



Tillsynsärende - auktoriserade revisorn A-son

Beslut: Revisorsinspektionen ger auktoriserade revisorn A-son en varning.

1 Inledning

Revisorsinspektionen har tagit emot information rörande auktoriserade revisorn A-sons revision av ett fackförbund (nedan benämnt förbundet) för räkenskapsåren 2022, 2023 och 2024.

De uppgifter som har kommit in har föranlett inspektionen att öppna detta tillsynsärende.

2 Utredningen i ärendet

A-son avgav revisionsberättelse för räkenskapsåret 2022 den 9 maj 2023, för räkenskapsåret 2023 den 17 maj 2024 och för räkenskapsåret 2024 den 26 augusti 2025. Samtliga revisionsberättelser var utan modifieringar, anmärkningar eller upplysningar.

I A-sons revisionsdokumentationen finns ett uppdragsbrev, daterat den 6 oktober 2022, som omfattar revisionerna av räkenskapsåren 2022–2024. Vidare finns protokoll från fullmäktigemöten för åren 2018, 2020, 2022 och 2024 samt förbundets stadgar med ändringar beslutade vid fullmäktigemöten den 8 maj 2018 och den 31 maj 2024.

I stadgarna anges bl.a. följande. Fullmäktige är förbundets högsta beslutande organ. Mellan fullmäktiges möten är det förbundsstyrelsen som driver och har det övergripande ansvaret för förbundets verksamhet. Ordinarie fullmäktigemöte hålls vartannat år. Vid det ordinarie fullmäktigemötet ska det väljas två revisorer jämte två ersättare. En revisor, liksom dennes ersättare, ska vara auktoriserad revisor.

I stadgarna, i deras lydelse per den 8 maj 2018, anges vidare att det åligger ordinarie fullmäktigemöte att, efter förslag från valberedningen, besluta om ekonomisk ersättning till förbundsordföranden och de tre styrelseledamöterna med särskilda uppdrag att leda förbundets råd. Detta har i stadgarna, i deras lydelse per den 31 maj 2024, ändrats till att den ekonomiska ersättningen ska beslutas efter förslag från förbundsstyrelsen.

I granskningsprogrammet för förvaltningsrevision finns det, för respektive räkenskapsår 2022, 2023 och 2024, 17 punkter med tillhörande fritextfält för kommentarer. Granskningsprogrammet är utformat för aktiebolag och innehåller inga punkter avseende revisorsval eller ersättningar till styrelsen. Under en av punkterna ställs en fråga om huruvida iakttagelser i övrigt har gjorts beträffande avsteg från aktiebolagslagen, bolagsordningen m.m. I kommentarsfältet anges att granskning inte har visat på några avsteg från aktiebolagslagen eller bolagsordningen som föranleder anmärkning eller lämnande av upplysningar i revisionsberättelsen.

I dokumentationen för räkenskapsåret 2024 finns en fil benämnd ”HAP Styrelsearvoden [förbundet] 2024”. Av filen, som är daterad den 22 april 2025, framgår att A-son hade kontrollerat bokförda styrelsearvoden mot budget. Vidare anges att hans bedömning utifrån ett revisionsperspektiv var att arvoden låg inom budget och att han rekommenderade att beslutade arvoden tydligt borde framgå i styrelseprotokoll. Därutöver finns en fil benämnd ”Arvoden till styrelsen 20230111”. Det framgår inte av filen eller dokumentationen i övrigt om någon granskning utfördes och, i så fall, vilken.

Det kan inte för något av de i ärendet aktuella räkenskapsåren utläsas av dokumentationen vilka granskningsåtgärder som vidtogs i förhållande till de stadgar och protokoll från fullmäktigemöten som finns i dokumentationen.

A-son har uppgett följande.

Revisorsval

Han har varit vald revisor i förbundet i över tio år. Vid fullmäktigemötet som hölls år 2018 valdes han till revisor för räkenskapsåren 2018–2021. Vid fullmäktigemötet som hölls år 2022 skulle val av revisor på förslag av valberedningen ha företagits för räkenskapsåren 2022–2025. Valberedningen lämnade inte något sådant förslag inför mötet och av protokollet att döma skedde inget revisorsval. Detta berodde enligt hans mening på ett rent förbiseende i förberedelserna av och vid mötet 2022.

Den omständigheten att revisorsval inte förrättades för räkenskapsåren efter 2022 noterades av honom först när förhållandet omnämndes i en rapport från lekmannarevisorn. Han fick del av den rapporten den 15 september 2025. Han kontaktade förbundets styrelseordförande den 16 december 2025 och påtalade bristen och behovet av att formalisera revisorsvalet för innevarande mandatperiod genom beslut av fullmäktige.

Han utförde revision av årsredovisningarna för räkenskapsåren 2022, 2023 och 2024. Han fick inbjudan till och närvarade vid varje fullmäktigemöte under perioden (dvs. 2022 och 2024). Han föredrog vid dessa tillfällen sin revisionsberättelse, gjorde framställningar i anledning av revisionen samt besvarade eller kommenterade ett stort antal frågor från ledamöter i fullmäktige. Ingen representant för förbundet, inte heller ledamöterna i fullmäktige, framförde uppfattningen att han inte skulle ha varit förbundets valda revisor.

Ekonomisk ersättning till förbundsstyrelsen

Vid fullmäktigemötet som hölls år 2018 beslutades om en modell för arvodering av förbundsstyrelsen och vid fullmäktigemötet som hölls år 2020 beslutades att arvoderingen skulle fortsätta enligt samma modell med några justeringar. Efter fullmäktigemötet 2020 finns inte några beslut om arvoden angivna i protokollet. Arvoderingen i tiden efter år 2020 förefaller dock i allt väsentligt ha fortsatt i enlighet med principerna i beslutet från 2018. Man kan av förbundsstyrelsens och fullmäktiges hantering av ersättningsfrågor få intrycket att arvodesbeslutet från 2020 uppfattades som gällande tills vidare, med möjlighet för styrelsen att besluta om smärre justeringar och inflationsuppräknings. Hanteringen har inte varit förenlig med stadgarna.

Det bör noteras att det vid samtliga fullmäktigemöten skedde en mycket detaljerad budgetgenomgång för samtliga budgetposter, däribland det samlade arvudet till förbundsstyrelsen, som hade varit föremål för godkännande av fullmäktige. Hans granskning av ersättningarna gjordes mot den av fullmäktige beslutade budgeten.

I samband med bokslutet för år 2024 blev han under våren 2025 uppmärksam på en rad frågor om ersättningarna, innefattande uppgifter om att det saknades beslut i protokoll från fullmäktigemötena som hölls åren 2022 och 2024. Han initierade i anledning av dessa frågor en fördjupad granskning av styrelsens ersättningar mot budget, med bas i bokföringen. Under senare delen av år 2025 påtalade han för förbundsstyrelsen att ersättningarna inte hade beslutats av fullmäktige i enlighet med stadgarna och att beslut av fullmäktige behövde inhämtas för ersättningar under innevarande period.

Revisorsinspektionen har tagit del av lekmanarevisorns rapport avseende verksamhetsåret 2024. Rapporten är daterad den 27 juni 2025 och anger bl.a. att förbundets stadgar inte hade följts när det gäller arvode till styrelsen och revisorsval samt att lekmanarevisorn inte rekommenderade att styrelsen skulle beviljas ansvarsfrihet för verksamhetsåret 2024.

3 Revisorsinspektionens bedömning och val av disciplinär åtgärd

Förbundet är en ideell förening. För ideella föreningar saknas en samlad särskild lagreglering. Regleringen av ideella föreningar utgörs därför av en kombination av den aktuella föreningens stadgar – som i avsaknad av lagreglering har en mycket central betydelse – samt allmänna rättsprinciper och praxis.

Revisorsinspektionen konstaterar inledningsvis att det av utredningen framgår att det vid fullmäktigemötena 2022 och 2024 inte hade fattats några sådana beslut om revisorsval och ekonomisk ersättning som förbundets stadgar förutsätter.

Revisorsval

När A-son lämnade revisionsberättelser för räkenskapsåren 2022, 2023 och 2024 fanns det inget fullmäktigebeslut om att utse honom till revisor i förbundet. Han var därmed inte behörig att lämna dessa revisionsberättelser.

Det åligger en revisor att noggrant kontrollera sin behörighet att utföra revisionsuppdraget. I detta fall hade visserligen förbundets förbundsdirektör och ställföreträdande ordförande den 6 oktober 2022 undertecknat ett uppdragsbrev avseende utförande av revision. En revisor kan emellertid inte förlita sig på att företrädare för kunden lämnar korrekta uppgifter om revisorsval. Uppdragsbreven gav därför inte A-son någon säker grund för antagandet att han var utsedd i vederbörlig ordning. För att förvissa sig om att så verkligen var fallet skulle han även ha tagit del av protokoll från det fullmäktigemöte som hölls i maj 2022.

Genom att lämna tre revisionsberättelser utan att försäkra sig om att han var behörigen utsedd till revisor har A-son åsidosatt god revisionssed. Det faktum att han hade varit inbjuden och närvarat vid fullmäktigemötena 2022 och 2024 utan att någon hade ifrågasatt hans roll som revisor i förbundet föranleder ingen annan bedömning.

Ekonomisk ersättning till förbundsstyrelsen

Förvaltningsrevisionen i en ideell förening ska säkerställa att förvaltningen sker enligt föreningens stadgar, beslut och relevanta regelverk och att styrelsen tar hand om föreningens resurser på ett tillfredsställande sätt. Syftet är bl.a. att revisorn ska kunna uttala sig om ansvarsfrihet för styrelsen.¹

Av International Standard on Auditing (ISA) 500 *Revisionsbevis* p. 4 framgår att granskningsåtgärder ska utformas och utföras på ett sådant sätt att revisorn kan inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis för att kunna dra rimliga slutsatser som grund för sina uttalanden. Av p. 6 framgår vidare att en revisor ska utforma och utföra granskningsåtgärder som är lämpliga med hänsyn till omständigheterna för att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis.

Revisorsinspektionen anser mot denna bakgrund att det ålåg A-son att inom ramen för sin förvaltningsrevision vidta åtgärder för att införskaffa ändamålsenliga revisionsbevis för att säkerställa att de under respektive räkenskapsår verkställda utbetalningarna av ersättningar till förbundsstyrelsens ledamöter grundade sig på beslut fattade i korrekt beslutsordning.

¹ Jfr. RevR 209 *Förvaltningsrevision*, p. 1.2 (senast ändrad genom FAR N 2025:33).

Enligt stadgarna var det fullmäktigemötet som skulle besluta om ersättning till förbundsordföranden och förbundsstyrelsens ledamöter. De för ärendet aktuella protokollen innehåller inte några beslut i detta avseende. Kopior av protokoll från fullmäktigemötena 2020, 2022 och 2024 finns i A-sons revisionsdokumentation. Det fanns alltså inte några hinder för honom att vidta sådana granskningsåtgärder.

A-son har vidgått att det efter fullmäktigemötet 2020 inte finns några beslut om arvoden angivna i protokollen samt att hanteringen av ersättningar inte har varit förenlig med stadgarna. Han har vidare uppgett att det vid samtliga fullmäktigemöten skedde en mycket detaljerad budgetgenomgång för samtliga budgetposter och att dessa hade varit föremål för godkännande av fullmäktige samt att hans granskning av ersättningarna gjordes mot den av fullmäktige beslutade budgeten. Protokollen från fullmäktigemötena innehåller dock inga uppgifter om belut om, eller någon annan form av godkännande av, budgetposter eller budget. Utredningen visar således att det från och med fullmäktigemötet 2022 inte fattades några stadgeenliga beslut avseende arvoden till förbundsstyrelsen.

Revisorsinspektionen drar mot denna bakgrund slutsatsen att A-son inte för något av de räkenskapsår som berörs av fullmäktigemötena som hölls åren 2022 och 2024 vidtog adekvata granskningsåtgärder ägnade att säkerställa att de verkställda utbetalningarna av ersättningar till förbundsstyrelsen var förenliga med fullmäktiges beslut. Hans förvaltningsrevision var därmed bristfällig.

Genom att inte utföra en godtagbar förvaltningsrevision för något av de aktuella räkenskapsåren har A-son åsidosatt god revisionssed.

Revisionsberättelsens utformning (räkenskapsåret 2024)

För ekonomiska föreningar ska en revisor anmärka i revisionsberättelsen om han eller hon vid granskningen har funnit att en styrelseledamot eller den verkställande direktören har handlat i strid med föreningslagen, årsredovisningslagen (1995:1554) eller stadgarna.² Av förarbetena framgår att bestämmelsen avser att skydda såväl medlemmarnas ekonomiska intressen som deras intresse av att föreningen förvaltas på ett korrekt sätt.³ Den skyldighet som en revisor har att göra en anmärkning i revisionsberättelsen i dessa

² 8 kap. 36 § andra stycket lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar (föreningslagen).

³ Se prop. 1986/87:7 s. 164 och prop. 2017/18:85 s. 337.

sammanhang förutsätter därför inte att det föreligger en konstaterad skada eller en risk för skada.⁴ Det utesluter dock inte att revisorn avstår från att i revisionsberättelsen anmärka på brister i föreningens förvaltning som han eller hon bedömer vara oväsentliga.⁵

Det ovan nämnda skyddsintresset föreligger även avseende medlemmar i ideella föreningar. Revisorsinspektionen är därför av uppfattningen att motsvarande skyldighet att göra anmärkningar föreligger även för revisorer i sådana föreningar.

A-son har lämnat samtliga revisionsberättelser för de i ärendet aktuella räkenskapsåren utan modifieringar, anmärkningar eller upplysningar. Han har i yttrande till Revisorsinspektionen uppgett att han under våren 2025, inför bokslutet för år 2024, blev uppmärksam på att det saknades beslut om ersättningarna i protokoll från fullmäktige 2022 och 2024. Han skulle därför, i vart fall, i den revisionsberättelse som han lämnade den 26 augusti 2025 avseende räkenskapsår 2024 ha anmärkt på förhållandet att styrelseersättningar hade betalats ut utan att det hade förelegat stadgeenligt beslut. Att han under senare delen av år 2025, efter det att han hade lämnat sin revisionsberättelse, påtalade omständigheterna för förbundsstyrelsen föranleder ingen annan bedömning.

Genom att inte agera på detta sätt har A-son åsidosatt god revisionssed.

Val av disciplinär åtgärd

A-son har lämnat tre revisionsberättelser utan att försäkra sig om att han var behörigen utsedd till revisor. Vidare har hans förvaltningsrevision för samtliga i ärendet aktuella räkenskapsår varit bristfällig.

A-son har i de nämnda avseendena åsidosatt god revisionssed och ska därför meddelas en disciplinär åtgärd. Det som läggs honom till last är sammantaget allvarligt. Han ska därför, med stöd av 32 § andra stycket revisorslagen (2001:883), ges en varning.

Ärendet har avgjorts av Revisorsinspektionen genom Tillsynsnämnden för revisorer. I beslutet har deltagit f.d. justitierådet Sten Andersson, ordförande, hovrättsrådet Jacob Aspegren, vice ordförande, redovisningsexperten Sofia Bildstein-Hagberg, avdelningschefen Fredric Brolin, seniora rådgivaren Sophie Degenne, auktoriserade revisorn Peter Ek, advokaten Tone Myhre-Jensen, professorn Henrik Nilsson och

⁴ Se FAR:s rekommendation i revisionsfrågor (RevR) 209 Förvaltningsrevision p. 3.18.

⁵ Jfr. prop. 1997/98:99 s. 143.

auktoriserade revisorn Anneli Pihl. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt revisionsdirektören Henrik Jonsson och avdelningsdirektören Jessica Otterstål, som har föredragit ärendet, varit närvarande.

Sten Andersson

Jessica Otterstål

Hur man överklagar, se bilaga