



Ekonomi och styrning
Demokrati och styrning
Karin Tengdelius

Underlag revisionsreglemente

Inledning

Fullmäktige får meddela närmare föreskrifter om revisionen. Det framgår av 9 kap 18 § kommunallagen (KL). Det sker i allmänhet genom att fullmäktige antar ett revisionsreglemente¹. Även i ett kommunalförbund kan ett revisionsreglemente upprättas, av förbundets fullmäktige eller i ett förbund med direction av medlemskommunernas respektive fullmäktige.

Reglementets syfte är att lokalt komplettera och bygga på redan given formell reglering i lagar och föreskrifter. En utgångspunkt för detta underlag är att reglementet inte ska upprepa regler som finns i lagstiftning och andra föreskrifter, om det inte behövs för förståelse och samband.

Svenska kommunförbundet och Landstingsförbundet har tidigare tagit fram underlag till lokalt revisionsreglemente, senast 1999, då med anledning av ändringar i kommunallagen från år 2000.

Riksdagen har den 3 maj i år beslutat om nya ändringar i lagstiftningen för den kommunala revisionen, att gälla från 1 juli 2006 och fullt ut från 1 januari 2007. Ändringarna - t ex att minsta antal revisorer ska vara fem och att revisorsersättare inte längre ska utses - ger anledning att revidera det lokala reglementet. Det behöver ske innan fullmäktige i höst ska utse revisorer för mandatperioden 2007-2010. Sveriges Kommuner och Landsting har därför tagit fram ett nytt underlag till reglemente, till stöd för en sådan revidering.

Underlaget bygger på det tidigare underlaget från 1999, i vilket förslag till ändringar har gjorts med anledning av lagändringarna. Vi har också valt att utöka underlaget med punkter om lekmannarevisionen och den samordnade revisionen.

Under åren sedan 1999 har vi tagit del av många lokala reglementen som utformats på andra sätt och innehållit ytterligare punkter. De har givit oss inspiration och idéer som vi vill förmedla vidare. Därför presenteras och kommenteras också vissa nya punkter och alternativa formuleringar i underlaget.

¹. I 96 % av kommunerna och 99 % av landstingen har fullmäktige antagit ett revisionsreglemente enligt FAKTABAS REVISION 2004.

Syftet med detta underlag är att stimulera till utveckling av det lokala reglementet. I den proposition som ligger till grund för det aktuella riksdagsbeslutet lyfts möjligheten att utveckla revisionsreglementet fram för att ytterligare stärka och tydliggöra revisionens uppdrag, funktion, relationer och resultat.

Läsanvisning

I underlaget använder vi ordet **kommun** som sammanfattande begrepp för kommun, landsting, region och kommunalförbund och **företag** som sammanfattande begrepp för aktiebolag, stiftelser och övriga företagsformer om inte annat särskilt anges.

Exempel på formulering av punkter i reglementet är inrutade, markerade med §-tecken och har kursiverad stil. I direkt anslutning lämnas kommentarer och ibland tillkommande och alternativa förslag.

Underlaget är sorterat under ett antal rubriker:

- Revisionens roll
- Revisionens formella reglering
- Revisorernas antal och organisation
- Revisorernas uppgifter
- Revisorernas ekonomi
- Sakkunniga biträden
- Revisorernas arbetsformer alt sammankomster alt
- Revisionens rapportering
- Revisorernas dialog med fullmäktige
- Revisorernas arkiv
- Granskning av revisorerna

Underlaget kan fungera som en "plocklista" - att välja och välja bort ifrån. Punkterna kan givetvis omformuleras, kompletteras och anpassas med egna uppgifter utifrån lokala förutsättningar.

För att förenkla den slutliga utformningen har vi på hemsidan www.skl.se/revision under sökrubrikerna "Aktuellt och nyheter" samt "Fakta och förutsättningar" lagt ut två renodlade textexempel på reglementen, utan vidhängande kommentarer.

Har ni frågor och synpunkter med anledning av detta underlag är ni välkomna att kontakta

Karin Tengdelius, 08/452 76 46, karin.tengdelius@skl.se

Caroline Nyman, 08/452 76 48, caroline.nyman@skl.se.

Revisionens roll

Vi har noterat att man i vissa kommuner och landsting valt att, som ett pedagogiskt redskap, använda reglementet till att förmedla information om revisionens uppdrag och förutsättningar.

Reglementet kan då inledas med en ingress som inringar den kommunala revisionens roll och ger uttryck för fullmäktiges syn på revisionen. Här lämnas två exempel på texter, som kan ge uppslag till en lokal formulering av en sådan ingress.

§

Revisorerna och lekmannarevisorerna (revisionen) är fullmäktiges och ytterst medborgarnas demokratiska instrument för granskning och kontroll av den verksamhet som bedrivs i styrelser, nämnder, fullmäktigeberedningar och företag. Revisionen har en central roll när det gäller att säkerställa insynen i och kontrollen av all verksamhet som kommuner och landsting ansvarar för. Den har därmed en viktig funktion i den lokala självstyrelsen. Revisionen kan skänka legitimitet och förtroende åt verksamheten, men också vara förmedlare av väsentlig och nödvändig kritik. Med sina insatser kan revisionen också generera bidrag till förbättring och utveckling.

Den övergripande revisionsuppgiften i kommuner och landsting är att granska om verksamheten följer fullmäktiges beslut och om verksamheten uppnår de politiska målen inom givna ekonomiska ramar. En väsentlig del är att främja arbetet med styrning och kontroll av verksamheten.

Att vara revisor och lekmannarevisor är ett förtroendeuppdrag vars syfte är att med oberoende, saktighet och integritet främja, granska och bedöma verksamheten.

Alternativ:

Revisorernas uppgift är att varje år granska den verksamhet som bedrivs inom nämnders, styrelser och fullmäktigeberedningars verksamhetsområden. De granskar och prövar om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande och om den interna kontrollen som görs inom nämnderna är tillräcklig.

Revisorerna har också uppgiften att på samma sätt granska verksamheten i kommunens företag, genom de lekmannarevisorer och revisorer som fullmäktige utser i företagen.

Revisorerna lämnar varje år en revisionsberättelse till fullmäktige. I revisionsberättelsen redogör revisorerna för resultatet av sin granskning och lämnar ett särskilt utlåtande om de tillstyrker att ansvarsfrihet ska beviljas eller nekas. Revisorerna kan också rikta anmärkningar i sin revisionsberättelse. På motsvarande sätt rapporterar lekmannarevisorer och revisorer i företagen – med granskningsrapport och revisionsberättelser.

Ett mera formellt alternativ till ingress kan vara att citera revisorernas uppdragsparagrafer i kommunallagen och aktiebolagslagen för att tydliggöra exakt vilka uppdrag revisorerna har.

Revisionens formella reglering

Syftet med reglementet är att det ska komplettera lagstiftning och andra föreskrifter med vad som särskilt ska gälla i den egna kommunen eller landstinget. Då kan det finnas ett pedagogisk värde att inledningsvis informera om på vilka formella grunder revisionen verkar. Den som behöver kan då söka vidare i dessa regelverk mm.

§

För revisionsverksamheten gäller bestämmelser i lag, god revisionssed, detta reglemente samt utfärdade ägardirektiv för kommunens företag.

Den kommunala revisionen regleras i kommunallagen, främst kapitel 9. Lekmannarevisionen regleras i aktiebolagslagen, kapitel 10. Regler för revision finns också i lagstiftning för andra företagsformer t ex stiftelselagen.

Förbundsordningen i kommunalförbund och regionförbund ger de grundläggande förutsättningarna i det aktuella förbundet.

God revisionssed i kommunal verksamhet är de föredömliga och goda principer och tillvägagångssätt som är allmänt vedertagna när kommunal revision utförs. Den goda seden uttrycker grundläggande värden, förhållningssätt och förutsättningar liksom processer, principer och tillvägagångssätt i granskning och bedömning i kommunen och dess kommunala företag. God revisionssed i kommunal verksamhet utgår från den kommunala sektorns förhållanden. Revisionsarbetet i kommunen ska bedrivas minst med utgångspunkt från den goda sed som senast är uttolkad och uttryckt i skriften "God revisionssed i kommunal verksamhet" (Sveriges Kommuner och Landsting).

När revisorerna beslutar om sin förvaltning och om jäv gäller i tillämpliga delar också regelverket för beslutsfattande mm i kommunallagen och kommunens nämndreglemente.

Revisorerna verkar i övrigt under den lagstiftning som allmänt gäller i offentlig verksamhet – tryckfrihetsförordning och sekretesslag, förvaltningslag, personuppgiftslag, lagen om offentlig upphandling m fl. Likaså har de att följa kommunövergripande riktlinjer från fullmäktige.

Revisorerna granskar verksamhet som i sin tur är reglerad i speciallagstiftning som de behöver vara orienterade om för insikt om hur de styr och påverkar de organ revisorerna granskar.

Revisorernas antal och organisation

Antal. Fullmäktige fastställer antalet revisorer. Efter allmänna val väljer fullmäktige revisorer till bestämt antal för en mandatperiod. Antalet behöver inte vara låst i reglementet, men det ger en viss stabilitet över tid.

Aktuell lagändring stadgar att minsta antal revisorer som ska väljas är 5 och att ersättare inte längre ska utses. Varje kommun väljer själv det antal revisorer man behöver. Det sker bl.a. utifrån uppdragets och kommunens storlek och omsättning, verksamhetens organisation och den lokala tradition som finns. Det är viktigt att antalet revisorer räcker till att också bemanna de obligatoriska uppdragen i de kommunala företagen – i direkt och indirekt helägda aktiebolag och i stiftelser som kommunen ensamt bildat.

§

Kommunen har ... revisorer som efter allmänna val utses av fullmäktige för en mandatperiod.

Om en revisor avgår eller uppdraget på något sätt upphör under mandatperioden förrättar fullmäktige fyllnadsval så snart som möjligt.

Fördelningen av revisionsuppdragen mellan partierna sker oftast proportionellt mot valutslaget, men andra modeller förekommer. En modell är att fullmäktige beslutar välja en revisor från varje parti som är representerat i fullmäktige. En annan är att fullmäktige beslutar att välja flertalet revisorer från den politiska minoriteten i fullmäktige. Om fullmäktige vill tydliggöra en avvikande fördelningsmodell bör detta regleras i reglementet.

Samfällad eller delad revision. Revisionen organiseras på olika sätt. Majoriteten arbetar med **samfällad revision**². Texten i detta underlag utgår från en samfällad revision.

§

Revisorerna arbetar samfällt med hela granskningsuppdraget.

Om kommunen väljer att arbeta med **delad revision** delas uppdraget formellt mellan två eller flera grupper. Vid en delad revision förekommer också att fullmäktige väljer ett revisorskollegium som fungerar som en sammanhållande nämnd för revisionen. Vid delad revision behöver reglementet reglera antalet grupper, deras storlek och respektive uppdrag, eventuellt revisorskollegiums storlek och uppgifter.

² 97 % i kommunerna och 98 % i landstingen arbetar med samfällad revision enligt FAKTABAS REVISION 2004.

Lekmannarevisorer och revisorer i kommunens företag. I helägda aktieföretag ska fullmäktige utse minst en lekmannarevisor. I av kommunen ensam bildad stiftelse ska fullmäktige utse minst en revisor. Även suppleanter kan utses. Lekmannarevisorer, revisorer i stiftelser och suppleanter till dessa ska hämtas ur kretsen av kommunens revisorer (personsamband).

I delägda kommunala företag utses lekmannarevisorer och revisorer i den utsträckning överenskommelser om detta kan träffas med andra delägare. Personsambandet med kommunens revisorer är då inte obligatoriskt, men eftersträvansvärt.

Den **samordnade revisionen** består av kommunens revisorer inklusive de som utses till lekmannarevisorer i aktieföretag och revisorer i stiftelser. Genom den samordnade revisionen kan kommunen som helhet granskas och bedömas, en möjlighet som understryks i förarbetena till såväl ändringarna i kommunallagen år 2000 som nu år 2006. Reglementet kan tydliggöra valen och formerna för den samordnade revisionen. Vanligast är att fullmäktige väljer 1-2 lekmannarevisorer/revisorer med suppleanter till varje företag. Ett alternativ är att alla kommunens revisorer utses till lekmannarevisorer/revisorer i alla företag (totalt personsamband). Då behöver i allmänhet inte suppleanter utses. Hur kommunen väljer att organisera den samordnade revisionen bör tydliggöras i reglementet, men också i kommunens företagspolicy, i bolagsordningar och/eller ägardirektiv.

§

Bland kommunens revisorer utser fullmäktige lekmannarevisorer och suppleanter till kommunens aktieföretag och revisorer med suppleanter i kommunala stiftelser i det antal som fastställs för varje enskilt företag.

Alternativ:

För att främja ett fullt samordnat revisionsarbete väljer fullmäktige samtliga kommunens revisorer till lekmannarevisorer i aktieföretag samt revisorer i kommunens stiftelser.

Ordförande. Varje revisor är självständig men arbetar samordnat med övriga revisorer. Revisorerna behöver därför en sammankallande som kallar och leder gruppen när den träffas gemensamt. Fullmäktige kan välja att själva utse en sådan person eller överlåta till revisorerna att göra detta inom sig. Kommunallagen saknar regler om ordförande för revisorerna, men i flertalet kommuner och landsting utses i praktiken såväl en ordförande som minst en vice.

Fullmäktige kan välja benämningen **sammankallande** för att markera rollens karaktär, till skillnad från ett ordförandeskap i en nämnd.

Reglementet kan också reglera om sammankallande/ordföranden ska hämtas ur majoritetens eller minoritetens partier³. I förarbetena till den nu ändrade lagen uttrycks en uppfattning att sammankallande/ordförande ska väljas ur minoriteten.

§

Fullmäktige väljer för den tid som fullmäktige bestämmer en sammankallande/ordförande och en (eller två) vice ordförande. Rollen är att vara sammankallande/ordförande och leda gemensamma sammankomster och sammanträden. Sammankallande/ordförande hämtas ur minoriteten i fullmäktige.

Alternativt:

Revisorerna väljer själva inom sig en sammankallande/ordförande och vice.

Uppdragstid. Revisorerna väljs för en mandatperiod men avslutar inte sitt uppdrag förrän granskningen av det 4:e året i mandatperioden är avslutad och avrapporterad. Detta är ett särskilt förhållande som skiljer revisorerna från andra förtroendevalda och som kan behöva tydliggöras i reglementet. De första månaderna – maximalt t o m juni månad – av en mandatperiod tjänstgör därför två grupper revisorer parallellt – ett förhållande som behöver uppmärksammas vid tilldelning av resurser.

§

Fullmäktige väljer revisorerna för en mandatperiod. Uppdraget är slutfört när revisorerna under det femte året efter valet har avslutat granskningen av det fjärde årets verksamhet och avlämnat revisionsberättelsen. Det första året i mandatperioden inleds med dubbla grupper revisorer.

Revisorernas uppgifter

Utöver de uppgifter som revisorerna har enligt lagstiftning kan uppdraget utvidgas lokalt genom beslut i fullmäktige. Detta kan regleras och tydliggöras i reglementet.

Ett tilläggsuppdrag kan vara granskningen av de donationsstiftelser som lämnats för förvaltning till kommunen. Granskningen av dessa ingår inte i revisorernas grunduppdrag enligt kommunallagen.

Ett annat tilläggsuppdrag kan vara att revisorerna genom upphandling bereder frågan om att utse yrkesrevisor i kommunens företag. Om fullmäktige beslutar att

³ 72 % av kommunerna och 70 % av landstingen har valt revisionsordförande från minoriteten för mandatperioden 2002-2006 enligt FAKTABAS REVISION 2004.

revisorerna ska sköta denna uppgift behövs en motsvarande reglering i ägardirektiv till företagen.

Ytterligare en uppgift eller snarare möjlighet som kan tydliggöras är revisorernas rätt att yttra sig i frågor som gäller revision.

§

Utöver lagstadgade uppdrag svarar revisorerna för granskningen av till kommunen lämnade donationsstiftelser.

§

I ärenden som avser och berör revision har revisorerna rätt att yttra sig.

§

Kommunens revisorer föreslår, efter upphandling, auktoriserade och godkända revisorer till kommunens företag.

Revisorernas ekonomi och förvaltning

Fullmäktige beslutar om revisorernas resurser. Hur stora resurserna ska vara bestäms lokalt, men det måste förutsättas att revisorerna får ett sådant anslag att revisionsuppdraget kan fullgöras enligt lag och god revisionssed. Fullmäktige ansvarar för detta. Har revisorerna tilldelats ytterligare uppdrag måste hänsyn tas också till detta.

Styrelsen kan inte av beroendeskäl bereda revisorernas budgetförslag eftersom de själva är föremål för revisorernas granskning. För att markera revisorernas oberoende ställning är det lämpligt att fullmäktige utser en särskild budgetberedning av revisionsanslaget. Den kan bestå av några av fullmäktiges ledamöter (oftast presidiet) och eventuellt också några revisorer. Vid sammansättningen är det viktigt att betänka beredningens oberoende, att den består av personer som i andra uppdrag inte är föremål för revisorernas granskning. Det beredda budgetförslaget för revisorerna inlemmas sedan i det samlade budgetförslaget som styrelsen ansvarar för att upprätta.

En särskild beredning för revisionens resurser skulle också kunna ges uppdraget att vara beredning i frågan om fullmäktiges ansvarsprövning dels för att föreslå beslutsmotiveringar, dels för att hantera processen med att inhämta förklaringar mm. Detta förslag utvecklas inte vidare här.

Reglementet kan därtill tydliggöra hur det ska fungera med lekmanarevisorernas budget och finansiering. Olika modeller förekommer och det råder ibland oklarhet om vad som ska gälla.

En modell är att ägaren/fullmäktige beslutar om budgetnivå, men kostnaderna belastar respektive företag (olika modeller för detta förekommer).

Lekmannarevisorernas budgetförslag lämnas då till fullmäktige för beredning och beslut. Fullmäktiges beslut om budgettram förmedlas till företagen via ägardirektiv.

En annan modell är att fullmäktige väljer att fullt ut finansiera lekmanrevisionen inom kommunens budget med motivet att man ser lekmanrevisorerna som ett redskap för ägaren. Lekmanrevisionens budget integreras då i allmänhet i den kommunala revisionens.

Den i praktiken mest vanliga modellen är att varje företag beslutar om och svarar för finansieringen av lekmanrevisionen i det egna företaget. Fullmäktige är då inte delaktiga i berednings- och beslutsprocessen. Lekmanrevisorernas budgetförslag lämnas till företagsledningen för att inlemmas i företagets budget. Beslut om budget tas upp på respektive årsstämma.

§

För beredning av revisorernas budget utser fullmäktige en särskild oberoende beredning.

Alternativ:

För beredning av budget till revisorerna, lekmanrevisorerna och av fullmäktige utsedda revisorer i stiftelser utser fullmäktige en särskild oberoende beredning.

§

Fullmäktige beslutar om budget för lekmanrevisorerna och av fullmäktige utsedda revisorer i stiftelser. Kostnaderna belastar respektive företag alternativt fördelas efter granskningsårets slut i proportion till företagens storlek.

Alternativ:

Fullmäktige svarar för kostnaderna för lekmanrevisorerna i aktiebolagen och revisorerna i stiftelserna samt sakkunniga biträden till dessa.

Alternativ:

Respektive företag svarar för kostnaderna för lekmanrevisorerna i aktiebolagen och revisorerna i stiftelserna samt sakkunniga biträden till dessa.

Revisorerna svarar för sin egen förvaltning dvs. fattar beslut om sina ekonomiska resurser. Det gäller framställning om budget, upprättande av internbudget, upphandling av sakkunniga biträden, beslut om att delta i utbildningsaktiviteter men även vid beslut om jäv.

När revisorerna fattar förvaltningsbeslut ska de i princip fungera som en kommunal nämnd. Beslut fattas med de revisorer som är närvarande. Eftersom ersättare inte längre utses kan sådana inte heller kallas in. Med nedanstående bestämmelse kommer de regler om bl.a. beslutsförhet som gäller för nämnd i 6 kap. 23 § KL, och som innebär att nämnden får handlägga ärenden bara när fler

än hälften av ledamöterna är närvarande, att gälla också för revisorerna i ärenden om förvaltning och jäv.

§

För att besluta i ärenden om sin förvaltning och om jäv sammanträder revisorerna enligt de regler som gäller för en kommunal nämnd.

Det är rimligt att revisorernas egna räkenskaper och förvaltning granskas. Det har betydelse för förtroende och legitimitet. Olika modeller förekommer, med utsedda granskare från fullmäktige eller externt anlitade revisorer. Här föreslår vi att utsedd budgetberedning av revisionsanslaget också granskar revisorernas ekonomi och förvaltning.

§

Revisorernas räkenskaper och förvaltning granskas av den beredning som fullmäktige utsett för revisorernas budget.

Revisorerna lämnar de upplysningar och material som begärs för denna granskning.

Revisorernas sakkunniga biträden

Revisorerna ska anlita sakkunniga biträden som de själva väljer och anlitar. Sakkunniga biträden ska anlitas i den omfattning som behövs för att genomföra granskningen enligt god revisionssed. Lagstiftaren har med denna formulering förtydligat kraven på en professionellt och likvärdigt utförd revision.

Också lekmannarevisorerna ska från 1/7 2006 anlita sakkunniga biträden utifrån samma princip att de själva väljer och beslutar. Det bör observeras att lekmannarevisorn inte ska anlita den person som är utsedd till yrkesrevisor i bolaget. Biträdet bör vara ett annat, men kan givetvis hämtas från samma revisionsföretag som yrkesrevisorn, efter upphandling.

Sakkunniga biträden anlitas på olika sätt – med egen anställd personal och med konsulter från den externa marknaden, efter upphandling som revisorerna genomför.

§

Revisorerna anlitar själva sakkunniga till sin granskning i den omfattning som behövs för att fullgöra granskningen enligt god revisionssed. Vid upphandling tillämpar revisorerna kommunens/landstingets upphandlingsregler. Revisorerna beslutar om upphandling med förvaltningsbeslut.

Lekmannarevisorerna anlitar själva sakkunniga till sin granskning i den omfattning som behövs för att fullgöra granskningen enligt god sed för detta slag av granskning. Vid

upphandling tillämpar lekmanarevisorerna kommunens/landstingets upphandlingsregler. Lekmanarevisorerna beslutar själva om upphandling.

Alternativ:

Revisorerna och lekmanarevisorerna anlitar själva sakkunniga till sin granskning i den omfattning som behövs för att fullgöra granskningen enligt god revisionssed. Vid upphandling tillämpas kommunens/landstingets upphandlingsregler. Revisorerna och lekmanarevisorerna beslutar själva om upphandling.

När sakkunniga biträden anställs i kommunen eller landstinget är revisorerna arbetsgivare och anställningsmyndighet. Anställda sakkunniga kan biträda såväl revisorerna som lekmanarevisorerna. Övergripande frågor som rör förhållandet mellan kommunen/landstinget som arbetsgivare och dessa arbetstagare åvilar vanligen kommun- eller landstingsstyrelsen eller en särskild nämnd (personalnämnd), t ex rätten att sluta kollektivavtal eller att besluta om stridsåtgärder. Revisorerna har att följa och förvalta sådana övergripande och gemensamma beslut i personalfrågor.

§

Revisorerna är anställningsmyndighet för de sakkunniga biträden som anställs i kommunen/landstinget. Revisorerna beslutar om lön och anställningsvillkor inom kommunens gemensamma villkor (ev. hänvisning till vad som gäller lokalt...).

Revisorerna har enligt kommunallagen rätt att av nämnderna, de enskilda ledamöterna och ersättarna i dessa samt de anställda få de upplysningar som behövs för revisionsarbetet. En revisor får när som helst ta del av handlingar och räkenskaper och inventera tillgångar och värdehandlingar som finns hos en nämnd. I det praktiska granskningsarbetet behöver de sakkunniga som anlitas (såväl anställda som externa konsulter) försäkras rätten att få upplysningar i samma omfattning som revisorerna, eftersom de arbetar på uppdrag av dessa. Samma förhållande behöver gälla för sakkunniga som anlitas till lekmanarevisorerna.

Mellan revisorerna i kommunen och kommunalförbund samt revisorer och lekmanarevisorer i kommunens företag råder upplysningsplikt som är reglerad i kommunallagen, aktiebolagslagen och stiftelselagen m fl. Reglementet kan tydliggöra att rätten till upplysningar också gäller de sakkunniga som revisorerna anlitar.

§

Bestämmelserna i kommunallagen om revisorernas rätt till upplysningar gäller också de sakkunniga som biträder revisorerna.

Alternativ:

Bestämmelserna i kommunallagen, aktiebolagslagen och stiftelselagen om revisorernas rätt till upplysningar gäller också de sakkunniga som biträder revisorerna och lekmanarevisorerna.

Revisorernas arbetsformer

I granskningsarbetet är revisorerna fristående och självständiga. Varje revisor kan göra egna val och bedömningar. Revisorerna är alltså inget kollektivt organ som fattar majoritetsbeslut i granskningsarbetet. Men enligt god revisions sed strävar revisorerna efter att samverka och enas för att nå största möjliga effekt och genomslag med sin granskning. De kan därför komma överens om interna arbetsformer i en informell arbetsordning.

För att kunna samverka behöver revisorerna träffas. Det sker i regelbundna sammankomster. Kommunallagen har inga bestämmelser om sådana sammankomster mellan revisorerna. Men det kan vara högst rimligt att det förs noteringar – minnesanteckningar – över vad som framkommer vid sammankomsterna. Reglementet kan därför reglera kraven på kallelser och anteckningar vid revisorernas sammankomster, liksom möjligheten att kalla sakkunniga, andra experter samt förtroendevalda till dessa sammankomster. Rätten att kalla andra till sammankomsterna kan tillkomma ordföranden alternativt alla revisorerna.

I frågor som rör förvaltning och jäv beslutar dock revisorerna kollektivt, på liknande sätt som en nämnd (se tidigare § under Revisorernas ekonomi och förvaltning). Av 9 kap 15 § KL följer att bestämmelserna för nämnderna om justering av protokoll och tillkännagivande av justering ska tillämpas på motsvarande sätt vid dessa beslut. Revisorernas beslut om förvaltning och jäv är överklagbara under samma förutsättningar som nämndbeslut enligt kommunallagen 10 kap 2 § KL. I revisionsreglementet förtydligas kraven på sammankallande/ordföranden att kalla till sammanträden samt att protokoll ska upprättas.

§

Sammankallande/ordföranden kallar revisorerna till sammankomster i granskningsarbetet och till sammanträden i ärenden om sin förvaltning och om jäv. Sammakallade/ordföranden alternativt Revisorerna får kalla även sakkunniga och andra experter samt förtroendevalda i fullmäktigeberedningar och nämnder till dessa sammankomster.

§

Minnesanteckningar ska föras vid revisorernas sammankomster i granskningsarbetet. Sammakallande/ordföranden ansvarar för att anteckningar upprättas.

§

De beslut som revisorerna fattar om sin förvaltning och om jäv ska tas upp i protokoll. Sammanställande/ordföranden ansvarar för att protokoll upprättas.

Protokollet justeras av sammankallande/ordföranden och en annan revisor. Revisorerna kan besluta att en paragraf i protokollet ska justeras omedelbart. Paragrafen ska redovisas skriftligt innan revisorerna justerar den.

Eftersom varje revisor är självständig i sitt granskningsuppdrag kan revisorn själv bestämma om skrivelser i granskningsarbetet. I reglementet kan klargöras att en skrivelse i samtliga revisorers namn förutsätter att revisorerna är eniga, liksom hur denna ska undertecknas. Samma sak gäller om revisorerna på annat sätt än genom en skrivelse vill göra sin gemensamma uppfattning tydlig t ex genom utdrag ur minnesanteckningar.

§

En skrivelse (eller motsvarande) i revisorernas namn i granskningsarbetet fordrar att alla revisorer är eniga om innehållet. Skrivelsen ska undertecknas av sammankallande/ordföranden och av ytterligare en person som revisorerna utser.

Revisorernas rapportering

Formellt rapporterar revisorerna till fullmäktige vid två tillfällen - med revisionsberättelsen efter granskningsårets slut och med sitt utlåtande om resultatet i delårsrapporten, i allmänhet i september-oktober.

Revisionsberättelsen är den slutliga rapporteringen till fullmäktige. Revisorerna väljer att upprätta en eller flera revisionsberättelser. Tidpunkten för när revisionsberättelsen ska lämnas till fullmäktige anges inte i kommunallagen. Revisorerna måste dock ges ett rimligt tidsutrymme för att färdigställa sin revisionsberättelse efter att styrelsen har lämnat sin årsredovisning till fullmäktige och revisorerna.

Reglementet kan reglera när revisionsberättelsen ska lämnas och anpassa tidpunkten till kravet på när styrelsen ska lämna årsredovisningen och när fullmäktige ska besluta i ansvarsfrågan. Fullmäktige ska besluta i ansvarsfrågan vid ett sammanträde före utgången av juni månad (5 kap. 25 a § KL).

Granskningsrapporter från lekmanarevisorer ska formellt bifogas revisionsberättelsen i kommunen. Men det finns skäl att granskningsrapporten kommer till fullmäktige i särskild ordning. Fullmäktige behöver kunna ta ställning i ansvarsfrågan också i aktiebolaget och ge eventuella uppdrag till sitt stämmoombud. Därför kan tidpunkten för granskningsrapportens överlämnande

till fullmäktige också styras upp och anpassas till tiden för stämman, så att fullmäktige hinner ta ställning.

Till revisionsberättelsen i kommunen ska fogas de sakkunnigas rapporter (se § nedan), granskningsrapporter från lekmannarevisorerna i kommunens aktiebolag samt revisionsberättelser från kommunalförbund och kommunens företag.

Syftet med att foga alla 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.

§

Revisionsberättelsen alternativt Revisionsberättelserna ska lämnas till fullmäktige senastvarje år.

Alternativ:

Revisionsberättelsen lämnas till fullmäktige vid den tidpunkt som fullmäktige bestämmer.

Alternativ:

Revisionsberättelsen lämnas till fullmäktige senast ... veckor efter det att styrelsen överlämnat årsredovisningen till fullmäktige och revisorerna.

Till revisionsberättelsen fogas en sammanfattande redogörelse för resultatet av revisorernas granskning.

Lekmannarevisorernas granskningsrapporter ska lämnas till fullmäktige vid den tidpunkt som fullmäktige bestämmer.

Utlåtande om måluppfyllelse. Sedan 2005 har revisorerna också uppdraget att i ett särskilt utlåtande bedöma om resultaten i delårsrapport och årsbokslut är förenliga med de mål fullmäktige beslutat om för verksamhet och ekonomi. Det sker vid två tillfällen – i samband med upprättad delårsrapport och i anslutning till årsredovisningen. Det senare utlåtandet inlemmas i revisionsberättelsen. Utlåtandet i samband med delårsrapport utgör ett eget dokument som ska fogas till delårsrapporten.

§

Revisorernas utlåtande om delårsrapport ska lämnas till styrelsen senast... varje år.

Sakkunnigas rapporter. De sakkunnigas rapporter ska formellt bifogas till revisionsberättelsen. Mer ändamålsenligt för fullmäktiges möjlighet att löpande hållas informerad om revisorernas arbete och resultat är att successivt förmedla dessa rapporter tillsammans med revisorernas egna bedömningar. En successiv förmedling av de sakkunnigas rapporter bör kunna uppfylla kravet i kommunallagen på att de sakkunnigas rapporter ska bifogas revisionsberättelsen. Detta kan tydliggöras i reglementet. I anslutning till revisionsberättelsen förtecknas i så fall de rapporter som successivt har förmedlats till fullmäktige och som formellt hör till revisionsberättelsen.

§

Revisorerna redovisar löpande resultatet av sin granskning till fullmäktige. De sakkunnigas rapporter samt rapporter och bedömningar från revisorerna tillställs fullmäktiges presidium så snart en granskning är avslutad. Fullmäktiges presidium svarar för vidare spridning till fullmäktiges alla ledamöter.

Detta uppfyller kravet i kommunallagen på att de sakkunnigas rapporter ska bifogas revisionsberättelsen. I revisionsberättelsen förtecknas de rapporter som förmedlats till fullmäktige och som formellt hör till revisionsberättelsen.

Revisorerna och fullmäktige

Kontakten och dialogen mellan revisorerna och fullmäktige är mycket viktig för ömsesidigt utbyte av information och förankring. Formerna för dessa kontakter kan definieras i reglementet. Exempel på former är regelbundna överläggningar mellan fullmäktiges presidium (ev. också med gruppledarna) och revisorerna, revisorernas närvaro och information vid fullmäktiges möten, successiv skriftlig rapportering av granskningsresultat till fullmäktiges ledamöter, stående revisionspunkt på fullmäktiges dagordning, särskilt arrangerade seminarier för fullmäktige. Här lämnas exempel på hur formerna kan definieras i reglementet.

§

Revisorerna och fullmäktiges presidium har regelbundna överläggningar, minst ... varje år.

Alternativ:

Revisorerna närvarar vid fullmäktiges möten för att på fullmäktiges eller revisorernas initiativ informera om revisionen samt svara på frågor.

Alternativ:

Fullmäktiges sammanträden har en stående punkt där revisorerna har möjlighet att informera om revisionens arbete och resultat.

Det finns också lagreglerade former för kontakt mellan revisorerna, nämnder och fullmäktige. Revisorerna kan väcka/initiera ärenden i fullmäktige i anledning av sin granskning, men också om sin förvaltning. I initiativärenden i fullmäktige gäller vanliga beredningregler. Revisorerna kan också initiera ärenden med anledning av sin granskning i nämnder och styrelser.

Revisorerna har också vissa lagstadgade rapporteringsskyldigheter till nämnder och fullmäktige. Det kan finnas skäl att i reglementet tydliggöra dessa former för initiativ och rapportering eftersom de är sällan förekommande och det ofta råder stor osäkerhet om hur de ska hanteras.

§

Revisorerna kan initiera ärende i fullmäktige i anledning av sin granskning och om sin förvaltning, när de bedömer att så behövs. Fullmäktiges ordförande svarar för att sådana ärenden tas upp till behandling, så snart som möjligt efter att beredning har skett.

Revisorerna kan initiera ärende i nämnder och styrelser i anledning av sin granskning, när de bedömer att så behövs. Nämndens ordförande svarar för att sådana ärenden tas upp till behandling så snart som möjligt.

Revisorerna rapporterar till ansvarig nämnd om de i sin granskning funnit att misstanke om att brott av förmögenhetsrättslig karaktär förövats eller om allmän förvaltningsdomstols avgörande åsidosatts. Om berörd nämnd ej vidtagit tillfredsställande åtgärder med anledning därav rapporterar revisorerna till fullmäktige. Fullmäktiges ordförande svarar för att sådana ärenden tas upp till behandling, så snart som möjligt efter att beredning har skett.

Revisorernas arkiv**§**

För vården av revisorernas arkiv gäller bestämmelserna i arkivlagen och i av fullmäktige fastställt arkivreglemente.

Reglementets giltighet**§**

Reglementet gäller från ... till dess fullmäktige fattar annat beslut.