

**Lagutskottets betänkande****1977/78: 16****med anledning av propositionen 1977/78: 100 såvitt gäller anslag till Bokföringsnämnden jämte motioner**

## ANDRA HUVUDTITELN

**Diverse****Bokföringsnämnden**

I propositionen 1977/78: 100 bilaga 5 (justitiedepartementet) under punkten G 6 (s. 123 och 124) har regeringen föreslagit riksdagen att till Bokföringsnämnden för budgetåret 1978/79 anvisa ett förslagsanslag av 930 000 kr.

Protokoll den 22 december 1977 från förhandling mellan statens förhandlingsråd (arbetsgivarsidan) samt centralorganisationen SACO/SR, Statsanställdas förbund och TCO:s statstjänstemannasektion (arbetstagar sidan) enligt lagen (1976: 580) om medbestämmande i arbetslivet beträffande bl. a. anslaget till bokföringsnämnden har överlämnats till utskottet.

I ärendet behandlar utskottet vidare två under allmänna motions-tiden 1978 väckta motioner, nämligen dels motionen 1977/78: 259 av Rune Torwald (c) och Johan Olsson (c) vari yrkas att riksdagen skall besluta ändra det i 1 § bokföringslagen angivna beloppet 200 000 kr. till 20 gånger basbeloppet för november månad det aktuella bokförings-året, dels motionen 1977/78: 1471 av Jan Bergqvist (s) vari yrkas att riksdagen hos regeringen begär översyn av företagsrevisionen.

Företrädare för bokföringsnämnden har inför utskottet redogjort för nämndens verksamhet under 1977 och inriktningen av det fortsatta arbetet inom nämnden samt redovisat sina synpunkter på de spörsmål som tagits upp i motionerna.

*Utskottet*

Den 1 januari 1977 trädde en ny bokföringslag (1976: 125) i kraft. I jämförelse med tidigare gällande bokföringslag innebär den nya lagen att kretsen bokföringsskyldiga vidgats väsentligt. Alla näringsidkare är numera i princip bokföringsskyldiga. Undantag görs emellertid för enskild person som driver jordbruk eller skogsbruk. Aktiebolag, handelsbolag och ekonomisk förening är liksom tidigare bokföringsskyldiga oavsett om de bedriver näringsverksamhet.

I lagen ges utförliga bestämmelser om både löpande bokföring och årsbokslut.

Den löpande bokföringen består av kronologisk bokföring (grundbokföring) och systematisk bokföring (huvudbokföring med sidoordnad redovisning). Alla affärshändelser skall bokföras. För varje affärshändelse skall bokföringen grundas på handling som härrör från affärshändelsen eller särskilt upprättas med uppgifter om denna, verifikation. Stor vikt läggs vid en tillförlitlig verifikationshantering. All bokföring skall ske enligt bokföringsmässiga grunder. I fråga om mindre rörelser gäller dock att bokföringen av fordringar och skulder kan ske på ett förenklat sätt.

Årsbokslutet består av både resultaträkning och balansräkning. I företag med mer än tio anställda skall resultaträkningen ställas upp i s. k. staffelform. Från skyldigheten att upprätta årsbokslut undantas enskilda näringsidkare som driver sin verksamhet utan biträde av flera än två årsanställda och i vars rörelse bruttoomsättningen understiger 200 000 kr.

En särskild nämnd, bokföringsnämnden, har inrättats med uppgift att främja utvecklingen av god redovisningssed i företagets bokföring och offentliga redovisning. Nämnden består av ordförande och nio andra ledamöter jämte ersättare. Ledamöterna och ersättarna representerar myndigheter och organisationer som berörs av bokföringslagen, bl. a. riksskatteverket, Föreningen auktoriserade revisorer, Svenska revisors-samfundet, Sveriges industriförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation (SHIO), LO och TCO. Hos nämnden finns ett kansli.

I budgetpropositionen föreslås att i anslag till bokföringsnämnden för nästa budgetår anvisas 930 000 kr., vilket innebär en ökning med 200 000 kr. i förhållande till anslaget för innevarande budgetår. Vid anslagsframställningen har departementschefen beräknat medel för utökning av nämndens personal med en handläggare. Resursförstärkningen syftar till att nämnden skall kunna fullgöra sina funktioner på redovisningsområdet inte minst när det gäller att utveckla och anpassa företagets redovisning till medbestämmandelagstiftningens informationskrav.

Utskottet vill understryka vikten av att bokföringsnämnden ges sådana resurser att nämnden kan fullgöra de angelägna uppgifter som ålagts den. I likhet med departementschefen anser utskottet att anslaget till bokföringsnämnden för nästa budgetår bör ökas och utskottet tillstyrker förslaget till medelsanvisning. Utskottet vill emellertid tillägga att den personalförstärkning som anslaget ger utrymme för kan anses endast delvis tillgodose nämndens behov av ökade resurser för genomförande av de projekt, vilka närmare redovisats för utskottet. När det statsfinansiella läget så medger bör enligt utskottets mening nämnden därför tillföras ytterligare personal.

I motionen 1977/78: 259 yrkas att den ovan berörda bestämmelsen i bokföringslagen om undantag från skyldighet att upprätta årsbokslut

ändras så att gränsen dras vid 20 gånger basbeloppet för november månad under bokföringsåret i stället för som f. n. vid 200 000 kr. Till stöd för yrkandet framhåller motionärerna att inflationen sedan bokföringslagen antogs av riksdagen varit kraftigare än vad någon då torde ha befarat. Inflationen har medfört att åtskilliga av de näringsidkare, i vars intresse undantagsbestämmelsen infördes, kommer att få en omsättning överstigande 200 000 kr. och därigenom bli utestängda från de bokföringsmässiga lättnader som regeln ger. Näringsidkarnas kostnader för årsavslutning och upprättande av deklarationer stiger härigenom, vilket är olyckligt i en situation då småföretagsverksamheten redan är hårt trängd av den ekonomiska situationen m. m. Motionärerna anser att några allvarliga invändningar inte kan anföras mot den yrkade ändringen i bokföringslagen, eftersom en anknytning till basbelopp redan används inom andra lagstiftningsområden för att täta ändringar av i lag angivna beloppsgränser skall kunna undvikas.

Som motionärerna påpekat införde man ifrågavarande undantagsregel i syfte att eliminera de nackdelar som en skyldighet att upprätta årsbokslut kunde befaras medföra för småföretagarna. Regeln tillkom vid riksdagsbehandlingen av propositionen 1975: 104 med förslag till ny bokföringslag m. m. och saknade motsvarighet i propositionen. Med anledning av propositionen hade väckts flera motioner som syftade till att enskilda näringsidkare, som drev mindre rörelser, helt skulle undantas från bokföringsskyldighet, bl. a. en motion vari föreslogs att gränsen för bokföringsskyldighet skulle dras vid företag med högst två helårsanställda och med en omslutning på högst 20 gånger basbeloppet. I sitt av riksdagen godkända betänkande med anledning av propositionen (LU 1975/76: 15) fann sig lagutskottet inte kunna förorda några generella undantag från bokföringsskyldigheten. Utskottet ansåg det däremot befogat att beträffande småföretagarna tillstyrka vissa lättnader när det gällde reglerna om den löpande bokföringen och årsbokslut. Beträffande skyldigheten att upprätta årsbokslut ansåg utskottet att en undantagslös regel skulle komma att innebära en väsentligt ökad börda för småföretagen. De skulle också i stor utsträckning komma att bli tvungna att anlita hjälp av bokföringsbyråer för att kunna upprätta årsbokslut. Enligt utskottet skulle detta komma att medföra en kostnadsökning för de mindre näringsidkarna. Dessutom ansåg utskottet att det inte torde finnas lämpliga bokföringsbyråer i erforderlig utsträckning. Utskottet föreslog därför att från reglerna om årsbokslut borde undantas enskilda näringsidkare som drev sin verksamhet utan biträde av flera än två årsanställda personer och i vars rörelse bruttoomsättningssumman understeg 200 000 kr.

Frågan om undantagsregelns tillämpningsområde blev åter föremål för överväganden i samband med att riksdagen hösten 1976 förelades förslag till vissa smärre ändringar i bokföringslagen (prop. 1976/77: 18,

LU 1976/77: 12). Ändringarna avsåg bl. a. bestämmelserna om räkenskapsår för de näringsidkare som är undantagna från skyldigheten att upprätta årsbokslut. Under remissbehandlingen av de förslag som låg till grund för propositionen hade Lantbrukarnas riksförbund och Sveriges redovisningskonsulenters förbund förordat att omsättningsgränsen i undantagsregeln skulle anknytas till basbeloppet. Med anledning härav framhöll departementschefen i propositionen att regeln införts sedan riksdagen ingående hade prövat frågan om hur man skulle tillgodose de mindre företagens önskemål om lättnader i bokföringsskyldigheten. Departementschefen var emellertid beredd att, om de praktiska erfarenheterna av lagens tillämpning så motiverar, återkomma med förslag om en modifiering av undantagsregeln.

Som motionärerna framhåller medför inflationen att tillämpningsområdet för undantagsregeln efter hand begränsas. Enligt utskottets mening är dock de erfarenheter som hitintills föreligger från den praktiska tillämpningen av bokföringslagen begränsade och ger inte tillfredsställande underlag för ställningstagande till huruvida undantagsbestämmelsen bör ändras. Utskottet vill vidare — i likhet med vad företrädare för bokföringsnämnden hävdade inför utskottet — peka på att vissa praktiska olägenheter är förknippade med en sådan anknytning till basbeloppet som förespråkas i motionen.

På grund av det anförda anser utskottet att ett slutligt ställningstagande till den fråga som tagits upp i motionen bör anstå. Med hänsyn till vad som uttalades i propositionen 1976/77: 18 utgår utskottet från att regeringen med uppmärksamhet följer utvecklingen på området och tar de initiativ som erfarenheterna kan föranleda. Någon åtgärd från riksdagens sida med anledning av motionen är inte påkallad.

I motionen 1977/78: 1471 tas upp frågor om företagsrevisorns ställning och uppgifter.

I åtskillig lagstiftning på associationsrättens område finns regler om revision av ett företag eller en organisations ekonomiska förvaltning samt om obligatorisk medverkan av en eller flera revisorer. Revisionen skall normalt omfatta granskning såväl av rörelsens räkenskaper som av företagsledningens förvaltning. Någon klar skiljelinje lär inte kunna dras mellan dessa granskningsområden, utan de torde i praktiken delvis täcka varandra. Inte bara årsrevision skall ske utan i princip även en löpande revision. I samband med exempelvis försäljning av ett företag eller andra genomgripande förändringar kan specialrevision behöva företas.

Lagstadgad skyldighet att ha revisor åvilar f. n. i huvudsak endast företag som drivs i aktiebolagsform, ekonomiska föreningar samt bank- och försäkringsrörelser. Revisorn utses i allmänhet av företagets beslutande organ. Enligt aktiebolagslagen (1975: 1385) skall sålunda bolagsstämman välja åtminstone en revisor. En minoritet av aktieägarna kan dock påkalla att länsstyrelsen skall utse ytterligare en revisor. I vissa

slag av företag, nämligen affärsbanker, sparbanker, centralkassor för jordbrukskredit och försäkringsbolag, skall obligatoriskt finnas offentliga revisorer. Sådan offentlig revisor utses av bankinspektionen resp. försäkringsinspektionen.

Revisorn skall vara fristående i förhållande till det företag han reviderar. Hans kontrollfunktion är riktad mot företagsledningen. Han skall därvid inte bara bevaka ägarnas intressen utan också övervaka att regler till skydd för borgenärer, aktieköpande allmänhet och anställda iakttas samt att samhällets intressen inte åsidosätts.

I den lagstiftning som reglerar skyldigheten att ha revisor föreskrivs att revisorn skall uppfylla vissa allmänna fordringar. Beträffande en del företag gäller härutöver att revisorn skall ha särskilda kvalifikationer. I t. ex. aktiebolag med ett bundet eget kapital av minst en miljon kronor skall minst en av revisorerna vara auktoriserad eller godkänd. I vissa bolag måste en revisor alltid vara auktoriserad.

I motionen hänvisas till att en rad åtgärder vidtagits under 1970-talet som syftat till att förbättra företagsrevisionen och öka insynen i företagen. Enligt motionärerna är det viktigt att detta reformarbete fullföljs. En allmän översyn av reglerna om företagsrevision bör därför sättas i gång under 1978.

I centrum för en sådan översyn bör stå frågorna om företagsrevisorns allmänna ställning och hans ansvar gentemot olika intressenter. Utredningen bör enligt motionären sikta till en lösning som garanterar revisorn en helt oberoende ställning i förhållande till dem som han skall kontrollera. Motionären anser vidare att utredningen bör diskutera olika åtgärder som kan förbättra revisionens kvalitet. Hit hör bl. a. en utökad tillsynsverksamhet, framtagande av föreskrifter och anvisningar samt insatser för bättre utbildning. Utredningen bör fastställa vilka resurser som behövs för att klara önskvärda åtgärder på detta område. Det är enligt motionären naturligt att utredningen också ägnar stort intresse åt revisorns rapportering samt revisionens inriktning, innehåll och omfattning. Utredningen bör pröva om revisorerna kan lämna större bidrag till samhällets kamp mot skatteflykt och skattefusk. Utredningsarbetet bör självfallet bedrivas i nära kontakt med revisorsorganisationerna, eftersom dessa bedriver ett värdefullt arbete för att förbättra revisionens kvalitet och stärka revisorernas självständighet.

Att den nya aktiebolagslagen varit i kraft under relativt kort tid anser motionären inte vara ett hinder för igångsättandet av en utredning om företagsrevisionen. Tvärtom är det angeläget att snarast vidareutveckla revisionen på den nya lagstiftningens grund. Inte heller pågående utredningsarbete som berör revisionsfrågor torde kunna anses utgöra skäl mot den begärda översynen.

Med hänvisning till det anförda yrkar motionären att riksdagen hos regeringen skall begära en översyn av företagsrevisionen.

Som motionären påpekat har statsmakterna under senare år vidtagit en rad åtgärder för att stärka företagsrevisorers ställning och öka insynen i företagen. Sålunda har kommerskollegium sedan 1973 till uppgift att meddela auktorisation och godkännande av revisor samt att utöva tillsyn över de kvalificerade revisorernas verksamhet. En ny aktiebodelagslag har trätt i kraft den 1 januari 1977, vilket bl. a. innebär att plikten att ha kvalificerad revisor utvidgats, att jävsreglerna skärpts och att en väsentligt öppnare redovisning numera krävs. Vidare har en ny bokföringslag införts och den särskilda bokföringsnämnden inrättats med uppgift att främja utvecklingen av god redovisningssed. Här kan också nämnas lagstiftningen om styrelserepresentation för samhället och de anställda samt medbestämmandelagen som ger de anställda rätt till information om företagens ekonomiska förhållanden och till insyn i bokföringen.

Den i motionen berörda frågan om företagsrevisorers ställning har flera gånger tagits upp till överväganden i olika sammanhang. En närmare redogörelse för spørsmålets tidigare behandling finns intagen i lagutskottets betänkande LU 1977/78: 1, vartill hänvisas. I riksdagen har spørsmålet aktualiserats motionsvägen åren 1972—1974. Motionerna har avslagits på närmare i betänkandena NU 1972: 63 och 1973: 47 samt LU 1974: 29 anförda skäl.

År 1977 kom frågan åter under riksdagens prövning med anledning av en av Jan Bergqvist väckt motion vari yrkades att länsstyrelse skulle få rätt att utse minst en revisor i varje företag som är skyldigt att ha revisor. Motionen remissbehandlades. I det ovannämnda betänkandet LU 1977/78: 1 framhöll lagutskottet att det var en nödvändig förutsättning för att företagsrevisorn skulle kunna fullgöra sin uppgift som opartisk granskningsman att han intog en självständig ställning inte bara i förhållande till styrelse och verkställande direktör utan också till bolagsstämman eller motsvarande organ. Utskottet ville därför kraftigt stryka under betydelsen av att revisorn garanteras en oberoende ställning. Från denna synpunkt kunde det synas vara en svaghet att det är bolags- eller föreningsstämmans uppgift att tillsätta revisor. I sammanhanget påpekade utskottet dock att revisorn i första hand är ägarnas eller huvudmännens kontrollorgan gentemot den verkställande ledningen och styrelsen samtidigt som han också skall tillvarata andra intressen. Den nuvarande ordningen hade såvitt känt inte inneburit några nackdelar när det gäller revisorers möjligheter att opartiskt granska företaget. Utskottet anförde vidare att frågan om offentliga revisorer fått stå tillbaka för de lagstiftningsåtgärder som vidtagits för att revisorers ställning skulle förbättras och insynen i företagen ökas samt erinrade om att regeringen i mars 1976 beslutat att ett av samarbetsutredningen år 1970 framlagt förslag om offentliga revisorer inte skulle föranleda någon åtgärd eftersom behovet av sådana revisorer minskat genom de

genomförda reformerna. Några nya omständigheter som borde föranleda riksdagen att bedöma frågan annorlunda hade då inte förekommit. Utskottet uttalade vidare att det kunde ifrågasättas om fördelarna med offentliga revisorer var så stora att de vägde upp de nackdelar som kunde befaras komma att uppstå.

På grund av det anförda ansåg utskottet att man då inte borde ta upp frågan om offentliga revisorer till närmare prövning. Flertalet remissinstanser hade också ställt sig avvisande till motionsförslaget. De erfarenheter av den nya lagstiftningen som förelåg var begränsade och gav inte underlag för en bedömning av om ytterligare åtgärder på företagsrevisionens område var erforderliga. Utskottet förutsatte att regeringen med uppmärksamhet följde utvecklingen på området och tog de initiativ som kunde visa sig erforderliga. Utskottet framhöll vidare att det utredningsarbete som bedrivs av 1974 års bolagskommitté, stiftelseutredningen och utredningen om utländska övertaganden av svenska företag hade nära anknytning till det spörsmål som tagits upp i motionen. Bolagskommittén skall bl. a. pröva i vilken utsträckning handelsbolag, enskilda näringsidkare och bokföringspliktiga stiftelser bör ha revisor och om särskilda kvalifikationskrav bör uppställas på revisor i större företag. I utredningen om utländska övertaganden av svenska företag hade enligt vad utskottet erfarit frågan om offentlig revision av utlandsägda företag i Sverige aktualiserats.

Utskottet hemställde att riksdagen skulle avslå motionen.

I en till betänkandet fogad reservation hemställde de vid ärendets handläggning deltagande socialdemokratiska ledamöterna att en allmän översyn av den lagstiftning som reglerar företagsrevisionen borde komma till stånd. Översynen skulle syfta till att skapa garantier för en opartisk och från informationssynpunkt ändamålsenlig bokföring. Reservationen överensstämmer i allt väsentligt med det nu aktuella motionsyrkandet.

Utskottets hemställan bifölls av riksdagen den 9 november 1977.

Enligt utskottets mening är de skäl som sålunda anfördes mot en allmän översyn av företagsrevisionen alltjämt bärande. Några omständigheter som bör föranleda ett ändrat ställningstagande från riksdagens sida har inte tillkommit sedan frågan prövades för knappt ett halvår sedan. Utskottet vill också peka på att det i motionen berörda spörsmålet om revisorernas ställning har samband med den översyn av lagstiftningen mot den organiserade och den ekonomiska kriminaliteten som brottsförebyggande rådet f. n. genomför på regeringens uppdrag. Under översynsarbetet har sålunda frågan om revisorernas ställning aktualiserats och övervägs olika åtgärder för att garantera deras oberoende. På grund av det anförda avstyrker utskottet bifall till motionen 1471.

Utskottet hemställer

1. att riksdagen till *Bokföringsnämnden* för budgetåret 1978/79 anvisar ett förslagsanslag av 930 000 kr.;
2. beträffande *skyldighet att upprätta årsbokslut* att riksdagen avslår motionen 1977/78: 259,
3. beträffande *översyn av företagsrevisionen* att riksdagen avslår motionen 1977/78: 1471.

Stockholm den 14 mars 1978

På lagutskottets vägnar

IVAN SVANSTRÖM

*Närvarande:* Ivan Svanström (c), Lennart Andersson (s), Stig Olsson (s), Martin Olsson (c), Elvy Nilsson (s), Bernt Ekinge (fp), Arne Andersson i Gamleby (s), Sonja Fredgarth (c), Åke Gillström (s), Bo Siegbahn (m)\*, Marianne Karlsson (c), Stina Andersson (c), Bengt Silfverstrand (s), Birgitta Johansson (s) och Olle Aulin (m)\*.

\* Ej närvarande vid betänkandets justering.

#### Reservation

av Lennart Andersson, Stig Olsson, Elvy Nilsson, Arne Andersson i Gamleby, Åke Gillström, Bengt Silfverstrand och Birgitta Johansson (samtliga s) som anser

*dels* att den del av utskottets yttrande som börjar på s. 6 med orden "Den i" och slutar på s. 7 med orden "motionen 1471" bort ha följande lydelse:

Som ovan berörts skall olika intressen beaktas vid revisionen av ett företags verksamhet. Det är därför en nödvändig förutsättning för att revisorn skall kunna fullgöra uppgiften som opartisk granskningsman att han intar en oberoende ställning inte bara i förhållande till styrelse och verkställande direktör utan också till bolagsstämman eller motsvarande organ. Som framhölls av föredragande statsrådet under förarbetena till aktiebolagslagen och som också uttalades av utskottet vid behandlingen år 1977 av en motion om företagsrevision kan det från denna synpunkt vara en svaghet att det är bolagsstämmans uppgift att tillsätta revisor. Detta kan leda till att revisorn trots allt blir benägen att vid sin granskning inte stöta sig med de aktieägare som representerar stämmomajoriteten. Utskottet vill också peka på vad kommerskollegium anförde i sitt remissyttrande över den år 1977 aktuella motionen, nämligen att kollegiet i något tillsynsärende funnit förhållandena vara sådana att det syntes uppenbart att revisorn fallit undan för en

företagsledning vars verksamhet han haft att granska. Med utgångspunkt i erfarenheterna från tillsynsverksamheten hävdade kollegiet att om revisorn utsågs av annan än den granskade det i många fall skulle medföra att kontrollaspekten ägnades större uppmärksamhet från den utsedde revisorns sida. Också löntagarorganisationerna hade i sina remissyttranden understrukit betydelsen av att revisorns ställning förstärks.

På grund av det anförda anser utskottet i likhet med motionären att starka skäl talar för att revisorn bör garanteras en oberoende ställning. Frågan om revisorns ställning är emellertid som kommerskollegium framhöll förra året att betrakta som blott en del av ett stort och hitintills outrett frågekomplex, nämligen spörsmålen om revisorns allmänna ställning och ansvar gentemot företagets olika intressen, hans möjlighet och skyldighet att rapportera, revisionens och revisionsberättelsens inriktning, innehåll och omfattning. Enligt utskottets mening är det angeläget att också dessa spörsmål blir föremål för närmare överväganden. Utskottet anser därför att, som motionären föreslagit, en översyn av företagsrevisionen bör komma till stånd. Utredningsarbetet bör bedrivas jämsides och i nära samråd med det arbete som för närvarande pågår inom 1974 års bolagskommitté och stiftelseutredningen. Likaså bör utredningen ha nära kontakt med revisorsorganisationerna.

I centrum för översynen bör stå frågorna om företagsrevisorns allmänna ställning och ansvar gentemot olika intressenter. Härvid bör eftersträvas en lösning som garanterar revisorn en helt oberoende ställning i förhållande till dem han skall kontrollera. Olika åtgärder som kan förbättra revisionens kvalitet, bl. a. ökad tillsynsverksamhet, framtagande av föreskrifter och anvisningar samt insatser för bättre utbildning, bör vidare övervägas. I samband härmed bör en undersökning också ske av vilka resurser som krävs för att önskvärda åtgärder skall kunna genomföras. Stor uppmärksamhet bör också ägnas åt revisorns rapportering samt åt revisionens inriktning, innehåll och omfattning. En angelägen uppgift bör vidare vara att pröva om revisorn kan lämna större bidrag till samhällets kamp mot skattebrottslighet.

Vad utskottet sålunda anför bör ges regeringen till känna.

*dels* att utskottet under 3. bort hemställa

3. beträffande *översyn av företagsrevisionen* att riksdagen med bifall till motionen 1977/78: 1471 som sin mening ger regeringen till känna vad utskottet anför om en översyn på företagsrevisionens område.

