

Nr 46.

Ankom till riksdagens kansli den 9 maj 1933 kl. 1 e. m.

Utlåtande i anledning av väckt motion angående ändrade bestämmelser i fråga om revisorers tillsättande m. m.

I en inom andra kammaren väckt, till lagutskott hänvisad motion, nr 244, vilken behandlats av första lagutskottet, har herr *Lundquist* i Rotebro m. fl. anhängit, att riksdagen ville i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa om en allsidig utredning angående *dels* vilka ändringar i lagar och författningar böra vidtagas för att samhällets och ekonomiska intressenters rätt må bli bättre tillgodosedd vid revisorers tillsättande, *dels* om och i så fall vilken auktorisation av sakkunniga och självständiga yrkesrevisorer och granskningsmän må i lag påbjudas, samt att Kungl. Maj:t för riksdagen måtte framlägga de förslag i ärendet, vartill utredningen kan föranleda.

Motionärerna anföra bland annat:

Det har inom affärsvärlden av gammalt varit ofta förekommande att som siffergranskare och revisorer anställa personer, som stå vederbörande företagsledning nära genom släkt- eller vänskapsförbindelser. I den kommunala förvaltningen spela partipolitiska meriter ej sällan en framträdande roll vid val av revisorer. Ofta har det å andra sidan varit föga noga med att för uppdraget förvärva den sakkunnskap, som erfordras, eller att trygga en fristående, av ovidkommande hänsyn obunden kontroll. Försummelser eller förbiseenden av siffergranskare och revisorer, härrörande från bristande insikt i bokföring och från ovetenhet om revisorsansvaret, höra därför icke till ovanligheterna. Men beroendet av uppdragsgivaren har nog också hindrat mången att framställa anmärkningar, som kanske skulle tagits illa upp av denne och eventuellt renderat vederbörande mistning av uppdraget.

Att skydda sig mot *alla* förskingringsbrott och räkenskapsförfalskningar är visserligen omöjligt. Gentemot utstuderade bedragare, inbördes maskopi mellan medelsförvaltande och kontrollerande parter inom ett företag finnes intet effektivt revisionssystem. Men i flertalet fall torde begånet trolöshetsbrott ha uteblivit, därest verklig kunskap och auktoritet varit till finnandes hos den övervakande och granskande revisionen.

Bristen i det nuvarande systemet synes framför allt bero på tvenne orsaker: avsaknad av bestämmelser, som garantera att för siffergranskning och revision i tillräcklig utsträckning användes yrkeskunnigt folk, samt av lagstadgad fordran på revisors absoluta självständighet gent emot de företag och de medelsförvaltare, han kontrollerar.

Beträffande förstnämnda orsak är det givetvis av vikt, att inom revisionen finnes representerad fullt nöjaktig erfarenhet beträffande det ekonomiska livet och, då det gäller kommuns förvaltning, förtrogenhet med dennas angelägenheter. Av största betydelse är emellertid också, att garanti skapas för att

verklig sakkunskap i fråga om bokföring och revision blir till finnandes. Det synes därför vara av nöden att i lag fastslå de skärpta fordringar i berörda avseenden, som förhållandena visat vara behövliga.

Beträffande revisors självständighet torde en allmänt utbredd uppfattning råda om olämpligheten av det nuvarande systemet att ett företags styrelse, som skall kontrolleras, själv de facto tillsätter sina kontrollanter. Nuvarande lagstiftning förbjuder ej revisors avhängighet till vare sig det företag eller de personer, han granskar. Revisor skall ju emellertid tillvarata aktieägares, delägares eller en större allmänhets intressen. Det är därför angeläget, att han står så fri och oberoende av styrelse och medelsförvaltare som möjligt. Långt gående fordringar på revisors absoluta självständighet hava av sakkunskapen ställts. Det yrkas t. ex., att revisor skall erhålla en fri och oberoende ställning även mot handelskamrar, børsstyrelse och industriförbund. Handelskamrarnas revisorsnämnd, som auktoriserat honom, kan på ett eller annat sätt genom någon ledamot vara lierad med det företag, han reviderar. Styrelsemedlemmar på ett håll hava förbindelser på ett annat. Revisionsuppdragen kunna fördelas godtyckligt, och överkontrollen utövas partiskt. Systemet med handelskamrarnas eller andra mer eller mindre privata institutioners revisorskonstituering kan ge anledning till ett kringskärande av den auktoritet, som revisor först av allt bör besitta. Det synes angeläget, att en fullt fristående och oberoende myndighet erhåller uppdraget att utse någon av revisorerna inom såväl enskilda företag som kommuner och offentliga inrättningar. Det torde icke kunna förnekas, att detta är en angelägenhet av lika stor vikt och allmän betydelse, som att fullt kvalificerad arbetskraft konstitueras och kommer till användning vid övervakning av all medelsförvaltning.

Flerstädes i utlandet finnas sedan länge lagbestämmelser om auktorisation av revisorer, även statsauktorisering.

Beträffande motiven i övrigt får utskottet hänvisa till motionen.

Bestämmelser om revisorer finnas i ett stort antal lagar och författningar, av Kungl. Maj:t fastställda stadgar o. s. v., främst att märka i kommunallagarna och aktiebolagslagen.

I lagen om *kommunalstyrelse* på landet den 6 juni 1930 stadgas, att av kommunalstämman eller kommunalfullmäktige skola årligen utses två eller flera revisorer för granskning av det nästföljande årets förvaltning. Den, vilken såsom ledamot av kommunalnämnden eller eljest är redovisningsskyldig till kommunen, må icke väljas till revisor för granskning av förvaltning, för vilken han har att redovisa, ej heller deltaga i val av revisor för granskning av sådan förvaltning. Likartade bestämmelser finnas intagna i lagen om kommunalstyrelse i stad och lagen om församlingsstyrelse båda av den 6 juni 1930. Vid kommunallagarnas tillkomst var förslag uppe om införande av skyldighet för kommunerna att anlita auktoriserade revisorer eller att till revisor utse bokföringskunnig person, vilka förslag emellertid avvisades. Härutinnan får utskottet hänvisa till propositionen nr 99 vid 1930 års riksdag.

Vad angår *aktiebolag* stadgas i lagen den 12 augusti 1910 om aktiebolag att styrelsens förvaltning och bolagets räkenskaper skola granskas av en eller flera revisorer. Revisorerna väljas å bolagsstämma; dock må i bolagsordningen kunna bestämmas, att en eller flera revisorer skola på annat sätt utses att jämte de å bolagsstämman valda deltaga i granskningen. Till revisor må

ej utses den, som är i bolagets eller styrelseledamots tjänst. Emellertid kan aktieägarminoritet av viss styrka å bolagsstämma framtvunga förordnandet av särskild revisor (s. k. minoritetsrevisor) att med övriga revisorer deltaga i dem åliggande granskning av styrelsens förvaltning och bolagets räkenskaper eller i granskning av vissa räkenskaper. Denna revisor utses av Konungens befallningshavande.

Frågan om nya bestämmelser om revision av aktiebolag har under sist-förflutna höst upptagits till övervägande inom justitiedepartementet, varvid utarbetats en promemoria, vilken för yttrande remitterats till ett antal myndigheter och enskilda sammanslutningar. I propositionen nr 205 till innevarande års riksdag har departementschefen därefter — under förmälan att han ansett en reform i revisionsfrågan böra upptagas i sammanhang med en mera vittsyftande omarbetning av aktiebolagslagen — begärt anslag till bestridande av kostnaderna för utredning rörande omarbetning av nämnda lag. Denna proposition har av riksdagen bifallits.

Givetvis kan utskottet i övrigt icke här lämna någon fullständig redogörelse för gällande bestämmelser om revision enligt svensk rätt. I allmänhet saknas föreskrifter såväl om viss kompetens för revisor som om personliga jävsgrunder, t. ex. släktskap och omyndighet, såsom hinder för revisorsuppdrag. Här må emellertid nämnas, att för ekonomiska föreningar enligt lagen den 22 juni 1911 gälla i stort sett samma bestämmelser som för aktiebolag. I lagen om tillsyn över stiftelser den 24 maj 1929 föreskrives däremot endast, att i de stadgar, som av Konungens befallningshavande fastställas för stiftelse, skall angivas, huru revision skall ske. Vissa företag äro vidare underkastade en särskild tillsyn eller revision genom ombud eller revisor, som utses av offentlig myndighet. Föreskrifter härom finnas i lagen om sparbanker den 29 juni 1923, lagen om försäkringsrörelse den 25 maj 1917 och i kungl. förordningen om erkända sjukkassor den 26 juni 1931. Vad angår *bankbolag* må erinras, att innevarande års riksdag i anledning av propositionen nr 167 med förslag till lag om ändring i vissa delar av lagen den 22 juni 1911 om bankrörelse antagit nya bestämmelser om revisorer. Härutinnan innehåller det av riksdagen antagna förslaget att för granskning av styrelsens förvaltning och bolagets räkenskaper skola aktie- eller lottägarna årligen utse minst två revisorer, varjämte bankinspektionen skall utse en revisor. Samtliga revisorer skola vara med det ekonomiska livet väl förtrogna personer och minst en av de revisorer, aktie- eller lottägarna utse, skall hava vunnit beprövad erfarenhet beträffande revisionsverksamhet. Till revisor må ej utses den, som är i bolagets eller styrelseledamots tjänst eller som eljest intager underordnad eller beroende ställning i förhållande till styrelseledamot.

Beträffande frågan om lagstadgad *auktorisering av revisorer* har denna förut varit föremål för prövning. Sålunda anhöll riksdagen i skrivelse den 8 maj 1902 om utredning, huruvida en kår av fullt utbildade revisorer kunde anses behöflig, och i så fall vilka åtgärder kunde vara erforderliga för att bereda denna kår en lagligen erkänd, med ansvar förenad ställning.

Någon åtgärd till lösning av denna fråga blev icke vidtagen från statsmakternas sida. Emellertid började handelskamrarna att auktorisera revisorer i syfte att främja uppkomsten av en kår yrkeskunniga revisorer, och under år 1919 bildades »Handelskamrarnas centrala revisorsnämnd» med uppgift att behandla samtliga ansökningar om auktorisation av revisorer.

Frågorna om skyldighet att anlita yrkesrevisorer samt om auktorisation av revisorer blevo sedermera föremål för Kungl. Maj:ts övervägande genom en av Svenska revisorssamfundet den 9 maj 1922 gjord framställning. Revisorssamfundet hemställde däri, att Kungl. Maj:t ville taga under omprövning, dels huruvida och i vad mån åtgärder borde vidtagas för att genom offentlig myndighets försorg yrkesrevisorer skulle kunna auktoriseras, dels ock, därest sådan auktorisation funnes böra komma till stånd, i vilken omfattning förpliktelse att för revision av affärsföretag, stiftelser och allmänna inrättningar anlita auktoriserade revisorer borde i lag stadgas. I detta ärende avgåvos utlåtanden den 21 november 1922 av patent- och registreringsverket och den 29 mars 1924 av kommerskollegium, som överlämnade yttranden av de auktoriserade handelskamrarna i riket, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges industriförbund, Sveriges redareförening samt styrelsen för Sveriges allmänna sjöfartsförening. I allmänhet avstyrktes, att några åtgärder vidtoges i den av revisorssamfundet föreslagna riktningen. Beträffande frågan om förpliktelse att anlita auktoriserade revisorer anförde patent- och registreringsverket, att denna fråga vore värd att allvarligt beaktas, men då revisorssamfundets framställning väl närmast torde hava avseende å större affärsföretag, särskilt sådana, som dreve sin verksamhet under form av aktiebolag, syntes det, som om med denna frågas utredning lämpligen borde anstå, till dess en revision av aktiebolagslagen i dess helhet komme till stånd. Bestämmelserna i denna lag berörde varandra nämligen i många avseenden så nära, att genom en partiell revision av lagen sammanhanget mellan dess olika delar skulle kunna äventyras. Till detta yttrande anslöto sig kommerskollegium och ett flertal av de ovannämnda sammanslutningarna.

Kungl. Maj:t förklarade den 9 maj 1924 efter föredragning av chefen för handelsdepartementet, att revisorssamfundets framställning icke föranledde någon Kungl. Maj:ts vidare åtgärd. Enahanda beslut meddelades den 9 december 1927 beträffande 1902 års riksdagsskrivelse om bildande av en kår av legaliserade revisorer, vilket ärende handlagts inom justitiedepartementet.

Bestämmelser om handelskamrar meddelas i kungl. kungörelsen den 15 december 1916 angående auktoriserade handelskamrar. Häri regleras emellertid icke handelskamrarnas rätt att auktorisera revisorer. Denna finnes däremot omnämnd i de för handelskamrarna gällande, av Kungl. Maj:t fastställda stadgar. Samtliga handelskamrar ha vidare år 1930 antagit en gemensam stadga angående auktoriserade revisorer och godkända granskningsmän. Enligt denna stadga äger handelskammare att för beredande av tillgång på för revisionsarbete skickade personer dels auktorisera revisorer, dels ock godkänna granskningsmän. För att bliva antagen till auktoriserad revisor fordras att hava antingen vid svensk handelshögskola avlagt viss ekonomisk examen eller ock

undergått särskild prövning samt att genom praktisk verksamhet, exempelvis väl vitsordad tjänstgöring hos auktoriserad revisor, hava ådagalagt lämplighet för revisorsyrket, bärande sådan verksamhet i allmänhet hava pågått under minst tre år. Till godkänd granskningsman må antagas den som äger goda kunskaper i bokföring och ådagalagt lämplighet för revisionsarbete. Lämpligheten för revisionsarbete skall hava ådagalagts genom flerårig praktisk verksamhet av sådan beskaffenhet att dess utövare genom densamma förvärvat grundlig erfarenhet i frågor rörande bokföring och revision. Å handelskammarens vägnar handhas ärenden rörande revisorer och granskningsmän av en särskild nämnd, som uppgör förslag till auktorisation eller godkännande. Beslut härom må emellertid ej av handelskammare meddelas med mindre auktorisationen eller godkännandet blivit tillstyrkt av handelskamrarnas centrala revisionsnämnd. Dessutom innehåller ifrågavarande stadga bestämmelser om varning, tystnadsplikt, arvodestvister o. s. v. För närvarande finnas omkring 70 auktoriserade revisorer och 200 godkända granskningsmän.

Beträffande anlitaandet av auktoriserade revisorer må nämnas, att styrelsen för Stockholms fondbörs den 21 november 1932 beslutat avlåta cirkulärskrivelse till samtliga å fondbörsen introducerade bolags styrelser med framhållande av önskvärdheten att varje sådant bolag måtte vid nästinstundande ordinarie bolagsstämma gå i författning om att till minst en av bolagets ordinarie revisorer bleve vald en av svensk handelskammare auktoriserad revisor, dock att denna åtgärd icke skulle behöva ifrågakomma beträffande bolag, som redan vore underkastat kontroll från det allmännas sida.

Frågan om ändrade bestämmelser angående revisorerers tillsättande har länge varit aktuell. Av den förut lämnade redogörelsen framgår också, att statsmakternas uppmärksamhet alltjämt är riktad på densamma. Innevarande års riksdag har sålunda antagit nya bestämmelser om revision i bankbolag ävensom anslagit medel till bestridande av kostnaderna för omarbetning av aktiebolagslagen, varvid särskilt avsetts lagens stadganden om revision.

Vad kommunala myndigheter angår har frågan om revision varit föremål för ingående behandling vid kommunallagarnas tillkomst år 1930. Att redan nu upptaga denna fråga till ny behandling synes därför ej påkallat.

Beträffande de för föreningar, offentliga inrättningar m. fl. i olika lagar och författningar meddelade bestämmelser om revision vill utskottet icke förneka, att dessa bestämmelser i många fall äro otillfredsställande och i behov av ändringar. Det synes emellertid utskottet lämpligt, att omarbetningen av aktiebolagslagen avvaktas.

Såsom ovan nämnts har i vårt land auktorisation av revisorer och granskningsmän omhändertagits av handelskamrarna. Det synes utskottet lämpligt att tillsvidare utan statsingripande låta handelskamrarna bygga vidare på den grund som härutinnan lagts. Det är all anledning antaga att därigenom så småningom kommer att tillskapas en tillräcklig kår av fullt kvalificerade yrkesrevisorer.

Utskottet.

På grund av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att förevarande motion icke måtte till någon riksdagens åtgärd föranleda.

Stockholm den 9 maj 1933.

På första lagutskottets vägnar:

A. ÅKERMAN.

Vid detta ärendes behandling ha närvarit:

från första kammaren: herrar *Åkerman, Anderson* i Hägelåkra, *Klefbeck, Larson* i Lerdala, *Norling, Svenson* i Eskhult, *Bissmark* och *Ehrnberg**; samt

från andra kammaren: herrar *Nilsson* i Antnäs, *Sjögren, Olsson* i Rimforsa, *Olsson* i Mellerud, *Johanson* i Huskvarna*, *Lindberg* i Umeå*, *Johansson* i Bro och *Johnsson* i Kalmar.

* Ej närvarande vid utlåtandets justering.
