

**N:o 8.**

Ank. till Riksd. kansli den 8 maj 1901, kl. 12 midd.

*Första Kammarens andra tillfälliga utskotts utlåtande n:o 5, i anledning af väckt motion om skrifvelse till Kongl. Maj:t med begäran om utredning, huru genom lagstadgad bokföring m. m. större trygghet mot oredlighet må kunna vinnas.*

I en inom Andra Kammarerna väckt motion hade herr *Wavrinsky* hemställt, »att Riksdagen ville i skrifvelse till Kongl. Maj:t anhålla, det Kongl. Maj:t täcktes låta utreda, huru genom närmare lagstadgad bokföring samt genom revision och kontroll af såväl allmänna som eventuellt enskilda räkenskaper större trygghet mot oredlighet kunde vinnas, och särskildt, huruvida icke för revisorer och kontrollanter inom vissa gränser närmare föreskrifter för deras tjensteutöfning borde lemnas och särskilda kvalifikationer stadgas, samt för Riksdagen framlägga förslag i ämnet».

Med anledning af denna motion har för sin del Andra Kammarerna i enlighet med hemställan af sitt fjerde tillfälliga utskott beslutat: att Riksdagen i skrifvelse till Kongl. Maj:t anhåller, det Kongl. Maj:t täcktes låta utreda, huru större trygghet mot oredlighet må kunna vinnas genom noggrannare bestämmelser angående hvilka personer som böra vara underkastade den i lag stadgade bokföringsskyldighet, äfvensom angående revision och

*Bih. till Riksd. Prot. 1901. 8 Saml. 2 Afd. 1 Band. 8 Häft. (N:o 8.)*

kontroll, bland annat genom införande af föreskrifter, egnade att bereda tillgång till användande, der så finnes nödigt eller lämpligt, af särskildt kvalificerade revisorer, samt derpå för Riksdagen framlägga de förslag i ämnet, hvartill utredningen kan föranleda.

Sedan beslutet delgifvits Första Kammaren, har denna hänvisat ärendet till sitt tillfälliga utskott n:o 2.

Enligt motionären kunde man icke lemna obeaktad den samhällsfara, som yppade sig i en öfverhandtagande tillväxt af vårdslöshet eller oredlighet i affärsförbindelser, förfalskningar och förskingningar samt rymning och sjelfmord på grund af dylika brott. Bland orsakerna till detta onda nämner motionären först det i Sverige onaturligt utvecklade kredit- och borgenssystemet, som lockade till skuldsättning i stor skala, derefter öfverdådigt lefnadssätt, köpenskapens förmedling genom en mängd mellanhänder, samt slutligen det hastigt utvecklade föreningsväsendet.

Trots dessa och flere andra omständigheter anser han dock, att redbarheten skulle vara större och affärsmoralen högre, derest man ej, på grund af en missriktad finkänslighet, vårdslöst åsidosatte redovisningen och kontrollen, något, som gälde såväl statens och kommunens förhållanden som enskildes. Framst kräfdes därför allvarsamma åtgärder beträffande bokföringsskyldighet och bokföring. Kongl. förordningen angående handelsböcker och handelsräkningar gälde endast för handels- och industriidkare, men vore ej ens i afseende å dessa fullständig, och dess föreskrifter om bokföringen vore otillfredsställande.

Enligt motionärens mening förekomme i vårt land knappast någon revision af enskildes räkenskaper, förrän det på ett eller annat sätt trasslat in sig; revision af bolags och föreningsars räkenskaper verkställdes ej alltid af personer med därför erforderlig kompetens, och det samma gälde räkenskaper och förvaltning af offentliga medel.

Revisionerna komme ock i regel för sent, och ansvar för försumlig revisor vore stadgadt endast i aktie(bolags)-lagen samt i lagen angående registrerade föreningar för ekonomisk verksamhet.

Flerestådes i utlandet hade vidtagits åtgärder i syfte att få afhjelpa sådana missförhållanden. I *England* hade man organiserat och utvecklat revisorsverksamheten till en samhällsinstitution, *The institute of Chartered Accountants in England and Wales*, vid hvilken efter inträdespröfning antagna elever kunde vardas medlemmar efter 3—5 års förlopp, detta på grund af derunder aflagda examina och praktiska prof. I *Tyskland* måste Erwerbs- und Wirtschafts-Genossenschaften, åtminstone hvartannat år, låta verkställa revision och fullständig kontroll genom

en sakkunnig, legaliserad, bolaget icke tillhörande revisor, hvarjemte statens uppborrdsmän, likasom i allmänhet kommunernas redovisnings-skyldige, vore underkastade regelbunden kvartalsrevision. I *Wien* skulle finnas särskild professur i »Staatsverrechnungswissenschaft». I *Frankrike* finnes handelsrevisorer och domstolsrevisorer (experts). I *Danmark* vore tillsatt en parlamentarisk komité för omorganisation af statens revisionsväsende, och med liknande uppdrag arbetade en komité i *Norge*, som tillika behandlade frågan om det offentliga kassa- och räkenskaps-väsendet.

I *Sverige* hade frågan år 1895 väckts på tal genom en till stats-utskottet remitterad motion i Första Kammaran närmast med anledning af inträffade »oegentligheter», deribland balanser hos flere kronans uppborrdsmän, men föranledde denna motion ej vidare åtgärd, ehuru det ansågs hafva varit befogadt att fästa uppmärksamheten på de i den-samma omförmälda förhållanden.

Det nya uppborrdsreglementet, gifvet den 10 maj 1895, upptoge visserligen skärpta bestämmelser om redovisning och kontroll af upp-börden, men saknade bestämmelser om inventeringar.

---

Gillande motionens syfte, är Andra Kammarens utskott enigt med motionären derutinnan, att för vinnande af hans syfte erfordrades ändring i bestämmelserna rörande bokföringsskyldighet, revision och kontroll.

I afseende å handelsböckerna vore dock den af motionären åbe-ropade förordningen tillfredsställande, men den i förordningen intagna förteckningen öfver bokföringsskyldige idkare af näring och industri vore deremot ofullständig, enär der saknades exempelvis trävarurörelse, grufdrift, bergshandtering, värdshusrörelse m. m., och i detta hänseende tarfvades rättelse.

Efter att hafva redogjort för hvad som förekommit i afseende å revision och kontroll, deribland för behandlingen af den år 1895 väckta motionen i ämnet, fortsätter utskottet sålunda:

»Under de år, som förflutit, sedan nu omnämnda motion behandla-des, hafva förut befintliga föreskrifter om revision och kontroll tillökats med en hel del nya, som hafva till ändamål att afhjelpa aumärkta bristfälligheter på detta område. Bland författningar, som innehålla bestämmelser i sådant syfte, må nämnas: Uppborrdsreglementet den 10 maj 1895 och kongl. kungörelsen den 3 december 1897 angående nytt

reglemente för uppborðsverket i Stockholms stad; lagen om aktiebolag den 28 juni 1895 och lagen om registrerade föreningar för ekonomisk verksamhet af samma dag; lagen den 9 januari 1897 om ändring af 56 § i förordningen om kommunalstyrelse på landet och lagen den 30 november 1900 om ändring af 33 § i förordningen om kyrkostämma samt kyrkoråd och skolråd; förordningen angående stämpelafgiften den 2 juni 1899; kongl. kungörelserna den 10 juli 1899 angående förbud för embets- och tjänstemän, som med utsökningsmål ega befattning, att i eget namn i bankinrättning insätta tjänstemedel; angående inventering hos vissa embets- och tjänstemän och angående skyldighet för stadsfogde att hålla kassajournal samt kongl. kungörelsen den 25 januari 1901 angående åtgärder för åstadkommande af kontroll öfver förvaltningen af vissa donationer och stiftelser.

Föreskrifter om revisioner och kontroller gifvas alltså till stort antal, och flera af dem äro nog för vanliga fall ganska tillfredsställande. Det torde emellertid svårligen kunna förnekas, att ifrågavarande lagstiftning ännu i hög grad drabbas af samma anmärkning, som man så ofta och med så mycket fog rigtat mot vår lagstiftning i det hela taget, nemligen att den saknar nödig *enhet och sammanhang*, och utan gensägelse skulle det vara synnerligen önskvärdt, om de många strödda bestämmelserna i ämnet kunde inordnas i en gemensam lag rörande vårt offentliga räkenskaps- och revisionsväsende, såsom man, enligt hvad utskottet har sig bekant, för närvarande är på väg att göra i vårt broderland Norge.

Såväl i nu föreliggande motion som ock i den 1895 inom Första Kammaren i liknande syfte väckta har det framhållits, att en fullt tillfredsställande ordning af vårt revisions- och kontrollväsende näppeligen är möjlig utan tillvaron af en corps *legaliserade yrkesrevisorer*.

Att för kommunalstämmor och kyrkostämmor samt bolag och ekonomiska föreningar stadga ovilkorlig skyldighet att uti revisionen, jemte de af stämman, bolaget eller föreningen enligt nu gällande grunder utsedda förtroendemännen, insätta äfven en legaliserad yrkesrevisor, skulle emellertid enligt utskottets åsigt icke vara välbetänkt. Oafsedt andra skäl torde nemligen, så länge ingen närmare utredning föreligger rörande sättet för dylika yrkesrevisorerers utbildning samt om den ställning, de komme att intaga, kunna befaras, att det obligatoriska anlitaandet af deras biträde skulle medföra kostnader, hvilka för det stora flertalet landskommuner samt smärre bolag och föreningar kunde blifva allt för betungande.

Härmed vill utskottet emellertid ingalunda bestrida, att det *i vissa*

*fall* skulle vara en fördel för en kommun, ett bolag eller en förening att vid behof kunna anlita biträde af en person, som vore speciellt utbildad för revisionsuppdrag och öfvad i utförandet deraf och som dessutom i egenskap af utomstående måste anses mera opartisk än de öfriga, genom val utsedda revisorer.

Enligt § 56 i förordningen om kommunalstyrelse på landet samt § 33 i förordningen om kyrkostämma samt kyrkoråd och skolråd är en hvar ledamot af kommunalnämnden samt en hvar ledamot af kyrkorådet och skolrådet gemensamt med de öfriga ansvarig för de medel, som nämnden eller rådet under sin förvaltning haft, äfvensom för de säkerhetshandlingar, mot hvilkas antaglighet han icke till protokollet gjort anmärkning. Enär ledamotskapet af kommunalnämnd samt kyrko- och skolråd är ett förtroendeuppdrag, som ingen efter behag kan visa ifrån sig, skulle det säkerligen för en och annan, som fått sådant uppdrag sig anförtrodt, innebära en stor trygghet, om han för att vara *viss* om en tillräckligt ingående och sakkunnig granskning egde rätt att kräva en yrkesrevisors deltagande i densamma.

Hvad bolag och ekonomiska föreningar beträffar, torde erfarenheten hafva visat, att vid inom dem verkställd revision och kontroll opartiskheten och sakkunskapen icke alltid äro i önskvärd grad representerade. Vid val af styrelse är man inom sådana företag i allmänhet synnerligen angelägen, att sjelfva ledningen lägges i kompetenta händer. Vid utseendet af revisorer deremot synes man understundom utgå från den föreställningen, att hvilken person som helst med erforderligt socialt anseende bör dertill kunna duga. Trots lagbestämmelsen att styrelseledamot ej må deltaga i val af revisorer, lär det i verkligheten ej sällan hända, att revisorsvalen, på grund af de ledandes personliga inflytelse, väsentligen afgöras i enlighet med önskingarna hos dem, hvilkas förvaltning det gäller att granska och kontrollera, och uppenbart är, att granskningen och kontrollen då ej gerna kunna blifva så noggranna, som de borde. Under sådana förhållanden kunde det möjligen vara lämpligt, att t. ex. ett visst antal bolagsmän eller föreningsledamöter skulle kunna fordra, att åtminstone en af revisorerne vore en utom företaget stående samt för duglighet i revisionsarbete offentligent vitsordad fackman.

Någon allmän förpligtelse, vare sig för kommuner, bolag eller föreningar, att anlita legaliserade revisorer, vill utskottet, såsom redan blifvit anfördt, icke förorda. Till undvikande af missförstånd anser sig utskottet derjemte böra uttryckligen betona, att för ifrågavarande revisors utbildning ej må, enligt deras mening, krävas något särskildt,

af staten upprättadt och underhållet institut, utan att denna utbildning bör kunna vinnas vid redan befintliga, af staten understödda handelsläroverk.»

Åberopande i öfrigt det, som anföres såväl i motionen som i Andra Kammarens utskotts utlåtande, torde Första Kammarens utskott till en början böra erinra, att de i skrifvelseförslaget omförmälda åtgärderna egentligen afse att underlätta upptäckt och bestraffning af oredlighet, ty något annat innebär ej vidgningen af gränserna för åliggandet beträffande bokföringsskyldighet och tillgång till kvalificerade revisorer. Måhända skulle ock den större risken af upptäckt och straff i någon mån verka hämmande eller afskräckande för en och annan, som stode i begrepp att vare sig af svaghet, vårdslöshet eller ond böjelse beträda oegentligheternas väg. Men få lära väl de vara, som genom en ringa ökning af denna redan under nu rådande förhållanden icke uteslutna risk låte sig hejdas, så länge ännu orubbade qvarstode de af motionären delvis antydda verkliga orsakerna till oredlighet, och från statens sida lærer väl knappast i afseende å de i motionen åsyftade brott kunna vidtagas andra åtgärder än sådana, som anlitas mot öfriga slag af brott, nemligen bestraffning enligt lag, och det är denna bestraffning, som möjliggöres bland annat genom förordningen om handelsböcker.

Skyldigheten att föra sådana böcker lærer väl enligt utskottets mening icke vara inskränkt till endast dem, som i förordningens 2 § särskildt uppräknas såsom bokföringsskyldige, men det oakadt torde nog industriens och näringarnas utveckling möjligen påkalla någon modifikation af förordningen. Behandlingen af fråga derom synes emellertid böra ega rum i annan ordning än genom tillfälligt utskott.

Med fullt fog torde knappast kunna påstås, att kvalificerade revisorer saknas för kontroll å statsverkets uppbördsmän och redogörare, och tid efter annan utkomna reglementen m. m. vittna, att statens uppbörds- och redovisningsväsende egnas tillbörlig uppmärksamhet. Att absolut förebygga alla oegentligheter på detta område ligger naturligtvis icke inom möjlighetens gräns.

Tillgång utöfver den nu befintliga till kvalificerade revisorer skulle sålunda afse behovet för kommuner, bolag eller föreningar och enskilde, men verkan af ökad tillgång derå blefve väl knappast tillfyllestgörande utan någorlunda bestämda föreskrifter om regelbunden, obligatorisk användning af densamma. Med fullt fog synes dock det af Andra Kammaren gillade utlåtandet anse sådana bestämmelser olämpliga.

Resultatet af qualificerade revisorens verksamhet, af oförmodade inventeringar och dylikt komme väl ock i hufvudsak att inskränkas till någon minskning i förluster på otillförlitliga redogörare, således vara af rent ekonomisk art. — Denna omständighet synes till åtgärder för lämpliga revisorerers anskaffande eller utbildande mana specielt dem, som äro i behof af och med fördel kunna tillgodogöra sig deras biträde, och det synes således i hufvudsak vara icke staten, utan kommuner, bolag och enskilde, som initiativet tillkommer.

De faktiska förhållandena synas ock gifva stöd åt denna uppfattning, ty en god början i åsyftade rigtningen synes redan vara gjord med bildandet af aktiebolaget *Sveriges Allmänna Revisionsbyrå* och det efter den engelska förebilden inrättade *Svenska Revisorsamfundet*, båda utgörande sammanslutningar, hvilka, tidsenligt utvecklade och rätt skötta, samt i den mån de varda kända och göra sig förtjenta af förtroende, nog skola, jemte andra möjligen uppstående ytterligare föreningar af samma art, fylla behofvet.

Visar erfarenheten, att på detta sätt tillkomna revisorer, för att fullt motsvara fordringarna eller för att finna användning vid rättsskipningen, måste vara edsvurna eller officielt erkända, då, men ej förr, kan det enligt utskottets mening förefinnas skäl att öfverväga, huru vida och på hvad sätt statens ingripande kan varda lämpligt eller nödvändigt, och fråga derom lärer kunna af föreningarna sjelfva väckas genom ansökan hos Konungen med bifogande af tillräckligt material för frågans bedömande, något, som antagligen nu skulle saknas.

Utskottet hemställer således,

att Första Kammaren icke måtte biträda Andra Kammarens beslut.

Stockholm den 4 maj 1901.

På utskottets vägnar:

C. NORDENFALK.

---

### Reservation

af herrar *Nordenfalk* och *von Möller* mot vissa delar af motiveringen.

---