

LANDSKAPSSTYRELSENS FRAMSTÄLLNING
till Landstinget med förslag till landskapslag om landskapsrevisionen.

Bestämmelser rörande landskapsrevisionen ingår för närvarande i 6 kap. landskapslagen om landskapets finansförvaltning (43/71). Ytterligare finns en instruktion för landskapsrevisorerna (53/73). Landskapsrevisorerna har vid utövandet av sitt uppdrag funnit att de gällande reglerna inte är tillfredsställande. Bl.a. har man för landskapsstyrelsen påpekat att revisionens inriktning och organisation icke är helt tillfredsställande från revisionssynpunkt samt att ett undanröjande av dessa brister ej kan ske utan ändrad lagstiftning.

Förenämnda påpekanden från revisorernas sida föranledde landskapsstyrelsen att tillsätta en kommitté med uppdrag att se över gällande regler rörande landskapsrevisionen. Kommittén, som arbetat under ordförandeskap av landstingets sekreterare, vicehäradshövdingen Henrik Gustafsson, överlämnade den 20 april 1977 sitt betänkande i ärendet (ÅUS 1977:6). Detta lagförslag avviker endast i ringa utsträckning från betänkandet.

Bestämmelserna i föreliggande lagförslag är avsedda att ersätta 6 kap landskapslagen om landskapets finansförvaltning och instruktionen för landskapsrevisorerna. För undanröjande av de brister som vidlåder de för närvarande gällande reglerna, föreslås i lagförslaget regler som innebär att syftet med och formerna för revisionen preciseras. Det närmare innehållet i de föreslagna lagreglerna framgår nedan av detaljmotiveringen.

Detaljmotivering.

1 §. Paragrafen motsvarar i huvudsak 24 § 1 mom. landskapslagen om landskapets finansförvaltning. Antalet revisorer har fortsättningsvis bibehållits vid tre med personliga ersättare.

Paragrafen avser att ange ramen för uppdraget, d.v.s. att granskningen avser den landskapsförvaltning som enligt 1 § landskapslagen om Ålands landskapsstyrelse, och 2 § självstyrelselagen för Åland omhänderhas av landskapsstyrelsen. I begreppet landskapsförvaltningen innefattas all verksamhet som bedrivs vid centrala ämbetsverket och landskapets övriga inrättningar. I den mån annan landskapslagstiftning ålägger andra organ särskilda uppgifter, är det landskapsstyrelsen som har det yttersta ansvaret inför landstinget också för sådana uppgifter. Frågan om ansvarsfriheten i nu berörda avseende avser så-

lunda endast det högsta förtroendevalda organet, landskapsstyrelsen, d.v.s. lantrådet och landskapsstyrelsens ledamöter.

I begreppet förvaltning inbegripes hela verksamheten, såväl den egentliga förvaltningen som verkställighet och beredning.

2 §. Särskilda bestämmelser om jäv för landskapsrevisorer har hittills, liksom även särskilda kompetenskrav, saknats. Det kan nämnas att det inte heller för statsrevisorerna uppställes särskilda jävs- eller kompetenskrav. Avgörandena i dessa avseenden har beträffande statsrevisorerna skett genom tolkning av stadganden i regeringsformen och riksdagsordningen. Sålunda är medlem av statsrådet jävig att verka såsom statsrevisor. Då statsrevisorerna inte utövar lagskipning utan endast den tillsyn överfinanserna som riksdagen har att utföra, har t.ex. stadgandena om domarjäv inte ansetts kunna tillämpas.

För att säkerställa landskapsrevisionens oberoende ställning har landskapsstyrelsen ansett att vissa jävsregler bör införas. I 1 mom. har föreslagits regler som skulle gälla generellt för val av revisor. Stadgandet begränsar val av revisorer på liknande sätt som 7 § 2 mom. landskapslagen om Ålands landskapsstyrelse begränsar val av ledamöter i landskapsstyrelsen.

I förslagets 2 mom. har införts bestämmelser om jävsförhållanden då vid revisionen förekommande ärenden i något avseende rör revisor personligen eller dennes tjänsteåtgärder.

3 §. Förslagets 1 mom. motsvaras av 24 § 3 mom. i finansförvaltningslagen och 2 mom. av 3 § 2 mom. instruktion för landskapsrevisorererna.

4 §. Förslagets 1 mom. motsvaras av 24 § 2 mom. finansförvaltningslagen och dess 2 mom. av 4 § 2 och 3 mom. instruktionen för landskapsrevisorererna.

5 §. En av huvudpunkterna i 1975 och 1976 års landskapsrevisorerers framställning om ändring av revisionslagstiftningen avsåg revisionens inriktning och innehåll. Den tidigare revisionsverksamheten har i huvudsak utgått från en formell och kameral revision. I finansförvaltningslagen 1971 infördes dock skyldighet för revisorererna att granska ändamålsenligheten. Avsikten med nu föreliggande förslag är att vid revisionen lägga tyngdpunkten på förvaltnings- och redovisningsrevision.

Förvaltningsrevision har i verket "Förvaltningsrevision i staten" (Södertälje 1970) definierats på följande sätt:

"Förvaltningsrevision innebär granskning av verksamhetens effektivitet och produktivitet. I denna granskning ligger en kontroll av att verksamheten bedrivs på ett ändamålsenligt planmässigt och från

allmänt ekonomiska synpunkter tillfredsställande sätt. Förvaltningsrevisionen bör ge idéer och impulser till förbättringar på alla nivåer och i de olika avseenden som angivits vara verksamhetens mål. Dess yttersta syfte är att främja effektiviteten i förvaltningen".

Redovisningsrevisionen definieras enligt samma källa på följande sätt:

"Redovisningsrevision innebär granskning av en myndighets redovisning i syfte att säkerställa dels att prestationer, kostnader, intäkter och andra faktorer av ekonomisk art redovisas på ett riktigt, tillförlitligt och ändamålsenligt sätt, dels att myndigheten inte frånhänts värden".

Revisorerna bör alltså bilda sig en uppfattning om

- dels innehållet i, underlaget för och konsekvensen av fattade beslut inom förvaltningen,
- dels organisationen av verksamheten, vartill hänföres också redovisningen, samt
- dels effekterna av och kostnaderna för den bedrivna verksamheten.

Ett andra syfte med revisionen innebär en prövning av huruvida förvaltningen omhänderhåfts på sådant sätt, att ansvarsfrihet kan tillstyrkas inför landstinget. Det är här inte i första hand fråga om att undersöka, huruvida oegentligheter förekommit och ej heller att revisionsuppgiften begränsas till att huvudsakligen omfatta räkenskaperna. Revisionens syften bör ses i ett större sammanhang och omspänna hela landskapsförvaltningen. Ansvarsfriheten i detta sammanhang avser givetvis icke det politiska ansvaret som regleras av särskilda bestämmelser.

I lagförslaget har uppgifterna i någon mån konkretiserats. Kommittén anser att lagtexten bör vara relativt allmängiltig och det ankommer på revisorerna att ge revisionen det innehåll som vid varje tidpunkt upplevs som angeläget.

I 2 mom. har införts begreppet "god revisionsred". Detta begrepp är analogt med andra i vissa lagar, bl.a. förslaget till ny aktiebolagslag, allmänt formulerade standardkrav. Begreppet "god revisionsred" kan icke exakt definieras, men har beskrivits på bl.a. följande sätt: "god revisionsred uttrycker de krav på inriktning, kvalitet och omfattning som omsorgsfulla och kunniga revisorer normalt tillfredsställer". Innehållet i momentet skulle därmed ge tillräcklig flexibilitet och samtidigt ålägga revisorerna särskilda skyldigheter och krav.

6 §. Lagtexten innehåller kompletterande anvisningar för granskningsarbetets bedrivande till ledning för revisorerna och information för de revision underkastade myndigheterna. I 2 mom. ges anvisning om anteckningsskyldigheten vid granskningsarbetet. Det bör anses motiverat att anteckningar görs också i det fall att någon revisor ensam utför ett revisionsuppdrag.

7 §. Innehållet i paragrafen motsvarar 29 § finansförvaltningslagen och 7 § instruktion för landskapsrevisorerna.

8 §. Landskapsstyrelsen har omfattat principen att varje revisor skall vara suverän i revisionsarbetet (3 mom.). Majoritetsbeslut skulle dock fortsättningsvis gälla revisionens interna förvaltning (2 mom.). Man kan förutsätta, att revisorerna i huvudsak också i fortsättningen arbetar såsom kollegium, varvid vid de gemensamma sammanträdena bör föras protokoll med åtminstone de anteckningar som anges i 1 mom.

Den nyinförda principen om envar revisors suveränitet innebär att varje revisor är självständig i fråga om de revisionella bedömningarna. Är meningarna delade, skall varje revisors särskilda mening komma till uttryck i revisionsberättelsen.

9 §. De påpekanden som gjorts av tidigare års landskapsrevisorer och finansutskottet om önskvärdheten att landskapsstyrelsens berättelse föreligger i tid före avgivandet av revisorernas berättelse har som bekant föranlett landskapsstyrelsen att överlämna en framställning till landstinget rörande ändring av bl.a. 27 § finansförvaltningslagen (framst. nr 13/1977-78). Ifrågavarande angelägenhet har här reglerats på samma sätt som i sagda framställning.

Av de i 10 § 1 mom. instruktionen för landskapsrevisorerna angivna uppgifterna har uteslutits de punkter som avser "förslag till avhjälpande av anmärkta missförhållanden" och "uppgifter om årsstaternas iakttagande".

Skyldigheten att lämna förslag till avhjälpande av anmärkta missförhållanden bör i ettvar fall vara beroende av revisorernas egen bedömning. I princip bör revisorerna avhålla sig från att lämna förslag som kan innebära inblandning i förvaltningen. Revisorerna bör givetvis ha möjligheter att anmärka i revisionsberättelsen även om de inte har särskilda förslag till avhjälpande av eventuella missförhållanden.

Uppgiften att redogöra för årsstaternas iakttagande åligger landskapsstyrelsen. Det är revisorernas uppgift att dels granska huruvida ifrågavarande redogörelse ger en rättvisande bild och, dels inom ramen för sin revision, granska den förvaltning och de åtgärder som givit det redovisade resultatet. I detta avseende bör revisorerna med tanke på rapporteringen av denna granskning, i revisionsberättelsen uttala sin bedömning i fråga om årsstaternas iakttagande jämte redovisningen därav. En sådan skyldighet har stadgats i 1 mom. 3 punkten. Momenten 2 och 3 motsvaras av 2 och 3 mom. i 10 § instruktionen för landskapsrevisorerna. De i 10 § 4 mom. instruktionen nämnda granskningsberättelserna utgör i egentlig mening revisionsåtgärder som handhas av siffergranskare och inventeringsmän med landskapsstyrelsen som huvudman och hör därför inte såsom sådana till landskapsrevisorernas berättelse. Däremot hör det till revisorernas uppgifter att i granskningsarbetet ta del av dylik rapportering som berör den interna kontrollen.

10 §. Revisorerna bör ges möjlighet att under löpande revisionsår även utan att ett visst ärende anmäles till landstinget, på lämpligt sätt informera vederbörande förvaltningsorgan.

11 §. I den mån praktiska hinder ej möter, synes det ändamålsenligt att landstingets sekreterare fungerar även som revisorernas sekreterare. Andra alternativ bör dock möjliggöras, varför någon särskild bestämmelse härom, lika litet som i tidigare instruktion, bör anses erforderlig.

Landskapsstyrelsen finner det väsentligt att revisionen erhåller en så oberoende ställning som möjligt och att revisorerna därför ges rätt att disponera över för revisionsverksamheten erforderliga anslag. Finansförvaltningslagen liksom instruktionen för landskapsrevisorerna medger att en särskild revisionsbyrå inrättas. Då arbetsmängden vid en sådan byrå troligen skulle bli av så ringa omfattning att man tvingades kombinera revisionsuppgifterna med andra uppgifter har landskapsstyrelsen föranletts att pröva andra lösningar.

I stället för en särskild revisionsbyrå föreslås att revisorerna bemyndigas att inom ramen för beviljade anslag knyta erforderliga biträden till sig samt att sluta avtal med utomstående revisionsbyråer. Det synes nämligen rimligt att antaga att medarbetare vid utomstående revisionsbyråer får en mer ingående kunskap och erfarenhet samt utbildning i revisionsfrågor än vad som kan åstadkommas vid en egen byrå inom förvaltningen. Härtill kommer att man i varje fall vid större revisionsbyråer kan disponera specialister på t.ex. ADB-revision eller revision av byggnadsverksamhet.

12 §. Paragrafen motsvarar 12 § instruktionen för landskapsrevisorerna. 133

13 §. Landskapsstyrelsen har övervägt möjligheten att låta lagstiftningen om allmänna handlingars offentlighet gälla även revisorernas protokoll och handlingar. Då revisionsarbetet i huvudsak kan sägas vara av förberedande karaktär och ärendena vanligen förutsätter viss sekretess har landskapsstyrelsen dock stannat för nu föreliggande förslag. Trots att handlingarna sålunda icke anses offentliga innan revisionsberättelsen avgivits, finns givetvis inget hinder för att protokollen lämnas ut tidigare, om revisorerna är eniga därom.

14 §. Bestämmelserna om arvode är likalydande med 13 § instruktionen för landskapsrevisorerna.

Med hänvisning till det anförda förelägges Landstinget till antagande

L a n d s k a p s l a g
om landskapsrevisionen.

I enlighet med landstingets beslut stadgas:

1 kap.

Revisionens organisation.

1 §.

För granskningen av landskapsstyrelsens handhavande av landskapsförvaltningen tillsätter landstinget för varje finansår tre landskapsrevisorer jämte personliga ersättare.

2 §.

Till revisor får ej utses ledamot eller ersättare i landskapsstyrelsen, tjänsteman eller befattningshavare vid landskapets centrala ämbetsverk, ej heller annan tjänsteman eller befattningshavare, som på grund av sin ställning är redovisningsskyldig inför landskapsstyrelsen.

Rör något ärende revisorn personligen eller dennes tjänsteåtgärder får han ej delta i handläggningen av detta ärende.

3 §.

Sedan valet av revisorer ägt rum, skall revisorerna på kallelse av den till åren äldste av de valda, före ingången av finansåret, sammanträda för val av ordförande samt för att besluta om ordnandet av verksamheten.

Val av ordförande förrättas på det sätt som om val av ordförande i landstingets utskott är stadgat.

4 §.

Avlider revisor eller befrias han från sitt uppdrag innan tiden för uppdraget är ute, skall ersättaren träda i hans ställe. I sådant fall, så ock då ersättare avlidit eller annars avgått skall fyllnadsval verkställas.

Kan revisor till följd av förhinder icke deltaga i revisionsarbetet, skall i hans ställe ersättaren inkallas. Vid förfall för ordföranden ledes ordet av den till åren äldste revisorn.

2 kap.

Revisorernas uppgifter.

5 §.

Revisorerna åligger att granska förvaltningen i syfte att utröna, huruvida

- 1) landskapets rätt och bästa tillgododades,
- 2) verksamheten i förvaltningen bedrivs rationellt och med åsyftad effekt samt att av landstinget fattade beslut verkställas,
- 3) verksamhetens organisation och däri inbyggd kontroll samt förmögenhetsförvaltning är ändamålsenligt utformad och tillfredsställande ordnad,
- 4) räkenskaper och årsbokslut ger en tillförlitlig uppfattning om årsstaternas iakttagande samt
- 5) förvaltningen i övrigt handhaves enligt lag och gällande bestämmelser.

Revisionsarbetet skall bedrivas i överensstämmelse med god revisionssed, varvid granskningen i regel bör inriktas på förhållanden av betydelse och där risk för väsentliga fel föreligger.

6 §.

Granskningen utföres genom inspektioner och förfrågningar samt undersökningar på grundval av redovisningar, protokollrapportering och övriga handlingar i den utsträckning revisorerna finner erforderligt för behörigt fullgörande av sina uppdrag.

Över granskningsarbetet skall göras anteckningar till underlag för utformningen av revisionsberättelsen eller annat uttalande av revisorerna.

7 §.

Landskapsstyrelsen, avdelningarna vid landskapets centrala ämbetsverk, landskapets underlydande verk och inrättningar samt underredovisare är skyldiga att tillhandahålla revisorerna upplysningar och handlingar rörande ämbetsåtgärder samt även i övrigt lämna dem det bistånd som för revisionens underlättande är erforderligt. Villfares icke sådan begäran skall lantrådet anmodas att i saken vidtaga erforderliga åtgärder.

8 §.

Vid revisorernas sammanträden skall föras protokoll, vari antecknas ärendets beskaffenhet och behandling, framställda förslag samt omröstningar och beslut.

Vid fattandet av beslut, som rör revisionens organisation och förvaltning bör samtliga revisorer närvara. Uppstår meningsskiljaktighet, gäller såsom beslut den åsikt, vilken omfattas av två revisorer.

Varje revisor har självständig rätt att för landstinget uttala sig om resultatet av granskningen.

Revisorernas protokoll och handlingar skall vid anfordran företes finansutskottet.

9 §.

Efter slutförd revision skall revisorerna senast den 15 oktober till landstinget avgiva revisionsberättelse, upptagande

- 1) allmänna uppgifter om granskningen och utförda inspektioner;
- 2) uttalande om redovisningen av årsstaternas iakttagande;
- 3) under revisionen gjorda iakttagelser;
- 4) anmärkningar till vilka revisionen givit anledning;
- 5) förslag till åtgärder som befinnes påkallade;
- 6) övriga av revisionsverksamheten föranledda ärenden; samt
- 7) yttrande därom, huruvida ansvarsfrihet kan meddelas landskapsstyrelsen.

I berättelsen kan även behandlas sådana ärenden från tidigare år, vilka icke förut varit för revisorerna kända eller vilka av annan orsak icke kunnat behandlas i tidigare berättelser, så ock

sådana efter redogörelseårets utgång inträffade angelägenheter, vilka går tillbaka till redogörelseåret eller till tiden därförinnan.

Berättelsen ingives till landstingets kansli och skall av kansliet omedelbart delges landskapsstyrelsen.

10 §.

Under granskningsarbetet kan till landskapsstyrelsen eller dess underlydande organ eller tjänstemän i den form revisorerna finner lämpligt framföras synpunkter, iakttagelser och påpekanden rörande förvaltningen.

3 kap.

Särskilda bestämmelser.

11 §.

Till revisorernas förfogande ställes sekreterare varom landstinget särskilt besluter.

Revisorerna förfogar samfällt över anslag som ställts till deras disposition. Revisorerna har rätt att anställa personal eller anlita revisionsbyrå eller annan utomstående expertis för det granskningsarbete de finner erforderligt samt att träffa avtal härom.

Revisorerna kan sinsemellan fördela granskningsarbetet såsom de finner lämpligt.

12 §.

Revisorerna och av dem anställd eller anlita personal får icke för utomstående röja vad de i sitt uppdrag erfarit om sådant som bör hållas hemligt.

13 §.

Revisorernas protokoll och övriga revisionshandlingar är icke offentliga förrän revisorerna har avgivit sin berättelse till landstinget.

14 §.

Revisorerna erhåller arvode i enlighet med vad landstinget därom särskilt besluter samt dagtraktamente och resekostnader enligt de grunder som gäller för landstingsman.

15 §.

Närmare föreskrifter rörande verkställigheten och tillämpningen av denna lag utfärdas vid behov genom landskapsförordning.

16 §.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1978 och genom densamma upphäves 24-29 §§ landskapslagen den 5 november 1971 om landskapets finansförvaltning (43/71) samt den i stöd av 24 § sagda lag den 17 september 1973 fastställda instruktionen för landskapsrevisorerna (53/73).

Mariehamn den 27 februari 1978.

L a n t r å d

Lagberedningschef


Alarik Häggblom

Christer Jansson.