

## D 13

### 1 Inledning

Revisorsnämnden (RN) har tagit emot en anmälan mot godkände revisorn A-son. Anmälan gäller A-son revision av en ideell konst- och hantverksförening (nedan föreningen) för räkenskapsåret 1 januari–31 december 2010. RN har därför öppnat detta disciplinärende.

### 2 Förvaltningsrevision m.m.

Av A-son revisionsdokumentation framgår att den styrelse som har undertecknat årsredovisningen för det aktuella räkenskapsåret hade valts i april 2010. Enligt uppgifter i årsredovisningens förvaltningsberättelse hade den nya styrelsen upptäckt att den tidigare styrelsen hade tagit ut medel från föreningen utan att föreningsstämman hade fattat beslut om det och hade därför anmält den tidigare styrelsen för förskingring.

I föreningens stadgar anges att den ordinarie föreningsstämman ska behandla bl.a. frågan om ansvarsfrihet för styrelsen och fastställande av arvoden för kommande styrelse.

I sin revisionsberättelse har A-son angett bl.a. att han och den föreningsvalde revisorn ”rekommenderar ... att den tidigare styrelsen inte beviljas ansvarsfrihet för perioden fram till det föregående årsmötet.”

A-son har inte angett vilka skäl han har haft för att avstyrka ansvarsfrihet för de tidigare styrelseledamöterna. Han har vidare inte angett i sin revisorspåteckning att revisionsberättelsen avviker från standardutformningen.

*A-son har uppgett följande.*

Skälet till att han avstyrkte ansvarsfrihet för ledamöterna i den tidigare styrelsen var att han hade konstaterat att uttag hade gjorts utan underlag och att ersättningar hade betalats ut utan giltiga beslut. Det var i första hand två personer i den tidigare styrelsen som hade gjort uttagen. Det saknades korrekta underlag för 17 poster om sammanlagt cirka 100 tkr.

Frågan om styrelseledamöternas ansvar uppkom i en turbulent situation. Det gick därför inte att klarlägga om varje enskild styrelseledamot hade medverkat till skadan. Den tidigare styrelsen hade ett ansvar för det inträffade. Det fanns inte grund för att uttala sig om en fördelning av ansvaret. Han behandlade därför ansvaret kollektivt.

Hans motivering för att avstyrka ansvarsfrihet framgår av årsredovisningens förvaltningsberättelse. Motiveringen borde också ha framgått av revisionsberättelsen.

Han tog inte kontakt med någon i den tidigare styrelsen innan han avstyrkte ansvarsfrihet. De underlag som fanns i bokföring och protokoll m.m. var tillräckliga för hans slutsats.

A-son har inte kommenterat RN:s iakttagelse om att det saknas information i revisorspåteckningen om att revisionsberättelsen avviker från standardutformningen.

*RN gör följande bedömning.*

En förutsättning för att en revisor ska kunna avstyrka ansvarsfrihet är att revisorn har tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis som ger honom eller henne möjlighet att med rimlig säkerhet avgöra vilka åtgärder och försummelser det är som kan föranleda skadeståndsansvar. En revisor måste därför säkerställa att han eller hon har tillräckliga kunskaper om vad som talar både för och mot ett avstyrkande.

Enligt föreningens stadgar är det den ordinarie föreningsstämman som ska fatta beslut om arvode till styrelsen. Stadgarna innehåller inte några motsvarande bestämmelser för andra typer av ersättningar. Rätten att fatta beslut om andra ersättningar tillkommer därför styrelsen som en del av den löpande förvaltningen av föreningen.

Med hänsyn till uppgifterna i förvaltningsberättelsen om att den tidigare styrelsen hade gjort obehöriga uttag av medel var det en viktig fråga vid revisionen att bedöma om det hade fattats några beslut som stod i strid med föreningens stadgar. En annan viktig fråga var i vilken utsträckning omständigheter som kunde föranleda ett avstyrkande av ansvarsfrihet kunde härledas till en viss styrelseledamot eller till vissa styrelseledamöter. Av allmänna associationsrättsliga principer följer nämligen att en styrelseledamot inte kan göras ansvarig annat än för sådant som kan tillskrivas försummelse från hans eller hennes sida.<sup>1</sup>

Enligt A-son gick det inte att klarlägga vem eller vilka styrelseledamöter i den tidigare styrelsen som hade medverkat till en eventuell skada genom att besluta i strid med föreningens stadgar. Såvitt framgår av hans dokumentation och yttranden till RN vidtog han, trots vetskap om att två tidigare styrelseledamöter hade polisanmälts för att ha gjort obehöriga uttag, inte några åtgärder för att utreda vem eller vilka av ledamöterna i den tidigare styrelsen som kunde hållas ansvariga för det inträffade. En lämplig åtgärd för att få sådana kunskaper kan enligt RN:s uppfattning i många fall vara att revisorn inhämtar direkta upplysningar från den eller dem som frågan om avstyrkande gäller. Genom att avstyrka ansvarsfrihet utan att dessförinnan vidta granskningsåtgärder som gav honom möjlighet att bedöma de enskilda styrelseledamöternas ansvar har A-son åsidosatt god revisionssed.

När en revisionsberättelse avviker från standardutformningen, ska revisorn enligt RS 709 *Revisionsberättelsens utformning*, punkt 40, beskriva alla viktiga skäl för detta i revisionsberättelsen.<sup>2</sup> Revisorns skäl för sitt ställningstagande utgör ett viktigt underlag för föreningsstämmans beslut om ansvarsfrihet. Om de skäl som anges i årsredovisningen är tillräckligt utförliga för att tjäna som vägledning för föreningsstämman, kan det räcka med att hänvisa till dem. A-son har inte angett några skäl i revisionsberättelsen för avstyrkandet av ansvarsfrihet. Han har inte heller hänvisat till det avsnitt i förvaltningsberättelsen där den

---

<sup>1</sup> Jfr 8 kap. 13 § tredje stycket lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

<sup>2</sup> För revision av finansiella rapporter för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2011 eller senare gäller i stället RevU 709 punkt 10.

gamla styrelsen kritiseras. Genom att underlåta att på något sätt redogöra för skälen för sitt ställningstagande har han åsidosatt god revisionsred.

I RS 709 punkt 49 SE anges att det av revisorspåteckningen ska framgå om revisionsberättelsen avviker från standardutformningen.<sup>3</sup> Det framgår inte av A-son revisorspåteckning att revisionsberättelsen avvek från standardutformningen. Genom att inte ange det har han åsidosatt god revisionsred.

### **3 RN:s sammanfattande bedömning och val av disciplinär åtgärd**

A-son har inte skaffat sig tillräckliga revisionsbevis för att kunna bedöma vem eller vilka av de tidigare styrelseledamöterna som kunde hållas ansvariga för att medel hade tagits ut från föreningen. Han har avstyrkt ansvarsfrihet för hela den tidigare styrelsen utan att individualisera ansvaret. Vidare har han underlåtit att i revisionsberättelsen ange skälen för avstyrkandet av ansvarsfrihet. Slutligen har han i revisorspåteckningen försummat att ange att revisionsberättelsen avviker från standardutformningen.

A-son har i nu nämnda avseenden åsidosatt sina skyldigheter som revisor och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. RN anser att den disciplinära åtgärden kan stanna vid erinran.

Med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883) meddelar RN A-son erinran.

Ärendet har avgjorts av RN genom dess tillsynsnämnd. I beslutet har deltagit hovrättspresidenten Sten Andersson, ordförande, justitierådet Kristina Ståhl, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Maria Danckler, avdelningschefen Eva Ekström, direktören Per-Ola Jansson, skattejuristen Kerstin Nyquist och auktoriserade revisorn Ola Wahlquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Anita Wickström, chefsjuristen Adam Diamant, experten Olof Herolf samt avdelningsdirektören Dag Feurst som föredragit ärendet.

---

<sup>3</sup> För revision av finansiella rapporter för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2011 eller senare gäller i stället RevR 709 punkt 34.