
Kyrkomötet
Ekonomi- och egendomsutskottets betänkande 2017:1

Revisorers uppdrag enligt kyrkoordningen

Sammanfattning

Betänkandet behandlar motion 2017:158 där kyrkomötet föreslår besluta om en ändring i 48 kap. 5 § i kyrkoordningen som behandlar revisorernas granskning av församlingens verksamhet.

Utskottet föreslår att motionen avslås med hänvisning till att denna ändring inte bedöms ge den effekt motionärerna avser samt att det redan idag finns en koppling mellan revisionens granskning och stiftets tillsynsansvar.

Utskottets förslag till kyrkomötesbeslut

Kyrkomötet beslutar att avslå motion 2017:158.

Motionens förslag

Motion 2017:158 av Sofija Pedersen Videke och Bengt Inghammar, Revisorers uppdrag enligt kyrkoordningen

Kyrkomötet beslutar att 48 kap. 5 § i kyrkoordningen ska ha följande lydelse:

I revisionslagen finns föreskrifter om revisorernas granskning. Utöver det som anges där ska revisorerna även granska om församlingen verksamhet sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, i enlighet med kyrkoordningen och om den interna kontrollen är tillräcklig.

Yttrande från andra utskott

Kyrkorättsutskottet har yttrat sig över motion 2017:158 i Kr 2017:11y, *bilaga*.

Bakgrund

Bestämmelser om revision i Svenska kyrkan fanns fram till år 2000 i 20 kap. i kyrkolagen (1992:300). Bestämmelserna byggde på motsvarande bestämmelser i kommunalagen. I kyrkolagens 20 kap. 7–9 §§ reglerades revisorernas uppgift:

7 § Revisorerna granskar i den omfattning som följer av god revisionsred all verksamhet som bedrivs inom kyrkorådets och övriga nämnders verksamhetsområden.

Revisorerna prövar om verksamheten har skötts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna

är rättvisande och om den kontroll som har utövats inom nämnderna är tillräcklig.

8 § Revisorernas granskning omfattar inte ärenden som avser myndighetsutövning mot någon enskild i andra fall än när handläggningen av sådana ärenden har vållat församlingen ekonomisk förlust eller när granskningen sker från allmänna synpunkter.

9 § Vad som sägs om nämnder i 7 § gäller också beredningar.

Svenska kyrkan omfattas sedan år 2000 av revisionslagen (1999:1079). Lagen är tillämplig på organisationer som enligt 6 kap. 1 § i bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att avsluta bokföringen med en årsredovisning. Denna skyldighet gäller för de församlingar, pastorat och stift samt Svenska kyrkans nationella nivå som i bokföringslagen definieras som större företag. Detta har utvidgats genom en inomkyrklig bestämmelse, 47 kap. 9 § i kyrkoordningen, som innebär att samtliga ekonomiska enheter inom Svenska kyrkan ska upprätta årsredovisning.

Av 5 § i revisionslagen framgår bland annat att revisionen ska granska företagets årsredovisning och bokföring samt företagsledningens förvaltning. Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionsred kräver. Motsvarande revisionsbestämmelser finns även för aktiebolag, ekonomiska föreningar och stiftelser.

I prop. 1997/98:99 *Aktiebolagets organisation*, kommenteras begreppet ”god revisionsred” (sidan 147 f.).

Det kunde naturligtvis övervägas att lagfästa vissa av de mera grundläggande normerna för god revisionsred. Mot detta talar att sådana lagfästa regler under alla förhållanden skulle behöva fyllas ut av och kompletteras med gällande uppfattning om god revisionsred. Om vissa normer lagfästs, riskerar man att revisorns granskning begränsas, eftersom en reglering skulle kunna föranleda motsatslut. Övervägande skäl talar därför för att [...] behålla ett system med en ramlagstiftning som ålägger revisorn att vid sin granskning iaktta god revisionsred. Inom dessa ramar bör det sedan ankomma på revisorsorganisationerna och Revisorsnämnden att genom rekommendationer och yttranden lämna närmare vägledning angående omfattningen av revisorns granskning. Det bör dock framhållas att denna lagstiftningsteknik inte innebär att den slutliga tolkningen av innebörden av god revisionsred överlämnas till revisorsorganisationerna. Det kommer alltid ytterst att vara en uppgift för domstolarna att avgöra vad som i det enskilda fallet utgör god revisionsred.

Genom att granskningens inriktning och omfattning har knutits till ”god revisionsred” kan den fortlöpande anpassas till utvecklingen inom revisionsområdet. Denna utveckling påverkas av olika intressenters berättigade krav och förväntningar samt revisorns kompetens och objektivitet.

Sedan lång tid tillbaka utfärdar FAR (tidigare FAR SRS och dessförinnan Föreningen Auktoriserade Revisorer) rekommendationer och gör uttalanden inom revisionsområdet. I avsaknad av annan normgivning har FAR:s rekommendationer och uttalanden kommit att uttrycka den gällande normen för de yrkesverksamma revisorernas praktiska tillämpning av god revisionsred. FAR:s rekommendationer används också som utgångspunkter för Revisorsnämnden och domstolarna i deras bedömningar och avgöranden om vad som kan anses utgöra god revisionsred.

En väsentlig del av FAR:s regelverk utgörs av rekommendationer och uttalanden.

Medlemmarna i FAR är skyldiga att följa god revisionssed och därmed de rekommendationer som FAR (och dess föregångare FAR SRS) har utfärdat.

Sedan den 1 januari 2011 är International Standards on Auditing, ISA, det huvudsakliga regelverket för den auktoriserade revisionsverksamheten.

Kyrkoordningen innehåller kompletterande bestämmelser om revision. Dessa bestämmelser finns för församlingar och pastorat i 48 kap., för stiftet i 50 kap. och för nationell nivå i 52 kap. i kyrkoordningen. Syftet med dessa inomkyrkliga bestämmelser är att skapa enhetliga revisionsregler inom Svenska kyrkan. De inomkyrkliga bestämmelserna reglerar:

- ◆ obligatoriskt krav på revision
- ◆ vem som utser revisor
- ◆ när val av revisor ska ske samt för vilken tidsperiod valet sker
- ◆ antal revisorer
- ◆ valbarhetskrav
- ◆ kompetenskrav
- ◆ antal revisorer
- ◆ krav på överlämnande av revisionsberättelsen till stiftet om revisionsberättelsen innehåller anmärkning, ett modifierat uttalande eller upplysningar av särskild betydelse.

Behandling vid tidigare kyrkomöten

Kyrkomötet beslutade 2005 med anledning av Budgetutskottets betänkande 2005:2 att ge kyrkostyrelsen i uppdrag att klarlägga vad som är god revisionssed inom Svenska kyrkan. Under årens lopp har revisionsfrågan behandlats av kyrkostyrelsen och 2009 beslutade kyrkostyrelsen om en utredning av revisionsbestämmelserna för hela Svenska kyrkan. Arbetet utmynnade i rapporten *Revision och granskning av kyrkans verksamhet* (SKU 2011:1). Rapporten låg därefter som underlag till kyrkostyrelsens skrivelse 2011:6 *Revision och granskning av Svenska kyrkans verksamhet* där förändringar föreslogs som till stor del avsåg mer enhetlig revision för alla nivåer inom Svenska kyrkan samt en viss rensning av inomkyrkliga specialregler som redan omfattas genom lagstiftningens definition av revision.

Vid samma tidpunkt, 2011, infördes nya regelverk, ISA, för de auktoriserade revisorerna vilket medförde att kyrkoordningens revisionskapitel 48, 50 samt 52 även kunde anpassas till dessa, t.ex. avseende kompetenskraven för den auktoriserade revisorn.

Vad som ska granskas inom ramen för den lagstadgade revisionen definieras genom kopplingen till god revisionssed. Utöver den lagstadgade revisionen innehåller kyrkoordningen krav på en utökad kyrklig verksamhetsrevision i form av granskning ”om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt och om den interna kontrollen är tillräcklig”. I kyrkostyrelsens skrivelse KsSkr 2011:6 uttrycker kyrkostyrelsen vikten av verksamhetsgranskning:

Behovet av denna granskning är lika stor idag som tidigare. Att det vid sidan av lagstadgad revision finns en fördjupad kyrklig granskning av verksamhetens ändamålsenlighet är således både viktigt och naturligt.

Granskningen av verksamheten är väsentlig. Lika viktig är granskning av själva styrnings- och ledningsprocesserna. Granskning i syfte att bidra till en professionell och tydlig styrning av verksamheten är central för en ändamålsenlig och effektiv verksamhet. På detta sätt tillför granskningen även ett framåtriktat mervärde.

Ekonomi- och egendomsutskottet behandlade skrivelsen i sitt betänkande EE 2011:1 *Revision och granskning av Svenska kyrkans verksamhet m.m.* Utskottet hade dessförinnan även inhämtat yttrande från Budgetutskottet, B 2011:1y. I Budgetutskottets yttrande önskades ett klarläggande kring frågan om återkoppling av verksamhetsrevisionens resultat vilket även Ekonomi- och egendomsutskottet ställde sig bakom. Utskottet uttalade sig även om vikten av att verksamhetsgranskningen i sitt betänkande:

Utskottet vill betona vikten av att räkenskapsrevisionen inte fick ske på bekostnad av den utökade kyrkliga revisionen. Båda revisionsuppdragen ska ges samma tyngd.

Kyrkomötet biföll kyrkostyrelsen skrivelse, dock utan förtydligande angående återkopplingen av verksamhetsgranskningens resultat.

Utskottets överväganden

Revisorers uppdrag enligt kyrkoordningen

Utskottets förslag: Kyrkomötet beslutar att avslå motion 2017:158.

Utskottet konstaterar att Svenska kyrkan har ett tillsyns- och granskningssystem som omfattar auktoriserad revisor och övriga valda revisorer. Därtill utövas tillsyn via stift och begravningsombud. Kyrkoherden har ett lokalt tillsynsansvar och i större församlingar och pastorat kan ekonomer med ett särskilt ansvar för uppföljning och kontroll, controllers, finnas anställda. Genom nuvarande regelverk för tillsyn i olika former torde därmed möjligheten att säkerställa en effektiv tillsyn av både räkenskaper och förvaltning föreligga.

Revisorerna ska bland annat granska internkontrollen ur både räkenskaps- och förvaltningsperspektiv. I både räkenskaps- och förvaltningsgranskningen av internkontrollen ligger att granska att lagar samt inomkyrkliga och interna regelverk m.m. följs.

Ansvar för den interna kontrollen ligger hos kyrkorådet. Internkontroll innebär att säkerställa att fastställda regler, rutiner, policys och riktlinjer mm. följs och revisionen ska granska att kyrkorådet tar detta ansvar.

Denna process utesluter inte att det kan föreligga brister i förvaltning som inte upptäcks i den ordinarie förvaltningsrevisionen. Utskottet anser dock inte att dessa brister kan åtgärdas genom den föreslagna kompletteringen av kyrkoordningstexten. Revisionsgranskningen riskerar istället att bli mycket omfattande men sakna fokus.

I de fall revisorerna har någon form av avvikelser från en helt så kallad ”ren revisionsberättelse” har revisorerna skyldighet att informera stiftet, vilket framgår av kapitel 48 § 6 st. 4 i kyrkoordningen:

Om revisionsberättelsen innehåller anmärkning, ett modifierat uttalande eller upplysningar av särskild betydelse ska revisorerna lämna sin berättelse även till stiftet.

Därmed länkas revisionen och stiftets tillsynsansvar samman vilket ger stiftet även en extern ingång för att kunna utöva sitt tillsynsansvar.

Med anledning av ovanstående föreslår utskottet att motionen avslås.

Uppsala den 5 oktober 2017

EE 2017:1

På Ekonomi- och egendomsutskottets vägnar

Jan G Nilsson, ordförande

Liselotte Ågren, sekreterare

Beslutande: Jan G Nilsson, ordförande, Tommy Eriksson, Mats Ludvigsson, Gun Eriksson, Magnus Nilsson, Britt-Marie Danestig, Peter Bernövall, Ragnhild Bertius, Anders Brunnstedt, Samuel Lilja, Peter Nordgren, Carina Håkansson, Magnus Ek, Helena Klahr Fast och Jan Björkman.

Övriga närvarande vid beslutstillfället: Titti Ådén, Sven Erik Bodén, Leif Grip, Linda Isberg, John-Erik Sturesson, Margareta Nisser-Larsson, Kerstin Andersson-Carlsson, Åke Löfstrand, Margareta Andersson, Jan-Åke Isaksson och Arnold Boström.

Biskop Hans Stiglund har deltagit i utskottets överläggningar.

Kyrkomötet
Kyrkorättsutskottets yttrande 2017:11y

Revisorers uppdrag enligt kyrkoordningen

Till Ekonomi- och egendomsutskottet

Kyrkorättsutskottets yttrande över motion 2017:158

Kyrkorättsutskottet har ur kyrkorättslig synpunkt inget att erinra mot förslaget.

Uppsala den 4 oktober 2017

På Kyrkorättsutskottets vägnar

Sven Esplund, ordförande

Migelle Wikström, sekreterare

Beslutande: Sven Esplund, ordförande, Anders Roos, Jerry Adbo, Maria Lagerman, Sten-Arne Burman, Christina Andersson, Björn Andersson, Berit Bornecrantz Dias, Gunvor Torstensson, Boel Johansson, Suzanne Fredborg, Gunilla Blom, Conny Tyrberg, Peder Fohlin och Carl Seved Tigerhielm.

Övriga närvarande vid beslutstillfället: Jenny Thor, Sebastian Clausson, Manilla Bergström, Sofia Särdaqvist, Hans Weichbrodt, Claes-Johan Bonde, Christina Blomqvist, Asta Matikainen Lecklin, Georg Lagerberg, Ingrid Smittsarve, Ann-Christine From Utterstedt, Mikael Eskilandersson och Birgitta Sedin.

Biskop Åke Bonnier har deltagit i utskottets överläggningar.