



Cirkulärnr: 2006:32
Diariernr: 2006/1414
Nyckelord: Revision, ansvarsprövning, ägarstyrning
Handläggare: Karin Tengdelius
Avdelning: Ekonomi och styrning
Sektion/Enhet: Demokrati och styrning
Datum: 2006-06-13
Mottagare: Fullmäktige
Revisorerna
Styrelsen
Kansliet
Ledningen kommunala bolag
Lekmannarevisorer kommunala bolag
Ledningen kommunalförbund
Revisorer kommunalförbund
Rubrik: Stärkt revision och ansvarsprövning i kommuner och landsting
Bilagor: Bilaga 1: Underlag revisionsreglemente (OBSERVERA!
Uppdaterat underlag till revisionsreglemente hittar du på http://www.skl.se/vi_arbetar_med/demokrati/revision/fakta_och_forutsattningar/revisionsreglemente)
Bilaga 2: Bolagsordning dotterbolag (OBSERVERA!
Uppdaterade underlag till bolagsordningar hittar du på http://www.skl.se/vi_arbetar_med/valfrihet/driftformer/kommunala_foretag)



CIRKULÄR 2006:32

Ekonomi och styrning
Demokrati och styrning
Karin Tengdelius

Fullmäktige
Revisorerna
Styrelsen
Kansliet
Ledningen kommunala bolag
Lekmannarevisorer
kommunala bolag
Ledningen kommunalförbund
Revisorer kommunalförbund

Stärkt revision och ansvarsprövning i kommuner och landsting

Inledning

Riksdagen har 3 maj 2006 fattat beslut om ändringar i kommunallagen (KL), vad gäller revision, ansvarsprövning och ägarstyrning av kommunala aktiebolag – se SFS 2006:369. Förändringarna får praktisk betydelse i samband med kommande val och därefter fullt ut från 2007. Några ändringar träder ikraft redan 1 juli 2006.

I cirkuläret redovisas och kommenteras de beslutade ändringarna, deras konsekvenser och tidsmässiga genomslag under rubrikerna:

1. Bakgrund
2. Revisorerna och ersättarna
3. Oberoende och valbarhet
4. Fullmäktiges ansvarsprövning
5. Sakkunniga biträden
6. Revisionsberättelsen
7. Informationslämnande
8. Styrning, insyn och kontroll i indirekt ägda kommunala aktiebolag
9. När träder förändringarna i kraft?
10. Vad behöver göras på hemmaplan?
11. God revisions sed i kommunal verksamhet
12. Framtida förändring?
13. Frågor och hänvisningar

Sveriges Kommuner och Landsting

118 82 Stockholm, Besök: Hornsgatan 20
Tfn: växel 08-452 70 00, Fax: 08-452 70 50
info@skl.se, www.skl.se

1. Bakgrund

Betänkandet ”Att granska och pröva ansvar i kommuner och landsting” SOU 2004:107 presenterade förslag till hur ansvarsprövningen kan stärkas, liksom relationen mellan fullmäktige och revisorerna. Vidare presenterades förslag för att ytterligare stärka revisionens oberoende. Betänkandet belyste också de sakkunniga biträdenas roll och funktion biträden liksom rekryteringen av revisorer. Förslagen i betänkandet har efter en överlag positiv remissomgång omsatts i propositionen ”Stärkt revision och ansvarsprövning i kommuner och landsting” (prop. 2005/06:55), som riksdagen nu antagit.

2. Revisorerna och ersättarna

Revisorsersättare ska inte längre utses i kommuner, landsting/regioner och kommunalförbund. Konstruktionen med ersättare har inte fungerat på ett tillfredsställande sätt, varför det bedöms som mer ändamålsenligt med enbart ordinarie revisorer. I kommuner och landsting/regioner utökas därför det minsta antalet ordinarie revisorer till 5 (9 kap 1 § KL).

I ett kommunalförbund bestäms även i fortsättningen antalet revisorer i förbundsordningen.

Kommentar: Antalet revisorer i varje kommun, landsting/region eller kommunalförbund måste bedömas lokalt¹. I bedömningen måste hänsyn tas till verksamhetens storlek och omsättning, granskningsuppdragets lagstadgade omfattning och det lokala behovet av granskning. Hänsyn behöver också tas till att revisorerna ska räckta till att bemanna uppdragen i de kommunala företagen, där personunion är obligatorisk. Det är också viktigt att beakta att revisorerna inte begränsas i alltför stor utsträckning genom eventuella val med undantag (se vidare avsnitt 3). Generellt kan det därför vara av värde att välja antal revisorer med viss marginal.

Antalet revisorer bestäms normalt i det lokala revisionsreglementet. Det finns därför skäl att revidera detta. Se vidare avsnitt 10.

3. Oberoende och valbarhet

Valbarhetsreglerna skärps. Den som är vald till revisor är inte samtidigt valbar som ordförande eller vice ordförande i fullmäktige, ledamot eller ersättare i nämnd/styrelse, fullmäktigeberedning eller kommunalt företag (4 kap 6 § KL).

Kommentar: Den nya formuleringen tydliggör att valen av revisorer bör förrättas före valen till uppdrag i nämnder och styrelser. De skärpta valbarhetskraven syftar till att stärka revisorernas oberoende. Den ordning som idag tillämpas, att revisor kan väljas med undantag för granskning av en nämnd där han/hon själv har

¹ Det genomsnittliga antalet ordinarie revisorer år 2004 var 5 i kommunerna och 7 i landsting/regioner enligt FAKTABAS REVISION 2004

uppdrag blir inte längre möjlig. Val med undantag kan fortfarande ändå bli aktuella om en revisor har närstående med uppdrag i en nämnd eller beredning eller är anställd med redovisningsansvar till en nämnd. Val med undantag kan också bli aktuella när en revisor själv är anställd i en nämnds verksamhet och där har ett redovisningsansvar.

Såväl betänkandet som propositionen och många remissinstanser argumenterar för att ledamöter i fullmäktige inte bör väljas till revisorer överhuvudtaget, för att än tydligare markera oberoendet². Sveriges kommuner och landsting har också markerat denna uppfattning i sitt remissvar.

4. Fullmäktiges ansvarsprövning

Kraven på fullmäktige att vara tydliga i sina beslut i ansvarsprövningsprocessen skärps, samtidigt som reglerna runt prövningsprocessen förtydligas. Fullmäktiges beslut att bevilja eller neka ansvarsfrihet ska motiveras om det inte är uppenbart obehövligt (5 kap 25 a § KL). Att motivera innebär att göra tydligt vilka omständigheter som legat till grund för fullmäktiges beslut.

Exempel på situationer när fullmäktige inte kan anses behöva motivera sitt beslut är när revisionsberättelsen inte innehåller några kritiska synpunkter, bedömningar eller framställningar och fullmäktige gör samma bedömning som revisorerna och beslutar att bevilja ansvarsfrihet. Det får inte heller ha framförts kritiska synpunkter och förslag från fullmäktiges ledamöter vid behandlingen av ärendet. Är revisorerna kritiska i sin revisionsberättelse och fullmäktige gör samma bedömning kan fullmäktige i sin egen motivering hänvisa till revisionsberättelsen.

Förändringarna för fullmäktige är flera och finns i 5 kap 25 a § och 31 § KL:

- Har revisorerna riktat anmärkning i sin revisionsberättelse ska fullmäktige liksom tidigare inhämta förklaring från den/de som anmärkningen riktas mot. De ska också ta ställning till om anmärkningen även ska framställas från fullmäktiges sida. Beslutet ska motiveras. Fullmäktige kan dock inte med sitt ställningstagande till anmärkningen undanröja revisorernas anmärkning, den kvarstår oavsett vad fullmäktiges bedömning blir.
- Fullmäktige ges möjlighet att rikta egen anmärkning, även om revisorerna inte gjort det. Ett sådant beslut ska också motiveras.
- Lagändringen tydliggör att fullmäktige också ska inhämta förklaringar om revisorerna i revisionsberättelse uttalat att ansvarsfrihet inte ska tillstyrkas
- I fullmäktiges behandling av revisionsberättelsen ska revisorerna alltid ges tillfälle att yttra sig.

Kommentar: Förändringarna syftar till att göra ansvarsprövningsprocessen mera tydlig, inte minst för medborgaren. Det förekommer idag att revisorerna

² År 2004 var 20 % av revisorerna i kommunerna och 41 % av revisorerna i landsting/regioner även ledamöter i fullmäktige enligt FAKTABAS REVISION 2004.

framställer tydlig kritik i revisionsberättelsen och att fullmäktige beslutar i strid med revisorernas förslag utan att detta ställningstagande motiveras.

Förändringarna runt prövningsprocessen reser frågor om hur fullmäktige ska arbeta med denna förstärkta process. Hur ska t ex ställningstaganden och motiveringar beredas? Det åvilar ytterst fullmäktiges ordförande att tillse att beslutet blir motiverade men arbetet kan givetvis organiseras på olika sätt.

Idéer om detta diskuteras i projektet Fullmäktiges ansvarsprövning, som Sveriges kommuner och landsting driver. Efter valet i höst återkommer vi med information och förslag samt inbjuder till seminarier i dessa frågor. Redan nu kan vi uppmärksamma fullmäktige på frågor som behöver diskuteras lokalt:

- Vilka är fullmäktiges bedömningsgrunder i ansvarsprövningen? Är revisorernas bedömningsgrunder, som sammanfattas i skriften God revisionsred i kommunal verksamhet, möjliga att tillämpa också för fullmäktige?
- Den tidsmässiga processen - hur vill fullmäktige tidsmässigt förlägga ansvarsprövningen? Vilka krav ställer det på styrning och samordning av tidpunkter för årsberättelser, revisionsberättelser och granskningsrapporter samt diskussion och beslut i fullmäktige respektive i bolagsstämmor?
- Fullmäktiges organisation och beredningsprocedur - vem/vilka ska se till att ansvarsprövningsprocessen genomförs med de nya kraven – inhämta förklaringar, bereda motiveringar mm?

Fullmäktiges presidium kan vara ett lämpligt organ för beredning av dessa frågor. För större partipolitisk bredd kan presidiet förstärkas med alla gruppledare när dessa frågor bereds inom fullmäktige. En särskild revisions- och ansvarsprövningsberedning kan vara ytterligare en möjlighet. En sådan skulle också kunna vara beredningsorgan för revisorernas ekonomi. Det är samtidigt viktigt att uppmärksamma att de som bereder frågor om revision och ansvarsprövning inte själva bör vara föremål för granskning och prövning av ansvaret. Det bör vara en ambition att hitta lösningar med en så oberoende beredning som möjligt. Detta är viktigt för trovärdigheten och legitimiteten i ansvarsprövningsprocessen.

Det kan finnas anledning att överväga om beredning och process behöver regleras i fullmäktiges arbetsordning. Likaså kan kraven på en förstärkt process väcka behov av ett visst tjänstemannastöd till fullmäktige för att stötta och administrera processen. Även här behöver oberoendet beaktas.

5. Sakkunniga biträden

Kravet på att anlita sakkunniga biträden förstärks. De sakkunniga som anlitas ska ha de insikter och erfarenheter av kommunal verksamhet som behövs. Nu tydliggörs att biträden ska anlitas i en sådan utsträckning att revisionen kan

fullgöras enligt god revisionsred (9 kap 8 § KL).

Lekmannarevisorernas behov av att kunna anlita sakkunniga biträden tydliggörs (9 kap 8 § KL). I de kommunala aktiebolagen ska lekmannarevisorerna anlita sakkunniga biträden i sin granskning. De ska själva välja dessa och anlita dem i den utsträckning som behövs för att kunna utföra granskningen enligt god sed för detta slag av granskning. God sed för lekmannarevisorernas granskning uttolkas integrerat med god revisionsred i kommunal verksamhet, se vidare avsnitt 12.

Kommentar: Kravet på att anlita sakkunniga biträden i de kommunala aktiebolagen träder i kraft den 1 juli 2006. Det ställer krav på att snabbt finna former för att anlita och finansiera dessa.

6. Revisionsberättelsen

Till revisionsberättelsen skall fogas dels de sakkunnigas rapporter, dels granskningsrapporter från lekmannarevisorer i kommunens aktiebolag.

Nu utökas kraven på bifogade dokument med revisionsberättelsen från kommunalförbund som kommunen ingår i samt revisionsberättelserna från kommunens företag (9 kap 16 § KL).

Kommentar: Syftet med att foga dessa dokument till revisionsberättelsen är att fullmäktige ska få en så bred och fullständig bild av tillståndet i hela organisationen som möjligt. Det ska ge fullmäktige ett fördjupat underlag för att kunna ta ställning till beslut om åtgärder och/eller beslut i ansvarsfrågan. Det är därför också viktigt att fullmäktige samordnar tidplanerna för bolagsstämmorna med fullmäktigemöten där granskningsrapporter och revisionsberättelser kan behandlas respektive ansvarsfrågan beslutas. Fullmäktige behöver säkra sin egen möjlighet att kunna besluta om ombudsinstruktioner med anledning av granskningsrapporter och revisionsberättelser i företagen.

7. Informationslämnande

Revisorerna i ett kommunalförbund måste på begäran från revisorerna hos förbundets medlemmar lämna upplysningar om kommunalförbundets angelägenheter. Det gäller även om företag som kommunalförbundet eventuellt bildat förutsatt att också dessa omfattas av offentlighetsprincipen (9 kap 22 § KL).

Även här är syftet att öka informationsspridningen och ge bredare underlag för bedömningar.

Revisorerna i en stiftelse, som omfattas av offentlighetsprincipen, måste på begäran lämna upplysningar om stiftelsens angelägenheter till de förtroendevalda revisorerna i kommunen eller landstinget men nu också till de förtroendevalda revisorerna i kommunalförbund som kommunen eller landstinget ingår i (4 kap 15 § stiftelselagen). Detsamma gäller revisorerna och lekmannarevisorerna i ett

aktiebolag (9 kap 46 § och 10 kap 18 § aktiebolagslagen).

Kommentar: Revisorerna begär den information som man bedömer behövs i granskningen. Det finns då en skyldighet att lämna begärd information. Sekretessbelagda uppgifter behåller sitt sekretesskydd hos de mottagande revisorerna (överförd sekretess).

8. Styrning, insyn och kontroll i indirekt ägda kommunala aktiebolag

I helägda kommunala aktiebolag ska fullmäktige enligt 3 kap 17 § KL

- fastställa det kommunala ändamålet med verksamheten,
- utse samtliga styrelseledamöter,
- se till att fullmäktige får ta ställning innan sådana beslut i verksamheten som är av principiell beskaffenhet eller annars av större vikt fattas.

Det har varit oklart om dessa krav även gällt indirekt ägda bolag (dotterbolag). Genom en ändring i paragrafens första stycke klargörs nu att kraven på styrning, insyn och kontroll är desamma oavsett om verksamheten bedrivs av moderbolaget eller av något av dess helägda dotterbolag.

Att fullmäktige också ska utse lekmannarevisor i helägda direkt och indirekt ägda aktiebolag samt revisor i stiftelser som kommunen ensamt bildat gäller redan sedan tidigare. När fullmäktige utser dessa lekmannarevisorer i aktiebolag och revisorer i stiftelser skall de hämtas ur kretsen av dem som utsetts till revisorer i kommunen (personunion).

Kommentar: Ändringarna beträffande de indirekt ägda företagen innebär behov av ändringar i bolagsordningar och eventuellt i ägardirektiv, se vidare avsnitt 10.

I betänkandet och propositionen understryks vikten av att fullmäktige i kraft av sitt ägaransvar ser till att det finns en samordnad planering som möjliggör en reell ansvarsprövning av hela den kommunala verksamheten. Som nämnts i avsnitt 6 innebär det att fullmäktige kan behöva dra upp riktlinjer och tidsramar för hela processen med årsredovisningar, revisionsberättelser, granskningsrapporter, stämmor och fullmäktigesammanträden i hela den kommunala organisationen.

9. När träder förändringarna i kraft?

Förändringarna träder i kraft 1 juli 2006 med vissa undantag.

För de revisorer och revisorsersättare som är valda för att granska t o m räkenskapsåret 2006 tillämpas de nuvarande reglerna i kommunallagen om antal revisorer, om ersättare och om valbarhet fram till att deras granskning är avslutad och revisionsberättelsen avlämnad under våren 2007.

Förändringarna som avser utökat antal revisorer och slopandet av revisorsersättare

gäller alltså för de revisorer som väljs för att granska fr. o m räkenskapsåret 2007 dvs. vid fullmäktiges val av revisorer i höst, efter de allmänna valen. Då ska också de skärpta valbarhetsreglerna (4 kap 6 § fjärde stycket KL) tillämpas.

Förändringarna beträffande fullmäktiges inflytande över indirekt ägda företag (3 kap 17 § KL) träder i kraft 1 januari 2007.

De stärkta kraven på fullmäktiges ansvarsprövning gäller från 1 juli 2006 men kommer i praktiken att tillämpas första gången vid prövningen av 2006 års verksamhet, under våren 2007. Då tillämpas också i praktiken kravet på att foga fler bilagor till revisionsberättelsen (enligt avsnitt 6 ovan).

Kravet att lekmanrevisorerna ska anlita sakkunniga biträden i sin granskning gäller alltså från 1 juli 2006, liksom de utökade reglerna med fritt informationsflöde mellan revisorerna i ett kommunalförbund och medlemmarnas revisorer.

10. Vad behöver göras på hemmaplan?

Revisionsreglemente. Det lokala revisionsreglementet behöver revideras för att ta hänsyn till de nya reglerna om antal revisorer mm. Revideringen behöver ske innan fullmäktige ska förrätta sina val i höst.

Sveriges Kommuner och Landsting har tagit fram underlag till ett reviderat revisionsreglemente som bifogas detta cirkulär.

Valinformation. Inför höstens val av revisorer behöver bl.a. de skärpta valbarhetsreglerna uppmärksammas av fullmäktige och partierna. Sveriges Kommuner och Landsting sammanställer en PM med information om vad som gäller vid val av revisorer. Den distribueras i augusti och det är viktigt att den når ut också till partierna som underlag till deras arbete med att föreslå personer till revisionsuppdrag.

Fullmäktiges ansvarsprövning. Fullmäktige behöver påbörja en diskussion om vad de nya kraven på ansvarsprövningsprocessen innebär. Förändringar i fullmäktiges arbetsordning kan övervägas.

Sveriges Kommuner och Landsting återkommer i höst med information, förslag och inbjudningar till seminarier som kommer att arrangeras tidigt 2007.

Sakkunniga biträden. Förhållandet att lekmanrevisorerna ska anlita sakkunniga från 1 juli 2006 ställer krav på att snabbt lösa detta i praktiken t ex med upphandling och finansiering. Det kan finnas behov av att ägaren tydliggör detta förhållande i ägardirektiv till sina företag för att klara ut vad som ska gälla beträffande eventuell upphandling och finansiering.

Bolagsordningar i indirekt ägda bolag. Klargörandet att kraven i 3 kap 17 § KL gäller för de indirekt ägda bolagen innebär behov av ändringar i bolagsordningar

(och eventuellt i ägardirektiv). Ändringarna ska vara genomförda senast den 1 januari 2007. Exempel på bolagsordning finns som bilaga. De bestämmelser som bör bli aktuella att ändra eller införa i dotterbolagens bolagsordningar är § 4 Ändamålet med bolagets verksamhet, § 5 Fullmäktiges rätt att ta ställning samt § 8 Styrelse.

Förbundsordning i kommunalförbund. I kommunalförbund ska inte längre revisorsersättare utses. Förändringen ger anledning att revidera förbundsordningen innan höstens val av revisorer ska ske i kommunalförbunden. Antalet revisorer i kommunalförbundet fastställs även i fortsättningen i förbundsordningen.

12. God revisionsred i kommunal verksamhet

Sveriges Kommuner och Landsting har tagit på sig uppdraget att successivt uttolka och uttrycka god revisionsred i kommunal verksamhet. Nu pågår en uppdateringsprocess som bl.a. tar hänsyn till de beslutade ändringarna i lagstiftningen. En ny skrift där vi sammanfattar den goda seden som den tar sig uttryck idag kommer att publiceras under hösten 2006.

13. Framtida förändringar?

I samband med beslutet om propositionen beslutade riksdagen också att ge regeringen i uppdrag att ytterligare utreda den kommunala revisionens oberoende. Beslutet är baserat på 4 motioner som med något olika argument och förslag tar upp frågan om den kommunala revisionen är tillräckligt oberoende.

Riksdagens tilläggsbeslut innebär att nya utredningsdirektiv kommer att formuleras. Vi bedömer att ett aktivt utredningsarbete kan startas tidigast under 2007 och eventuella förändringar kan inte bli aktuella förrän tidigast nästa mandatperiod.

14. Frågor och hänvisningar

Frågor med anledning av detta cirkulär besvaras av:

Karin Tengdelius och Caroline Nyman på sektionen för demokrati och styrning
Håkan Torngren, Leif Petersén och Per Henningsson på avdelningen för juridik.

Samtliga nås på telefon 08-452 70 00 och e-post med fornamn.efternamn@skl.se.

Propositionen ”Stärkt revision och ansvarsprövning i kommuner och landsting”, (2005/06:55), betänkandet ”Att granska och pröva ansvar i kommuner och landsting” (SOU 2004:107) samt bilagan ”Den kommunala revisionen – med ansvar för granskning av det som räknas på lokal nivå” samt SFS 2006:369 kan beställas från Fritzes förlag order.fritzes@nj.se eller tel./fax 08-690 91 90 men också laddas ner från regeringens hemsida, www.regeringen.se alt via www.lagrummet.se.

Sveriges Kommuner och Landsting
Ekonomi och styrning
Demokrati och styrning

Lennart Hansson

Bilagor: Underlag revisionsreglemente
Bolagsordning dotterbolag