



Claudia David Toronjo  
[Claudia.davidtoronjo@revisorsinspektionen.se](mailto:Claudia.davidtoronjo@revisorsinspektionen.se)  
08-738 46 50

Kulturdepartementet  
103 33 Stockholm

## Remissvar över promemorian En ny stödordning för säkerhetshöjande åtgärder inom det civila samhället (Ds 2018:4)

(Ert dnr Ku2018/00365/DISK)

Kulturdepartementet har genom en remiss den 5 mars 2018 anmodat Revisorsinspektionen att yttra sig över promemorian En ny stödordning för säkerhetshöjande åtgärder inom det civila samhället (Ds 2018:4).

Revisorsinspektionen har, utifrån de intressen som myndigheten har att företräda, följande synpunkter på förslagen i promemorian.

### Granskningens omfattning

I promemorian lämnas bl.a. förslag till en förordning om statsbidrag för säkerhetshöjande åtgärder inom det civila samhället. Enligt förordningens 14 § ska den som har beviljats statsbidrag (trossamfund, ideell förening eller stiftelse) till Kammarkollegiet lämna en ekonomisk redovisning av de mottagna medlen och vad de har använts till. Bidragsmottagaren ska också, om möjligt, redovisa vilket resultat som har uppnåtts och hur det förhåller sig till det ändamål som bidraget har beviljats för. En revisor ska granska om den ekonomiska

redovisningen är tillförlitlig och om räkenskaperna är rättvisande. Revisorns yttrande över granskningen ska bifogas redovisningen.

Av förslaget framgår dock inte vilken typ av granskning som revisorn förväntas göra för att kunna lämna sitt intyg.

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).<sup>1</sup> För de olika bestyrkandeuppdragen gäller följande standarder.

	<b>Finansiell information</b>	<b>Icke-finansiell information</b>
<b>Bestyrkandeuppdrag</b>	<i>Tillämpbar standard</i>	<i>Tillämpbar standard</i>
-med rimlig säkerhet	ISA <sup>2</sup>	ISAE <sup>3</sup>
-med begränsad säkerhet	ISRE <sup>4</sup>	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 trossamfundet, den ideella föreningen eller stiftelsen ska upprätta sin redovisning (exempelvis utgör årsredovisningslagen [1995:1554] 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. Utan ett tillämpligt ramverk finns inte förutsättningar för revisorn att uttala sig med ett bestyrkande och revisorn kan då inte acceptera uppdraget.

De övriga granskningsuppdragen skiljer sig från bestyrkandeuppdragen på så sätt att denna typ av granskning inte är styrd av att revisorn självständigt ska bedöma föremålet för granskningen utifrån principerna om risk och väsentlighet. Ytrandet blir då enbart en sammanställning över genomförda granskningsåtgärder och gjorda iakttagelser, utan några slutsatser kring den genomförda granskningen.<sup>5</sup>

---

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

<sup>2</sup> International Standards on Auditing.

<sup>3</sup> International Standard on Assurance Engagements.

<sup>4</sup> International Standard on Review Engagements.

<sup>5</sup> Se exempelvis Standard för närliggande tjänster, SNT 4400.

Vidare kan framhållas att den föreslagna lydelsen att revisorn ska granska ”om den ekonomiska redovisningen är tillförlitlig och om räkenskaperna är rättvisande” ger intryck av att detta är olika saker som ska granskas och att ”räkenskaperna” förefaller omfatta mer än endast det mottagna bidraget. Det föreligger alltså av flera skäl ett behov av att närmare definiera vilka faktorer/omständigheter (ramverk) som revisorn ska förhålla sig till vid sin granskning för att kunna ge ett sådant intyg som föreskrivs i förslaget till förordning.

#### Granskarens kompetens och ansvar

I förordningens 14 § föreslås även att om de erhållna bidragen uppgår till minst fem prisbasbelopp enligt socialförsäkringsbalken ska den revisor som ställer ut intyget vara godkänd eller auktoriserad.

Enligt 4 kap. 1 § stiftelselagen (1994:1220) ska en stiftelse ha minst en revisor. Är stiftelsen enligt bokföringslagen (1999:1078) skyldig att upprätta en årsredovisning ska minst en revisor vara godkänd eller auktoriserad, annars räcker det med att ha en lekmannarevisor.<sup>6</sup> Även ideella föreningar och trossamfund som är skyldiga att upprätta en årsredovisning ska enligt revisionslagen (1999:1079) ha minst en revisor.<sup>7</sup> Revisorn behöver dock endast vara auktoriserad om kriterierna i 6 kap 1 § första stycket 6 eller 7 bokföringslagen är uppfyllda.<sup>8</sup> De ideella föreningar och trossamfund som inte omfattas av en skyldighet att ha revisor kan i sina stadgar besluta om att en revisor ändå ska utses. Ofta utses då en lekmannarevisor.

Eftersom förslaget öppnar upp för att den ekonomiska redovisningen av bidrag som understiger fem prisbasbelopp ska kunna granskas av en lekmannarevisor väcks frågan om en lekmannarevisor överhuvudtaget har den kompetens och erfarenhet som erfordras för att kunna lämna ett intyg enligt de standarder som nämns ovan.

De revisorer som utses på grund av kraven i revisionslagen, utan att vara auktoriserade revisorer, behöver endast möta de allmänna kompetenskrav som anges i lagens 12 §, dvs. krav på insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av det granskade företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget. För övriga lekmannarevisorer saknas, i brist på särskild hänvisning till sådana krav, uttryckliga kompetenskrav. Därtill kommer att innehållet i god revisionssed inte klart kan

---

<sup>6</sup> 4 kap. 4 § stiftelselagen och 6 kap. 1 § första stycket 5 bokföringslagen.

<sup>7</sup> Se 2 och 3 §§ revisionslagen.

<sup>8</sup> Se 12 § andra stycket revisionslagen.

fastställas när det gäller lekmannarevisorerna. Ett rimligt antagande är att lekmannarevisorerna normalt inte har den kompetens som krävs för att möta kravet på god revisionsmedvetenhet i den mening som normalt används som standard inom bestyrkandeuppdrag utförda av auktoriserade eller godkända revisorer.<sup>9</sup>

Därtill kommer att endast auktoriserade och godkända revisorer står under Revisorsinspektionens tillsyn. När det gäller lekmannarevisorer står dessa inte under inspektionens tillsyn och utrymmet för utkrävande av eventuellt ansvar är då begränsat.

I ljuset av det ovan sagda kan även påtalas att kravet på ett intygande från en revisor också medför en kostnad för bidragsmottagaren. Kostnaden kan dels påverkas av huruvida mottagaren har en revisor sedan tidigare, dels av den kompetens och omfattning av granskning som efterfrågas. Detta gör sig särskilt gällande för den bidragsmottagare som måste anlita en auktoriserad eller godkänd revisor.

#### Sammanfattande synpunkter

Sammanfattningsvis anser Revisorsinspektionen att förslaget om revisorsgranskning inte ger någon tydlig anvisning om vad som förväntas av revisorn. Det bör definieras vilken typ av granskning som efterfrågas för att undvika missförstånd kring vad uppdraget innebär och för att säkerställa att den granskning som efterfrågas verkligen utförs. Denna fråga bör behandlas ytterligare inom den fortsatta beredningen av ärendet. Även frågan om hur lekmannarevisorerers granskning ska genomföras bör belysas ytterligare.

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 Rytoft Drangel samt avdelningsdirektören Claudia David Toronjo som har föredragit ärendet.

Per Johansson

Claudia David Toronjo

---

<sup>9</sup> Se exempelvis Revisorsinspektionens remiss från den 10 februari 2017, dnr 2016–1361.