska bevaras. Hur bolaget hanterar gallring av handlingar framgår inte av dokumenthanteringsplanen.

Östersundshem AB

Bolaget har upprättat en arkivbeskrivning som omfattar en beskrivning av bolagets uppgifter och historia. Vidare redogörs för var bolagets handlingar förvaras och att tillgång till intranät krävs för att få tillgång till bolagets diarium.

I arkivbeskrivningen hänvisas till dokumenthanteringsplanen för information om vilka ärende- och handlingstyper som bolaget hanterar samt vilka rutiner som tillämpas för gallring.

Av arkivbeskrivningen framgår inga uppgifter om arkivansvarig och arkivredogörare. Det framgår inte heller vilka bestämmelser om sekretess som bolaget vanligen tillämpar på uppgifter i sina handlingar.

Inom Östersundshem pågår för närvarande en uppdatering av bolagets dokumenthanteringsplan. I utkastet till reviderad dokumenthanteringsplan redovisas de handlingar som respektive sektion inom bolaget hanterar. Av planen framgår bland annat på vilka sätt och på vilken plats handlingarna förvaras, gallringsfrist eller om handlingarna ska bevaras samt om handlingarna registreras.

⁷ Arkivreglemente för Östersunds kommun, reviderad av kommunfullmäktige 2014-12-18, § 224

⁸ Arkivreglemente för Östersunds kommun, reviderad av kommunfullmäktige 2014-12-18, § 224

Jämtkraft AB

Bolaget har upprättat en arkivbeskrivning som bland annat beskriver bolagets historia, organisation och verksamhet. Vidare beskrivs de viktigaste handlingstyperna, var handlingarna förvaras och på vilka grunder gallring sker. Det framgår även vilka sekretessregler som vanligen tillämpas och hur ansvaret för arkivhållningen fördelats inom bolaget.

Jämtkraft har ingen sammanhållen dokumenthanteringsplan för hela bolaget. Dokumenthanteringsplaner upprättas istället för respektive verksamhet inom bolaget. För närvarande pågår revidering av dokumenthanteringsplanerna. Av dokumenthanteringsplanerna framgår på vilka sätt och på vilken plats handlingarna förvaras, gallringsfrist eller om handlingarna ska bevaras samt om handlingarna registreras.

Rutiner för posthantering och registrering

Östersunds Rådhus AB

Det förekommer inte någon verksamhet i Rådhus AB och bolaget har inga anställda. Tjänster i form av VD, vice VD och administration köps från Östersunds kommun.

Post till Östersunds Rådhus AB inkommer till Östersunds kommun och sorteras till Ekonomi/Finans som ansvarar för hantering och eventuell registrering.

Östersundshem AB

Av bolagets rutinbeskrivningar framgår att inkommande post hanteras av ekonomisektionen. Ekonomisektionen ansvarar för allmän post till Östersundshem som ska diarieföras.

Varje enskild tjänsteman ansvarar för att diarieföring sker av direktadresserad post (personens namn står före bolagets).

Allmänna mailadresser ansvarar kontaktcenter för och vidarebefordrar till berörd tjänsteman.

Varje sektionschef har utsett en person i varje sektion som ansvarar för hantering av allmänna handlingar inklusive diarieföring.

Av bolagets rutiner framgår att direktadresserad post som rör Östersundshems verksamhet ska öppnas snarast, även under semester eller annan frånvaro. I rutinbeskrivningen uppmanas styrelseledamöter och personal att lämna fullmakt för öppning av direktadresserad post. Nyanställda bör enligt rutinerna lämna fullmakt i samband med sin introduktion. Vid vår granskning saknades dock fullmakter i stor utsträckning.

Tillämpningen av offentlighetsprincipen har lyfts fram som en risk i bolagets internkontrollplan⁹. Internkontrollplanen omfattar dock inga kontrollåtgärder avseende att inkommande handlingar registreras enligt gällande regler och rutiner.

Jämtkraft AB

Posthanteringen sköts av personal inom bolagets markavdelning. Arkivarier/registratorer deltar inte i posthanteringen.

⁹ Intern styrning och kontroll, reviderad av styrelsen 2014-12-11, § 97/14

För hanteringen av inkommande post finns en kortfattad checklista. Av checklistan framgår att direktadresserad post (personens namn står före bolagets) inte får öppnas.

Post som ska diarieföras ska läggas i särskilt postfack för diariet. Enligt uppgift är det förhållandevis lite post som inkommer till diariets postfack och det saknas rutiner för kontroll av att inkommande handlingar registreras enligt gällande regler och rutiner.

Rutiner för utlämnande av allmänna handlingar

Offentlighetsprincipen innebär att företaget snarast ska lämna ut sina allmänna offentliga handlingar till den som begär att få ta del av dem. Detta är en absolut skyldighet som regleras i tryckfrihetsförordningen¹⁰.

En begäran om att få ta del av allmän handling ska behandlas skyndsamt.¹¹ För att uppfylla skyndsamhetskravet bör besked i en fråga om utlämning ges samma dag som begäran gjorts. Någon eller några dagars fördröjning kan undantagsvis vara nödvändigt för att bolaget ska kunna ta ställning till om den efterfrågade handlingen är allmän och offentlig. Om begäran avser ett omfattande material är ytterligare dröjsmål ofrånkomligt.

Bolaget får inte ställa några villkor, inte fråga om syftet med begäran eller begära identitetsuppgifter. Enda undantaget från denna regel är om det finns en sekretessbestämmelse i

¹⁰ 2 kap, 1 §, tryckfrihetsordningen

¹¹ 2 kap, 12 §, tryckfrihetsordningen

¹² 2 kap, 14 §, tryckfrihetsordningen

¹³ KamR 7164-09 Beslut den 2009-11-16

offentlighets- och sekretesslagen som kan tillämpas.¹² Då måste bolaget i vissa fall få veta vem som vill ha handlingen och vad den ska användas till för att kunna ta ställning till om handlingen får lämnas ut.

I de fall bolaget vägrar någon att ta del av en handling måste bolaget, om den sökande begär det, fatta ett formellt beslut som sedan kan överklagas hos kammarrätten. Bolaget förfogar med andra ord inte över sekretessen. Även vid begäran om att få ett överklagbart beslut om sekretess kan göras anonymt.¹³

Beslut om att inte lämna ut en handling ska vara skriftligt och inbegripa en beskrivning över hur man går tillväga för att överklaga beslutet. Beslutet ska fattas av myndigheten/ bolaget eller av en tjänsteman på delegation¹⁴.

Östersunds Rådhus AB

Bolagets instruktion för den verkställande direktören omfattar en paragraf avseende offentlighetsprincipen. Av bestämmelsen framgår att verkställande direktören, på bolagets vägnar, får fatta beslut enligt 15 kap. 6 och 7 §§ sekretesslagen.¹⁵

Östersundshem AB

Av bolagets konstituerande styrelsemöte efter bolagsstämman 2007-05-28 framgår att bolagsstyrelsen beslutat att ge den ”verkställande direktören eller den han utser erhåller rätt att fatta avslagsbeslut och beslut att lämna ut handling med förbehåll”.¹⁶ Bolaget avser att ta upp frågan för beslut i

¹⁴ 6 kap, offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

¹⁵ VD-instruktion, fastställd av bolagets styrelse 2007-08-14, § 10

¹⁶ Protokoll fört vid sammanträde med styrelsen för

samband med bolagsstyrelsens fastställande av den reviderade dokumenthanteringsplanen.

Jämtkraft AB

Något beslut om att bolagsstyrelsen delegerat rätten att i styrelsens ställe besluta om avslag på en begäran att ta del av allmän handling har inte kunnat uppvisas.

Kommunstyrelsens tillsyn och uppsikt

Enligt bolagens ägardirektiv och kommunens arkivreglemente är det kommunstyrelsen som utgör arkivmyndighet.

Arkivmyndigheten ska utöva tillsyn över att bolagen fullgör sina skyldigheter enligt arkivlagen¹⁷. Här ingår praktiskt taget alla moment i bolagens informationshantering och arkivbildning. Arkivmyndighetens tillsyn ska utövas genom regelbunden inspektion hos myndigheterna¹⁸.

År 2010 genomfördes en tillsyn av arkivverksamheten vid Jämtkraft AB. Tillsynen genomfördes, enligt uppgift, på begäran av bolaget. Någon regelbunden tillsyn av de granskade bolagen har inte genomförts.

Inom kommunarkivet pågår dock ett utvecklingsarbete för att utforma rutiner för genomförande av arkivmyndighetens tillsyn. Dessa rutiner kommer först att provas på Jämtlands Gymnasieförbund för att sedan utvärderas. Om utvärderingen visar att rutinerna och arbetssättet fungerar väl kommer dessa att tillämpas på samtliga myndigheter som kommunstyrelsen har tillsynsansvar för.

¹⁷ 7 §, arkivlagen (1990:782)

¹⁸ 5 §, arkivförordningen (1991:446)

3. Bedömning och rekommendationer

Vi bedömer att hanteringen av allmänna handlingar i kommunens bolag behöver förbättras. Bolagsstyrelserna behöver, som ansvariga för verksamheten, säkerställa en hantering i enlighet med gällande regelverk. Vidare behöver kommunstyrelsen, i egenskap av arkivmyndighet, säkerställa en regelbunden tillsyn av att bolagen fullgör sina skyldigheter enligt arkivlagen.

Granskningen visar att det saknas en arkivbeskrivning för Östersunds Rådhus AB och att de gallringsfrister som tillämpas inte framgår av bolagets dokumenthanteringsplan.

I arkivbeskrivningen för Östersundshem AB saknas uppgifter om arkivansvarig, arkivredogörare och vilka bestämmelser om sekretess som bolaget vanligen tillämpar på uppgifter i sina handlingar. I bolagets utkast till uppdaterad dokumenthanteringsplan har det bland annat angetts om handlingarna registreras. Vi har även noterat att det för vissa handlingstyper, som kan omfattas av sekretessbestämmelser, angetts att de inte ska registreras. Allmänna handlingar som innehåller sekretessbelagda uppgifter ska alltid registreras. Allmänna handlingar som är offentliga behöver inte registreras. De ska dock hållas ordnade så att det kan fastställas om handlingen är inkommen till eller upprättad hos myndigheten.¹⁹

Det är enligt vår mening nödvändigt att det tydligt regleras vem som har rätt att i styrelsens ställe besluta om avslag på en begäran att ta del av allmän handling. Detta för att kunna upprätthålla skyndsamhetskravet och underlätta hantering av ärenden som rör utlämnande av allmänna handlingar.

VD-instruktionen, från år 2007, för Östersunds Rådhus AB ger den verkställande direktören rätt att "på bolagets vägnar fatta beslut enligt 15 kap. 6 och 7 §§ sekretesslagen". Sekretesslagen (1980:100) upphörde i juni år 2009 och ersattes av offentlighets- och sekretesslagen (2009:400). Vår uppfattning är att VD-instruktionen bör uppdateras så att den hänvisar till gällande lagstiftning.

Vi har noterat att Jämtkraft AB saknar beslut om delegation av rätten att i styrelsens ställe besluta om avslag på en begäran att ta del av allmän handling. Detta innebär att det endast är bolagsstyrelsen som kan fatta beslut om att inte lämna ut allmän handling.

Om ett beslut att vägra att lämna ut en allmän handling fattas på lägre nivå än vad styrelsebeslut föreskriver har inte sekretessprövningen skett på ett behörigt sätt. Konsekvensen av detta är att ett överklagbart beslut inte föreligger.

Granskningen visar att bolagen har rutiner för hanteringen av post. För att underlätta kontrollen/säkerställandet av att allmänna handlingar registreras på ett korrekt sätt är det en

¹⁹ 5 kap, 1 §, offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

fördel om personer som sköter registreringen deltar i posthanteringen. Hanteringen underlättas även av att styrelseledamöter och anställda lämnar fullmakt för öppning av direktadresserad post.

Vi har noterat att arkivarier/registratorer inom Jämtkraft AB inte deltar i posthanteringen och att det saknas fullmakter för öppning av direktadresserad post. Vi har även noterat att det i stor utsträckning saknas fullmakter för öppning av direktadresserad post i Östersundshem AB. Efter vår granskning har det dock, enligt uppgift, upprättats fullmakter för huvuddelen av personalen.

Kommunstyrelsen har enligt kommunallagen uppsiktsplikt över de granskade bolagen. Kommunstyrelsen utgör även arkivmyndighet för dessa bolag. I egenskap av arkivmyndighet ska kommunstyrelsen utöva regelbunden tillsyn över att bolagen fullgör sina skyldigheter enligt arkivlagen. Vår granskning visar att kommunstyrelsen inte har säkerställt att arkivlagens regler om tillsyn efterlevs. Under granskningens gång har det inte heller framkommit att kommunstyrelsen följt upp bolagens hantering av allmänna handlingar på annat sätt. Vi bedömer därför att kommunstyrelsen brustit i sin uppsikt och tillsyn över bolagen.

Rekommendationer

Utifrån genomförd granskning lämnar vi följande rekommendationer:

- Bolagen behöver ha metoder för och genomföra regelbundna, systematiska uppföljningar av posthantering, diarieföring och gallring.
- Bolagsstyrelserna behöver få kontinuerlig information om resultaten av genomförda uppföljningar.
- Kommunstyrelsen behöver, i egenskap av arkivmyndighet, säkerställa att regelbunden tillsyn genomförs i enlighet med gällande regelverk.
- Att Östersunds Rådhus AB upprättar en arkivbeskrivning i enlighet med gällande arkivreglemente.
- Att Östersunds Rådhus AB uppdaterar bolagets dokumenthanteringsplan med de gallringsfrister som tillämpas.
- Att Östersundshem AB uppdaterar bolagets arkivbeskrivning i enlighet med gällande reglemente.
- Att Östersundshem AB säkerställer att handlingar som omfattas av sekretess registreras.
- Att styrelsen i Jämtkraft AB beslutar om delegation till lämplig befattning avseende rätten att fatta beslut om att inte lämna ut allmän handling.
- Att Östersunds Rådhus AB uppdaterar VD-instruktionen utifrån gällande lagstiftning.
- Att Jämtkraft AB ser över rutinerna för postöppning så att registrator deltar i posthantering/postöppning.
- Att Jämtkraft AB överväger att införa fullmakter för öppnande av direktadresserad post.

Med Deloitte avses en eller flera av Deloitte Touche Tohmatsu Limited, en brittisk juridisk person (Eng: "limited by guarantee"), och dess nätverk av medlemsfirmor, som var och en är juridiskt åtskilda och oberoende enheter. För en mer detaljerad beskrivning av den legala strukturen för Deloitte Touche Tohmatsu Limited och dess medlemsfirmor, besök www.deloitte.com/about.

Deloitte erbjuder tjänster inom revision, skatterådgivning, business consulting och finansiell rådgivning till offentliga och privata klienter inom en mängd branscher. Med ett globalt nätverk av medlemsfirmor i mer än 150 länder, kan Deloitte erbjuda spetskompetens av världsklass och djup lokal expertis för att hjälpa klienter med de insikter de behöver för att ta itu med sina mest komplexa utmaningar. Deloitte har 200 000 medarbetare i nätverket alla fast beslutna att bli standard of excellence.

Detta dokument innehåller endast allmän information. Varken Deloitte Touche Tohmatsu Limited, dess medlemsfirmor eller deras närstående företag (gemensamt kallade "Deloittes Nätverk") lämnar råd eller tjänster genom denna publicering. Innan beslut fattas eller åtgärd vidtas som kan påverka din ekonomi eller din verksamhet, bör du konsultera en professionell rådgivare. Inget företag inom Deloittes Nätverk är ansvarigt för någon skada till följd av att man har förlitat sig på information i detta dokument.