

Revision

Författningar

Revisorslag (2001:883)	993
Revisorer , förordning (1995:665)	1002
Revisionslag (1999:1079)	1007
Prövning av vissa ärenden enligt revisionslagen , förordning (1999:1166)	1014
Revision av statlig verksamhet m.m. , lag (2002:1022)	1015
<i>FARs rekommendationer och uttalanden</i>	
RevR 709 Revisionsberättelsens standardutformning – utdrag	1018
RevU 17 Gemensam revision	1034
EtikU 7 Vilka företag ska ha vilket slag av revisor?	1038

FAR – branschorganisationen för revisorer och rådgivare – utger rekommendationer (RevR) och uttalanden (RevU) i revisionsfrågor. För det fullständiga revisionsregelverket, se *FARs Samlingsvolym – revision*.

FAR har även ett yrkesetiskt regelverk som tjänar som vägledning för yrkesverksamma inom branschen. Regelverket består av rekommendationer (EtikR) och uttalanden (EtikU). För det fullständiga etikregelverket, se *FARs Medlemsvolym*.

För mer information och beställning, se farakademi.se.

Revisorslag (2001:883)

(senast ändrad genom SFS 2010:689)

Allmänna bestämmelser	993
Revisorsnämnden	994
Godkännande och auktorisation av revisorer	994
Revisionsföretag	995
Tillåtna verksamhetsformer	995
Verksamhet som enskild näringsidkare eller i enkelt bolag	995
Verksamhet i handelsbolag eller aktiebolag	995
Revisors anställning	996
Registrering av revisionsbolag	996
Handelsbolag	996
Aktiebolag	996
Fysiska personer och företag från andra stater inom EES	997
Registrering av revisorer från tredjeland	997
Huvudansvarig i revisionsverksamhet	997
Giltighetstid för godkännande, auktorisation och registrering	997
Revisorns skyldigheter	997
God revisorssed	997
Revisorns opartiskhet och självständighet	997
Dokumentation	998
Förtroenderubbande sidoverksamhet	998
Tystnadsplikt	998
Försäkring m.m.	999
Kvalitetskontroll	999
Uppgiftslämnande m.m.	999
Disciplinära åtgärder m.m.	1000
Övriga bestämmelser	1001
Överklagande m.m.	1001
Straffansvar	1001
Avgifter	1001
Register	1001
Bemyndiganden	1001
Propositioner	1001

Allmänna bestämmelser

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om

1. Revisorsnämnden (3 §),
2. godkännande och auktorisation av revisorer (4–7 §§),
3. revisionsföretag (8–12 §§),
4. registrering av revisionsbolag och revisorer från tredjeland (13–16 b §§),
5. huvudansvarig i revisionsverksamhet (17 §),
6. giltighetstid för godkännande, auktorisation och registrering (18 §),
7. revisorns skyldigheter (19–27 §§),
8. kvalitetskontroll (27 a §),
9. uppgiftslämnande m.m. (27 b–31 a §§),
10. disciplinära åtgärder m.m. (32–35 §§), och
11. överklagande, straffansvar m.m. (36–41 §§). *Lag (2009:564)*

2 § I denna lag avses med

1. *revisor*: en godkänd eller auktoriserad revisor,
2. *godkänd revisor*: en revisor som har godkänts enligt 4 §,
3. *auktoriserad revisor*: en revisor som har auktoriserats enligt 5 §,

Revision

4. *revisionsföretag*:
 - a) en revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare,
 - b) ett enkelt bolag med annan revisor, ett handelsbolag eller ett aktiebolag som en revisor utövar revisionsverksamhet i, eller
 - c) ett företag som av en behörig myndighet i en annan stat inom EES än Sverige har godkänts att utföra lagstadgad revision och som en revisor utövar revisionsverksamhet i,
5. *registrerat revisionsbolag*: ett revisionsföretag som har registrerats enligt 13 eller 14 §,
6. *revisor från tredjeland*: någon som har registrerats enligt 16 b §,
7. *nätverk*: en struktur för samarbete i vilken minst ett revisionsföretag ingår och som
 - a) tydligt syftar till vinstdelning eller kostnadsdelning,
 - b) har ett gemensamt ägande eller en gemensam kontroll eller ledning,
 - c) har gemensamma system för kvalitetssäkring,
 - d) har en gemensam affärsstrategi,
 - e) använder ett gemensamt namn, eller
 - f) i betydande omfattning har gemensam personal,
8. *revisionsverksamhet*:
 - a) verksamhet som består i sådan granskning av förvaltning eller ekonomisk information som följer av författning, bolagsordning, stadgar eller avtal och som utmynnar i en rapport eller någon annan handling som är avsedd att utgöra bedömningsunderlag även för någon annan än uppdragsgivaren, samt
 - b) rådgivning eller annat biträde som föranleds av iakttagelser vid granskning enligt a,
9. *EES*: Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, och
10. *tredjeland*: en stat utanför EES. *Lag (2009:564)*

Revisorsnämnden

3 § Revisorsnämnden ska

1. pröva frågor om godkännande, auktorisation och registrering enligt denna lag,
2. utöva tillsyn över revisionsverksamhet samt över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland,
3. pröva frågor om disciplinära och andra åtgärder mot revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland, samt
4. ansvara för att god revisorssed och god revisionsmed utvecklas på ett ändamålsenligt sätt.

Närmare bestämmelser om Revisorsnämnden meddelas av regeringen. *Lag (2009:564)*

Godkännande och auktorisation av revisorer

4 § En godkänd revisor ska

1. yrkesmässigt utöva revisionsverksamhet,
2. vara bosatt i Sverige, i en annan stat inom EES eller i Schweiz,
3. varken vara i konkurs, ha näringsförbud, ha förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken, vara förbjuden att lämna juridiskt eller ekonomiskt biträde enligt 3 § lagen (1985:354) om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall eller vara föremål för någon motsvarande rådgivningsinskränkning i en annan stat,
4. ha den utbildning och erfarenhet som behövs för revisionsverksamhet,
5. hos Revisorsnämnden ha avlagt revisorsexamen, och
6. vara redbar och i övrigt lämplig att utöva revisionsverksamhet.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden bevilja undantag från kraven i första stycket 1 och 2. *Lag (2009:564)*

5 § En auktoriserad revisor skall uppfylla de krav som anges i 4 § första stycket 1–4 och 6 samt hos Revisorsnämnden ha avlagt högre revisorsexamen.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden bevilja undantag från kraven i 4 § första stycket 1 och 2.

6 § Det krav på revisorsexamen som ställs upp i 4 § första stycket 5 ska anses uppfyllt också av den som

1. innehar ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att få utföra lagstadgad revision i
 - a) någon stat inom EES eller i Schweiz, eller
 - b) ett annat tredjeland än Schweiz, om den staten tillåter att revisorer som har godkänts enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och
2. hos Revisorsnämnden har genomgått ett särskilt lämplighetsprov. *Lag (2009:564)*

7 § Det krav på högre revisorsexamen som ställs upp i 5 § ska anses uppfyllt också av den som

1. innehar ett sådant utländskt examensbevis som krävs för att utan behörighetsbegränsning få utföra lagstadgad revision i
 - a) någon stat inom EES eller i Schweiz, eller
 - b) ett annat tredjeland än Schweiz, om den staten tillåter att revisorer som har auktoriserats enligt denna lag på motsvarande villkor utövar revisionsverksamhet där, och
2. hos Revisorsnämnden har genomgått ett särskilt lämplighetsprov. *Lag (2009:564)*

Revisionsföretag

Tillåtna verksamhetsformer

8 § En revisor får utöva revisionsverksamhet endast som enskild näringsidkare eller i ett annat revisionsföretag.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden tillåta att en revisor utövar revisionsverksamhet i ett annat tredjeland än Schweiz trots att villkoret i första stycket inte är uppfyllt. *Lag (2009:564)*

Verksamhet som enskild näringsidkare eller i enkelt bolag

9 § En revisor som utövar revisionsverksamhet som enskild näringsidkare eller i enkelt bolag skall hålla annan verksamhet som inte har ett naturligt samband med revisionsverksamhet tydligt avskild från denna.

Endast en revisor får vara prokurist i revisionsverksamheten.

Verksamhet i handelsbolag eller aktiebolag

10 § Om revisionsverksamheten utövas i ett handelsbolag eller ett aktiebolag, får ingen annan verksamhet utövas i bolaget än sådan som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet. Bolaget får inte heller inneha andelar i andra företag än revisionsföretag och sådana företag som avses i 11 § andra stycket.

11 § En revisor får utöva revisionsverksamhet i ett handelsbolag eller i ett aktiebolag endast om följande fyra villkor är uppfyllda:

1. Bolaget är inte i konkurs eller likvidation.
2. Bolaget ägs av revisorer eller av ett eller flera registrerade revisionsbolag.
3. Bolagets styrelseledamöter, styrelsesuppleanter, verkställande direktör, vice verkställande direktör, firmatecknare och prokurister är revisorer.
4. Bolaget är redbart och i övrigt lämpat att utöva revisionsverksamhet i.

Vid tillämpningen av första stycket 2 ska med en revisors direkta ägande jämföras indirekt ägande genom ett eller flera handelsbolag eller aktiebolag som uppfyller följande tre villkor (*ägarbolag*):

1. Bolaget ägs av revisorer eller av ett eller flera registrerade revisionsbolag eller av andra ägarbolag.

2. Bolaget utövar inte någon annan verksamhet än
 - a) revisionsverksamhet,
 - b) verksamhet som har ett naturligt samband med revisionsverksamhet, eller
 - c) ägande av revisionsföretag eller annat ägarbolag.
3. Bolagets styrelseledamöter, styrelsesuppleanter, verkställande direktör, vice verkställande direktör, firmatecknare och prokurister är revisorer.

Trots vad som sägs i första och andra styckena får revisionsverksamhet också bedrivas enligt de villkor för registrerade revisionsbolag som föreskrivs i 13–16 §§.

Vad som sägs i första stycket 3 och andra stycket 3 avser inte styrelseledamöter och styrelsesuppleanter som är utsedda enligt lagen (1987:1245) om styrelserepresentation för de privatanställda. *Lag (2009:564)*

Revisors anställning

12§ En revisor får vara anställd endast hos ett revisionsföretag eller ett sådant bolag som avses i 11 § andra stycket.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden bevilja undantag från föreskriften i första stycket.

Registrering av revisionsbolag

Handelsbolag

13§ Ett handelsbolag som utövar revisionsverksamhet får registreras som revisionsbolag, om det uppfyller villkoren i 10 och 11 §§.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden beträffande viss bolagsman, firmatecknare eller prokurist bevilja undantag från villkoren i 11 §. En majoritet av bolagsmännen ska dock alltid utgöras av revisorer eller registrerade revisionsbolag. Om det finns endast två bolagsmän, måste minst en av dem vara revisor eller ett registrerat revisionsbolag. *Lag (2009:564)*

Aktiebolag

14§ Ett aktiebolag som utövar revisionsverksamhet får registreras som revisionsbolag, om det uppfyller villkoren i 10 och 11 §§.

Om följande tre förutsättningar är uppfyllda, får ett aktiebolag registreras som revisionsbolag, trots att villkoren i 11 § första stycket 2 och 3 inte är uppfyllda:

1. Aktier i bolaget med minst tre fjärdedelar av röstetalet ägs av revisorer eller ett eller flera registrerade revisionsbolag.
2. Minst tre fjärdedelar av styrelseledamöterna och minst tre fjärdedelar av styrelsesuppleanterna samt den verkställande direktören är revisorer.
3. I bolagsordningen anges att styrelsen är beslutför endast om mer än hälften av de närvarande ledamöterna är revisorer. *Lag (2009:564)*

15§ Vid tillämpningen av 14 § andra stycket 1 ska med revisors direkta ägande jämsställas indirekt ägande genom ett eller flera ägarbolag enligt 11 § andra stycket. Om ägarbolaget är ett aktiebolag, behöver dock endast aktier med minst tre fjärdedelar av röstetalet ägas av revisorer eller av andra ägarbolag och endast tre fjärdedelar av styrelseledamöterna och tre fjärdedelar av styrelsesuppleanterna och den verkställande direktören vara revisorer.

Trots bestämmelserna i första stycket får ett aktiebolag registreras som revisionsbolag endast om revisorernas direkta eller indirekta ägande i bolaget motsvarar minst tre fjärdedelar av röstetalet i bolaget. *Lag (2009:564)*

16§ Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden bevilja undantag från villkoren i 14 § andra stycket 1 och 2. En majoritet av styrelseledamöterna och en majoritet av styrelsesuppleanterna ska dock alltid utgöras av revisorer och mer än hälften av röstetalet ska alltid tillkomma revisorer, registrerade revisionsbolag eller ägarbolag enligt 11 § andra stycket. *Lag (2009:564)*

Fysiska personer och företag från andra stater inom EES

16 a § Vid tillämpningen av 11 § första stycket 2 och 3 samt andra stycket, 13 § andra stycket, 14 § andra stycket samt 15 och 16 §§ ska med revisor jämföras annan fysisk person som har godkänts att utföra lagstadgad revision i en annan stat inom EES än Sverige.

Vid tillämpningen av 11 § första stycket 2 och andra stycket 1, 13 § andra stycket, 14 § andra stycket 1 och 16 § ska med registrerat revisionsbolag jämföras företag som har godkänts att utföra lagstadgad revision i en annan stat inom EES än Sverige. *Lag (2009:564)*

Registrering av revisorer från tredjeland

16 b § En fysisk person eller ett företag från ett tredjeland får registreras som revisor från tredjeland, om kraven på lagstadgad revision och på dem som utför revisionen i den staten är likvärdiga med dem som följer av svensk rätt. *Lag (2009:564)*

Huvudansvarig i revisionsverksamhet

17 § Ett handelsbolag eller aktiebolag i vilket revisionsverksamhet utövas skall för varje uppdrag som det åtar sig och som utgör revisionsverksamhet utse en av de i bolaget yrkesverksamma revisorerna att vara huvudansvarig. Den huvudansvarige skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen, om det behövs för att uppfylla föreskrifter i lag eller annan författning. Bolaget skall utan dröjsmål underrätta uppdragsgivaren om vem som är huvudansvarig.

Den huvudansvarige skall underteckna revisionsberättelser och andra utlåtanden. Om en berättelse eller ett utlåtande undertecknas av flera revisorer, skall det anges vem som är huvudansvarig.

Giltighetstid för godkännande, auktorisation och registrering

18 § Godkännande, auktorisation och registrering gäller i fem år. Har en ansökan om fortsatt godkännande, auktorisation eller registrering gjorts före giltighetstidens utgång fortsätter godkännandet, auktorisationen eller registreringen att gälla till dess att beslut i saken har vunnit laga kraft.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får bestämma att ett beslut om avslag på en ansökan som avses i första stycket skall gälla omedelbart.

Revisorns skyldigheter

God revisorssed

19 § En revisor skall iaktta god revisorssed.

Om arbete som hänför sig till ett uppdrag i revisionsverksamheten utförs av ett biträde till revisorn, är revisorn skyldig att se till att även biträdet iakttar god revisorssed.

Revisorns opartiskhet och självständighet

20 § En revisor skall i revisionsverksamheten utföra sina uppdrag med opartiskhet och självständighet samt vara objektiv i sina ställningstaganden. Revisionsverksamheten skall organiseras så att revisorns opartiskhet, självständighet och objektivitet säkerställs.

21 § En revisor ska för varje uppdrag i revisionsverksamheten pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet för hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. Revisorn ska avböja eller avsäga sig ett sådant uppdrag,

1. om han eller hon eller någon annan i det nätverk där han eller hon är verksam
 - a) har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i uppdragsgivarens verksamhet,
 - b) vid rådgivning som inte utgör revisionsverksamhet har lämnat råd i en fråga som till någon del omfattas av granskningsuppdraget,
 - c) uppträder eller har uppträtt till stöd för eller mot uppdragsgivarens ståndpunkt i någon rättslig eller ekonomisk angelägenhet,

- d) har nära personliga relationer till uppdragsgivaren eller till någon person i dennes ledning,
 - e) utsätts för hot eller någon annan påtryckning som är ägnad att inge obehag, eller
2. om det föreligger något annat förhållande av sådan art att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet.

Revisorn behöver dock inte avböja eller avsäga sig uppdraget, om det i det enskilda fallet föreligger sådana särskilda omständigheter eller har vidtagits sådana åtgärder som medför att det inte finns anledning att ifrågasätta hans eller hennes opartiskhet eller självständighet. *Lag (2009:564)*

22 § Revisorsnämnden skall på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida en viss särskild omständighet är sådan som avses i 21 § första stycket och, om så är fallet, huruvida omständigheter i det enskilda fallet eller vidtagna åtgärder medför att revisorn ändå inte behöver avböja eller avsäga sig uppdraget.

När ett förhandsbesked har vunnit laga kraft, är det bindande för nämnden i förhållande till revisorn. Förhandsbeskedet upphör att gälla vid förändrade förutsättningar eller vid författningsändringar som påverkar den fråga som beskedet avser.

22 a § En revisor som har ett revisionsuppdrag i ett företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska årligen upprätta en rapport om sin verksamhet. Rapporten ska vara undertecknad av revisorn. Revisorn ska hålla rapporten tillgänglig på sin eller revisionsföretagets webbplats inom tre månader efter utgången av varje räkenskapsår. *Lag (2009:564)*

23 § Bestämmelserna i 20–22 a §§ gäller i tillämpliga delar även ett registrerat revisionsbolag. En rapport enligt 22 a § ska vara undertecknad av en behörig företrädare för revisionsbolaget. *Lag (2009:564)*

Dokumentation

24 § Revisorer och registrerade revisionsbolag skall dokumentera sina uppdrag i revisionsverksamheten. Dokumentationen skall innehålla sådan information som är väsentlig för att revisorns arbete samt hans eller hennes opartiskhet och självständighet skall kunna bedömas i efterhand.

Dokumentationen skall ha färdigställts när revisionsberättelsen eller annat utlåtande avges.

Förtroenderubbande sidoverksamhet

25 § En revisor får inte utöva annan verksamhet än revisionsverksamhet eller verksamhet som har ett naturligt samband därmed, om

1. utövandet är av sådan art eller omfattning att det kan rubba förtroendet för revisorns opartiskhet eller självständighet, eller
2. utövandet på annat sätt är oförenligt med den ställning som följer av behörigheten att utföra lagstadgad revision.

Revisorsnämnden skall på ansökan av en revisor meddela förhandsbesked om huruvida en viss verksamhet är förenlig med kravet i första stycket. För ett sådant förhandsbesked gäller bestämmelserna i 22 § andra stycket.

Tystnadsplikt

26 § En revisor får inte, till fördel för sig själv eller till skada eller nytta för någon annan, använda uppgifter som revisorn har fått i sin yrkesutövning. Revisorn får inte heller obehörigen röja sådana uppgifter. Revisorn ska se till att biträde till honom eller henne iakttar dessa föreskrifter.

I det allmännas verksamhet tillämpas i stället bestämmelserna i 27 b och 27 c §§ samt i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400). *Lag (2009:564)*

Försäkring m.m.

27 § Revisorer och registrerade revisionsbolag skall teckna försäkring eller hos Revisorsnämnden ställa säkerhet för den ersättningsskyldighet som revisorn eller bolaget kan ådra sig i sin revisionsverksamhet.

Om det finns särskilda skäl, får Revisorsnämnden bevilja undantag från kravet på försäkring eller säkerhet.

Kvalitetskontroll

27 a § Revisorer och registrerade revisionsbolag ska minst vart sjätte år vara föremål för en oberoende kvalitetskontroll. En revisor eller ett registrerat revisionsbolag som har revisionsuppdrag i ett eller flera företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller på en motsvarande marknad utanför EES, ska dock vara föremål för kontroll minst vart tredje år.

En revisor från tredjeländ ska vara föremål för sådan kontroll som sägs i första stycket, om revisorn inte redan har varit föremål för likvärdig kontroll i hemlandet. *Lag (2009:564)*

Uppgiftslämnande m.m.

27 b § Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till behöriga myndigheter i andra stater inom EES eller i Schweiz, om uppgifterna behövs där för verksamhet som motsvarar den verksamhet som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden. De får inte lämnas till behörig myndighet i Schweiz, såvida inte sådana garantier som avses i 27 c § första stycket 2 har lämnats. *Lag (2009:564)*

27 c § Revisorsnämnden får på begäran lämna ut uppgifter till en behörig myndighet i ett annat tredjeländ än Schweiz, om utlämnandet är förenligt med personuppgiftslagen (1998:204) och om

1. uppgifterna har samband med revision av ett företag som har sitt säte inom EES och som har emitterat värdepapper upptagna till handel i tredjeländet eller ingår i en koncern, för vilken koncernredovisning upprättas i tredjeländet,
2. tillräckliga garantier har lämnats för att uppgifterna inte kommer att utnyttjas för annat ändamål än verksamhet som motsvarar den som Revisorsnämnden bedriver enligt denna lag,
3. Europeiska kommissionen har beslutat att myndigheten uppfyller tillräckliga krav i enlighet med artikel 47.3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG samt om upphävande av rådets direktiv 84/253/EEG, och
4. Revisorsnämnden har träffat ett samarbetsavtal med myndigheten.

Uppgifterna får inte lämnas ut, om den sak som begäran avser redan prövas eller har prövats av Revisorsnämnden. *Lag (2010:689)*

28 § Revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeländ är skyldiga att låta Revisorsnämnden vid sin tillsyn granska akter, bokföring och övriga handlingar som hör till verksamheten och att lämna nämnden de uppgifter som behövs för tillsynen. Detsamma gäller vid tillsyn som Revisorsnämnden utför på begäran av en behörig myndighet i en annan stat. *Lag (2009:564)*

28 a § Revisorer eller registrerade revisionsbolag som har revisionsuppdrag i moderföretag är skyldiga att låta Revisorsnämnden vid sin tillsyn granska dokumentation som avser sådan del av koncernrevisionen som har utförts av en fysisk person eller ett företag från ett tredjeländ, vars behöriga myndighet saknar samarbetsavtal med Revisorsnämnden.

Det som sägs i första stycket gäller inte, om någon omständighet som inte beror på revisorn eller det registrerade revisionsbolaget utgör hinder mot att få tillgång till dokumentationen. *Lag (2009:564)*

29 § Ett företag som har en särskilt stark affärsmässig anknytning till ett revisionsföretag skall, efter föreläggande från Revisorsnämnden, lämna nämnden upplysningar om rådgivning eller annat biträde åt dem som gett revisionsföretaget eller en i revisionsföretaget verksam revisor i uppdrag att utföra revisionsverksamhet.

Ett föreläggande enligt första stycket får förenas med vite.

30 § Ingår ett revisionsföretag i ett nätverk, ska företaget underrätta Revisorsnämnden om vilka övriga företag som ingår i nätverket. Om nätverkets sammansättning ändras, ska företaget anmäla ändringen till nämnden.

Underrättelser enligt första stycket ska lämnas utan dröjsmål.

Skyldigheten att lämna underrättelser gäller inte för sådana revisionsföretag som avses i 2 § 4 c. *Lag (2009:564)*

31 § Om Skatteverket i fråga om en revisor eller ett registrerat revisionsbolag uppmärksammar någon omständighet, som kan vara av betydelse för Revisorsnämndens verksamhet, skall verket underrätta nämnden. Detta gäller dock inte omständigheter som verket har fått kännedom om i verksamhet enligt lagen (1997:1024) om Skatteverkets medverkan i brottsutredningar. *Lag (2003:738)*

31 a § Revisorsnämnden får i ett ärende enligt denna lag begära att en behörig myndighet i en annan stat inom EES ska biträda nämnden. *Lag (2009:564)*

Disciplinära åtgärder m.m.

32 § Om en revisor uppsåtligen gör orätt i sin revisionsverksamhet eller på annat sätt förfar oredligt eller om en revisor inte betalar sådan avgift som avses i 39 §, ska godkännandet eller auktorisationen upphävas. Om det finns förmildrande omständigheter, får i stället varning meddelas.

Om en revisor på annat sätt åsidosätter sina skyldigheter som revisor eller som ställföreträdare för revisionsföretag, får varning meddelas. Om det är tillräckligt, får Revisorsnämnden i stället meddela en erinran. Är omständigheterna synnerligen försvärande, får godkännandet eller auktorisationen upphävas.

Om det uppkommer en fråga om upphävande, varning eller erinran, ska revisorn genom skriftlig underrättelse ges tillfälle att yttra sig om vad som anförs i ärendet.

Varning eller erinran får inte meddelas om det som läggs revisorn till last har inträffat mer än fem år innan revisorn fick underrättelse i ärendet. *Lag (2009:564)*

33 § Om en godkänd revisor inte längre uppfyller kraven i 4 § eller en auktoriserad revisor inte längre uppfyller kraven i 5 §, skall godkännandet eller auktorisationen upphävas.

Om det för en revisor inträder någon omständighet som innebär hinder för godkännande eller auktorisation, skall revisorn genast anmäla detta till Revisorsnämnden.

34 § Föreskrifterna i 32 § gäller även för registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland. Vad som sägs där om upphävande av godkännande eller auktorisation ska i stället avse upphävande av registrering.

Om ett registrerat revisionsbolag inte längre uppfyller de för bolaget gällande kraven i 10, 11, 13 och 14 §§, ska registreringen upphävas. Detsamma gäller i fråga om en revisor från tredjeland, om kraven för registrering enligt 16 b § inte längre är uppfyllda.

Om det för ett registrerat revisionsbolag inträder någon omständighet som innebär hinder för registrering, ska bolaget genast anmäla detta till Revisorsnämnden. Detsamma gäller för en revisor från tredjeland. *Lag (2009:564)*

35 § I stället för att upphäva ett godkännande, en auktorisation eller en registrering får Revisorsnämnden förelägga revisorn, det registrerade revisionsbolaget eller revisorn från tredjeland att inom viss tid vidta rättelse. Om föreläggandet inte följs, ska Revisorsnämnden pröva enligt 32–34 §§ om godkännandet, auktorisationen eller registreringen ska upphävas.

Revisorsnämnden eller, efter överklagande, en domstol får vid sin prövning av frågor om åtgärder enligt 32–34 §§ bestämma att ett beslut att upphäva godkännande, auktorisation eller registrering ska gälla omedelbart. *Lag (2009:564)*

Övriga bestämmelser

Överklagande m.m.

36 § Revisorsnämndens beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol.

Beslut som rör examination enligt 4 § första stycket 5 eller 5 § eller särskild lämplighetsprövning enligt 6 eller 7 § får dock inte överklagas.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

37 § Har Revisorsnämnden i ett ärende om ansökan om godkännande, auktorisation eller registrering inte meddelat beslut inom fyra månader efter det att ansökan gavs in, får sökanden begära förklaring av kammarrätten att ärendet onödigt uppehålls. Om nämnden inte meddelat beslut inom en månad efter det att en sådan förklaring avgetts, skall det anses som om ansökan har avslagits.

Straffansvar

38 § Den som obehörigen utger sig för att vara godkänd eller auktoriserad revisor döms till böter.

Avgifter

39 § Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om avgifter i ärenden enligt denna lag.

Register

40 § Revisorsnämnden ska föra ett register över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeländ. *Lag (2009:564)*

Bemyndiganden

41 § Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela ytterligare föreskrifter om godkännande, auktorisation och registrering samt om villkor för verksamheten. Föreskrifterna får innehålla undantag från bestämmelserna i 24 §.

Propositioner

SFS 2001:883

Prop. 2000/01:146

SFS 2009:503

Prop. 2008/09:150

SFS 2001:884

Prop. 2000/01:146

SFS 2009:564

Prop. 2008/09:135

SFS 2002:144

Prop. saknas

SFS 2010:689

Prop. 2009/10:208

SFS 2003:738

Prop. 2002/03:99

Förordning (1995:665) om revisorer

(senast ändrad genom SFS 2009:1147)

Inledande bestämmelse	1002
Godkännande och auktorisation	1002
Ansökningsförfarandet	1003
Erkännande av vissa dokument	1004
Register	1004
Årlig rapport	1005
Kvalitetskontroll	1005
Intyg om behörighet m.m.	1006
Avgifter	1006
Ytterligare föreskrifter	1006

Inledande bestämmelse

1 § Denna förordning innehåller närmare bestämmelser för tillämpningen av revisorslagen (2001:883). De termer och begrepp som används i denna förordning har samma betydelse som i revisorslagen. *Förordning (2001:958)*

Godkännande och auktorisation

2 § Prov för revisorsexamen och högre revisorsexamen samt lämplighetsprov, som avses i 4–7 §§ revisorslagen (2001:883), anordnas av Revisorsnämnden. Prov för revisorsexamen och högre revisorsexamen ska innehålla minst ett skriftligt moment.

Förordning (2009:574)

3 § Revisorsexamen skall säkerställa att revisorn har tillräckliga teoretiska kunskaper för att utföra lagstadgad revision och förmåga att i praktiken tillämpa sådana kunskaper i revisionsarbetet.

Högre revisorsexamen skall, utöver vad som framgår av första stycket, säkerställa att revisorn har teoretiska kunskaper för att utföra lagstadgad revision och förmåga att i praktiken tillämpa dessa kunskaper i företag som på grund av sin storlek eller av annan anledning är svåra att revidera.

Lämplighetsprov skall säkerställa att en utländsk revisor har de kunskaper i svensk rätt som behövs för att utföra lagstadgad revision i Sverige som godkänd eller auktoriserad revisor. Provet skall vara anpassat till den utländska revisorns utbildning och yrkeserfarenhet. *Förordning (2005:5)*

4 § För att få avlägga revisorsexamen krävs att sökanden har

1. avlagt kandidatexamen enligt bilaga 2 till högskoleförordningen (1993:100) med företagsekonomi som huvudområde för utbildningen eller med godkänt resultat genomgått annan motsvarande utbildning, och
2. genomgått en praktisk utbildning under minst tre år, som särskilt omfattar revision av årsbokslut och koncernbokslut eller liknande redovisningshandlingar.

Den praktiska utbildningen ska under minst två år ha fullgjorts i en stat inom EES under handledning av en godkänd eller auktoriserad revisor eller av en fysisk person som får utföra lagstadgad revision i en stat inom det området. Den resterande delen av den praktiska utbildningen ska ha fullgjorts på samma sätt som har sagts nu eller i en annan stat under handledning av en fysisk person som får utföra lagstadgad revision i den staten och som Revisorsnämnden bedömer som lämplig att vara handledare.

Den som är godkänd revisor får avlägga revisorsexamen om han eller hon har varit godkänd under sammanlagt minst sju år, även om kraven enligt första och andra styckena inte är uppfyllda. *Förordning (2009:574)*

5 § För att få avläggga högre revisorsexamen krävs att sökanden har

1. avlagt kandidatexamen enligt bilaga 2 till högskoleförordningen (1993:100) och genomgått ytterligare utbildning om minst 60 högskolepoäng, eller avlagt magisterexamen med ekonomisk inriktning eller genomgått annan motsvarande utbildning, och
2. genomgått en praktisk utbildning under minst fem år, som
 - a) under minst tre år uppfyller de krav som anges i 4 § första stycket 2, och
 - b) innefattar kvalificerad medverkan vid revision av företag som på grund av sin storlek eller av annan anledning är svåra att revidera.

Den praktiska utbildningen ska under tre och ett halvt år ha fullgjorts i en stat inom EES under handledning av en godkänd eller auktoriserad revisor eller av en fysisk person som får utföra lagstadgad revision i en stat inom det området. Om den resterande delen av den praktiska utbildningen har fullgjorts i en stat inom EES, ska den ha skett under handledning av en auktoriserad revisor eller en fysisk person som får utföra lagstadgad revision utan behörighetsbegränsningar i en stat inom det området. Om den resterande delen av den praktiska utbildningen har fullgjorts i en stat utanför EES, ska den ha skett under handledning av en fysisk person som får utföra lagstadgad revision utan behörighetsbegränsningar i den staten och som Revisorsnämnden bedömer som lämplig att vara handledare. *Förordning (2009:574)*

6 § En revisor ska genomgå fortbildning i syfte att behålla de kunskaper och den förmåga att tillämpa kunskaperna som avses i 3 §. *Förordning (2009:574)*

Ansökningsförfarandet

7 § En ansökan om godkännande, auktorisation eller registrering görs skriftligen hos Revisorsnämnden. Detsamma gäller en ansökan om fortsatt godkännande, auktorisation eller registrering.

Ansökan ska vara undertecknad av sökanden. *Förordning (2009:574)*

8 § En ansökan om godkännande eller auktorisation ska innehålla

1. personbevis och konkursfrihetsbevis eller motsvarande handlingar från en annan stat inom EES, om sökanden är bosatt i en sådan stat,
2. bevis om frihet från näringsförbud eller motsvarande handling från en annan stat inom EES, om sökanden är bosatt i en sådan stat,
3. en försäkran om att sökanden inte har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken,
4. närmare uppgifter om sökandens yrkesverksamhet, och
5. de uppgifter som avses i 15 § första och tredje styckena med undantag för uppgifter om registernummer. *Förordning (2009:574)*

9 § En ansökan om registrering som revisionsbolag ska innehålla de uppgifter som avses i 15 § andra och tredje styckena.

Till en ansökan om att ett handelsbolag ska registreras som revisionsbolag ska fogas bolagsavtal och utdrag ur handelsregistret.

Till en ansökan om att ett aktiebolag ska registreras som revisionsbolag ska fogas bolagsordning, utdrag ur aktiebolagsregistret utvisande bolagsledningens sammansättning och avskrift av bolagets aktiebok. Revisorsnämnden får tillåta att bolaget i stället för att ge in en avskrift av aktieboken anger var aktieboken hålls tillgänglig.

Förordning (2009:574)

10 § En ansökan om registrering som revisor från tredjeländ ska innehålla uppgifter som motsvarar de som avses i 8 § 5 respektive 9 § första stycket. Av ansökan ska även framgå att den person eller det företag som ansöker om registrering uppfyller kraven för att utöva revisionsverksamhet enligt vad som gäller i detta tredjeländ. *Förordning (2009:574)*

Erkännande av vissa dokument

10 a § Om Revisorsnämnden begär att sökanden ska ge in certifikat, intyg eller andra liknande dokument som visar att ett visst tillståndskrav är uppfyllt, ska nämnden godta motsvarande dokument från en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Revisorsnämnden får av sökanden begära en icke-auktoriserad översättning av dokumentet till svenska. *Förordning (2009:1147)*

Register

11 § Revisorsnämnden ska med hjälp av automatiserad behandling föra ett register över revisorer, registrerade revisionsbolag och revisorer från tredjeland.

I fråga om personuppgifter ska registret ha till ändamål att tillhandahålla uppgifter för

1. allmän eller enskild verksamhet där revisorsanknuten information utgör underlag för prövningar eller beslut,
2. aktualisering, komplettering eller kontroll av revisorsanknuten information som finns i medlemsregister eller liknande register, och
3. verksamhet för vilken staten eller en kommun ansvarar enligt lag eller annan författning och
 - a) som avser revisorer, registrerade revisionsbolag eller revisorer från tredjeland, eller
 - b) som för att kunna utföras förutsätter tillgång till revisorsanknuten information.

Förordning (2009:574)

12 § Revisorsnämnden är personuppgiftsansvarig enligt personuppgiftslagen (1998:204) för registret. *Förordning (2009:574)*

13 § Bestämmelserna i personuppgiftslagen (1998:204) om rättelse och skadestånd gäller vid behandling av personuppgifter enligt denna förordning. *Förordning (2009:574)*

14 § Att beslut om rättelse eller om avslag på ansökan om information enligt 26 § personuppgiftslagen (1998:204) får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol framgår av 22 a § förvaltningslagen (1986:223). *Förordning (2009:574)*

15 § Registret ska för varje revisor innehålla uppgift om

1. namn, registernummer och personnummer eller, om sådant saknas, födelsedatum,
2. bostadsadress och tjänsteadress, samt
3. i förekommande fall firma, organisationsnummer, postadress och webbplats för det registrerade revisionsbolag som revisorn utövar verksamhet i.

Registret ska för varje registrerat revisionsbolag innehålla uppgift om

1. firma, organisationsnummer och bolagsform,
2. kontaktperson, postadress och, i förekommande fall, webbplats,
3. adresser till bolagets samtliga verksamhetsställen i Sverige,
4. namn och registernummer för samtliga godkända eller auktoriserade revisorer i bolaget,
5. namn och tjänsteadress för varje styrelseledamot,
6. namn och tjänsteadress eller adress till verksamhetsställe för varje ägare samt registernummer för de ägare som är revisorer, eller uppgift om var denna information finns tillgänglig, och
7. firma och postadress för de revisionsföretag som ingår i samma nätverk som det registrerade revisionsbolaget eller uppgift om var denna information finns tillgänglig.

Om en revisor är registrerad eller ett registrerat revisionsbolag är registrerat i ett motsvarande register i en annan stat, ska Revisorsnämndens register innehålla uppgift om vilken utländsk myndighet som ansvarar för registreringen samt, i förekommande fall, om revisorns eller det registrerade revisionsbolagets utländska registernummer.

Första–tredje styckena tillämpas på motsvarande sätt såvitt avser uppgifter om revisorer från tredjeland. *Förordning (2009:574)*

16§ En revisor, ett registrerat revisionsbolag och en revisor från tredjeland ska snarast möjligt anmäla varje förändring av sådana förhållanden som framgår av registret. Anmälan ska vara undertecknad av revisorn, en behörig företrädare för det registrerade revisionsbolaget eller, på motsvarande sätt, revisorn från tredjeland.

När Revisorsnämnden meddelat beslut om upphävande av godkännande, auktorisation eller registrering eller meddelat beslut om avslag på ansökan om fortsatt godkännande, auktorisation eller registrering, ska uppgift om revisorn eller revisionsbolaget gallras ur registret så snart som möjligt efter det att beslutet vunnit laga kraft.

Förordning (2009:574)

17§ De uppgifter i registret som framgår av 15§ ska hållas tillgängliga på Revisorsnämndens webbplats. Detta gäller dock inte uppgifterna om personnummer och bostadsadresser. *Förordning (2009:574)*

Årlig rapport

18§ En sådan rapport som avses i 22 a § revisorslagen (2001:883) ska minst innehålla uppgift om när den senaste kvalitetskontrollen utfördes.

Om rapporten upprättas av ett registrerat revisionsbolag eller en revisor som utövar revisionsverksamhet i ett sådant bolag, ska rapporten även innehålla följande uppgifter om det registrerade revisionsbolaget:

1. bolagsformen och ägarförhållandena,
2. hurvida bolaget utgör en del av ett eller flera nätverk samt dessa nätverks struktur,
3. bolagsledningens organisation,
4. systemet för intern kvalitetssäkring av revisionsverksamheten och ett uttalande från styrelsen eller bolagsmännen om systemets effektivitet,
5. vilka företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, som bolaget eller i bolaget verksamma revisorer under det närmast föregående räkenskapsåret hade revisionsuppdrag i,
6. hur kraven på revisorers och registrerade revisionsbolags opartiskhet och självständighet tillämpas i bolaget samt en försäkran om att en intern kontroll har utförts av tillämpningen,
7. hur sådan fortbildning för revisorer som avses i 6 § möjliggörs,
8. omsättningen med uppdelning på de ersättningar som avser revisionsuppdrag, revisionsverksamhet utöver revisionsuppdragen, skatterådgivning respektive övriga tjänster, och
9. principerna för ersättning till delägare. *Förordning (2009:574)*

Kvalitetskontroll

19§ De personer som utför periodiskt återkommande kvalitetskontroller utses av Revisorsnämnden eller i den ordning som Revisorsnämnden bestämmer. Kontrollanterna ska ha den utbildning och yrkeserfarenhet som är nödvändig för att kunna utföra kontrollerna. *Förordning (2009:574)*

20§ En periodiskt återkommande kvalitetskontroll ska innefatta en granskning av ett lämpligt urval revisionshandlingar. Vid kontrollen ska minst bedömas

1. efterlevnaden av tillämpliga revisionsstandarder,
2. hur kraven på revisorers och registrerade revisionsbolags opartiskhet och självständighet tillämpas,
3. omfattningen av och kvaliteten på de resurser som har lagts ned på revisionsuppdragen,
4. ersättningarna för revisionsuppdragen, och
5. det interna kvalitetssäkringsarbetet, om kontrollen avser ett registrerat revisionsbolag.

Efter varje kontroll ska en rapport med de huvudsakliga slutsatserna från kontrollen upprättas.

Revisorsnämnden ska varje år sammanfatta och offentliggöra de övergripande iakttagelser som har gjorts vid kontrollerna under året dessförinnan. *Förordning (2009:574)*

Intyg om behörighet m.m.

21 § Revisorsnämnden ska lämna de upplysningar och utfärda de intyg om behörighet, yrkesverksamhet eller liknande förhållanden som behöriga myndigheter och organisationer i andra stater inom EES begär. *Förordning (2009:574)*

22 § Om den som har godkänts eller auktoriserats som revisor har ett motsvarande godkännande eller en motsvarande auktorisation i ett annat land inom EES, ska Revisorsnämnden underrätta behörig myndighet eller organisation i den staten, om nämnden har meddelat beslut om upphävande av godkännande eller auktorisation eller beslut om varning. Av underrättelsen ska skälen för beslutet framgå. Sådan underrättelse ska ske sedan beslutet vunnit laga kraft. *Förordning (2009:574)*

Avgifter

23 § För prövning av ansökan om godkännande, auktorisation eller registrering ska sökanden betala en ansökningsavgift om 2.600 kronor.

Om ansökan beviljas, ska revisorn eller revisionsbolaget betala en årsavgift om 4.300 kronor. *Förordning (2009:901)*

24 § För prövning av frågor enligt följande bestämmelser ska sökanden betala en avgift: 4 § andra stycket, 5 § andra stycket, 8 § andra stycket, 12 § andra stycket, 13 § andra stycket, 16 §, 22 §, 25 § andra stycket och 27 § andra stycket revisorslagen (2001:883). I fråga om avgiftens storlek m.m. gäller bestämmelserna i 9–14 §§ avgiftsförordningen (1992:191), varvid avgiftsklass 2 ska tillämpas. *Förordning (2009:574)*

25 § Revisorsnämnden ska ta ut en avgift av sökanden för avläggande av revisorsexamen, högre revisorsexamen och lämplighetsprov. Revisorsnämnden bestämmer storleken på avgifterna. *Förordning (2009:574)*

26 § Revisorsnämnden ska ta ut en avgift för sådan periodiskt återkommande kvalitetskontroll som utförs av nämnden. Avgiften ska betalas av de revisorer som ska vara föremål för kontroller.

Revisorer som har revisionsuppdrag i företag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför EES, ska betala avgiften i form av en särskild årsavgift. Denna ska bestämmas med hänsyn till det antal revisionsuppdrag som varje revisor den 1 november varje år har i sådana företag samt till hur stora dessa företag är.

Revisorsnämnden får meddela föreskrifter om avgifter enligt denna paragraf.

Förordning (2009:574)

27 § Revisorer ska senast den 15 november varje år lämna de uppgifter till Revisorsnämnden som behövs för att nämnden ska kunna besluta om de särskilda årsavgifternas storlek.

Om det finns särskilda skäl, får nämnden besluta att ett visst sådant uppdrag som avses i 26 § andra stycket helt eller delvis inte ska påverka storleken på en särskild årsavgift. *Förordning (2009:574)*

28 § Vad som sägs i 26 och 27 §§ om särskild årsavgift gäller även för registrerade revisionsbolag. *Förordning (2009:574)*

Ytterligare föreskrifter

29 § Revisorsnämnden får meddela ytterligare föreskrifter om teoretisk och praktisk utbildning, revisorsexamen, högre revisorsexamen och lämplighetsprov.

Revisorsnämnden får meddela ytterligare föreskrifter även om godkännande, auktorisation och registrering, kvalitetskontroll samt villkor för revisorers och registrerade revisionsbolags verksamhet. Föreskrifterna får innehålla undantag från bestämmelserna i 24 § revisorslagen (2001:883). *Förordning (2009:574)*

Revisionslag (1999:1079)

(senast ändrad genom SFS 2011:1400)

Allmänna bestämmelser	1007
Undertecknande med elektronisk signatur	1008
Antalet revisorer	1008
Revisorns uppgifter	1008
Tillhandahållande av upplysningar m.m.	1008
Hur revisor utses	1008
Obehörighetsgrunder	1009
Bosättningskrav	1009
Kompetenskrav	1009
Jäv	1009
Anlitande av biträde	1010
Revisionsbolag	1010
Revisor i dotterföretag	1010
Revisorns mandattid	1010
Förtida avgång m.m.	1010
Länsstyrelsen utser revisor i vissa fall	1010
Revisionsberättelsen	1011
Koncernrevisionsberättelsen	1012
Erinringar	1012
Revisorns tystnadsplikt	1012
Revisorns upplysningsplikt	1012
Revisorns skadeståndsansvar	1012
Jämkning	1013
Gemensamt skadeståndsansvar	1013
Tiden för väckande av talan	1013
Straff	1013
Överklagande	1013
Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	1013
Propositioner	1013

Allmänna bestämmelser

1 § I denna lag finns bestämmelser om revision för vissa fysiska och juridiska personer.
I denna lag betyder

- företag*: fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078),
- moderföretag*: företag som utgör moderföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),
- dotterföretag*: vad som utgör dotterföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,
- koncern*: vad som utgör koncern enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,
- koncernföretag*: vad som utgör koncernföretag enligt definitionen i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen,
- företagsledning*: den eller de som svarar för företagets organisation och förvaltningen av företagets angelägenheter samt den eller de som har hand om den löpande förvaltningen.

2 § Lagen är tillämplig på företag som enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning, dock inte företag för vilka regler om revision finns i någon annan lag.

Revision

I fråga om handelsbolag i vilka en eller flera juridiska personer är delägare är lagen tillämplig endast om bolaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i bolaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3,
2. bolagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 1,5 miljoner kronor,
3. bolagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 3 miljoner kronor.

Andra stycket gäller även för moderbolag i en koncern, om koncernen uppfyller mer än ett av de villkor som anges där. Vid tillämpningen ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

Lag (2010:837)

Undertecknande med elektronisk signatur

2a § En handling enligt denna lag som ska vara undertecknad får undertecknas med avancerad elektronisk signatur enligt lagen (2000:832) om kvalificerade elektroniska signaturer. *Lag (2008:91)*

Antalet revisorer

3 § Ett företag skall ha minst en revisor.

4 § För en revisor får en eller flera revisorssuppleanter utses. Vad som sägs i denna lag om revisor skall i tillämpliga delar även gälla suppleant.

Revisorns uppgifter

5 § Revisorn skall granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen skall vara så ingående och omfattande som god revisionssed kräver.

Om företaget är moderföretag, skall revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.

6 § Revisorn skall efter varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till företaget. Bestämmelser om berättelsens innehåll och den tidpunkt då den skall lämnas till företagsledningen finns i 27–32 §§.

Om företaget är ett moderföretag, skall revisorn även lämna en koncernrevisionsberättelse enligt bestämmelserna i 33 §. Detta gäller inte om moderföretaget enligt 7 kap. 2 eller 3 § årsredovisningslagen (1995:1554) inte behöver upprätta koncernredovisning.

7 § I samband med revisionen skall revisorn till företagsledningen framföra de erinringar och göra de påpekanden som följer av god revisionssed. Bestämmelser om erinringar finns i 34 §.

Tillhandahållande av upplysningar m.m.

8 § Företagsledningen skall ge revisorn tillfälle att genomföra granskningen i den omfattning revisorn anser vara nödvändig. Den skall lämna de upplysningar och den hjälp som revisorn begär.

Samma skyldigheter har företagsledningen och revisorn i ett dotterföretag gentemot en revisor i moderföretaget.

Hur revisor utses

9 § En revisor utses av företaget.

Företaget får bestämma att någon annan skall utse revisor.

I 25 § finns bestämmelser om att länsstyrelsen i vissa fall skall utse revisor.

Obehörighetsgrunder

10§ Den som är underårig, i konkurs eller har fått näringsförbud eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken kan inte vara revisor.

Bosättningskrav

11§ En revisor som inte är auktoriserad eller godkänd skall vara bosatt i en stat inom Europeiska unionen eller Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om inte regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer för ett särskilt fall tillåter något annat. Detta gäller inte om även en auktoriserad eller godkänd revisor deltar i revisionen.

Kompetenskrav

12§ En revisor ska ha den insikt i och erfarenhet av redovisning och ekonomiska förhållanden som med hänsyn till arten och omfattningen av företagets verksamhet fordras för att fullgöra uppdraget.

Endast den som är auktoriserad eller godkänd revisor kan vara revisor i

1. ett handelsbolag som en eller flera juridiska personer är delägare i,
2. ett hypoteksinstitut som är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, och
3. en gruppering enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete (EGTS).

I företag som avses i 6 kap. 1 § första stycket 6 eller 7 bokföringslagen (1999:1078) ska minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisors-examen. *Lag (2009:703)*

13–14 §§ har upphävts genom lag (2006:875).

15§ För ett företag som omfattas av 12 § tredje stycket får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer besluta att företaget i stället för en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen får utse en viss annan godkänd revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år. *Lag (2006:875)*

16§ För ett företag som inte omfattas av bestämmelserna i 12 § tredje stycket får länsstyrelsen, om särskilda omständigheter kräver det, besluta att minst en revisor skall vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen. *Lag (2006:875)*

Jäv

17§ Den får inte vara revisor som

1. är ägare till eller delägare i företaget eller annat företag i samma koncern,
2. ingår i företagsledningen för företaget eller dess dotterföretag eller biträder vid företagets bokföring eller medelsförvaltning eller företagets kontroll däröver,
3. är anställd hos eller på annat sätt har en underordnad eller beroende ställning till företaget eller någon som avses under 1 eller 2,
4. är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid grundbokföringen eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver,
5. är gift eller sambo med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses under 1 eller 2 eller är besvägrad med en sådan person i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är gift med den andres syskon, eller
6. står i låneskuld till företaget eller ett annat företag i samma koncern eller har en förpliktelse som ett sådant företag har ställt säkerhet för.

I fråga om företag som på grund av sin storlek skall ha minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen gäller, i stället för bestämmelsen i första stycket 4, att den inte får vara revisor som är verksam i samma rörelse som den som yrkesmässigt biträder företaget vid bokföringen eller medelsförvaltningen eller företagets kontroll däröver.

Den som enligt första eller andra stycket inte är behörig att vara revisor i ett moderföretag får inte vara revisor i dess dotterföretag. *Lag (2006:402)*

Anlitande av biträde

18 § En revisor får vid revisionen inte anlita någon som enligt 17 § inte är behörig att vara revisor. Om företaget eller dess moderföretag i sin tjänst har anställda med uppgift att utslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen, får revisorn dock vid revisionen anlita sådana anställda i den utsträckning det är förenligt med god revisionsssed.

Revisionsbolag

19 § Till revisor får även ett registrerat revisionsbolag utses.

Bestämmelser om vem som får vara huvudansvarig för revisionen när ett revisionsbolag utses att vara revisor och om underrättelseskyldighet finns i 17 § revisorslagen (2001:883). Följande bestämmelser i denna lag tillämpas på den huvudansvarige:

- 17 § om jäv, och
- 18 § om anlitande av biträde. *Lag (2001:888)*

Revisor i dotterföretag

20 § Till revisor i ett dotterföretag bör minst en av moderföretagets revisorer utses.

Revisorns mandattid

21 § Uppdraget som revisor gäller för bestämd tid eller tills vidare.

Ett uppdrag att tills vidare vara revisor upphör när ny revisor har utsetts.

Förtida avgång m.m.

22 § Ett uppdrag att vara revisor för bestämd tid upphör i förtid, om

1. revisorn anmäler att uppdraget ska upphöra, eller
2. den som har utsett revisorn entledigar honom eller henne på saklig grund och anmäler att uppdraget ska upphöra.

Ett uppdrag som gäller tills vidare upphör trots att en ny revisor inte utses, om

1. revisorn anmäler att uppdraget ska upphöra, eller
2. den som har utsett revisorn entledigar honom eller henne på saklig grund och anmäler att uppdraget ska upphöra.

Anmälan ska göras hos företagsledningen. Om revisorn har utsetts av någon annan än företaget, ska anmälan också göras hos den som har utsett revisorn. *Lag (2009:568)*

23 § En revisor vars uppdrag upphör i förtid skall genast anmäla detta till Bolagsverket för registrering. Han skall lämna en kopia av anmälan till företagsledningen.

Revisorn skall i anmälan lämna en redogörelse för vad han har funnit vid den granskning som han har utfört under den del av löpande räkenskapsår som uppdraget har omfattat. För anmälan gäller vad som föreskrivs i 29 §, 30 § första stycket och 31 § om revisionsberättelse. Bolagsverket skall sända en kopia av anmälan till Skatteverket.

Första och andra styckena gäller även när ett uppdrag att tills vidare vara revisor upphör. *Lag (2004:245)*

23 a § Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller ett uppdrag att vara revisor tills vidare upphör utan att en ny revisor har utsetts, ska revisorn och den som har utsett revisorn underrätta Bolagsverket om skälet till detta. *Lag (2009:568)*

24 § Om en revisors uppdrag upphör i förtid eller om bestämmelserna i 10–15 §§ eller i 17 § hindrar honom att vara revisor och det inte finns någon suppleant, skall företagsledningen vidta åtgärder för att en ny revisor utses för den återstående mandattiden.

Länsstyrelsen utser revisor i vissa fall

25 § Efter anmälan skall länsstyrelsen utse revisor,

1. när någon revisor inte är utsedd,
2. när auktoriserad revisor eller godkänd revisor inte är utsedd enligt 12 § andra eller tredje stycket eller 15 § eller 16 §,

3. när revisorn är obehörig enligt 10, 11 eller 17 § och det inte finns någon behörig revisorssuppleant, eller
4. när beslut av företaget om antalet revisorer eller om revisorns behörighet har åsidosatts.

Anmälan enligt första stycket kan göras av var och en. Företagsledningen är skyldig att göra anmälan, om inte rättelse utan dröjsmål sker genom den som utser revisor.

Lag (2006:875)

26 § Länsstyrelsen skall ge företagsledningen tillfälle att yttra sig innan den utser en revisor enligt 25 §. Förordnandet skall avse tiden till dess att annan revisor har blivit utsedd.

Vid förordnande enligt 25 § första stycket 3 skall länsstyrelsen entlediga den obehöriga revisorn.

Revisionsberättelsen

27 § Revisionsberättelsen skall lämnas till företagsledningen senast fem och en halv månader efter räkenskapsårets utgång.

Revisor skall på årsredovisningen teckna en hänvisning till revisionsberättelsen.

Lag (2004:978)

27 a § Revisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om

1. företagets firma och organisationsnummer eller personnummer,
2. vilken räkenskapsperiod som revisionsberättelsen avser, samt
3. vilket eller vilka normsystem för redovisning som företaget har tillämpat.

Revisionsberättelsen skall vara undertecknad av revisorn och innehålla uppgift om vilken dag revisionen avslutades. *Lag (2004:978)*

27 b § I revisionsberättelsen skall det anges vilket eller vilka normsystem för revision som revisorn har tillämpat.

I förekommande fall skall det i revisionsberättelsen även anges

1. om revisorn i en fråga som behandlas i revisionsberättelsen har en mening som avviker från företagsledningens eller annan revisors,
2. om revisionens inriktning eller omfattning är begränsad, eller
3. om revisorn anser sig sakna tillräckligt underlag för att göra något uttalande enligt 28 eller 29 §. *Lag (2004:978)*

28 § Revisionsberättelsen skall innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet skall det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning, och
2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, skall revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse. *Lag (2004:978)*

29 § Om revisorn vid sin granskning har funnit att någon som ingår i företagsledningen har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet, skall det anmärkas i berättelsen.

30 § I revisionsberättelsen ska revisorn anmärka om han eller hon har funnit att företaget inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Lag (2011:1400)

31 § Utöver vad som följer av 28–30 §§ får en revisor i revisionsberättelsen lämna sådana upplysningar som han anser att tredje man bör få kännedom om. Om årsredovisningen innehåller uppgifter som har betydelse för upplysningarna, skall revisorn hänvisa till uppgifterna. *Lag (2004:978)*

32 § Om en tidigare revisor har gjort en anmälan enligt 23 §, ska en kopia av den fogas till revisionsberättelsen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 23 a § ska fogas till revisionsberättelsen. *Lag (2009:568)*

32 a § Revisorn skall genast sända en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket, om revisionsberättelsen innehåller

1. anmärkningar enligt 29 §,
2. uttalanden om att
 - årsredovisningen inte har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning,
 - sådana upplysningar som skall lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning inte har lämnats,
 - företaget inte har fullgjort en skyldighet som avses i 30 § 1–3. *Lag (2003:728)*

Koncernrevisionsberättelsen

33 § I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 27 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 27 a § första stycket 2 och andra stycket, 27 b, 28, 31 och 32 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

Revisorn skall på koncernredovisningen teckna en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen.

Koncernrevisionsberättelsens inledning skall innehålla uppgift om moderföretagets firma och organisationsnummer eller personnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderföretaget har tillämpat. *Lag (2004:978)*

Erinringar

34 § Om revisorn har framfört en erinran till företagsledningen, skall den antecknas i ett protokoll eller i en annan handling. Handlingen skall lämnas till företagsledningen och företaget skall förvara den på ett betryggande sätt.

Revisorns tystnadsplikt

35 § En revisor får inte till den som saknar rätt att få kännedom om företagets angelägenheter obehörigen lämna upplysningar om sådana företagets angelägenheter som revisorn får kännedom om när han eller hon fullgör sitt uppdrag, om det kan vara till skada för företaget. *Lag (2004:1189)*

Revisorns upplysningsplikt

36 § Revisorn är skyldig att lämna medrevisor, ny revisor och, om företaget har försatts i konkurs, konkursförvaltaren de upplysningar som behövs om företagets angelägenheter.

Revisorn är dessutom skyldig att på begäran lämna upplysningar om företagets angelägenheter till undersökningsledaren under förundersökning i brottmål.

Revisorn i ett handelsbolag som omfattas av 2 kap. 3 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) är även skyldig att på begäran lämna upplysningar om bolagets angelägenheter till de förtroendevalda revisorerna i kommunen eller landstinget. *Lag (2009:485)*

Revisorns skadeståndsansvar

37 § En revisor som när han eller hon fullgör sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar företaget ska ersätta skadan. Detsamma gäller när skadan tillfogas någon annan genom överträdelse av denna lag eller tillämplig lag om årsredovisning. En revisor ska även ersätta skada som uppsåtligen eller av oaktsamhet vållas av revisorns medhjälpare. I fall som avses i 36 § andra stycket denna lag och 3 kap. 1 § lagen (2009:62) om åtgärder

mot penningtvätt och finansiering av terrorism svarar dock revisorn endast för skada på grund av oriktiga uppgifter som revisorn eller revisorns medhjälpare har haft skäligen anledning att anta var oriktiga.

Om ett registrerat revisionsbolag är revisor, är det detta bolag och den för revisionen huvudansvarige som är ersättningskyldiga. *Lag (2010:837)*

Jämkning

38 § Om någon är ersättningskyldig enligt 37 §, kan skadeståndet jämkas efter vad som är skäligt med hänsyn till handlingens art, skadans storlek och omständigheterna i övrigt.

Gemensamt skadeståndsansvar

39 § Om flera skall ersätta samma skada, svarar de solidariskt för skadeståndet i den mån inte skadeståndsskyldigheten har jämkats för någon av dem enligt 38 §. Vad någon av dem har betalat i skadestånd får han återkräva av de andra efter vad som är skäligt med hänsyn till omständigheterna.

Tiden för väckande av talan

40 § Talan för företagets räkning enligt 37 § som inte grundas på brott får inte väckas mot en revisor sedan tre år har förflutit från det att revisionsberättelsen överlämnades till företagsledningen.

Straff

40 a § Den som lämnar osann uppgift i en handling enligt denna lag som upprättas i elektronisk form döms, om åtgärden innebär fara i bevishänseende, till böter eller fängelse i högst sex månader. Om brottet är att anse som grovt, döms till fängelse i högst två år. *Lag (2008:91)*

Överklagande

41 § Myndighets beslut i tillståndsärenden enligt 11 eller 15 § får överklagas hos regeringen.

Länsstyrelsens beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

2011:1400

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2012.
2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om skyldigheter enligt skattebetalningslagen (1997:483).

Propositioner

SFS 1999:1079
Prop. 1998/99:130

SFS 2003:728
Prop. 2002/03:99

SFS 2006:402
Prop. 2005/06:97

SFS 2009:485
Prop. 2008/09:150

SFS 2011:1400
Prop. 2010/11:166

SFS 2001:888
Prop. 2000/01:146

SFS 2004:245
Prop. 2003/04:34

SFS 2006:875
Prop. 2005/06:116

SFS 2009:568
Prop. 2008/09:135

SFS 2001:1225
Prop. 2001/02:25

SFS 2004:978
Prop. 2003/04:157

SFS 2008:91
Prop. 2007/08:45

SFS 2009:703
Prop. 2008/09:174

SFS 2002:390
Prop. 2001/02:127

SFS 2004:1189
Prop. 2003/04:156

SFS 2009:71
Prop. 2008/09:70

SFS 2010:837
Prop. 2009/10:204

Revision

Förordning (1999:1166) om prövning av vissa ärenden enligt revisionslagen (1999:1079)

(senast ändrad genom SFS 2004:359)

1 § En fråga om tillstånd som avses i 11 eller 15 § revisionslagen (1999:1079) prövas av Bolagsverket. *Förordning (2004:359)*

2 § För handläggning och prövning av en ansökan om tillstånd enligt 11 eller 15 § revisionslagen (1999:1079) skall avgifter betalas med följande belopp:

- a) undantag från bosättningskravet för revisor (11 §), 1.200 kronor,
- b) undantag från kravet på auktoriserad revisor (15 §), 685 kronor.

Avgiften skall betalas när ansökan ges in. Avgiften återbetalas inte om handläggningen av en ansökan har påbörjats.

Lag (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m.

(senast ändrad genom SFS 2010:1430)

Granskningens omfattning	1015
Granskningens inriktning	1016
Samverkans- och uppgiftsskyldighet	1016
Vite	1016
Anlitande av biträde	1016
Rapportering	1016
Avgifter	1017
Propositioner	1017

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om Riksrevisionens granskning enligt 13 kap. 7 och 8 §§ regeringsformen.

Bestämmelser om Riksrevisionens granskning finns även i andra lagar.

I 9 kap. 8 § aktiebolagslagen (2005:551) och 4 kap. 1 § stiftelseagen (1994:1220) finns bestämmelser om att Riksrevisionen får utse revisorer i sådana aktiebolag och stiftelser som avses i 2 § 4 och 5. *Lag (2010:1430)*

Granskningens omfattning

2 § Riksrevisionen får i enlighet med vad som närmare föreskrivs i 4 § granska

- den verksamhet som bedrivs av regeringen, Regeringskansliet, domstolarna och de förvaltningsmyndigheter som lyder under regeringen,
- den verksamhet som bedrivs av riksdagens förvaltning och myndigheter under riksdagen,
- den verksamhet som bedrivs av Kungliga Slottsstaten och Kungliga Djurgårdens Förvaltning,
- den verksamhet som bedrivs av staten i form av aktiebolag, om verksamheten är reglerad i lag eller någon annan författning eller om staten som ägare eller genom tillskott av statliga anslagsmedel eller genom avtal eller på något annat sätt har ett bestämmande inflytande över verksamheten,
- den verksamhet som bedrivs av staten i form av stiftelse, om verksamheten är reglerad i lag eller någon annan författning eller om stiftelsen är bildad av eller tillsammans med staten eller förvaltas av en statlig myndighet,
- hur de statsmedel används som tagits emot som stöd till en viss verksamhet, om redovisningsskyldighet för medlen föreligger gentemot staten eller särskilda föreskrifter eller villkor har meddelats om hur medlen får användas, och
- handläggningen av arbetslöshetsersättningen hos arbetslöshetskassorna.

3 § Riksrevisionen skall i enlighet med vad som närmare föreskrivs i 5 § granska årsredovisningen för

- staten,
- Regeringskansliet och, med undantag för AP-fonderna, de förvaltningsmyndigheter som lyder under regeringen,
- riksdagsförvaltningen, Riksdagens ombudsmän, Riksbanken och Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond, och
- Kungliga Slottsstaten och Kungliga Djurgårdens Förvaltning.

Föreligger en skyldighet att lämna delårsrapport skall den granskas med undantag för prognoser. För affärsverk och affärsverkskoncerner, skall dock endast den delårsrapport som avser perioden januari–september granskas. *Lag (2007:89)*

Revision

Granskningens inriktning

4 § Den granskning som avses i 2 § ska främst ta sikte på förhållanden med anknytning till statens budget, genomförandet och resultatet av statlig verksamhet och åtaganden i övrigt men får också avse de statliga insatserna i allmänhet. Granskningen ska främja en sådan utveckling att staten med hänsyn till allmänna samhällsintressen får ett effektivt utbyte av sina insatser (effektivitetsrevision).

Effektivitetsrevisionen ska huvudsakligen inriktas på granskning av hushållning, resursutnyttjande, måluppfyllelse och samhällsnytta. Som ett led i effektivitetsrevisionen får förslag lämnas om alternativa insatser för att nå avsedda resultat.

Resultatet av granskningen ska, om den inte avsett endast förberedande åtgärder, redovisas i en granskningsrapport. *Lag (2010:1420)*

5 § Den granskning som avses i 3 § skall ske i enlighet med god revisionssed och ha till syfte att bedöma om redovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt – med undantag för granskningen av redovisningen för staten, Regeringskansliet samt Kungliga Slottsstaten och Kungliga Djurgårdens Förvaltning – om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut (årlig revision).

Granskningen skall efter varje räkenskapsår avslutas med en revisionsberättelse. Granskningen av en delårsrapport skall avslutas med ett revisorsintyg.

Revisionsberättelsen för Riksbanken skall innehålla ett uttalande om balansräkningen och resultaträkningen bör fastställas och om fullmäktige och direktionen i Riksbanken bör beviljas ansvarsfrihet.

Samverkans- och uppgiftsskyldighet

6 § Statliga myndigheter skall på begäran lämna Riksrevisionen den hjälp och de uppgifter och upplysningar som Riksrevisionen behöver för granskningen. Andra som får granskas enligt denna lag har en motsvarande skyldighet beträffande den del av den egna verksamheten som granskas.

Vite

7 § Riksrevisionen får vid vite förelägga den som avses i 2 § 6 att fullgöra sin skyldighet enligt 6 §. Detta gäller dock inte kommuner och landsting.

Anlitande av biträde

8 § Riksrevisionen får vid granskning inte anlita biträde av den som på grund av ett sådant förhållande som anges i 11 § förvaltningslagen (1986:223) skulle vara förhindrad att genomföra granskningen. Riksrevisionen får dock, i den utsträckning det är förenligt med god revisionssed, samverka med anställda vid en granskad myndighet med uppgift att uteslutande eller huvudsakligen sköta den interna revisionen.

Rapportering

9 § Granskningsrapporter över effektivitetsrevisionen enligt 2 § 1 och 3–7 ska lämnas till riksdagen. *Lag (2010:1420)*

10 § Revisionsberättelser och revisorsintyg över den årliga revisionen enligt 3 § första stycket 2 och 4 skall lämnas till regeringen.

Revisionsberättelser över den årliga revisionen av Riksbanken och Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond skall lämnas till riksdagen.

En revisionsberättelse skall lämnas senast en månad efter det att årsredovisning har lämnats. Ett revisorsintyg skall lämnas senast tre veckor efter det att delårsrapport har lämnats.

11 § Revisionsberättelsen över årsredovisningen för staten ska lämnas till regeringen och riksdagen. Berättelsen ska lämnas senast en månad efter den dag då årsredovisning lämnats till riksdagen. *Lag (2010:1420)*

12§ De viktigaste iakttagelserna vid effektivitetsrevisionen och den årliga revisionen ska samlas i en årlig rapport. Den årliga rapporten ska lämnas till riksdagen. *Lag (2010:1420)*

13 § har upphävts genom lag (2010:1430).

Avgifter

14§ Riksrevisionen skall ta ut avgift för

1. årlig revision enligt 5 §,
2. revision i de fall som avses i 9 kap. 8 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) och 4 kap. 1 § fjärde stycket stiftelselagen (1994:1220). *Lag (2005:930)*

15§ Avgiften skall beräknas så att full kostnadstäckning uppnås.

Avgiften skall bestämmas efter den tid som behövs för att fullgöra uppdraget och utifrån en tidtaxa som följer av lönenivån för dem som deltar i granskningen. Ersättning för direkta kostnader för konsulter, resor och liknande bestäms för sig.

För olika lönenivåer skall följande tidtaxa tillämpas:

Lönenivå	Månadslön, kr	Högst kr/timme
1	60.000–	2.000
2	50.000–59.999	1.700
3	45.000–49.999	1.600
4	40.000–44.999	1.400
5	35.000–39.999	1.300
6	30.000–34.999	1.100
7	25.000–29.999	1.000
8	20.000–24.999	800
9	–19.999	600

Lag (2003:265)

16§ Inkomster i form av avgifter och ersättningar enligt denna lag skall tillföras statens centralkonto i Riksbanken och redovisas mot en inkomsttitel på statsbudgeten.

Lag (2006:1566)

Propositioner

SFS 2002:1022

Prop. 2001/02:190

SFS 2003:265

Prop. 2002/03:63

SFS 2005:930

Prop. 2005/06:25

SFS 2006:1566

Prop. 2006/07:1

SFS 2007:89

Prop. saknas

SFS 2010:1420

Prop. saknas

SFS 2010:1430

Prop. 2010/11:3

UTDRAG

RevR 709 Revisionsberättelsens standardutformning

(december 2012)

Del C Revisionsberättelsens standardutformning i andra företag	1018
Inledning	1018
Standardutformning av revisionsberättelser	1019
1 Revisionsberättelse enligt revisionslagen	1019
2 Revisionsberättelse enligt stiftelselagen	1027

Del C Revisionsberättelsens standardutformning i andra företag

Inledning

1. Del A behandlar utformning av revisionsberättelse enligt standardutformningen avseende aktiebolag men ger även viss vägledning för revisionsberättelsen i andra företag. Generella förhållanden som är av särskild vikt vid utformning av revisionsberättelsen i andra företag framgår nedan.

- För utformning av revisionsberättelse för koncern i andra företag hänvisas till exempel 2 och 3 i del A.
- Uttalande om huruvida förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar krävs inte av stiftelselagen (1994:1220) och lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar¹.
- Revisionslagen, stiftelselagen och filiallagen kräver inget uttalande beträffande företagets vinst eller förlust. Exempelen i denna rekommendation som utformas enligt dessa lagar innehåller därför ett uttalande om resultatdisposition bara om det krävs av t.ex. stadgarna.
- Revisionslagen, stiftelselagen och filiallagen kräver inget uttalande beträffande ansvarsfrihet för styrelsens ledamöter eller andra. Exempelen i denna rekommendation som utformas enligt dessa lagar innehåller därför uttalande om ansvarsfrihet bara om det krävs av t.ex. stadgarna.
- I de fall företaget önskar att revisorn gör uttalanden utöver vad som krävs enligt lag och andra författningar, ska detta framgå av uppdragsbrevet. Dessförinnan ska revisorn ha prövat om det finns förutsättningar för att acceptera uppdraget enligt ISA 210.
- För vissa associationsformer kan vem som är mottagare av revisionsberättelsen avgöras av stadgar och intern organisation, varför det är särskilt viktigt att revisionsberättelsens mottagare följer av uppdragsförhållandet och framgår av uppdragsbrevet.
- För vissa associationsformer avgör stadgar, bolagsavtal m.m. vem (vilka) som är ansvarig(a) för årsredovisningen samt för företagets förvaltning. Revisionsberättelsens stycken som beskriver ansvaret för upprättandet av årsredovisningen respektive företagets förvaltning ska följa av uppdragsförhållandet och framgå av uppdragsbrevet. Uppdragsförhållandet kan t.ex. innebära att en högre tjänsteman i en ideell förening har detta ansvar tillsammans med föreningens styrelse. 2 kap. 7 § årsredovisningslagen (1995:1554) anger hur en årsredovisning ska undertecknas. I årsredovisningen för sådana företag där andra personer, än sådana som i enlighet

¹ I gällande lag om ekonomiska föreningar krävs inte att revisorn gör ett uttalande om huruvida förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. I SOU 2010:90 föreslås att ett sådant krav införs i den nya lagen om ekonomiska föreningar. Mot bakgrund av förväntad lagändring och att FARs tidigare exempel på revisionsberättelse i ekonomisk förening (RS 709, bilaga 2) innehållit ett frivilligt uttalande rekommenderar FAR att ett sådant uttalande lämnas även i fortsättningen.

med årsredovisningslagen skriver under årsredovisningen, har ansvar för årsredovisningen och/eller förvaltningen, bör det framgå av årsredovisningen vem eller vilka dessa personer är. Om detta inte framgår av årsredovisningen bör revisionsberättelsen kompletteras med en fotnot i vilken dessa personer anges vid namn.

Standardutformning av revisionsberättelser

2. Nedan lämnas vägledning om standardutformning av revisionsberättelser.

1 Revisionsberättelse enligt revisionslagen

Exempel 1.1 Generisk mall för revisionsberättelse med standardutformning enligt revisionslagen

Revisionsberättelse

Till ... i ..., org.nr xxxxxx-xxxx

Rapport om årsredovisningen

Jag (Vi) har utfört en revision av årsredovisningen för ... för år ÅÅÅÅ (räkenskaps-året...).

Företagsledningens ansvar för årsredovisningen

Det är företagsledningen som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som företagsledningen bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om årsredovisningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag (vi) följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur företaget upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i företagets interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i företagsledningens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina (våra) uttalanden.

Uttalanden

Enligt min (vår) uppfattning har årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av ... finansiella ställning per den 31 december ÅÅÅÅ och av dess finansiella resultat [och kassaflöden] för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Revision

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver min (vår) revision av årsredovisningen har jag (vi) även utfört en revision av företagsledningens förvaltning för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Företagsledningens ansvar

Det är företagsledningen som har ansvaret för förvaltningen [enligt]².

Revisorns ansvar

Enligt revisionslagen är mitt (vårt) ansvar att med rimlig säkerhet uttala mig (oss) om huruvida jag (vi) vid min (vår) granskning funnit att någon i företagsledningen företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt god revisionssed i Sverige.

Som underlag för mitt (vårt) uttalande om förvaltningen har jag (vi) utöver min (vår) revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i bolaget för att kunna bedöma om någon i företagsledningen är ersättningskyldig mot företaget.

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

Uttalande

Enligt min (vår) uppfattning finns inget att anmärka.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]³

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

Nedan följer beskrivningar med exempel på anpassningar av den generiska mallen enligt revisionslagen till specifika förutsättningar i olika associationsformer.

1.3 Revisionsberättelse i ideell förening

Enligt BFL är en ideell förening bokföringskyldig för all sin verksamhet om den bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern. Andra ideella föreningar blir bokföringskyldiga om marknadsvärdet på föreningens tillgångar överstiger en och en halv miljon kronor. Bokföringskyldiga ideella föreningar ska avsluta sin löpande bokföring med ett årsbokslut. Föreningar med en årlig nettoomsättning som normalt uppgår till högst tre miljoner kronor får istället upprätta årsbokslut i förenklad form. Om föreningen för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppfyllt mer än ett av gränsvärdena 50 anställda, 40 miljoner kronor i balansomslutning och 80 miljoner kronor i nettoomsättning ska föreningen avsluta bokföringen med en årsredovisning i enlighet med ÅRL. Samma krav gäller om den ideella föreningen är moderföretag i en större koncern. En ideell förening som är skyldig att avsluta sin bokföring med en årsredovisning, och i förekommande fall en koncernredovisning, ska enligt 3 § revisionslagen ha minst en revisor. Enligt 12 § revisionslagen ska minst en revisor vara auktoriserad revisor eller godkänd revisor som har avlagt revisorsexamen.

Frågor om redovisning och revision är i regel behandlade i den enskilda föreningens stadgar. Detta gäller i särskilt hög grad i fråga om stora ideella föreningar. Stadgarna ska alltid beaktas vid utformningen av revisionsberättelsen. Om stadgarna föreskriver att ansvarsfrihet för generalsekretären ska beslutas av föreningsstämman ska revisionsberättelsen även innehålla uttalande om det.

² Här anges i förekommande fall tillämplig lag för ansvaret för företagets förvaltning.

³ Texten inom hakparentes ska ingå vid byråval.

Revisionsberättelse

Exemplet nedan avser en förening som avslutar sin bokföring med en årsredovisning. Den innehåller:

- Granskning av årsredovisningen samt styrelsens förvaltning.
- Slutsatsen att årsredovisningen upprättats i enlighet med ÅRL och att den ger en rättvisande bild av föreningens ställning, resultat och, i förekommande fall, kassaflöden samt att förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.
- Uttalande om ansvarsfrihet.

Föreskriver stadgarna till exempel att föreningsstämman ska ta ställning till fastställande av balansräkningen och resultaträkningen, styrelsens eller annans förslag till disposition av resultatet eller ansvarsfrihet för styrelsens ledamöter eller andra, ska revisionsberättelsen också innehålla revisorns uttalande om detta. Denna uppdragsbeskrivning ska även framgå av uppdragsbrevet.

Exempel 1.3 Revisionsberättelse i ideell förening som avslutar sin bokföring med en årsredovisning och vars stadgar föreskriver att föreningsstämman ska ta ställning till ansvarsfrihet för styrelsens ledamöter

Revisionsberättelse

Till föreningsstämman⁴ i ..., org.nr 8xxxxx-xxxx

Rapport om årsredovisningen

Jag (Vi) har utfört en revision av årsredovisningen för ... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens⁵ ansvar för årsredovisningen

Det är styrelsen som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som styrelsen bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om årsredovisningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag (vi) följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur föreningen upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i föreningens interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovis-

Revision

⁴ I exemplet ställs revisionsberättelsen till föreningsstämman. Om något annat framgår av stadgarna så ska anpassning ske, vilket även ska framgå av uppdragsbrevet.

⁵ I exemplet ansvarar styrelsen för årsredovisningens upprättande. Om något annat framgår av stadgarna så ska anpassning ske, vilket även ska framgå av uppdragsbrevet.

ningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina (våra) uttalanden.

Uttalanden

Enligt min (vår) uppfattning har årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av föreningens finansiella ställning per den 31 december ÅÅÅÅ och av dess finansiella resultat [och kassaflöden] för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar⁶

Utöver min (vår) revision av årsredovisningen har jag (vi) även utfört en revision av styrelsens⁷ förvaltning för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens ansvar

Det är styrelsen som har ansvaret för förvaltningen⁸.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig (oss) om förvaltningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt god revisionssed i Sverige.

Som underlag för mitt (vårt) uttalande om ansvarsfrihet har jag (vi) utöver min (vår) revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i föreningen för att kunna bedöma om någon styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet.

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

Uttalande⁹

Jag (Vi) tillstyrker att föreningsstämman beviljar styrelsens ledamöter ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]¹⁰

A. A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

⁶ I de fall andra rapporteringskrav framgår av föreningens stadgar, kan tillägget "samt stadgar" göras i rubriken.

⁷ I exemplet ansvarar styrelsen för föreningens förvaltning. Om något annat framgår av stadgarna så ska anpassning ske, vilket även ska framgå av uppdragsbrevet.

⁸ I de fall ansvaret för förvaltningen beskrivs i föreningens stadgar, kan tillägget "enligt stadgarna" göras till denna mening.

⁹ När revisionsuppdraget, som i detta fall, innehåller ett uttalande om ansvarsfrihet ska ingen anmärkning enligt det generiska exemplet 1.1 lämnas.

¹⁰ Texten inom hakparentes ska ingå vid byråval.

1.4 Revisionsberättelse i registrerat trossamfund

Lagen (1998:1593) om trossamfund trädde i kraft den 1 januari år 2000. Genom den lagen infördes det en ny associationsform i svensk rätt under beteckningen registrerat trossamfund. Svenska kyrkan har ställning av registrerat trossamfund enligt lagen om trossamfund. Andra trossamfund kan få sådan ställning efter registrering.

Bestämmelser om Svenska kyrkan som trossamfund meddelas i lagen (1998:1591) om Svenska kyrkan. Den övervägande delen av det regelverk som gäller för Svenska kyrkan och dess organisatoriska delar (framför allt församlingarna) återfinns dock i den av kyrkomötet beslutade kyrkoordningen.

Bokföring och årsredovisning

Enligt 2 kap. 2 § BFL kan registrerade trossamfund vara bokföringsskyldiga. Regleringen är densamma som för ideella föreningar. För (bokföringsskyldiga) församlingar i Svenska kyrkan gäller dock enligt 47 kap. 9 § kyrkoordningen att den löpande bokföringen alltid ska avslutas med en årsredovisning.

Revision

Revisionslagen gäller för registrerade trossamfund i den utsträckning som anges i 2 § sagda lag. För Svenska kyrkan gäller vidare i fråga om revision bestämmelser meddelade i kyrkoordningen (48 kap. för församlingar och samfälligheter, 50 kap. för stiftet och 52 kap. för den nationella nivån). Enligt dessa bestämmelser ska revisorerna utöver vad som följer av revisionslagen även granska om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt och om den interna kontrollen är tillräcklig. I församlingar och stift ska revisorerna även granska att kyrkofullmäktiges/stiftsfullmäktiges beslut enligt 47 kap. 5 § respektive 49 kap. 5 § har beaktats. Vidare föreskrivs i bestämmelserna för församling, samfällighet och stift att minst en av revisorerna ska vara auktoriserad eller godkänd revisor.

Revisionsberättelse i Svenska kyrkan

Exemplet nedan utgår från en församling eller samfällighet eller ett stift inom trossamfundet Svenska kyrkan. Den innehåller:

- granskning av årsredovisningen och kyrkorådets (kyrkonämndens, stiftsstyrelsens) samt eventuella frivilliga nämnders förvaltning,
- slutsatsen att årsredovisningen har upprättats i enlighet med ÅRL och att förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar,
- uttalande om fastställande av resultat- och balansräkning,
- uttalande om ansvarsfrihet för kyrkorådets (kyrkonämndens, stiftsstyrelsens) ledamöter samt ledamöter i eventuella frivilliga nämnder.

Revisionsberättelse

Till kyrkofullmäktige/samfälliga kyrkofullmäktige/stiftsfullmäktige i ..., org.nr 2xxxxx-xxxx

Rapport om årsredovisningen

Jag (Vi) har utfört en revision av årsredovisningen för ... för år ÅÅÅÅ (räkenskaps-året...).

Kyrkorådets (Kyrkonämndens, Stiftsstyrelsens) ansvar för årsredovisningen

Det är kyrkorådet (kyrkonämnden, stiftsstyrelsen) som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som kyrkorådet (kyrkonämnden, stiftsstyrelsen) bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revision

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om årsredovisningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag (vi) följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur församlingen (samfälligheten, stiftet) upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i församlingens (samfällighetens, stiftets) interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i kyrkorådets (kyrkonämndens, stiftsstyrelsens) uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina (våra) uttalanden.

Uttalanden

Enligt min (vår) uppfattning har årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av ... finansiella ställning per den 31 december ÅÅÅÅ och av dess finansiella resultat [och kassaflöden] för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Jag (Vi) tillstyrker därför att kyrkofullmäktige (samfällda kyrkofullmäktige, stiftsfullmäktige) fastställer resultaträkningen och balansräkningen.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar samt kyrkoordningen

Utöver min (vår) revision av årsredovisningen har jag (vi) även utfört en revision av kyrkorådets (kyrkonämndens, stiftsstyrelsens) (och X-nämndens) förvaltning för ... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Kyrkorådets (Kyrkonämndens, Stiftsstyrelsens) (samt X-nämndens) ansvar

Det är kyrkorådet (kyrkonämnden, stiftsstyrelsen) (samt X-nämnden) som har ansvaret för förvaltningen enligt kyrkoordningen.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig (oss) om förvaltningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt god revisionssed i Sverige.

Som underlag för mitt (vårt) uttalande om ansvarsfrihet har jag (vi) utöver min (vår) revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i församlingen (samfälligheten, stiftet) för att kunna bedöma om någon ledamot av kyrkorådet (kyrkonämnden, stiftsstyrelsen) (och X-nämnden) har handlat i strid med kyrkoordningen eller årsredovisningslagen.

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

Uttalande

Jag (Vi) tillstyrker att kyrkofullmäktige (kyrkostämman, samfällda kyrkofullmäktige, stiftsfullmäktige) beviljar kyrkorådets (kyrkonämndens, stiftsstyrelsens) (och X-nämndens) ledamöter ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]¹¹

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

Exempel 1.5 Om revisionsberättelse i samfällighetsföreningar

Denna associationsform har ett relativt starkt offentlighetsrättsligt inslag då medlemskap ofta är obligatoriskt. Bestämmelser om samfällighetsföreningar finns i lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter. Denna lag innehåller inga krav på redovisning eller revision men säger att samfällighetsföreningens stadgar ska ange 1. hur revision av styrelsens förvaltning ska ske och 2. föreningens räkenskapsperiod. I samma lag föreskrivs att reglerna om skadeståndsskyldighet i lagen om ekonomiska föreningar även gäller för styrelseledamot, revisor m.fl. i en samfällighetsförening.

Samfällighetsföreningar är bokföringsskyldiga i den utsträckning som anges i 2 kap. 2 § BFL. Regleringen är densamma som för ideella föreningar. Revisionslagen gäller för samfällighetsföreningar i den utsträckning som anges i 2 § revisionslagen. Exemplet för ideella föreningar torde kunna gälla som utgångspunkt för revisionsberättelsen i en samfällighetsförening, varvid hänsyn tas till stadgarnas föreskrifter och hur samfälligheten är organiserad.

Referens i revisionsberättelsen görs till lagen om förvaltning av samfälligheter och till ARL i tillämpliga fall.

Exempel 1.6 Revisionsberättelse i en pensions- eller personalstiftelse

Om det inte föreskrivs något annat i stadgarna för en pensions- eller personalstiftelse, ska det företag till vilken stiftelsen är knuten, dvs. arbetsgivaren, utse revisor. Något krav på kvalificerad revisor ställs inte av lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. (tryggandelagen). Tillsynsmyndigheten eller länsstyrelsen i det län där arbetsgivaren har sin hemvist ska utse särskild revisor, när det finns anledning till det (jfr 17 b § lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.).

Revisorns uppdrag i en pensions- eller personalstiftelse definieras knappast alls i lagen. Där anges endast att revisorns berättelse ska åtfölja styrelsens årsredovisning när den sänds till tillsynsmyndigheten. Detta ska ske senast sex månader efter räkenskapsårets utgång (jfr 17 b § lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.).

Stiftelselagens skadeståndsbestämmelser, bl.a. om skyldigheten för en styrelseledamot att ersätta stiftelsen för skada som ledamoten orsakat stiftelsen vid fullgörandet av sitt uppdrag, gäller också ledamöter i styrelsen för en pensions- eller personalstiftelse. Detsamma gäller också stiftelselagens bestämmelse om entledigande av en styrelseledamot som missköter sitt uppdrag (jfr 18 a § lagen om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.).

Revision

Revisionsberättelse

Till styrelsen i ..., org.nr 8xxxxx-xxxx

Rapport om årsredovisningen

Jag (Vi) har utfört en revision av årsredovisningen för ... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

¹¹ Texten inom hakparentes ska ingå vid byråval.

Styrelsens ansvar för årsredovisningen

Det är styrelsen som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som styrelsen bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om årsredovisningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag (vi) följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur stiftelsen upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i stiftelsens interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina (våra) uttalanden.

Uttalanden

Enligt min (vår) uppfattning har årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av stiftelsens finansiella ställning per den 31 december ÅÅÅÅ och av dess finansiella resultat [och kassaflöden] för året enligt årsredovisningslagen.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver min (vår) revision av årsredovisningen har jag (vi) även utfört en revision av styrelsens förvaltning för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens ansvar

Det är styrelsen som har ansvaret för förvaltningen enligt tryggandelagen och stadgarna.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig (oss) om huruvida jag (vi) vid min (vår) granskning funnit att någon styrelseledamot handlat i strid med tryggandelagen eller stadgarna. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt god revisionssed i Sverige.

Som underlag för mitt (vårt) uttalande om förvaltningen har jag (vi) utöver min (vår) revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i stiftelsen för att kunna bedöma om någon styrelseledamot är ersättningskyldig mot stiftelsen eller om det finns skäl för entledigande. Jag (Vi) har även granskat om någon styrelseledamot på annat sätt har handlat i strid med tryggandelagen, årsredovisningslagen eller stadgarna.

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

Uttalande

Enligt min (vår) uppfattning har styrelseledamöterna inte handlat i strid med trygandelagen eller stadgarna.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]¹²

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

2 Revisionsberättelse enligt stiftelselagen

Bakgrund

Stiftelselagen (1994:1220) skiljer på fyra olika former av stiftelser:

1. vanliga stiftelser,
2. insamlingsstiftelser,
3. kollektivavtalsstiftelser,
4. pensionsstiftelser eller personalstiftelser enligt lagen om tryggnads- och pensionsut-
fästelse m.m. (revisionsberättelsen i dessa stiftelser behandlas ovan i samband med
revisionsberättelser enligt revisionslagen).

För de tre förstnämnda formerna av stiftelse finns två olika förvaltningsformer. Antingen förvaltas stiftelsen av en styrelse (denna förvaltningsform benämns egen förvaltning) eller också förvaltas stiftelsen av en juridisk person eller en statlig myndighet (denna förvaltningsform benämns anknuten förvaltning). I det senare fallet är den juridiska personen eller den statliga myndigheten förvaltare för stiftelsen. Den fjärde formen av stiftelse är knuten till ett företag, och denna form av stiftelse ska enligt lag förvaltas av en partsammansatt styrelse.

Bokförings- och årsredovisningsskyldighet

BFL gäller för stiftelser i den utsträckning som anges i 2 kap. 3 § sagda lag. Sammantaget innebär regleringen där att en stiftelse oavsett form alltid är bokföringsskyldig med undantag för:

- vanliga stiftelser vars tillgångar inte överstiger en och en halv miljon kronor och som inte vare sig
 - bedriver näringsverksamhet,
 - är moderstiftelse, eller
 - har bildats av eller tillsammans med staten, en kommun eller ett landsting (jfr också 2 kap. 5 § 3 som innebär att BFL inte heller gäller för sådana stiftelser som avses i 1 kap. 7 § stiftelselagen, dvs. stiftelser vars tillgångar enligt stiftelseförordnandet endast får användas till förmån för bestämda fysiska personer).

En bokföringsskyldig stiftelse är enligt BFL alltid skyldig att avsluta sin löpande bokföring. Detta ska ske med en årsredovisning i enlighet med ÅRL. En vanlig stiftelse som får använda sina tillgångar uteslutande till förmån för medlemmar av en viss släkt eller vissa släkter ska dock avsluta bokföringen med ett årsbokslut. Närmare regler om detta finns i 6 kap. BFL.

En moderstiftelse är i vissa fall skyldig att upprätta koncernredovisning. Bestämmelser om denna skyldighet finns i 7 kap. ÅRL.

Vanliga stiftelser som inte är bokföringsskyldiga ska föra räkenskaper. Bestämmelserna om räkenskaper återfinns i 3 kap. 2 § stiftelselagen. Räkenskaper ska avslutas med en sammanställning. Stiftelselagens bestämmelser om räkenskaper gäller inte för stiftelser som avses i 1 kap. 7 § stiftelselagen.

¹² Texten inom hakparentes ska ingå vid byråval.

Revision

Vanliga stiftelser, insamlingsstiftelser och kollektivavtalsstiftelser

En stiftelse ska, med undantag för stiftelser som regleras i 1 kap. 7 § stiftelselagen, alltid ha minst en revisor. Vanliga stiftelser som är skyldiga att upprätta årsredovisning i enlighet med ÅRL samt insamlingsstiftelser och kollektivavtalsstiftelser ska ha minst en kvalificerad och i vissa fall minst en auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen (jfr 4 kap. 4 §, 11 kap. 2 § första stycket samt 11 kap. 4 § första stycket stiftelselagen).

Revisorn ska i den omfattning som följer av god revisionsredovisning granska stiftelsens bokföring och årsredovisning, årsbokslut eller sammanställning enligt 3 kap. 2 § stiftelselagen samt styrelsens eller förvaltarens förvaltning. Om stiftelsen är en moderstiftelse som ska upprätta koncernredovisning, ska revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt. Revisorn ska vidare vid fullgörandet av sitt uppdrag följa de särskilda föreskrifter som stiftelseförordnandet innehåller, om de inte strider mot god revisionsredovisning eller mot någon annan bestämmelse i stiftelselagen (jfr 4 kap. 9 §).

Revisorn ska lämna en revisionsberättelse för varje räkenskapsår. I fråga om stiftelser som är skyldiga att upprätta årsredovisning ska revisionsberättelsen enligt 4 kap. 11 § stiftelselagen innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i enlighet med ÅRL. Om årsredovisningen inte skulle innehålla sådana upplysningar som ska lämnas enligt ÅRL, ska detta anges och behövliga upplysningar lämnas i berättelsen, om det kan ske. Vidare föreskrivs att anmärkning ska göras i revisionsberättelsen, om

- stiftelsens tillgångar har använts i strid med stiftelsens ändamål eller dess förmögenhet är placerad i strid med stiftelseförordnandet eller 2 kap. 4 eller 6 § stiftelselagen,
- någon annan åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i stiftelselagen eller ÅRL inte har följts,
- om en styrelseledamot eller förvaltaren har orsakat stiftelsen skada som kan leda till skadeståndsskyldighet enligt 5 kap. 1 § stiftelselagen, eller
- om en styrelseledamot eller förvaltaren så missköter sitt uppdrag att entledigande enligt 9 kap. 6 § stiftelselagen kan ske.

Om stiftelsen skulle ha utövat näringsverksamhet under räkenskapsåret, ska enligt 4 kap. 11 § stiftelselagen även 30 § första stycket revisionslagen iakttas när revisionsberättelsen upprättas (dvs. anmärkning om stiftelsen inte skulle ha fullgjort sina skyldigheter enligt skattebetalningslagen¹³).

Revisorn i en moderstiftelse som är skyldig att upprätta koncernredovisning ska lämna en särskild revisionsberättelse för koncernen (jfr 4 kap. 11 § sista stycket stiftelselagen).

Sedan revisorn i en stiftelse som är skyldig att upprätta årsredovisning har slutfört sin granskning ska han eller hon skriva en hänvisning till revisionsberättelsen på årsredovisningen och i en moderstiftelse på koncernredovisningen. Om revisorn finner att balansräkningen eller resultaträkningen är oriktig, ska han eller hon anteckna även detta. Detsamma gäller i fråga om en koncernbalansräkning och en koncernresultaträkning (jfr 4 kap. 12 § stiftelselagen).

En revisor ska överlämna revisions- och koncernrevisionsberättelsen, den av honom eller henne påtecknade års- och koncernredovisningen, årsbokslutet eller sammanställningen till styrelsen eller förvaltaren senast fem och en halv månader efter utgången av stiftelsens räkenskapsår (jfr 4 kap. 13 § stiftelselagen). Frågan om vid vilken tidpunkt årsredovisningen, koncernredovisningen, årsbokslutet eller sammanställningen enligt

¹³ Skattebetalningslagen (1997:483) har upphört att gälla i och med att skatteförordnandlagen trädde i kraft den 1 januari 2012. Skattebetalningslagen ska dock alljämt tillämpas i vissa fall. Materiellt sett har reglerna i skattebetalningslagen överförts till skatteförordnandlagen med det tillägget att revisorn även måste anmärka på underlåtenhet att betala särskilda avgifter enligt skatteförordnandlagen.

3 kap. 2 § stiftelselagen senast ska lämnas till revisorn regleras i fråga om årsredovisning och koncernredovisning i ÅRL (8 kap. 2 och 16 §§) och för övriga fall i 4 kap. 10 § tredje stycket stiftelselagen.

Exempel 2.1 Revisionsberättelse i vanlig stiftelse som upprättar årsredovisning samt samlingsstiftelse och kollektivavtalsstiftelse

Om stiftelsen har egen förvaltning, ska revisionsberättelsen ställas till styrelsen i stiftelsen. Har stiftelsen anknuten förvaltning, ska berättelsen ställas till förvaltaren i stiftelsen.

Revisionsberättelse

Till styrelsen i/förvaltaren i ..., org.nr 8xxxxx-xxxx

Rapport om årsredovisningen

Jag (Vi) har utfört en revision av årsredovisningen för ... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens (Förvaltarens) ansvar för årsredovisningen

Det är styrelsen (förvaltaren) som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som styrelsen (förvaltaren) bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om årsredovisningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag (vi) följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur stiftelsen upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i stiftelsens interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens (förvaltarens) uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mina (våra) uttalanden.

Uttalanden

Enligt min (vår) uppfattning har årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av stiftelsens finansiella ställning per den 31 december ÅÅÅÅ och av dess finansiella resultat [och kassaflöden] för året enligt årsredovisningslagen.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver min (vår) revision av årsredovisningen har jag (vi) även utfört en revision av styrelsens (förvaltarens) förvaltning för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens (Förvaltarens) ansvar

Det är styrelsen (förvaltaren) som har ansvaret för förvaltningen enligt stiftelselagen och stiftelseförförordnandet.

Revision

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig (oss) om huruvida jag (vi) vid min (vår) granskning funnit att någon ledamot av styrelsen (förvaltaren) handlat i strid med stiftelselagen eller stiftelseförordnandet. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt god revisionsd i Sverige.

Som underlag för mitt (vårt) uttalande om förvaltningen har jag (vi) utöver min (vår) revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i stiftelsen för att kunna bedöma om någon styrelseledamot (förvaltare) är ersättningskyldig mot stiftelsen eller om det finns skäl för entledigande.

Jag (Vi) har även granskat om någon styrelseledamot (förvaltaren) på annat sätt har handlat i strid med stiftelselagen, stiftelseförordnandet eller årsredovisningslagen. Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mitt (vårt) uttalande.

Uttalande

Enligt min (vår) uppfattning har styrelseledamöterna (förvaltaren) inte handlat i strid med stiftelselagen, stiftelseförordnandet eller årsredovisningslagen.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]¹⁴

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

Exempel 2.2 Revisionsberättelse i vanlig stiftelse som upprättar årsbokslut (gäller i vissa fall för familjestiftelser)

Om stiftelsen har egen förvaltning, ska revisionsberättelsen ställas till styrelsen i stiftelsen. Har stiftelsen anknuten förvaltning, ska berättelsen ställas till förvaltaren för stiftelsen. Revisionsberättelsen för ett årsbokslut hänvisar till BFL, som inte är ett s.k. rättvisande bild-ramverk i enlighet med ISA 200 punkt 13, utan ett s.k. regelstyrt ramverk. Uttalandet om årsbokslutet ska därför inte uttrycka huruvida det ger en rättvisande bild eller inte.

Revisionsberättelse

Till styrelsen i (förvaltaren i) ..., org.nr 8xxxxx-xxxx

Rapport om årsbokslutet

Jag (Vi) har utfört en revision av årsbokslutet för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens (Förvaltarens) ansvar för årsbokslutet

Det är styrelsen (förvaltaren) som har ansvaret för att upprätta ett årsbokslut och för att bokföringslagen tillämpas vid upprättandet av årsbokslutet och för den interna kontrollen som styrelsen (förvaltaren) bedömer är nödvändig för att upprätta ett årsbokslut som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om årsbokslutet på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionsd i Sverige. Dessa standarder kräver att jag (vi) följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsbokslutet inte innehåller väsentliga felaktigheter.

¹⁴ Texten inom hakparentes ska ingå vid byråval.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsbokslutet. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsbokslutet, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur stiftelsen upprättar årsbokslutet i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i stiftelsens interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens (förvaltarens) uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsbokslutet.

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

Uttalande

Enligt min (vår) uppfattning har årsbokslutet i allt väsentligt upprättats i enlighet med bokföringslagen.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver min (vår) revision av årsbokslutet har jag (vi) även utfört en revision av styrelsens (förvaltarens) förvaltning för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens (Förvaltarens) ansvar

Det är styrelsen (förvaltaren) som har ansvaret för förvaltningen enligt stiftelselagen och stiftelseförordnandet.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig (oss) om huruvida jag (vi) vid min (vår) granskning funnit att någon styrelseledamot (förvaltaren) handlat i strid med stiftelselagen och stiftelseförordnandet. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt god revisions sed i Sverige.

Som underlag för mitt (vårt) uttalande om förvaltningen har jag (vi) utöver min (vår) revision av årsbokslutet granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i stiftelsen för att kunna bedöma om någon styrelseledamot (förvaltaren) är ersättningskyldig mot stiftelsen eller om det finns skäl för entledigande. Jag (Vi) har även granskat om någon styrelseledamot (förvaltaren) på annat sätt har handlat i strid med stiftelselagen eller stiftelseförordnandet.

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

Uttalande

Enligt min (vår) uppfattning har styrelseledamöterna (förvaltaren) inte handlat i strid med stiftelselagen eller stiftelseförordnandet.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]¹⁵

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

Revision

¹⁵ Texten inom hakparentes ska ingå vid byråval.

Exempel 2.3 Revisionsberättelse i vanlig stiftelse med räkenskaper som avslutas med en sammanställning

Om stiftelsen har egen förvaltning, ska revisionsberättelsen ställas till styrelsen i stiftelsen. Har stiftelsen anknuten förvaltning, ska berättelsen ställas till förvaltaren i stiftelsen. I uppdragsbrevet ska framgå vilka kriterier styrelsen (förvaltaren) tillämpar vid upprättandet av sammanställningen.

Revisionsberättelse

Till styrelsen i/förvaltaren i ..., org.nr 8xxxxx-xxxx

Rapport om sammanställningen

Jag (Vi) har utfört en revision av sammanställningen över stiftelsens tillgångar och skulder vid räkenskapsårets början och slut samt inkomster och utgifter¹⁶ under räkenskapsåret ("sammanställningen") för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens (Förvaltarens) ansvar för sammanställningen

Det är styrelsen (förvaltaren) som har ansvaret för att upprätta en sammanställning enligt stiftelselagen och för att stiftelselagen tillämpas vid upprättandet av sammanställningen och för den interna kontrollen som styrelsen (förvaltaren) bedömer är nödvändig för att upprätta en sammanställning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att uttala mig (oss) om sammanställningen på grundval av min (vår) revision. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisionssed i Sverige. Dessa standarder kräver att jag (vi) följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att sammanställningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i sammanställningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i sammanställningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur stiftelsen upprättar sammanställningen i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i stiftelsens interna kontroll. En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens (förvaltarens) uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i sammanställningen. Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för mitt (vårt) uttalande.

Uttalande

Enligt min (vår) uppfattning har sammanställningen i allt väsentligt upprättats i enlighet med stiftelselagen.

¹⁶ Beroende på tillämpade redovisningsprinciper för sammanställningen anpassas skrivningen i revisionsberättelsen. Om t.ex. bokföringsmässiga grunder tillämpas, så ersätts inkomster och utgifter i exemplet av intäkter och kostnader.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar

Utöver min (vår) revision av sammanställningen har jag (vi) även utfört en revision av styrelsens (förvaltarens) förvaltning för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens (Förvaltarens) ansvar

Det är styrelsen (förvaltaren) som har ansvaret för förvaltningen enligt stiftelselagen och stiftelseförordnandet.

Revisorns ansvar

Mitt (Vårt) ansvar är att med rimlig säkerhet uttala mig (oss) om huruvida jag (vi) vid min (vår) granskning funnit att någon styrelseledamot (förvaltaren) handlat i strid med stiftelselagen och stiftelseförordnandet. Jag (Vi) har utfört revisionen enligt god revisionsd i Sverige.

Som underlag för mitt (vårt) uttalande om förvaltningen har jag (vi) utöver min (vår) revision av sammanställningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i stiftelsen för att kunna bedöma om någon styrelseledamot (förvaltaren) är ersättningsskyldig mot stiftelsen eller om det finns skäl för entledigande. Jag (Vi) har även granskat om någon styrelseledamot (förvaltaren) på annat sätt har handlat i strid med stiftelselagen eller stiftelseförordnandet.

Jag (Vi) anser att de revisionsbevis jag (vi) har inhämtat är tillräckliga och ändamåls-
enliga som grund för mitt (vårt) uttalande.

Uttalande

Enligt min (vår) uppfattning har styrelseledamöterna (förvaltaren) inte handlat i strid med stiftelselagen eller stiftelseförordnandet.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]¹⁷

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

Revision

¹⁷ Texten inom hakparentes ska ingå vid byråval.

FARS UTTALANDEN I REVISIONSFRÅGOR

RevU 17 Gemensam revision

(december 2012)

I detta uttalande behandlas de överväganden som behöver göras vid gemensam revision utförd av två eller flera revisorer. I del A behandlas överväganden vid gemensam revision utförd av kvalificerade revisorer och i del B överväganden vid gemensam revision utförd av kvalificerade och icke-kvalificerade revisorer.¹

FARs långsiktiga ambition är att verka för att revisionsberättelser upprättade enligt RevR 709 *Revisionsberättelsens standardutformning* lämnas av kvalificerade revisorer medan icke-kvalificerade revisorer lämnar en annan form av revisionsberättelse/revisors rapport. FAR anser att detta förtydligar de två revisorskategoriernas olika förutsättningar.

A. Gemensam revision utförd av kvalificerade revisorer

Ibland utses mer än en revisor i ett bolag. Revisorerna ska då snarast träffa en överenskommelse om arbetsfördelningen. Det är en fördel om överenskommelsen är skriftlig.

Oavsett hur arbetet fördelas används fortsättningsvis benämningen medrevisor för den revisor/de revisorer som uppdraget delas med.

Aktiebolagslagen (2005:551) innehåller inga bestämmelser om arbetsfördelningen mellan flera revisorer och den därav följande fördelningen av ansvaret mellan dem. Uttryckliga direktiv om uppdelningen av granskningsarbetet lämnas i regel inte heller av bolagsstämman.

Varje revisor ska under eget ansvar göra en självständig bedömning av hela den granskning som behövs.

Revisorerna ska även komma överens om löpande information sinsemellan. Det är nödvändigt att den löpande informationen sker på ett sådant sätt att medrevisorn snabbt får vetskap om väsentliga iakttagelser, särskilt sådana som kan bli av betydelse för årsredovisningen och bedömningen av denna samt för bedömningen av förvaltningen. Gemensamt uppträdande i principfrågor ska alltid eftersträvas. Givetvis kan skilda uppfattningar förekomma, och dessa ska naturligtvis redovisas, om de kvarstår efter överläggningar mellan revisorerna.

Vid gemensam revision måste revisorn från fall till fall bedöma förutsättningarna för att tillsammans med medrevisorn utföra en revision i överensstämmelse med god revisionssed. Vid fördelningen av arbetsuppgifterna bör revisorernas olika inriktning och tidigare erfarenheter beaktas.

Den enskilda revisorns granskning, som kan variera från fall till fall, innefattar minst att han eller hon

- deltar i planeringen av granskningen och godkänner planer för granskningens inriktning och omfattning,
- går igenom medrevisorns rapporter och viktigare arbetspapper och dokumenterar detta genom sammanfattande anteckningar och kopior av exempelvis rapporter och ifyllda arbetsprogram,
- bedömer resultatet av utförd granskning i samband med genomgången av årsredovisningen och koncernredovisningen,
- sammanställer egen grunddokumentation om företaget i form av bl.a. beskrivning av verksamheten, bolagsordning, organisationsplan, attestinstruktion och redovisningsinstruktioner, samt
- förtljöpande följer bolagets verksamhet, bl.a. genom att ta del av styrelseprotokoll, budgetar, kortperiodiska bokslut och delårsrapporter.

¹ Med kvalificerad revisor avses person som är auktoriserad eller godkänd revisor i enlighet med revisorslagen (2001:883) eller ett revisionsföretag som är registrerat enligt samma lag. Annan revisor benämns här icke-kvalificerad revisor.

Om enighet om granskningens inriktning, omfattning eller utförande inte kan uppnås måste revisorn utföra den kompletterande granskning som han eller hon anser krävs.

Det är ofta lämpligt att revisorn lämnar en skriftlig rapport över omfattningen och resultatet av granskningen till medrevisorn. Genom sådan rapportering kan behovet av att gå igenom arbetspapper minska.

För revisorer från samma revisionsbyrå finns det som regel förutsättningar för löpande kontakter dem emellan i sådan omfattning att det inte är nödvändigt med någon precisering av god revisionsbedömning vid denna form av gemensam revision. Det är ändå nödvändigt att revisionen dokumenteras avseende genomfört arbete och att det där går att utläsa de enskilda revisorernas respektive arbetsinsats och slutsats.

B. Gemensam revision utförd av kvalificerad och icke-kvalificerad revisor

I vissa ekonomiska föreningar, ideella föreningar, stiftelser, trossamfund m.m. utses i enlighet med stadgar, andra styrande dokument eller p.g.a. förväntningar och tradition såväl kvalificerad som icke-kvalificerad revisor att gemensamt utföra revision av finansiella rapporter och förvaltning. I det likalydande och gemensamma uppdraget kan ingå att lämna en gemensam revisionsberättelse.

I denna del av RevU 17 behandlas de särskilda överväganden som behöver göras vid en sådan gemensam revision utöver de som beskrivs i uttalandets del A. Uttalandet är avsett för kvalificerade revisorer och behandlar därför bara de överväganden som krävs av den kvalificerade revisorn.

Utgångspunkten för en kvalificerad revisor i Sverige är att revision ska utföras enligt god revisionsbedömning. Detta begrepp utvecklas i inledningsdokumentet *Inledning till regler om revision och andra granskningsuppdrag* till FARs *Samlingsvolym – revision*. För räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2011 eller senare innebär god revisionsbedömning bl.a. att revisionen av finansiella rapporter ska utföras i enlighet med gällande internationella revisionsstandarder, ISA (International Standards on Auditing).

De särskilda överväganden en kvalificerad revisor ska göra vid en gemensam revision med en icke-kvalificerad revisor är följande:

1. Om en kvalificerad revisor avser att förlita sig på den icke-kvalificerade revisorns arbete, så måste den kvalificerade revisorn²
 - a) gå igenom den icke-kvalificerade revisorns arbetspapper i en omfattning som avgörs bl.a. av den kvalificerade revisorns bedömning av den icke-kvalificerade revisorns kännedom om god revisionsbedömning samt väsentlighet och risk i den icke-kvalificerade revisorns granskningsområde(n),
 - b) utvärdera den icke-kvalificerade revisorns oberoende i enlighet med förutsättningarna i revisorslagen.
2. Om den kvalificerade revisorn efter utvärdering enligt punkt 1 ovan, eller på något annat sätt i samband med revisionsarbetet, finner att den icke-kvalificerade revisorn inte är oberoende, ska den kvalificerade revisorn se till att en upplysning om detta förhållande lämnas i den gemensamma revisionsberättelsen, om den icke-kvalificerade revisorn är jävrig. En sådan upplysning ska lämnas under rubriken Övriga upplysningar i revisionsberättelsens avsnitt 1 och är en avvikelser från revisionsberättelsens standardutformning.
3. En förutsättning för att en gemensamt utförd revision i sin helhet ska anses utförd enligt ISA är bl.a. att samtliga påskrivande revisorer tillhör en organisation som tillämpar International Standard on Quality Control ISQC 1 *Kvalitetskontroll för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närallgande tjänster*. Om den icke-kvalificerade revisorn inte uppfyller detta krav, så ska texten i den gemensamma revisionsberättelsen anpassas. Den kvalificerade revisorn utför dock alltid sin revision enligt ISA i sin helhet.

Revision

² Kraven i punkt 1 a och 1 b gäller oavsett om revisorerna lämnar en gemensam revisionsberättelse eller separata rapporter.

4. Bilaga 1 innehåller ett exempel på en anpassad gemensam revisionsberättelse i en ideell förening där båda revisorernas uppdrag baseras på god revisions sed enligt revisionslagen (1999:1079). Denna anpassning av texten om revisorernas ansvar är ingen avvikelse från revisionsberättelsens standardutformning.

Bilaga 1 Exempel

Revisionsberättelse i ideell förening som utsett en kvalificerad revisor och en icke-kvalificerad revisor att gemensamt lämna en revisionsberättelse baserad på revisionslagen. Föreningen avslutar sin bokföring med en årsredovisning³, och dess stadgar föreskriver att föreningsstämman ska ta ställning till ansvarsfrihet för styrelsens ledamöter⁴. Den kvalificerade revisorn har bedömt att den icke-kvalificerade revisorn inte är jävig (eller har ingen information om motsatsen).

REVISIONSBERÄTTELSE

Till föreningsstämman⁵ i ..., org.nr XXXXXX-XXXX

Rapport om årsredovisningen

Vi har utfört en revision av årsredovisningen för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens⁶ ansvar för årsredovisningen

Det är styrelsen som har ansvaret för att upprätta en årsredovisning som ger en rättvisande bild enligt årsredovisningslagen och för den interna kontroll som styrelsen bedömer är nödvändig för att upprätta en årsredovisning som inte innehåller väsentliga felaktigheter, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel.

Revisorns ansvar

Vårt ansvar är att uttala oss om årsredovisningen på grundval av vår revision. Granskningen har utförts enligt god revisions sed. För den auktoriserade/godkända revisorn innebär detta att han eller hon utfört revisionen enligt International Standards on Auditing och god revisions sed i Sverige. Dessa standarder kräver att den auktoriserade/godkända revisorn följer yrkesetiska krav samt planerar och utför revisionen för att uppnå rimlig säkerhet att årsredovisningen inte innehåller väsentliga felaktigheter.

En revision innefattar att genom olika åtgärder inhämta revisionsbevis om belopp och annan information i årsredovisningen. Revisorn väljer vilka åtgärder som ska utföras, bland annat genom att bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter i årsredovisningen, vare sig dessa beror på oegentligheter eller på fel. Vid denna riskbedömning beaktar revisorn de delar av den interna kontrollen som är relevanta för hur föreningen upprättar årsredovisningen för att ge en rättvisande bild i syfte att utforma granskningsåtgärder som är ändamålsenliga med hänsyn till omständigheterna, men inte i syfte att göra ett uttalande om effektiviteten i föreningens interna kontroll.

En revision innefattar också en utvärdering av ändamålsenligheten i de redovisningsprinciper som har använts och av rimligheten i styrelsens uppskattningar i redovisningen, liksom en utvärdering av den övergripande presentationen i årsredovisningen.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för våra uttalanden.

³ Om föreningen inte är skyldig att upprätta årsredovisning och väljer att upprätta årsbokslut istället, ska exemplet anpassas.

⁴ Exemplet baseras på exempel 1.3 i RevR 709 del C. Anpassning av exemplet vid gemensam revision med icke-kvalificerad revisor görs i avsnitt 1 i stycket om revisorernas ansvar.

⁵ I exemplet ställs revisionsberättelsen till föreningsstämman. Om något annat framgår av uppdragsbrevet så ska anpassning ske.

⁶ I exemplet ansvarar styrelsen för årsredovisningens upprättande. Om något annat framgår av uppdragsbrevet så ska anpassning ske.

Uttalanden

Enligt vår uppfattning har årsredovisningen upprättats i enlighet med årsredovisningslagen och ger en i alla väsentliga avseenden rättvisande bild av föreningens finansiella ställning per den 31 december ÅÅÅÅ och av dess finansiella resultat [och kassaflöden] för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar samt stadgar

Utöver vår revision av årsredovisningen har vi även utfört en revision av styrelsens⁷ förvaltning för... för år ÅÅÅÅ (räkenskapsåret...).

Styrelsens ansvar

Det är styrelsen som har ansvaret för förvaltningen.

Revisoremas ansvar

Vårt ansvar är att med rimlig säkerhet uttala oss om förvaltningen på grundval av vår revision. Vi har utfört revisionen enligt god revisions sed i Sverige.

Som underlag för vårt uttalande om ansvarsfrihet har vi utöver vår revision av årsredovisningen granskat väsentliga beslut, åtgärder och förhållanden i föreningen för att kunna bedöma om någon styrelseledamot har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till försummelse som kan föranleda ersättningsskyldighet.

Vi anser att de revisionsbevis vi har inhämtat är tillräckliga och ändamålsenliga som grund för vårt uttalande.

Uttalande

Vi tillstyrker att föreningsstämman beviljar styrelsens ledamöter ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Ort den DD månad ÅÅÅÅ

[Namn på revisionsföretaget]

A.A.

Auktoriserad/Godkänd revisor

B.B.

(Ange lämplig titel för den icke-kvalificerade revisorn)

⁷ I exemplet ansvarar styrelsen för föreningens förvaltning. Om något annat framgår av uppdragsbrevet så ska anpassning ske.

FARS UTTALANDEN I ETIKFRÅGOR

EtikU 7 Vilka företag ska ha vilket slag av revisor?

(december 2012)

1 Inledning

Den 1 november 2010 trädde reglerna om frivillig revision i kraft och samtidigt ändrades det gränsvärde som används för att skilja mellan större och mindre företag och för att ange i vilka fall det ställs särskilda krav på revisorns kvalifikationer. De nya bestämmelserna tillämpas från och med räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 oktober 2010.

1.1 Krav på auktoriserad eller godkänd revisor

Av tabellen nedan framgår vilka företag som enligt lag ska ha auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt examen samt i vilka fall det är tillräckligt att välja en godkänd revisor utan examen. För att underlätta framställningen benämns auktoriserad revisor och godkänd revisor som avlagt revisorsexamen också *särskilt kvalificerad revisor* medan godkänd revisor som inte avlagt examen benämns *kvalificerad revisor*.

Om ett registrerat revisionsbolag utses till revisor, ska den som utses till huvudansvarig för revisionen vara särskilt kvalificerad revisor, om detta krävs enligt lag. I andra fall kan en kvalificerad revisor utses till huvudansvarig.

1.2 Större eller mindre företag

För *större företag* ska minst en särskilt kvalificerad revisor utses. Följande kriterier gäller för att ett företag ska tillhöra kategorin större företag. Mer än ett av kriterierna ska vara uppfyllda under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren. För vart och ett av kriterierna förutsätts att den angivna nivån har uppnåtts två år i sträck.

- Medelantalet anställda i företaget har uppgått till mer än 50.
- Företagets redovisade balansomslutning har uppgått till mer än 40 mkr.
- Företagets redovisade nettoomsättning har uppgått till mer än 80 mkr.

Koncerner delas upp i *större* och *mindre* koncerner på motsvarande sätt. Detta innebär att ett moderföretag som i sig självt är ett *mindre företag* ska ha minst en särskilt kvalificerad revisor om koncernen uppfyller de ovan angivna villkoren.

Till kategorin större företag hänförs även företag vars aktier, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad. Vidare tillhör flertalet finansiella företag kategorin större, oavsett storlek.

För aktiebolag, ekonomiska föreningar och stiftelser samt företag som revideras enligt revisionslagen gäller att Bolagsverket efter ansökan kan besluta att företaget istället för särskilt kvalificerad revisor får utse en viss kvalificerad revisor. Ett sådant beslut gäller i högst fem år.

1.3 Finansiella företag

Revisionen av vissa finansiella företag omfattas sedan den 1 juli 2012 av FARs rekommendation RevR 100 *Revision av finansiella företag*. Revisorer i sådana företag ska enligt rekommendationen uppfylla särskilda kompetenskrav. Kompetenskraven innebär att vald eller huvudansvarig revisor i ett finansiellt företag ska vara licensierad av FAR. Licenseringsreglerna återfinns i *Medlemsvolymen* samt på FARs webbplats.

2 Regelverk

Av följande lagar framgår när särskilt kvalificerad revisor ska väljas och när det är tillräckligt att välja kvalificerad revisor:

- Aktiebolagslagen (2005:551)
- Bostadsrättslagen (1991:614)
- Försäkringsrörelselagen (2010:2043)
- Lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse
- Lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar
- Lagen (2004:299) om inlåningsverksamhet
- Lagen (2004:46) om investeringsfonder
- Lagen (2002:93) om kooperativ hyresrätt
- Lagen (1995:1570) om medlemsbanker
- Lagen (1975:417) om sambruksföreningar
- Lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar
- Lagen (1992:160) om utländska filialer
- Lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden
- Revisionslagen (1999:1079)
- Sparbankslagen (1987:619)
- Stiftelselagen (1994:1220)

3 Översiktlig sammanställning över krav på revisor

	Auktoriserad revisor eller godkänd revisor som avlagt revisorsexamen	Auktoriserad eller godkänd revisor	Krav på revision, men behöver ej utse kvalificerad revisor
Aktiebolag	<p>JA minst en av bolagsstämma utsedd revisor om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • noterat bolag • minoritetskrav • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> - i medeltal > 50 anställda - balansomslutning > 40 mkr - nettoomsättning > 80 mkr <p>Gäller även moderbolag i en koncern om koncernen uppfyller förutsättningarna ovan.</p>	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • beslut av bolagsstämman • krav från länsstyrelsen • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> - i medeltal > 3 anställda - balansomslutning > 1,5 mkr - nettoomsättning > 3 mkr <p>Gäller även moderbolag i en koncern om koncernen uppfyller förutsättningarna ovan.</p>	
Ekonomisk förening Bostadsrättsförening Kooperativ hyresrättsförening Sambruksförening	<p>JA minst en revisor om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> - i medeltal > 50 anställda - balansomslutning > 40 mkr - nettoomsättning > 80 mkr <p>Gäller även moderbolag i en koncern om koncernen uppfyller förutsättningarna ovan.</p>	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • minoritetskrav • krav från länsstyrelsen 	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mindre företag

Revision

1040 ETIKU 7 VILKA FÖRETAG SKA HA VILKET SLAG AV REVISOR?

Stiftelse	<p>JA minst en revisor om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> – i medeltal > 50 anställda – balansomslutning > 40 mkr – nettoomsättning > 80 mkr <p>Gäller även moderstiftelse i en koncern om koncernen uppfyller förutsättningarna ovan.</p>	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • årsredovisnings-skyldig enligt BFL • krav från länsstyrelsen 	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ej skyldig att upprätta årsredovisning
Utländsk filial	<p>JA minst en revisor om verksamheten omfattas av:</p> <ul style="list-style-type: none"> • lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse • lagen (2004:299) om inlåningsverksamhet • lagen (2004:46) om investeringsfonder • lagen (1998:293) om utgivning av elektroniska pengar • lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden 	<p>JA minst en revisor om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> – i medeltal > 3 anställda – balansomslutning > 1,5 mkr – nettoomsättning > 3 mkr 	
Handelsbolag med juridisk person som delägare Hypoteksinstitut	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> – i medeltal > 50 anställda – balansomslutning > 40 mkr – nettoomsättning > 80 mkr • länsstyrelsen beslutar det <p>Gäller även moderbolag i en koncern om koncernen uppfyller förutsättningarna ovan.</p>	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> – i medeltal > 3 anställda – balansomslutning > 1,5 mkr – nettoomsättning > 3 mkr <p>Gäller även moderbolag i en koncern om koncernen uppfyller förutsättningarna ovan.</p>	
Enskild näringsidkare Handelsbolag med endast fysiska personer som delägare Ideell förening Registrerat trossamfund	<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mer än en av följande förutsättningar är uppfyllda för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren: <ul style="list-style-type: none"> – i medeltal > 50 anställda – balansomslutning > 40 mkr – nettoomsättning > 80 mkr • länsstyrelsen beslutar det 		<p>NEJ om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ej skyldig att upprätta årsredovisning
Kreditinstitut och värdepappersbolag	<p>JA minst en revisor</p>		
Understödsförening		<p>JA om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • krav från Finansinspektionen 	<p>JA</p>