

LR: dom 2007-07-12, mål nr 4662-07 (ref)

D 2/07

Revisorsnämnden (RN) har mottagit en anmälan från Ungdomsstyrelsen angående auktoriserade revisorn A-son.

Av handlingarna i ärendet framgår följande. Ett ungdomsförbund ansökte i september 2004 hos Ungdomsstyrelsen om statsbidrag. I ansökan angavs bland annat att förbundet hade 24 034 medlemmar, varav 19 281 i ålder mellan 7 och 25 år. Till ansökan bifogades en revisorsrapport avgiven av A-son den 17 september 2004. I revisorsrapporten anförde A-son bland annat följande.

På uppdrag av [ungdomsförbundet] har vi utfört det arbete som beskrivs nedan, vilket är i enlighet med anvisningar utfärdade av Ungdomsstyrelsen för granskning av en organisations ansökan av statsbidrag i form av struktur-, utvecklings- eller etableringsbidrag. Uppdraget har som syfte att Ungdomsstyrelsen, som ett komplement till organisationens Ansökan om statsbidrag ("Ansökan"), ska kunna bilda sig en uppfattning om organisationens verksamhet och sammanfattas nedan:

1. Vi har kontrollerat att uppgifter i Ansökan om Organisationens medlemsantal stämmer mot Organisationens medlemsregister. Organisationens antal ungdomsmedlemmar 7–25 år anges här.

2. Vi har stickprovsvis eller på annat sätt kontrollerat att Organisationens medlemsregister innehåller uppgift om Organisationens antal medlemmar, den enskilde medlemmens ålder, att varje medlem är ansluten till en lokalavdelning samt att varje enskild medlem för det aktuella underlagsåret aktivt har tagit ställning för ett medlemskap genom att någon gång under underlagsåret ha betalat medlemsavgift eller ansökt om medlemskap genom en underskriven handling.

3. Vi har genom stickprov kontrollerat att medlemmar enligt Organisationens medlemsregister har erlagt medlemsavgift eller ansökt om medlemskap genom en underskriven ansökningshandling.

10. Revisorns kommentar över vilka underlag som varit tillgängliga vid revisorns granskning och hur granskningen har gått till.

I revisorsrapportens nedre del, som är rubricerad "Vi rapporterar våra observationer nedan" anförde A-son bland annat följande.

1. Förbundets rapportering är inte uppställd helt i enlighet med Ungdomsstyrelsens anvisningar. Vi har kunnat bekräfta uppgifter om 19 281 st medlemmar.

2. Medlemsregister har ej presenterats inför granskningen.

3. Föranleder inga noteringar.

10. Granskning har skett stickprovsvis utifrån tillbörliga underlag från förbundet.

Efter det att beslut om tilldelning av bidrag om 3,4 mnkr hade fattats var Ungdomsstyrelsen i kontakt med A-son. Det framkom då att dennes granskning på lokal nivå hade inskränkts till kontroll av medlemmarnas antal och ålder i endast ett distrikt, det minsta av landets 26 distrikt. Inbetalningar från enskilda medlemmar hade över huvud taget inte granskats. Sedan de i ansökan redovisade uppgifterna om medlemsantal kommit att ifrågasättas har ungdomsförbundet återbetalat erhållna bidrag. – Som bakgrund till kravet på revisorsgranskning av ansöknings-

framhåller Ungdomsstyrelsen i anmälan att uppgifterna i ansökan rör medlemsavgifter. Mot bakgrund av vad som stadgas i 2 kap. 2 § regeringsformen om att varje medborgare är skyddad mot tvång att gentemot det allmänna avslöja sin åskådning i politiskt, religiöst, kulturellt eller annat sådant hänseende, har det bedömts att Ungdomsstyrelsen inte har rätt få ta del av och kontrollera uppgifter om medlemskap.

A-son har anfört följande i yttranden till RN. Ungdomsförbundet är organiserat så att de enskilda medlemmarna är anslutna till lokalföreningar på kommunnivå. Lokalföreningarna ingår i distriktsföreningar på länsnivå, och distriktsföreningarna bildar i sin tur tillsammans ungdomsförbundet på riksnivå. Medlemmarna betalar sina medlemsavgifter till distriktsföreningarna. Vid sin rimlighetsbedömning av ungdomsförbundets medlemsantal har han, såvitt avser medlemmarnas betalning av medlemsavgifter, utgått från de inbetalningar som har skett från distriktsföreningarna till ungdomsförbundet om 50 kr per medlem. Granskningen omfattade inte enskilda medlemmars inbetalningar till distriktsföreningarna eftersom det bedömdes falla under respektive distriktsförening. En granskning för att förvissa sig om att en viss enskild medlem har betalat sin avgift skulle ha varit mycket tidsödande och komplicerad. Han förlitade sig på att de från distriktsföreningarna inbetalda medlemsavgifterna hade granskats på annat sätt inom ungdomsförbundet. Kontrollen avseende rapporteringen av antalet medlemmar omfattade samtliga distriktsföreningars medlemsrapportering till ungdomsförbundet. Han kontrollerade att inbetalningarna från distriktsföreningarna stämde överens med det antal medlemmar som distriktsföreningarna hade rapporterat. Vidare omfattade granskningen ”stickprov av ett enskilt distrikts medlemsregister med ansats på medlemsantal samt enskild medlems ålder”. Han gjorde bedömningen att det var tillräckligt. De uttalanden som han har gjort i punkterna 2 och 10 i sin rapport är klara och tydliga och kan inte tolkas som att han skulle ha gjort stickprovsgranskning utifrån medlemsregistret.

RN, som har tagit del av A-sons granskningsdokumentation, gör följande bedömning.

Av förordningen (2001:1060) om statsbidrag till ungdomsorganisationer följer att olika slags bidrag kan lämnas till ungdomsorganisationer som uppfyller vissa särskilt angivna krav avseende bland annat antalet medlemmar. Som medlem räknas enligt 4 § i förordningen den som är ansluten till en lokalavdelning inom organisationen, har stadgeenliga möjligheter att påverka beslut om organisationens verksamhet och inriktning samt aktivt har tagit ställning för ett medlemskap genom att ha betalat medlemsavgift eller ansökt om medlemskap. Frågor om bidrag prövas av Ungdomsstyrelsen. Närmare anvisningar om beviljande av bidrag i ges i Ungdomsstyrelsens föreskrifter (SKOLFS 2001:32) om statsbidrag till ungdomsorganisationernas verksamhet. Enligt 9 § i dessa föreskrifter har den bidragssökande organisationen ansvar för att granska de uppgifter och handlingar från lokalavdelningar som ligger till grund för ansökan om bidrag. Uppgifterna skall kunna kontrolleras och bestyrkas av auktoriserad eller godkänd revisor. Vidare föreskrivs i 3 § att en ansökan om bidrag skall innehålla de uppgifter och handlingar som framgår av den ansökningsblankett som Ungdomsstyrelsen tillhandahåller. I denna ansökningsblankett anges att ”en godkänd eller auktoriserad revisors rapport över granskning av ansökningshandling” skall bifogas ansökningar om vissa slags bidrag.

Frågan om vilka krav som kan ställas på en revisors granskning beror av vad för slags granskningsuppdrag det rör sig om. Om det är fråga om ett bestyrkandeuppdrag, vartill räknas bland annat revision och s.k. översiktlig granskning, ankommer det på revisorn att utföra de granskningsåtgärder som krävs och uttala en slutsats till ledning för tredje mans bedömning av redovisade förhållanden. I andra fall kan revisorns uppgift vara begränsad till att utföra de granskningsåtgärder som har överenskommit med uppdragsgivaren samt att i sin rapport redovisa vilken granskning som har utförts och de faktiska iakttagelser som därvid har gjorts. Revisorn bestyrker i så fall ingenting utan det ankommer på användarna av revisorsrapporten att dra egna slutsatser av de iakttagelser som revisorn har gjort vid sin granskning.

Till vägledning för de revisorer som skall avge rapporter av aktuellt slag har Ungdomsstyrelsen utarbetat ett dokument rubricerat "Allmänna råd till ungdomsorganisationens anlitade auktoriserade eller godkända revisor för granskning av ansökan om statsbidrag i form av struktur-, utvecklings- eller etableringsbidrag". Ungdomsstyrelsen har i dokumentet angett att de allmänna råden är utarbetade i samarbete med FAR:s revisionskommitté¹. Råden innehåller anvisningar om hur granskningen skall utföras samt en mall för hur revisorsrapporten skall utformas. I rapporten skall enligt mallen anges den granskning som har utförts men inte några slutsatser av granskningen. Rapportmallens utformning talar därmed för att det är fråga om sådan granskning som inte skall leda till någon slutsats från revisorns sida. Saken ställer sig dock annorlunda om man beaktar de granskningsanvisningar som ingår i de allmänna råden. I dessa anvisningar sägs bland annat att de uppgifter och handlingar som ansökan innehåller skall vara bestyrkta av en revisor och att detta krav innebär en garanti för Ungdomsstyrelsen att organisationernas lämnade uppgifter är korrekta. Vidare anges att revisorn i sin rapport skall intyga att organisationens medlemsantal har granskats enligt de allmänna råden och att det faktiska medlemsantalet stämmer med vad som angetts i ansökningshandling. Mot bakgrund av hur uppdraget har definierats i dessa anvisningar finner RN, trots rapportmallens utformning, att syftet med granskningsuppdraget är att revisorn skall bestyrka de uppgifter som ungdomsorganisationen redovisar i sin bidragsansökan. Det ankommer därmed på de revisorer som åtar sig att lämna rapporter av aktuellt slag att utföra tillräckliga granskningsåtgärder för att detta syfte skall uppfyllas. Om det av något skäl inte har varit möjligt att utföra en tillfredsställande granskning måste det komma till uttryck i rapporten.

Såvitt avser granskningen av en organisations medlemsantal hänvisas i de allmänna råden till den ovan nämnda definitionen i förordningen samt anges vidare: "Den revisor som bestyrker en organisations uppgifter kring medlemsbegreppet ska kontrollera att ovanstående krav är uppfyllda. Detta kan bland annat ske genom att granska organisationens medlemsregister. I registret ska det gå att utläsa organisationens antal medlemmar, den enskilde medlemmens ålder, att varje medlem är ansluten till en lokalavdelning samt att varje enskild medlem för det aktuella underlagsåret aktivt har tagit ställning för ett medlemskap genom att någon gång under underlagsåret ha betalat medlemsavgift eller ansökt om medlemskap genom en underskriven handling". Vidare anges i de allmänna råden att det i revisorsrapporten skall ingå en uppgift om vilka underlag som har varit tillgängliga vid revisorns granskning samt hur granskningen har gått till. Det framhålls särskilt i de allmänna råden att denna uppgift underlättar för Ungdomsstyrelsen vid dess egna rimlighetsbedömningar.

Vid bedömningen av A-sons granskning bör särskilt noteras att bidragen från Ungdomsstyrelsen uppgår till betydande belopp och att det i ansökan angivna medlemsantalet är av avgörande betydelse för bidragstilldelningen. Detta medför en hög risk för att felaktiga medlemstal anges i syfte att påverka tilldelningen av bidrag. Även oavsiktliga fel kan leda till risk för felaktig tilldelning. Revisorn måste beakta dessa s.k. inneboende risker och med hänsyn härtill utforma sin granskning så att risken för ett felaktigt uttalande om medlemsantalet i revisorsrapporten reduceras till en godtagbart låg nivå.² Hänsyn måste därvid även tas till att distriktsföreningarna, genom vilka medlemsavgifterna förmedlas, utgör självständiga organisationer som inte omfattas av några gemensamma rutiner för intern kontroll. Till detta kommer att revisorsgranskningen är särskilt motiverad av att Ungdomsstyrelsen i egenskap av statlig myndighet har bedömts sakna rätt att företa egna kontroller såvitt avser uppgifter om medlemskap. Revisorns granskning är således av mycket stor betydelse och utgör i praktiken det enda kontrollinstrument som Ung-

¹ Den 1 september 2006 gick FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS samman i en ny organisation benämnd FAR SRS

² Jfr vad som i fråga om revision sägs i RS 400 p. 42.

domsstyrelsen har till sitt förfogande i detta avseende. Det måste därför ställas särskilt höga krav på granskningen.

Då A-son i sin revisorsrapport uttalade sig om de uppgifter om antalet medlemmar som ungdomsförbundet hade lämnat i sin ansökan, ankom det på honom att kontrollera att de krav på medlemskap, som uppställs i förordningen om statsbidrag till ungdomsorganisationer, var uppfyllda. Det kan därvid inte anses ha varit tillräckligt att, som A-son, endast granska distriktsföreningarnas betalningar till ungdomsförbundet. Genom sådana kontroller säkerställs inte att enskilda medlemmar aktivt har tagit ställning för medlemskap. Att distriktsföreningarnas inbetalningar av medlemsavgifter till ungdomsförbundet härrör från inbetalningar från medlemmarna till distriktsföreningarna är av central betydelse för rapporteringen av medlemsantalet i ungdomsförbundet. A-son borde därför stickprovsvis ha granskat enskilda medlemmars betalningar eller medlemskapsansökningar i distriktsföreningarna för att bekräfta det i ansökan angivna medlemsantalet. Sammantaget finner RN att A-sons granskning har varit klart otillräcklig.

Vidare måste det, mot bakgrund av att någon granskning av enskilda medlemmars inbetalningar av medlemsavgift till distriktsföreningarna inte hade skett, betecknas som klart missvisande då A-son uppgav i sin revisorsrapport att han ”genom stickprov kontrollerat att medlemmar enligt organisationens medlemsregister har erlagt medlemsavgift eller ansökt om medlemskap genom en underskriven ansökningshandling”. Vad han har anfört i rapportens nedre del om att medlemsregister inte har presenterats föranleder ingen annan bedömning.

I revisorsrapporten skall upplysning lämnas om vilka underlag som har varit tillgängliga vid granskningen och hur granskningen har gått till. A-son har endast uppgett att granskningen ”har skett stickprovsvis utifrån tillbörliga underlag från förbundet”. Denna uppgift framstår närmast som intetsägande och utan värde för Ungdomsstyrelsen vid dess egna bedömningar. A-son borde ha redogjort mer utförligt för underlagen för och omfattningen av sin granskning.

Sammanfattningsvis finner RN att A-son, genom vad som ovan har beskrivits, på flera sätt har åsidosatt sina skyldigheter som revisor. Han skall därför meddelas en disciplinär åtgärd. Eftersom det som ligger honom till last är allvarligt finner RN att A-son skall meddelas varning.

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

Ärendet har avgjorts av Revisorsnämnden. I beslutet har deltagit f.d. domaren i Europadomstolen Elisabeth Palm, ordförande, hovrättspresidenten Gunnel Wennberg, vice ordförande, skattedirektören Vilhelm Andersson, auktoriserade revisorn Ulla Nordin Buisman, biträdande avdelningschefen Eva Ekström, godkände revisorn Klas-Erik Hjorth, utredningssekreteraren Jan-Erik Moreau, professorn Claes Norberg samt skattejuristen Kerstin Nyquist. Vid ärendets slutliga handläggning har i övrigt närvarit direktören Peter Strömberg, chefsjuristen Per Eskilsson, revisionsdirektörerna Anders Holm och Kerstin Stenberg samt avdelningsdirektören Björn Fredljung som föredragit ärendet.

Särskilt yttrande har avgetts av Jan-Erik Moreau, som anför följande: I RN:s beslut borde större vikt ha lagts vid Ungdomsstyrelsens och FAR:s gemensamma allmänna råd. Det som läggs revisorn till last är allvarligt men måste ses i relation till de allmänna råden.

Länsrätten i Stockholms län, rotel 112
Dom 2007-07-12 i mål nr 4662-07

Revisorsnämnden (RN) har i beslut den 8 februari 2007 meddelat auktoriserade revisorn A-son en varning.

A-son har överklagat beslutet och yrkar i första hand att RN:s beslut att meddela honom en varning skall undanröjas. I andra hand har han yrkat att länsrätten, med ändring av RN:s beslut, ska fastställa den disciplinära åtgärden till en erinran.

Till stöd för sin talan har han anfört i huvudsak följande. RN anser grundlöst att han skulle ha vidtagit ytterligare granskningsåtgärder. Uppdraget, som inte är ett lagstadgat granskningsuppdrag, baserades på en överenskommelse mellan honom och uppdragsgivaren. I hans revisorsrapport framgår den begränsning som funnits i utförandet av hans uppdrag. Det har därefter ålegat uppdragsgivaren/mottagaren av rapporten att begära komplettering om så önskades. RN påstår felaktigt att han skulle ha gjort en rad påståenden i den ifrågasatta revisorsrapporten. I själva verket är det mottagaren av rapporten som utarbetat en rapportmall som skall användas. Denna skulle inte ändras utan hans uttalanden skulle enligt anvisningarna lämnas och lämnades också längre ned i rapporten. Hans uttalanden, vilka RN faktiskt har att bedöma, bortser nämnden ifrån i beslutet med motiveringen att de inte föranleder någon annan bedömning än den nämnden gör avseende den förtryckta texten. Han och hans medarbetare har vidtagit ett omfattande granskningsarbete. Uppdragsgivarens, X:s, medlemmar betalar sina medlemsavgifter till distriktsföreningarna. Vid deras rimlighetsbedömning av ungdomsförbundets medlemsantal har de, såvitt avser medlemmarnas betalning av medlemsavgifter, utgått från de inbetalningar som har skett från distriktsföreningarna till ungdomsförbundet om 50 kr per medlem. Kontrollen avseende rapporteringen av antalet medlemmar omfattade samtliga distriktsföreningars medlemsrapportering till ungdomsförbundet. De kontrollerade vidare att inbetalningarna från distriktsföreningarna stämde överens med det antal medlemmar som distriktsföreningarna hade rapporterat. Vidare omfattade granskningen stickprov av ett enskilt distrikts medlemsregister med ansats på medlemsantal samt enskild medlems ålder. Tidigare år har urvalet omfattat andra distrikt. Det kan konstateras att RN i och för sig inte riktar kritik mot den granskningsinsats som gjorts i denna del utan att nämnden riktar in sig på att han borde ha vidtagit ytterligare granskningsinsatser i syfte att säkerställa att enskilda medlemmar aktivt tagit ställning för medlemskap. För det första innebär detta att RN anser att han skulle vidta åtgärder som inte är obligatoriska enligt Ungdomsstyrelsens allmänna råd. Trots att de inte är obligatoriska enligt den granskningsöverenskommelse som ingåtts har nämnden meddelat honom en disciplinär åtgärd för att han inte utfört åtgärden. För det andra innebär nämndens uttalande att han skulle vidta omfattande kontrollåtgärder som skulle leda fram till revisionsbevis som inte kan motivera en sådan insats. Att förvissa sig om att medlemmar aktivt tagit ställning för sitt medlemskap skulle innebära kontroll av tiotusentals medlemmars egenhändiga underskrifter vilket är en mycket omfattande uppgift. För det tredje innebär kontroll av en medlems aktiva agerande för ett medlemskap en grannlaga uppgift. Som bakgrund till kravet på revisorsgranskning av ansökningen framhåller Ungdomsstyrelsen i anmälan att uppgifterna i ansökan rör medlemsavgifter. Mot bakgrund av vad som stadgas 12 kap. 2 § regeringsformen om att varje medborgare är skyddad mot tvång att gentemot det allmänna avslöja sin åskådning i politiskt, religiöst, kulturellt eller annat sådant hänseende, har det bedömts att Ungdomsstyrelsen inte har rätt att få del av och kontrollera uppgifter om medlemskap. Det kan dock med rätta ifrågasättas om privaträttsliga aktörer i en myndighets intresse kan vidta en mer omfattande granskning än myndigheten själv. RN anger i beslutet att, mot bakgrund av att någon granskning av enskilda medlemmars inbetalningar av medlemsavgift till distriktsföreningarna inte hade skett, måste det betecknas som klart missvisande då han i sin revisorsrapport angett att han "genom stickprov kontrollerat att medlemmar enligt organisationens medlemsregister har erlagt medlemsavgift eller ansökt om medlemskap genom en underskriven ansökningshandling". Detta uttalande från nämnden saknar grund då det för

såväl X som Ungdomsstyrelsen stod helt klart att denna punkt i rapporten var en förtryckt punkt vilken han inte skulle korrigeras. I hans del av rapporten, under rubriken "Vi rapporterar våra observationer nedan", framgår att han inte har tagit del av medlemsregistret. Av den upplysningen framgår otvetydigt att han därmed inte heller gjort någon granskning av inbetalda medlemsavgifter mot medlemsregistret. Om detta vid tidpunkten i fråga varit en angelägen kontrollåtgärd borde givetvis förbundet och Ungdomsstyrelsen återkommit till honom med en begäran om detta. Ungdomsstyrelsen var också i kontakt med dem och begärde kompletteringar, men då i andra avseenden. Vidare framgår beträffande det material han har haft tillgång till att det i sin helhet erhållits från förbundet. RN anger vidare att hans formulering att granskningen "har skett stickprovsvis utifrån tillbörliga underlag från förbundet" framstår som närmast intetsägande och utan värde för Ungdomsstyrelsen vid dess egna bedömningar. Nämnden anser att han borde ha redogjort mer utförligt för underlagen och omfattningen av sin granskning. Han har dock genom denna skrivning förmedlat att granskningen skett stickprovsvis och att materialet tillhandahållits från förbundet. Någon extern informationsinsamling har därmed inte ägt rum. Han kan förvisso hålla med om att formuleringen kunde ha gjorts tydligare. Att hans otydlighet skall leda till en disciplinär åtgärd anser han däremot som orimligt. Han anser att en varning inte står i rimlig proportion till vad som framkommit i det nu överklagade ärendet.

RN har bestritt bifall till överklagandet och har i yttrande anfört bl.a. följande. A-son invänder bl.a. mot uppgiften i det överklagade beslutet att han i sin revisorsrapport har gjort ett antal påståenden. Han gör därvid gällande att den rapportmall som ingår i Ungdomsstyrelsens allmänna råd skall följas så troget att de i mallen angivna uttalandena om vidtagna granskningsåtgärder alltid skall göras – även om dessa åtgärder av något skäl inte har vidtagits. Han tycks mena att de uttalanden som görs i rapportens övre del överhuvudtaget inte skall uppfattas som uttalanden av honom. RN finner det anmärkningsvärt att han inte ens vidgår att han har gjort de påståenden som ingår i den av honom undertecknade rapporten. Vad gäller rapportens utformning vill nämnden understryka att det strider mot god revisorssed att i en rapport intyga att man har utfört vissa åtgärder trots att sådana åtgärder i själva verket inte har utförts. Detta gäller även om det är uppdragsgivarens uttryckliga önskan att sådana uppgifter skall intas i rapporten. Vidare invänder A-son mot vad RN har anfört i det överklagade beslutet om att han stickprovsvis borde ha granskat enskilda medlemmars betalningar eller medlemsansökningar i distriktsföreningarna för att bekräfta det i ansökan angivna medlemsantalet. Han gör därvid gällande att en kontroll av enskilda medlemmars ställningstagande för medlemskap skulle innebära "kontroller av tiotusentals medlemmars egenhändiga underskrifter". Det bör för klarhets skull framhållas att nämnden inte har hävdat att A-son skulle ha vidtagit just en sådan omfattande åtgärd. Däremot har RN uttalat att han borde ha utfört en sådan stickprovsmässig granskning av medlemmars betalningar eller ansökningar som avses i punkt tre i rapportmallen. Som ett skäl mot att utföra en sådan kontroll av enskilda personers medlemskap, som avses i punkt tre i rapportmallen, hänvisar A-son till vad som föreskrivs i regeringsformen om medborgares skydd mot tvång att gentemot det allmänna avslöja sin politiska uppfattning. Han ifrågasätter nu om det överhuvudtaget är möjligt för privaträttsliga subjekt att, utan särskilt lagstöd, vidta åtgärder i en myndighets intresse utöver vad myndigheten själv har rätt att göra. RN konstaterar att A-son i så fall inte heller hade haft rätt att utföra den otillräckliga granskning som han faktiskt har utfört. RN vidhåller vad som har anförts i det överklagade beslutet om att Ungdomsstyrelsens begränsade möjligheter att på egen hand vidta kontrollåtgärder gör revisionsgranskningen särskilt betydelsefull. A-son medger nu att "tillbörliga underlag" är en otydlig beskrivning av vilka underlag han har haft för sin granskning. Dock framhåller han att detta förhållande inte skall leda till någon disciplinär åtgärd. För tydlighets skull bör nämnas att den varning som har meddelats utgör en samlad påföljd för samtliga omständigheter som läggs A-son till last i beslutet och att frågan om hans beskrivning av

underlagen för granskningen inte ensam har haft någon avgörande påverkan på RN:s val av disciplinär åtgärd.

A-son har i genmäle anfört bl.a. följande. RN synes nu i sitt yttrande ha förstått vad han angett om rapporten samt hur den är uppbyggd. Nämnden vill dock inte acceptera detta, vilket är anmärkningsvärt. Av rapportmallen benämnd "Mall för revisorsrapporten som skall bifogas ansökan till Ungdomsstyrelsen" framgår tydligt att "Revisorsrapporten ska vara uppställd enligt mallen nedan och innehålla revisorns observationer på punkterna 1-10". Den inledande delen utgör en instruktion. Under rubriken "Vi rapporterar våra observationer nedan" lämnar revisorn sitt yttrande. För samtliga av rapporten berörda dvs. såväl uppdragsgivaren som mottagaren av rapporten stod det helt klart att den övre delen var förtryckt och inte skulle ändras. RN anser att rapportens utformning strider mot god revisorssed. Det finns dock inget stöd för detta påstående då det vid den aktuella tiden var ett uttryck för god sed att använda den föreskrivna mallen. Han har således inte genom att använda mallen åsidosatt sina skyldigheter som revisor och åtgärden kan inte läggas till grund för någon disciplinär åtgärd. Han kan konstatera att nämnden inte bemöter hans kommentarer vad gäller svårigheten att säkerställa att enskilda medlemmar aktivt tagit ställning för medlemskap. Han hänvisar även till vad han anfört tidigare om att han faktiskt granskat att inbetalningarna från distriktsföreningarna stämde överens med det antal medlemmar som föreningarna hade rapporterat. RN anger att den varning som meddelats utgör en samlad påföljd för samtliga omständigheter som läggs honom till last i beslutet. Det är svårt att bemöta en sådan svepande formulering som för övrigt inte heller kan tolkas på annat sätt än att myndigheten har svårt att precisera sin kritik. Det bör också påpekas att nämnden inte gör någon samlad bedömning av hans revisionsinsats utan plockar ut vissa delar som kritiserats och underlåter att göra en bedömning av helheten.

Länsrätten har med ändring av RN:s beslut bifallit A-sons överklagande på så sätt att han meddelas en erinran. Som skäl anförde rätten följande.

I 13 § förordningen (2001:1060) om statsbidrag till ungdomsorganisationer anges att en organisation som har tagit emot bidrag enligt denna förordning är skyldig att lämna de redovisningshandlingar, verksamhetsberättelser och andra uppgifter som Ungdomsstyrelsen bestämmer.

I 14 § samma förordning anges att med en medlem i en ungdomsorganisation avses i denna förordning den som 1. är ansluten till en lokalavdelning inom organisationen, 2. har stadgeenliga möjligheter att påverka beslut om organisationens verksamhet och inriktning, och 3. för året närmast före bidragsåret aktivt tagit ställning för ett medlemskap genom att ha betalat medlemsavgift eller ansökt om medlemskap.

Av 16 § förordningen framgår att Ungdomsstyrelsen får meddela föreskrifter för verkställigheten av denna förordning.

I 9 § Ungdomsstyrelsens föreskrifter om statsbidrag till ungdomsorganisationernas verksamhet (SKOLFS 2001:32) anges att organisationen har ansvar för att granska de uppgifter och handlingar från lokalavdelningar som ligger till grund för organisationens ansökan om bidrag. Uppgifterna skall kontrolleras och bestyrkas av auktoriserad eller godkänd revisor.

I "Allmänna råd till ungdomsorganisationens anlitade auktoriserade eller godkända revisor för granskning av ansökan om statsbidrag i form av struktur-, utvecklings- eller etableringsbidrag" som utarbetats av Ungdomsstyrelsen i samarbete med FAR:s revisionskommitte anges bl.a. följande. Den revisor som bestyrker en organisations uppgifter kring medlemsbegreppet ska kontrollera att de krav som uppställs i 4 § förordningen om statsbidrag till ungdomsorganisationer är uppfyllda. Detta kan bl.a. ske genom att granska organisationens medlemsregister. I registret ska det gå att utläsa organisationens antal medlemmar, den enskilde

medlemmens ålder, att varje medlem är ansluten till en lokalavdelning samt att varje enskild medlem för det aktuella underlagsåret aktivt har tagit ställning för ett medlemskap genom att någon gång under underlagsåret ha betalat medlemsavgift eller ansökt om medlemskap genom en underskriven handling. I revisorsrapporten intygar revisorn sedan, att organisationens medlemstal granskats enligt Ungdomsstyrelsens allmänna råd och att det faktiska medlemsantalet stämmer med den siffra om antal bidragsgrundande medlemmar som organisationen uppgett i ansökningshandlingen. I revisorsrapporten ska också en kommentar ingå om vilka underlag som varit tillgängliga vid granskning och hur granskningen har gått till. Detta underlättar för Ungdomsstyrelsen att göra sina egna rimlighetsbedömningar. Revisorn granskar ansökan enligt dessa allmänna råd och avrapporterar sin granskning på ett klart och tydligt sätt.

Vidare anges i de allmänna råden att en separat revisorsrapport skrivs enligt den mall som följer de allmänna råden och bestyrker att granskningen av ansökan skett i enlighet med dessa råd.

Länsrätten gör följande bedömning.

Länsrätten finner lika med RN att A-son har åsidosatt sina skyldigheter som revisor på ett sådant sätt att han inte kan undgå disciplinär åtgärd. Vid valet av disciplinär åtgärd har länsrätten särskilt beaktat att det regelverk som omgärdat A-sons granskning inte framstår som klart och tydligt på ett sådant sätt som får krävas. Inte minst mot bakgrund av att bidragen från Ungdomsstyrelsen uppgår till betydande belopp. Intrycket av bristfällighet förstärks av den uppstramning av regelverket som skett i tiden efter den nu aktuella granskningen. Det kan mot denna bakgrund inte helt bortses från vad A-son anfört beträffande vad han bort inse i fråga om granskningens omfattning. Det finns anledning att låta påföljden stanna vid en erinran. Länsrätten ändrar RN:s beslut och meddelar A-son en erinran.