

Till konstitutionsutskottet

Konstitutionsutskottet har den 23 april 1999 beslutat att bereda lagutskottet tillfälle att avge yttrande över proposition 1998/99:66 En förstärkt kommunal revision jämte motioner som har väckts med anledning av propositionen i de delar som berör utskottets beredningsområde.

Vad som föreslås i propositionen innebär i huvudsak ändrad lagstiftning i syfte att stärka den kommunala revisionen av verksamhet som bedrivs i förvaltningsform. Därutöver föreslås lagändringar i syfte att möjliggöra en samordning av den kommunala förvaltningsrevisionen och revisionen i de kommunala företagen.

Med anledning av propositionen har väckts sammanlagt sju motioner. I två av dem berörs lagutskottets beredningsområde, nämligen i K20 av Lennart Hedquist och Ola Rask (m, s) samt i K21 yrkande 3 av Per Unckel m.fl. (m). I båda motionerna framförs kritik mot benämningen lekmannarevisor i 11 kap. aktiebolagslagen (1975:1385) och yrkas att riksdagen skall besluta att ändra benämningen till förtroendevald revisor.

Utskottet, som beslutat att avge yttrande, får anföra följande.

Kommunal verksamhet bedrivs huvudsakligen i förvaltningsform. Under de senaste årtiondena har dock den kommunala verksamheten i allt större omfattning kommit att bedrivas i former som är privaträttsliga. Av 3 kap. 16 § kommunallagen (1991:900) framgår att kommuner och landsting genom beslut av fullmäktige får lämna över vårdnaden av en kommunal angelägenhet för vars handhavande särskild ordning inte föreskrivits till ett aktiebolag, ett handelsbolag, en ekonomisk förening, en ideell förening eller en stiftelse (kommunala företag).

För revision av kommunal verksamhet gäller olika regler – både med avseende på innehåll och terminologi – beroende på om verksamheten drivs i förvaltningsform eller i företagsform.

Den verksamhet som bedrivs i *förvaltningsform* granskas enligt de regler om revision som i allt väsentligt finns samlade i 9 kap. kommunallagen. Sådan granskning utförs av förtroendevalda revisorer. De förtroendevalda revisorerna väljs av fullmäktige och är fullmäktiges instrument för granskning av den kommunala verksamhet som bedrivs i nämnderna och i eventuella fullmäktigeberedningar. Lagen föreskriver inte några särskilda kvalifikationskrav för de förtroendevalda revisorerna annat än att de skall ha upp-

nått en ålder av 18 år och därmed ha rösträtt i de kommunala valen. De förtroendevalda revisorerna, minst tre och tre ersättare, väljs för en tid av fyra år. Trots att det inte finns några lagstadgade krav därom anlitar de förtroendevalda revisorerna i praktiken alltid biträde av sakkunniga. De förtroendevalda revisorerna granskar enligt 9 kap. 7 och 9 §§ kommunallagen, i den omfattning som följer av god revisionssed, all verksamhet som bedrivs inom nämnderna och fullmäktigeberedningarnas verksamhetsområden. Den övergripande uppgiften i kommuner och landsting är att granska om verksamheten efterlever fullmäktiges beslut och om verksamheten, inom budgetramarna och med avsedd kvalitet, uppnår de politiska målen. Den kommunala redovisningsuppgiften omfattar såväl redovisningsrevision som förvaltningsrevision. De förtroendevalda revisorerna har inte något omedelbart ansvar för den interna kontrollen utan skall enligt 9 kap. 7 § kommunallagen granska att sådan finns och att den är ändamålsenlig och tillräcklig. Varje år skall de förtroendevalda revisorerna lämna en revisionsberättelse till fullmäktige. Anmärkningar får riktas mot nämnder, beredningar och mot enskilda förtroendevalda. Berättelsen skall också innehålla ett uttalande om huruvida ansvarsfrihet föreslås eller inte.

De kommunala verksamheter som bedrivs i *företagsform* granskas däremot enligt de regler som finns för respektive företagsform. För exempelvis de kommunala aktiebolagen innebär detta, liksom för alla andra aktiebolag, krav på minst en auktoriserad eller godkänd revisor, och att personer som inte är auktoriserade eller godkända revisorer inte får utses till räkenskapsrevisorer.

Bestämmelser för statlig kompetensprövning av auktoriserade och godkända revisorer finns i lagen (1995:528) om revisorer. Lagstiftningen bygger på ett EG-direktiv, 84/253/EEG, av den 10 april 1984 om godkännande av personer som har ansvar för lagstadgad revision och lagstadgade räkenskaper (det s.k. revisorsdirektivet).

Närmare regler om revision av aktiebolag finns i 10 kap. aktiebolagslagen (1975:1385). Bestämmelserna innebär sammanfattningsvis följande. Minst en revisor utses av bolagsstämman. I bolagsordningen får föreskrivas att övriga revisorer får utses på annat sätt. Mandattiden är fyra år och upphör vid slutet av den ordinarie bolagsstämman. Entledigande kan ske under mandattiden om revisorn själv eller den som har utsett honom begär det. Den som äger aktier i ett bolag får inte vara revisor i det bolaget. Revisorn skall i den omfattning god revisionssed bjuder granska bolagets årsredovisning och räkenskaper (räkenskapsrevision) samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning (förvaltningsrevision). Omfattningen av revisorernas räkenskapsrevision bestäms bl.a. genom bestämmelserna om revisionsberättelse. En sådan berättelse skall innehålla yttrande om årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Det innebär att revisorn måste ta ställning till om årsredovisningen har upprättats i enlighet med god redovisningssed och om den ger en rättvisande bild av bolagets ställning och resultat. Årsredovisningen skall bestå av en balansräkning, en resultaträkning, noter och en förvaltningsberättelse samt i vissa fall av en finansieringsanalys. Härutöver skall revisorn, som nämnts, granska bolagets räkenskaper. Begreppet räkenskaper är inte definierat i lagen men torde omfatta bl.a. verifikationer samt grund- och huvudbokföring. Gransk-

ningen av den verkställande direktörens förvaltning skall väsentligen gå ut på att upptäcka eller förebygga olagliga eller på annat sätt oförsvarliga förvaltningsåtgärder. Att granskningen skall ha den omfattning som följer av god redovisningssed betyder att revisorns granskning får växlande omfattning och innebörd alltefter bolagens skiftande förhållanden. Dessutom innebär det att granskningen fortlöpande kan anpassas till den utveckling som sker i praxis på området.

Vad som föreslås i den nu aktuella propositionen (1998/99:66) avser i främsta rummet kommunal revision av verksamhet som bedrivs i förvaltningsform. Såvitt avser lagutskottets beredningsområde innehåller propositionen förslag till lagändringar om ökade möjligheter till informationsutbyte mellan förtroendevalda revisorer och revisorer i kommunala företag. Förslagen genomförs genom tillägg till 10 kap. 42 § och 11 kap. 19 § aktiebolagslagen, 4 kap. 13 § lagen (1980:1103) om årsredovisning m.m. i vissa företag, 8 kap. 16 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och 4 kap. 15 § stiftelselagen (1994:1220) (lagförslagen 2–5). Vad som sålunda föreslås föranleder i sak inga erinringar från lagutskottets sida.

Utskottet övergår därmed till att behandla de inledningsvis redovisade motionsyrkandena. Som en allmän bakgrund till motionsspörsmålen bör upplysas följande.

De ovan redovisade bestämmelserna om revision i aktiebolag tillkom år 1998 och trädde i kraft den 1 januari 1999 (prop. 1997/98:99, bet. LU26). Redan dessförinnan gällde att minst en auktoriserad eller godkänd revisor måste delta i revisionen av ett aktiebolag. Detta krav motiverades med bl.a. det allmännas intresse av en kvalificerad revision som åtgärd mot den ekonomiska brottsligheten och skattefusk (prop. 1981/82:171 och prop. 1994/95:152). Den lagstiftning som gällde före år 1999 tillät emellertid att – som komplement till en eller flera auktoriserade eller godkända revisorer – personer utsågs till revisorer trots att de saknade den formella kompetens som en auktorisation eller ett godkännande innebar.

I proposition 1997/98:99 övervägde regeringen vilka formella krav som i framtiden bör ställas på revisorer i aktiebolag. Därvid aktualiserades frågan om andra än auktoriserade och godkända revisorer över huvud taget skall kunna utses till revisorer i aktiebolag. Mot bakgrund av artikel 2 i det ovan nämnda revisorsdirektivet kom regeringen fram till den slutsatsen att personer som inte är auktoriserade eller godkända revisorer inte får utses till räkenskapsrevisorer i aktiebolag. I propositionen föreslogs därför den ändringen i aktiebolagslagen att endast auktoriserade eller godkända revisorer får utses till revisorer i aktiebolag.

Vad som sålunda föreslogs föranledde inga erinringar från riksdagens sida, och som tidigare redovisats gäller fr.o.m. år 1999 att endast den som är auktoriserad eller godkänd kan utses till revisor i ett aktiebolag (10 kap. 11 §).

Den föreslagna ändringen aktualiserade emellertid behov av regler som på något annat sätt kan tillgodose behovet av sådan ”lekmannarevision” som hittills hade kunnat ske inom ramen för aktiebolagslagens regler om revision. I propositionen redovisades förekomsten av sådana revisorer. Av redovisningen framgår följande. Personer utan formell revisorskompetens som revi-

sorer förekommer i ett par tusen aktiebolag. Störst betydelse har de i kommunala bolag. De revisorer som kommunfullmäktige utser är förtroendevalda och hämtas vanligen ur de politiska partierna. Utanför det kommunala området är revisorer utan formell kompetens vanliga i bolag som ingår i de kooperativa rörelserna. Sådana revisorer förekommer även på försäkringsområdet. Dessutom finns de i vissa statliga bolag. Förekomsten av denna typ av revisorer i företagen brukar ses mot bakgrund av de traditioner som finns i svenskt samhälls- och föreningsliv, där valet av revisorer i hög grad styrs av särskilda förtroendespekter och kompetensbehovet delvis är annorlunda än i vanliga företag.

I proposition 1997/98:99 framhöll regeringen att denna typ av revisorer fyller en särskilt viktig uppgift i de offentligägda bolagen, främst de kommunala, där de utgör ett väsentligt inslag i det svenska systemet för insyn och kontroll av den offentligt bedrivna verksamheten. Om revisionen av offentligt företagande skulle avse enbart den ekonomiska sidan och i sin helhet handhas av auktoriserade revisorer och godkända revisorer, skulle det enligt regeringen kunna medföra en betydande försvagning av nuvarande insyn och revision och viktiga demokratiska värden skulle få ett sämre skydd. Mot denna bakgrund ansåg regeringen det vara väsentligt att lagstiftningen tillhandahåller bestämmelser som möjliggör en fortsatt granskning genom lekmän och yrkesrevisorer utan formell kompetens. I propositionen övervägdes att ta in bestämmelserna i kommunallagen. Regeringen ansåg dock att möjligheten att utse revisorer av ifrågavarande slag bör stå öppen även inom andra samhällssektorer där icke auktoriserade eller godkända revisorer hittills verkat som revisorer, exempelvis inom Kooperationen, och stannade slutligt för att föreslå att bestämmelserna skulle tas in i ett särskilt kapitel, kap. 11, i aktiebolagslagen.

Förslaget i den delen föranledde inga erinringar från riksdagens sida, och de nuvarande bestämmelserna innebär sammanfattningsvis följande. I alla aktiebolag är det möjligt att utse personer med uppgift att göra en allmän granskning av bolagets verksamhet utöver den lagstadgade revisionen. Sådana personer benämns *lekmannarevisorer*. Någon begränsning rörande antalet lekmannarevisorer finns inte. Lekmannarevisorer utses av bolagsstämman eller enligt bestämmelser i bolagsordningen. Mandattiden bestäms av stämman. En lekmannarevisor kan entledigas i förtid och omfattas av i huvudsak samma allmänna kompetenskrav och jävsbestämmelser som en revisor. Lekmannarevisorn skall granska att aktiebolagets ändamål följs, att verksamheten sköts på ett från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt och att den kontroll som görs inom företaget är tillräcklig. Denna granskning skall ske enligt god sed. Lekmannarevisorn skall vidare göra den granskning som bolagsstämman föreskriver, om föreskrifterna inte strider mot lag, bolagsordningen eller god sed. Lekmannarevisorn får inte underteckna en revisionsberättelse. Bolagsledningen skall lämna lekmannarevisorn det material och de upplysningar om bolaget som fordras för granskningen. En lekmannarevisor har samma tystnadsplikt som en revisor. Han eller hon omfattas inte av den anmälningsskyldighet vid misstanke om brott i bolaget som ankommer på en revisor. Resultatet av en lekmannarevisors granskning redovisas i en granskningsrapport som inom viss tid skall lämnas före ordinarie bolags-

stämma och hållas tillgänglig för aktieägarna. En lekmannarevisor och en revisor har i huvudsak samma skadeståndsansvar.

I sitt av riksdagen godkända betänkande 1997/98:LU26 över proposition 1997/98:99 om aktiebolagets organisation uttalade lagutskottet i anledning av en motion att regeringen i det fortsatta arbetet med anledning av Aktiebolagskommitténs återstående betänkanden bör överväga en annan benämning än lekmannarevisor på den person som utses att utföra en allmän granskning av ett aktiebolag. I avvaktan på kommitténs förslag använder regeringen i förevarande proposition 1998/99:66 beteckningen lekmannarevisor.

I motion K20 av Lennart Hedquist (m) och Ola Rask (s) begärs att riksdagen beslutar att benämningen lekmannarevisor i aktiebolagslagen och kommunallagen skall bytas ut mot benämningen förtroendevald revisor. Motionärerna anser att det är viktigt att slå vakt om begreppet förtroendevald såväl i kommunala sammanhang som t.ex. i föreningssammanhang. Att låta ändringen av benämningen vänta på en fortsatt översyn av aktiebolagslagen är enligt motionärernas mening inte rimligt, eftersom något behov av ytterligare överväganden inte föreligger. Benämningen förtroendevald revisor används i kommunallagen för de kommunala revisorerna, och denna benämning är därför att föredra även för de kommunala bolagen.

Även i motion K21 av Per Unckel m.fl. (m) begärs – med hänvisning till motiveringen i motion K20 – att benämningen på de förtroendevalda som väljs för att utföra en allmän granskning enligt aktiebolagslagen skall vara förtroendevald revisor och inte lekmannarevisor (yrkande 3).

Lagutskottet vidhåller sitt ställningstagande från våren 1998 och anser således fortfarande att benämningen lekmannarevisor inte är lyckad och t.o.m. kan leda till felaktiga slutsatser beträffande vikten av den granskning som en sådan person utför. Ordet lekman för tankarna till en person som saknar erforderliga kunskaper för sitt uppdrag. Med beaktande av vad som tidigare redovisats beträffande lekmannarevisorns uppgifter anser utskottet att en sådan revisor otvivelaktigt måste ha gedigna kunskaper på en mängd områden.

Fråga är emellertid om riksdagen, i enlighet med motionsönskemålen, i förevarande sammanhang bör ändra benämningen lekmannarevisorer till förtroendevald revisor. I denna del vill utskottet anföra följande.

Begreppet förtroenderevisor används i den remissbehandlade promemorian (Ds 1996:65) Förtroenderevisorer i aktiebolag, som låg till grund för regeringens förslag i proposition 1997/98:99. De remissinstanser som yttrade sig i namnfrågan avstyrkte användningen av begreppet förtroenderevisor eller hade invändningar. Revisorsnämnden ifrågasatte i sitt remissvar om prefixet förtroende var tillräckligt för att undvika en sammanblandning med den civilrättsligt utsedde revisorn. Nämnden föredrog benämningen förtroendegranskare. Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet ansåg i sitt remissvar benämningen förtroenderevisor som mindre lämplig eftersom det ifrågavarande bolaget normalt skall ha förtroende även för sina examinerade revisorer. Vidare anförde fakultetsnämnden att beteckningen förtroenderevisor ger intryck av att de slutsatser som en sådan revisor kommer fram till i särskilt hög grad beaktar etiska och moraliska frågor.

Invändningar framfördes också mot användningen av ordet revisor. Patent- och registreringsverket framhöll i sitt remissvar att det med hänsyn till förtroenderevisorns roll i bolaget är missvisande att använda en benämning som innehåller ordet revisor. Begreppet revisor skapar osäkerhet, framhöll verket, om vilka regler som gäller för en kvalificerad revisor respektive en förtroendevald och därför riskeras en förväxling med den kvalificerade revisorn. Patent- och registreringsverket föreslog i stället benämningen förtroendegranskare. Också Finansbolagens förening befarade förväxlingsrisker och svårigheter att skilja de båda revisorstyperna från varandra. Föreningen Auktoriserade Revisorer, FAR, menade för sin del att uttrycket revisor måste förbehållas den som faktiskt utför revision i ordets vedertagna bemärkelse och att all annan användning är ägnad att inge allmänheten den vilseledande föreställningen att revisorn uppfyller revisorsdirektivets höga krav på den som skall godkännas att utföra lagstadgad revision. Liknande synpunkter framfördes av Svenska Revisorsamfundet, SRS. Samfundet föreslog i första hand benämningen granskningsmän och i andra hand lekmannarevisorer. Sveriges advokatsamfund anförde i sitt remissvar att utgångspunkten är att revision inte får utföras av lekmän och att den granskning som utförs av lekmän inte är någon revision och att lekmannagranskaren därför inte bör kallas revisor. Efter samfundets uppfattning var det lämpligare att knyta an till reglerna om särskild granskning och beteckna en som utför en sådan granskning allmän granskare.

Av vad som sålunda redovisats framgår, enligt lagutskottets mening, att frågan om en ändrad benämning av begreppet lekmannarevisorer kräver ytterligare överväganden, särskilt mot bakgrund av att sådana granskare enligt 11 kap. aktiebolagslagen kan utses inte bara i offentliga aktiebolag utan även i andra. Följaktligen bör riksdagen inte nu – inom ramen för ett lagstiftningsärende som i huvudsak gäller revision av kommunal verksamhet som bedrivs i förvaltningsform – besluta om ändringar i aktiebolagslagens regler om lekmannarevisorer.

Med det anförda förordar lagutskottet att konstitutionsutskottet avstyrker bifall till motionerna K20 och K21 yrkande 3.

Även om lagutskottet således inte vill förorda några riksdagens vidare åtgärder med anledning av de nu aktuella motionsyrkandena är det enligt utskottets mening angeläget att regeringen snarast kommer fram till ett ställningstagande till vad ordet lekmannarevisor skall ersättas med och framlägger ett sådant förslag för riksdagen. Enligt uppgift från Justitiedepartementet avser Aktiebolagskommittén att i sitt fortsatta arbete beakta den aktuella benämningsfrågan. Enligt kommitténs senaste tilläggsdirektiv (dir. 1998:90) har tiden för slutförande av dess uppdrag förlängts till utgången av år 1999. Utskottet förutsätter att den nu aktuella namnfrågan, även om den inte är helt lätt att lösa, kommer att behandlas med förtur.

Stockholm den 4 maj 1999

På lagutskottets vägnar

Tanja Linderborg

I beslutet har deltagit: Tanja Linderborg (v), Rolf Åbjörnsson (kd), Marianne Carlström (s), Stig Rindborg (m), Rune Berglund (s), Karin Olsson (s), Henrik S Järrel (m), Nikos Papadopoulos (s), Elizabeth Nyström (m), Marina Pettersson (s), Christina Nenes (s), Tasso Stafilidis (v), Kjell Eldensjö (kd), Berit Adolfsson (m), Anders Berglöv (s), Viviann Gerdin (c) och Ulf Nilsson (fp).

Avvikande mening

Rolf Åbjörnsson (kd), Stig Rindborg (m), Henrik S Järrel (m), Elizabeth Nyström (m), Kjell Eldensjö (kd) och Berit Adolfsson (m) anser att den del av utskottets yttrande som börjar med "Fråga är" och slutar med "med förtur" bort ha följande lydelse:

Trots utskottets uttalande våren 1998 har nu regeringen tagit fram ytterligare lagförslag där begreppet "lekmannarevisorer" används som benämning på sådana förtroendevalda revisorer som väljs för att genomföra en allmän granskning i aktiebolag. I sammanhanget finns anledning att erinra om att begreppet förtroendevalda traditionellt har använts i lagstiftningen som beteckning på de personer som av fullmäktige eller motsvarande organ har tilldelats uppdrag. Därtill kommer att begreppet lekmän är oegentligt i samband med den typ av uppdrag som det här är fråga om, eftersom det till den förtroendevalda revisorsfunktionen med fördel kan väljas personer som i sin yrkesutövning är just revisorer, vilket inte torde vara helt ovanligt beträffande de förtroendevalda revisorerna i kommunerna.

Till följd av det anförda anser lagutskottet att motionerna K20 och K21 yrkande 3 bör bifallas.