

Framställning till riksdagen 2025/26:RR6

Framställning rörande den årliga revisionen av Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond

Till riksdagen

Med hänvisning till de skäl som framförs under avsnittet Överväganden föreslår Riksrevisionen att riksdagen ställer sig bakom det som Riksrevisionen anför om behovet av en utredning om revisionen av Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond.

Stockholm den 29 september 2025

Christina Gellerbrant Hagberg
Riksrevisor

Redogörelse för ärendet

Riksrevisionen får enligt 9 kap. 17 § första stycket riksdagsordningen göra framställningar hos riksdagen i frågor som rör Riksrevisionens kompetens, organisation, personal eller verksamhetsformer.

I denna framställning föreslår Riksrevisionen att riksdagen ställer sig bakom det som Riksrevisionen anför om behovet av en utredning om revisionen av Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond.

Överväganden

Bakgrund

Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond (nedan Jubileumsfonden) förvaltar medel som från början bestod av tillgångar som avsatts från överskott i Riksbanken och överförts till stiftelsen. Därefter har stora belopp tillförts genom donationer såväl från enskilda som från staten. Stiftelsens ändamål är att främja och understödja vetenskaplig forskning med anknytning till Sverige. Stiftelsens verksamhet sköts av en styrelse som består av tolv ledamöter, varav sex är företrädare för riksdagen. Samtliga ledamöter väljs av riksdagen. Riksdagen beslutar även om stiftelsens stadgar. Ändringar av stadgarna, med undantag för sådana som rör ändamålet, antas av styrelsen och fastställs sedan av riksdagen. Riksdagen får alltså inte på eget initiativ besluta om ändringar i stiftelsens stadgar. Varje år ska styrelsen senast den 1 mars lämna sin årsredovisning till riksdagen.¹

Riksrevisionen ska enligt 3 § lagen (2002:1022) om statlig revision m.m. (nedan revisionslagen) granska årsredovisningen för bland annat Jubileumsfonden. Inga andra statliga stiftelser omfattas av denna bestämmelse. Jubileumsfonden är dessutom det enda privaträttsliga subjekt som omfattas av Riksrevisionens obligatoriska årliga revision.

Genomförandet av den årliga revisionen av Jubileumsfonden regleras i både privaträttsliga och offentligrättsliga lagar som i vissa delar är oförenliga. Konkret innebär detta inbyggda normkonflikter som rör riksrevisorns självständighet och otydliga ansvarsförhållanden för Riksrevisionens medarbetare. Revisionsregelverken är även på andra sätt svåra att förena och revision enligt dessa kräver olika kompetens. Det är därför angeläget att lagstiftningen anpassas. Riksrevisionen vill med denna promemoria närmare redogöra för problematiken. I slutet lämnas förslag på tänkbara lagändringar.

Gällande rätt

Granskning enligt det offentligrättsliga regelverket

Riksrevisionen ska enligt 3 § revisionslagen granska årsredovisningen för bland annat Jubileumsfonden. Av 5 § följer att granskningen ska göras i enlighet med god revisionssed och ha till syfte att bedöma om redovisningen och den underliggande redovisningen är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut (nedan årlig revision). Granskningen ska efter varje räkenskapsår avslutas med en revisionsberättelse.

¹ Redogörelsen i detta avsnitt bygger på bestämmelserna i de stadgar som riksdagen fastställde den 22 november 2017.

Enligt 9 kap. tilläggsbestämmelse 9.17.6 i riksdagsordningen får riksrevisorn lämna redogörelser till riksdagen om revisionsberättelserna över årsredovisningen för staten, Riksbanken och Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond.

Riksrevisorn beslutar självständigt med beaktande av vad som föreskrivs i lag, vad som ska granskas, hur granskningen ska bedrivas och slutsatserna av sin granskning. Detta är grundlagsfäst i 13 kap. 8 § andra stycket regeringsformen. Även av 2 § lagen (2002:1023) med instruktion för Riksrevisionen (nedan instruktionen) framgår att det är riksrevisorn som avgör granskningsärenden. Denna rätt kan med stöd av 4 § samma lag delegeras av riksrevisorn till en tjänsteman vid Riksrevisionen. Riksrevisorn har delegerat ansvaret för utförandet av årlig revision och beslut om revisionsberättelse i särskilda beslut till utsedda medarbetare, så kallade ansvariga revisorer.

Det finns inte något rättsligt krav på att riksrevisorn ska vara auktoriserad eller godkänd revisor. Något sådant krav finns inte heller för de medarbetare vid Riksrevisionen som får behörigheten att genomföra och fatta beslut i granskningen delegerad till sig.

Riksrevisorn har beslutat om en generisk utformning av revisionsberättelser för de myndigheter och andra organisationer som ska granskas av Riksrevisionen. För Jubileumsfonden innehåller berättelsen bland annat följande information:

Revisionen har utförts enligt International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) för finansiell revision, Riksrevisionens interna föreskrift Riksrevisionens granskning av resultatredovisning och övrig information i årsredovisningen, inklusive ledningens bedömning av intern styrning och kontroll (IFRF), och med tillämpning av relevanta delar av FAR:s² rekommendation RevR 209 Förvaltningsrevision.³

I revisionsberättelsen gör Riksrevisionen följande uttalanden:

Enligt Riksrevisionen har Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond

- upprättat årsredovisningen enligt årsredovisningslagen (1995:1554)
- i alla väsentliga avseenden gett en rättvisande bild av Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfonds ekonomiska resultat, finansiering och finansiella ställning per den [datum]
- lämnat en förvaltningsberättelse och information i övrigt som är förenlig med och stöder en rättvisande bild i årsredovisningen som helhet.

Enligt Riksrevisionens uppfattning har styrelseledamöterna och verkställande direktören inte handlat i strid med stiftelselagen (1994:1220), stadgarna eller årsredovisningslagen.

Revisionsberättelsen ska enligt 10 § tredje stycket revisionslagen lämnas till riksdagen senast en månad efter att årsredovisningen har lämnats, det vill säga senast den 1 april.

² Föreningen FAR är en branschorganisation inom redovisning, revision och rådgivning.

³ Rekommendationen utgör en del av den kompletterande normgivningen från FAR som syftar till att fungera som tolkning av innebörden i standarden god revisionssed inom den privata revisionen.

För brister i revisionen svarar Riksrevisionen under de förutsättningar som följer av bestämmelserna i 3 kap. skadeståndslagen (1972:207). Ansvar om fattar sådana åtgärder som medarbetare vidtar i tjänsten.

Granskning enligt det privaträttsliga regelverket

En stiftelse som har bildats av staten är bokföringsskyldig, se 2 kap. 3 § tredje stycket bokföringslagen (1999:1078). I bokföringsskyldigheten ingår också en skyldighet att avsluta bokföringen med en årsredovisning, se 6 kap. 1 § 5 samma lag. Årsredovisningen ska upprättas i enlighet med bestämmelserna i årsredovisningslagen.

Under vissa förutsättningar som framgår av 4 kap. 4 § andra stycket stiftelselagen ska en stiftelse ha en auktoriserad revisor.⁴ Av Jubileumsfondens årsredovisningar för 2023 och 2024 framgår att stiftelsen uppfyller de villkor som innebär att den ska ha minst en revisor som är auktoriserad.⁵

Revisorn i en stiftelse utses av stiftelsens styrelse, se 4 kap. 1 § stiftelselagen.⁶ Efter att den utsedda revisorn har förklarat att han eller hon accepterar uppdraget registreras revisorn som stiftelsens revisor av Länsstyrelsen i Stockholms län.

Revisorerna i en stiftelse ska, i den omfattning som följer av god revisions-sed, granska stiftelsens räkenskaper och årsredovisning, årsbokslut eller sammanställning och styrelsens eller förvaltarens förvaltning, se 4 kap. 9 § stiftelselagen. Revisorerna ska lämna en revisionsberättelse för varje räkenskapsår.

Vad revisionsberättelsen ska innehålla regleras i 4 kap. 11 § stiftelselagen. Eftersom Jubileumsfonden enligt bokföringslagen är skyldig att upprätta en årsredovisning ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida

- årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med årsredovisningslagen
- årsredovisningen ger en rättvisande bild av stiftelsens resultat och ställning
- förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om årsredovisningen inte innehåller sådana upplysningar som ska lämnas enligt årsredovisningslagen ska revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

I revisionsberättelsen ska revisorerna också anmärka om de vid sin granskning har funnit att

⁴ En stiftelse ska enligt denna bestämmelse ha minst en auktoriserad revisor om stiftelsen uppfyller fler än ett av följande villkor: 1. Medelantalet anställda i stiftelsen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50, 2. Stiftelsens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor och 3. Stiftelsens redovisade nettoomsättning med tillägg av bidrag, gåvor och andra liknande intäkter har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor.

⁵ Stiftelsens balansomslutning har uppgått till mer än 40 miljoner kronor och nettoomsättningen har uppgått till mer än 80 miljoner kronor för dessa två år.

⁶ När det gäller Jubileumsfonden har detta hittills varit samma revisor som riksrevisorn har delegerat ansvar att besluta i revisionsärendet.

- stiftelsens tillgångar har använts i strid med stiftelsens ändamål eller att dess förmögenhet är placerad i strid med stiftelseförordnandet eller vissa bestämmelser i stiftelselagen
- någon annan åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i stiftelselagen eller årsredovisningslagen inte har följts
- vad som i de två punkterna ovan ligger en styrelseledamot eller förvaltaren till last eller någon annan åtgärd eller försummelse kan leda till ersättningskyldighet eller entledigande.

Om stiftelsen har utövat näringsverksamhet under räkenskapsåret ska vissa brister i hanteringen av skatter och avgifter anmärkas.

Enligt FAR:s mall för revisionsberättelse för en stiftelse som upprättar årsredovisning ska revisorerna göra två uttalanden: Rapport om årsredovisning och Rapport om andra krav enligt lagar och andra författningar.

Standardutformningen för Rapport om årsredovisning är enligt följande:

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

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 kassaflöde] för året enligt årsredovisningslagen. Förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Motsvarande formulering för förvaltningen har följande lydelse:

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

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

Revisionsberättelsen ska enligt 4 kap. 13 § stiftelselagen lämnas senast fem och en halv månad efter utgången av stiftelsens räkenskapsår.

Uppdraget att utföra revision av Jubileumsfonden enligt stiftelselagen är enligt länsstyrelsens registreringsbeslut personligt och innebär ett personligt skadeståndsansvar enligt 5 kap. 1 och 2 §§ stiftelselagen. Ansvar innebär att revisorn ska ersätta skadan, om han eller hon vid fullgörandet av sitt uppdrag uppsåtligt eller av oaktsamhet orsakar skada för stiftelsen. Detsamma gäller när skadan tillfogas någon annan genom åsidosättande av föreskrifterna i stiftelseförordnandet, stiftelselagen eller årsredovisningslagen.

Eftersom revisionen utförs av en auktoriserad revisor utövar Revisorsinspektionen tillsyn över revisorn och han eller hon kan också bli föremål för disciplinära åtgärder från Revisorsinspektionens sida.⁷ Därtill kommer att

⁷ Se 3 § revisorslagen (2001:883).

revisorer kan få ett straffrättsligt ansvar bland annat för medhjälp till bokföringsbrott.⁸

Lagstiftningen behöver ändras

Det finns en konstitutionell problematik

Riksrevisorn är behörig att fatta beslut i samtliga granskningsärenden.⁹

Det kan samtidigt konstateras att riksrevisorn, som hittills aldrig har varit auktoriserad revisor, enligt stiftelselagen inte själv får avge revisionsberättelse för Jubileumsfonden. Riksrevisorn kan därför inte heller återta sin delegation i fråga om Jubileumsfonden. Regeringsformens bestämmelser har givetvis företrädre framför stiftelselagen om riksrevisorn skulle behöva fatta beslut i revisionen av Jubileumsfonden. Enligt vår uppfattning är det dock viktigt att det inte finns inbyggda normkonflikter som påverkar riksrevisorns självständighet.

Det finns även en annan närliggande fråga som berör Riksrevisionens oberoende. Det är att en auktoriserad revisor står under Revisorsinspektionens tillsyn när det gäller kvaliteten i den utförda revisionen, yrkesetik, fortbildning och tystnadsplikt.¹⁰ En annan konsekvens av att det finns auktoriserade revisorer anställda vid Riksrevisionen är att FAR (på uppdrag av Revisorsinspektionen) genomför en återkommande kvalitetskontroll av Riksrevisionens revisionella verksamhet.¹¹ Det finns här en sedan tidigare känd oberoendeproblematik i att Revisorsinspektionen, som granskas av Riksrevisionen, utövar tillsyn över våra medarbetare och kvalitetssäkrar vår verksamhet.¹² Som nämnts finns det inget rättsligt krav på att Riksrevisionens revisorer ska vara auktoriserade revisorer, och inget av Riksrevisionens andra lagstadgade granskningsobjekt förutsätter att revisionen utförs av en auktoriserad revisor.¹³

Medarbetarens ansvar vid revisionen är otydligt

En revisor i en stiftelse har, som framgått ovan, ett skadestånds- och straffrättsligt ansvar. Inom den statliga revisionen har Riksrevisionen ett arbetsgivaransvar för det skadeståndsansvar som en revisor kan ådra sig i tjänsten, men det ansvaret är inte obegränsat. Det finns en risk att det uppkommer ett ansvar för den revisor som granskar Jubileumsfonden som går utanför det som normalt följer av statstjänstemannarollen. Riksrevisionens bedömning är att nuvarande reglering är olämplig även ur detta perspektiv.

⁸ Jämför NJA 2009 s. 3.

⁹ Se 13 kap. 8 § regeringsformen samt 2 § lagen (2002:1023) med instruktion för Riksrevisionen.

¹⁰ Se 3 § revisorslagen.

¹¹ Se 27 a § revisorslagen.

¹² Se exempelvis 2017/18:URF2 s. 12.

¹³ Riksrevisionen har bland annat av den anledningen fattat beslut om att det inte längre ska vara tillåtet för medarbetare att inneha en auktorisation. Undantag kan dock medges i särskilda fall.

Revisionsregelverken har olikheter som kräver särskild kompetens

Av redogörelsen ovan framgår vidare att såväl revisionslagen som stiftelselagen ställer krav på hur revisionen av Jubileumsfonden ska genomföras och rapporteras. Regelverken ställer olika krav i vissa delar och när det gäller Jubileumsfonden saknas det bestämmelser om hur regelverken förhåller sig till varandra.

Vid Riksrevisionens årliga revision tillämpas de internationella revisionsstandarderna ISSAI, vilka baseras på den privata revisionens International Standards on Auditing (ISA). Trots likheterna mellan de två standarderna är skillnaderna i revisionsmiljön betydande mellan den statliga och den privata sektorn. Det finns som utgångspunkt olika risker i privat och offentlig verksamhet och väsentlighetsnivåerna kan också skilja sig åt. Dessutom lyder granskningsobjekten i allt väsentligt under olika typer av regelverk för sin redovisning, vilket är det som i mångt och mycket styr revisionens inriktning. Därtill kommer att Jubileumsfonden är den enda stiftelsen som Riksrevisionen granskar, vilket medför att myndighetens kunskap delvis är begränsad på samma sätt som en revisionsbyrås är om revision i staten.

Som framgår ovan bygger de uttalanden som en revisor gör för en stiftelse (även Jubileumsfonden) på en bedömning av om redovisningen följer de privaträttsliga regelverken. Detsamma gäller vid bedömningen av styrelsens förvaltning av stiftelsen. Denna granskning förutsätter därmed aktuell kunskap inom områden som inte ligger inom Riksrevisionens kärnkompetens, där revisionen som huvudregel görs utifrån redovisning enligt förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag eller lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter samt myndigheternas instruktioner och regleringsbrev. En konsekvens av dessa skillnader är att revisionen av Jubileumsfonden till stor del utförs av en privat revisionsbyrå på Riksrevisionens uppdrag. En ordning där Riksrevisionen inte längre utför årlig revision av Jubileumsfonden innebär därför i praktiken inte någon nämnvärd skillnad när det gäller omfattningen av eller kvaliteten på granskningen.

Medarbetare vid Riksrevisionen får inte längre vara auktoriserade revisorer

Det finns inga formella krav på att det vid Riksrevisionen ska finnas medarbetare som är auktoriserade eller godkända revisorer men de medarbetare som har varit auktoriserade revisorer vid anställningen har tidigare fått behålla sin auktorisation.

År 2024 beslutade dock riksrevisorn att medarbetare vid Riksrevisionen inte längre får vara auktoriserade eller godkända revisorer under anställningstiden. Skälen för beslutet är att det ur ett förtroende- och oberoendeperspektiv inte är lämpligt att enskilda medarbetare hos Riksrevisionen, utan lagstadgade krav på detta, ställs under tillsyn av en myndighet som omfattas av Riksrevisionens

granskning.¹⁴ Även om det finns möjlighet att meddela undantag från detta är dock utgångspunkten att det fortsättningsvis inte kommer att finnas auktoriserade revisorer anställda vid Riksrevisionen. I dagsläget finns det bara en auktoriserad revisor anställd vid Riksrevisionen. Det innebär i sig en sårbarhet och en risk när det gäller genomförandet av den årliga revisionen av Jubileumsfonden.

Eftersom riksrevisorn inte kan delegera ansvaret att avge revisionsberättelser till någon annan än en tjänsteman vid Riksrevisionen¹⁵, kan Riksrevisionen inte heller anlita en auktoriserad revisor från en privat revisionsbyrå att på myndighetens uppdrag utföra hela revisionen av Jubileumsfonden, inklusive att avge revisionsberättelsen. Med bibehållen lagstiftning kommer följden av detta sannolikt att bli att styrelsen för Jubileumsfonden kommer att behöva utse en auktoriserad revisor som genomför revision vid sidan av Riksrevisionens granskning.

Riksrevisionens förslag till lagändringar

Alternativ 1 – Riksrevisionen upphör att genomföra revision av Jubileumsfonden

Riksrevisionens uppfattning är att de förändringsbehov som finns bäst tillgodoses genom att revisionen av Jubileumsfonden i fortsättningen inte längre utförs av Riksrevisionen utan av en annan revisor enligt sedvanliga regler för revision av stiftelser. Det uppnås genom att 3 § revisionslagen ändras på så sätt att kravet på att Riksrevisionen ska utföra årlig revision av Jubileumsfonden utgår. Härigenom kommer revisionen av Jubileumsfonden i sin helhet att styras av stiftelselagen. Revisionen kommer då endast att utföras av en auktoriserad revisor som anlitats av stiftelsens styrelse. I stor utsträckning överensstämmer detta med hur revisionen av Jubileumsfonden i praktiken genomförs redan i dag, med det undantaget att revisionsberättelsen undertecknas av en revisor anställd vid Riksrevisionen.

På samma sätt som för andra statliga stiftelser kommer Riksrevisionen alltså att ha möjlighet att förordna en revisor att delta i revisionen av stiftelsen.¹⁶ Förslaget skulle alltså innebära att samtliga statliga stiftelser revideras under samma förutsättningar. Riksrevisionen ser inte att den omständigheten att Jubileumsfondens styrelse består av riksdagsledamöter och i övrigt tillsätts av riksdagen utgör skäl för att Jubileumsfonden ska behandlas annorlunda än andra statliga stiftelser i revisionshänseende.

¹⁴ Om det är nödvändigt för att Riksrevisionen ska kunna utföra en granskning som följer av lag eller annan författning, kan dock undantag beslutas. Se beslut den 12 september 2024, dnr 2024/0119.

¹⁵ Se 4 § lagen med instruktion för Riksrevisionen.

¹⁶ Se 4 kap. 1 § stiftelselagen och 2 § 5 revisionslagen, där det framgår att Riksrevisionen får förordna en revisor i granskningen av sådan 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.

Effektivitetsrevisionens möjligheter att granska Jubileumsfonden påverkas inte av det här förslaget.

För Riksrevisionens del innebär förslaget att myndighetens verksamhet enas i större utsträckning. Granskningar som myndigheten ska genomföra kommer i sin helhet att styras utifrån revisionslagen och Riksrevisionens interna styrdokument.

För Riksrevisionens medarbetare innebär ändringen att deras roll som statsanställda tydliggörs genom att alla uppgifter som utförs i tjänsten kommer att regleras av regelverket för offentliganställda. Såväl det associationsrättsliga som det straffrättsliga ansvaret för brister i revisionen kommer att undanröjas.

Riksrevisionens förslag innebär att Jubileumsfonden fortsättningsvis kommer att behöva anlita en privat revisionsbyrå att utföra revisionen i sin helhet. Som framgått ovan utförs revisionen av Jubileumsfonden i betydande delar av en privat revisionsbyrå redan i dag.

Riksrevisionen utgår från att det är av vikt att revisionsberättelsen för Riksbankens Jubileumsfond även i fortsättningen lämnas senast en månad efter att årsredovisningen har lämnats. För att tillgodose det kravet behöver Jubileumsfonden göra ett tillägg om detta i sina stadgar. Även formerna för årsredovisningens avgivande behöver justeras.

En konsekvensändring av detta ändringsförslag är att även den bestämmelse i riksdagsordningen som reglerar riksrevisorers möjlighet att lämna redogörelse av revisionsberättelser direkt till riksdagen behöver justeras på så sätt att Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond tas bort.

Alternativ 2 – Riksrevisionens granskning genomförs endast enligt revisionslagen

En alternativ lösning är att sådana stiftelser som är föremål för årlig revision enligt revisionslagen undantas från krav på revision enligt stiftelselagen. Ändringen skulle få som konsekvens att kraven på att Jubileumsfonden ska vara föremål för privaträttslig revision därmed skulle avskaffas och revisionsutalandena om ledningens förvaltning i stället skulle utgå från revisionslagen, ISSAI och Riksrevisionens interna föreskrifter.

Effekten av detta förslag är att den ovan beskrivna konstitutionella regelkonflikten undanröjs. Detsamma gäller dubbelregleringen av revisionen av Jubileumsfonden och andra stiftelser som lagstiftaren bestämmer ska vara föremål för årlig revision enligt revisionslagen. Revisionen av sådana stiftelser skulle då utföras utifrån de regler som gäller enligt revisionslagen och för offentlig verksamhet, vilket innebär att all verksamhet som Riksrevisionen utför kommer att utföras med tillämpning av samma regler.

På samma sätt som i det huvudsakliga förslaget kommer Riksrevisionens revisorer inte längre att ha det i dag gällande civil- och straffrättsliga ansvaret för brister i revision. Alternativet innebär dock att Riksrevisionen fortsatt behöver uttala sig om bokföring och redovisning som har upprättats enligt privaträttsliga regler.