

UPPHANDLING AV FINANSIELL REVISION I KOMMUNALA BOLAG

1 Inledning

Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) har tagit fram ett stödmaterial för processen att upphandla finansiell revision i kommunala bolag, dvs. den granskning av bolagets räkenskaper och förvaltning som utförs av en auktoriserad eller godkänd revisor, även kallad lagstadgad revision. Materialet är denna PM samt ett exempel med bilagor inklusive kontrakt och allmänna bestämmelser.

De förtroendevalda revisorerna i kommuner, landsting och regioner har relativt ofta uppdraget att ombesörja denna upphandling. Vanligen är detta reglerat i revisionsreglementet genom beslut i fullmäktige. Uppdraget innebär att revisorerna genomför upphandlingen fram till och med tilldelningsbeslutet och sedan överlämnar detta som förslag till bolagsstämman inför beslutet att utse revisor. Det är alltid bolagsstämman som fattar detta beslut.

I denna PM beskrivs kort förutsättningarna för upphandlingen och hur denna kan genomföras i praktiken m.m. Materialet utgår från att det är kommunens revisorer som har uppdraget att upphandla, men det kan givetvis användas även av andra, med lämplig anpassning.

I texten använder vi begreppet **kommun** som samlande för kommun, landsting och region.

En fylligare information om hur upphandling kan genomföras, om förfrågningsunderlag, utvärderingsmetoder, avtalstecknande mm. finns i PM Upphandling av sakkunniga inom kommunal revision (2018-05) som också är tillgänglig på www.skl.se/revision.

2 Revision i kommunala bolag

Revisionen i ett kommunalt bolag är tvådelad.

- Finansiell revision, dvs granskning av räkenskaper, årsredovisning samt styrelse och VD:s förvaltning utförs av en auktoriserad/godkänd revisor, här kallad yrkesrevisor. Revisorn utses av bolagsstämman. För denna granskning gäller Aktiebolagslagen, Revisorslagen, ISA¹ samt god revisionsred i Sverige som utgörs av FARs² rekommendationer och uttalanden samt praxis från Revisorsinspektionen och domstolar. Revisorn upprättar revisionsberättelse till bolagsstämman, med uttalande i ansvarsfrågan. Denna PM behandlar upphandling av den lagstadgade revisionen.
- Granskning av måluppfyllelse och intern kontroll utförs av lekmannarevisorer som utses av fullmäktige. Lekmannarevisorer utses i helägda kommunala bolag. De ska hämtas ur gruppen revisorer i kommunen. För lekmannarevisorernas granskning gäller Kommunallagen, Aktiebolagslagen samt God revisionsred i kommunal verksamhet. I sin granskning ska lekmannarevisorerna anlita sakkunniga. Lekmannarevisorn upprättar granskningsrapport till bolagsstämman och till fullmäktige. Denna PM behandlar inte upphandlingen av sakkunniga till lekmannarevisorerna. För denna upphandling finns ett särskilt stödmaterial med PM, förfrågningsunderlag m.m. också på SKL:s webbsida.

¹ ISA = International Standard och Auditing, utgiven av International Auditing and Standards Board (IAASB) inom IFAC (International Federation of Accountants).

² FAR är den svenska branschorganisationen för revisorer och redovisningskonsulter

3 Upphandling av revision i kommunala bolag

3.1 Vad ska upphandlas och för vem/vilka

Grundtjänsten som ska upphandlas är den **finansiella revisionen** (även benämnd lagstadgad revision). Tjänsten behöver generellt inte preciseras mer än så eftersom uppdraget är tydligt definierat i Aktiebolagslagen. I SKL:s exempel på förfrågningsunderlag kommenteras uppdraget något ytterligare vad gäller krav på avrapportering, att rådgivning i mindre omfattning ingår mm.

En viktig och önskad tilläggstjänst i kommunala bolag är krav på yrkesrevisorns **samverkan med lekmannarevisorerna**. För att säkra att det finns utrymme för denna samverkan behöver denna definieras som en tillkommande tjänst i förfrågningsunderlaget. I SKL:s exempel på förfrågningsunderlag beskrivs vad samverkan kan bestå av och hur omfattande den förväntas vara.

Upphandlingen av den finansiella revisionen omfattar ofta samtliga kommunens bolag samtidigt och eventuellt även för verksamhetsstiftelser och andra företag. Det innebär att revisorerna behöver inhämta uppgifter för att kunna beskriva objekten, omfattningen, kontaktpersoner m.m. innan kravspecifikation och förfrågningsunderlag kan upprättas.

3.2 När ska upphandlingen ske

Avtalstiden för den finansiella revisionen i bolagen är den samma som mandattiden för revisorn. Mandattiden fastställs i bolagsordningen och är i allmänhet 4 år.

Revisorn utses på bolagsstämman som oftast äger rum på våren. Upphandlingen ska därför genomföras i sådan tid att resultatet kan läggas fram i tid till bolagsstämman för beslut.

Volymen på upphandlingen avgör vilken upphandlingsform som ska tillämpas och därmed också tidtabellen för upphandlingen. SKL:s exempel på förfrågningsunderlag utgår från att det sammanlagda värdet kommer att understiga det s.k. tröskelvärdet enligt LOU eller LUF³. Upphandlingen genomförs då som en förenklad upphandling och processen kan uppskattas omfatta ca 3-4 månader fram till fattat tilldelningsbeslut.

Om den sammanlagda volymen på upphandlingen beräknas överstiga tröskelvärdet genomförs upphandlingen med s.k. öppen upphandling som är en mer tidskrävande process (6-9 månader).

3.3 Hur kan upphandlingen genomföras

Kommunens revisorer ombesörjer upphandlingen som beställare. De planerar och genomför den fram till och med tilldelningsbeslutet, som sedan lämnas till respektive bolagsstämma inför dess beslut om att utse revisor.

Eftersom de formella kraven vid upphandling är omfattande behöver revisorerna tar stöd av kommunens upphandlingsfunktion. I övrigt bestämmer revisorerna själva hur de vill arbeta med upphandlingen.

³ LOU SFS 2016:1145. Tröskelvärde 2,1 milj. SEK
LUF SFS 2016:1146. Tröskelvärde 4,2 milj. SEK

I upphandlingen av den finansiella revisionen är det också mycket viktigt att revisorerna har ett samråd med de kommunala bolagen och med ägaren för att fånga behov, krav och önskemål liksom förväntade volymer. Det är också viktigt att bolagen medverkar i utvärderingen främst om presentationer ska ske inom utvärderingen.

3.4 Krav

I upphandling av finansiell revision måste ett särskilt förhållande uppmärksammas. Upphandlad/utsedd revisor (eller revisionsföretag) har ansvar för att utföra en tillräcklig granskning enligt Revisorslagen, ISA och god revisions sed. Det innebär att revisorn inte får binda sig till ett fast pris för granskningen. Förutsättningarna för detta måste framgå i förfrågningsunderlaget. De eventuella volymer i tid eller pengar som anges utgör därmed endast riktning och utgångspunkt för utvärdering, men i praktiken kan utfallet bli annorlunda.

I förfrågningsunderlaget preciseras dels krav på anbudsgivaren/företaget, dels krav på tjänsten – bemanning, kompetens, referenser mm. Huvudansvarig revisor ska vara auktoriserad eller godkänd. Teamets erfarenhet av att granska aktuella branscher framhålls ofta som särskilt viktig.

3.5 Kontroll, prövning och utvärdering

Kontroll, prövning och utvärdering av anbudet genomförs i fyra steg:

1. Kontroll av eventuell grund för uteslutning, enligt formella krav i LOU.
2. Prövning/kontroll av anbudsgivarens lämplighet, dvs. företagets förmåga och kapacitet.
3. Prövning/kontroll av om kraven på tjänsten är uppfyllda, främst bemanning och kompetens.
4. Utvärdering av anbud

Beställaren/revisorerna bedömer vilken modell för utvärdering som ska användas och beskriver den i förfrågningsunderlaget.

SKL:s exempel använder den s.k. mervärdesmodellen. Läs mer om den och referenstagning samt presentationer i ”PM Upphandling av sakkunniga inom kommunal revision”.

3.6 Beslut och avtal

När utvärderingen är klar fattar revisorerna ett tilldelningsbeslut som förmedlas till anbudsgivarna. Tilldelningsbeslutet måste villkoras – det gäller under förutsättning att bolagsstämman beslutar utse revisor i enlighet med tilldelningsbeslutet.

Tilldelningsbeslutet fattas av revisorernas gemensamt som om de vore en nämnd, vilket innebär att protokoll ska upprättas och justeras.

Beslutet lämnas som förslag till respektive bolag inför beslutet att utse revisor på bolagsstämman. Bolagen tecknar därefter avtal som vanligen består av kontrakt, uppdragsbeskrivning och annan hänvisning till förfrågningsunderlaget, allmänna bestämmelser samt aktuellt anbud. Exempel på kontrakt och allmänna bestämmelser ingår i SKL:s stödmaterial och kan laddas ner separat.

4 Exempel som stöd

SKL:s exempel omfattar ett förfrågningsunderlag med bilagor 1-6.

Exemplet utgår från att upphandlingens samlade värde understiger tröskelvärdet och därför genomförs med ett förenklat förfarande enligt lagen om offentlig upphandling (LOU) eller lag om upphandling inom försörjningssektorerna (LUF). LUF tillämpas för verksamheter inom försörjningssektorerna, t ex transport, el, vatten, energi.

Exemplet utgår från att beställaren uppskattar tidsåtgången i uppdraget, baserat på tidigare års revisionsinsatser och nu bedömt behov. Tidsuppskattningen är ett riktvärde för utvärderingen, men revisorn har alltid rätt att göra en självständig bedömning under pågående revision och anmäla om tidsinsatsen behöver förändras.

Exemplet innehåller ”Allmänna bestämmelser för finansiell revision i kommunala bolag” som definierar de villkor som flertalet har anledning att reglera och därmed underlätta arbetet i den enskilda upphandlingen. Bestämmelserna har tagits fram i samråd med FAR och behöver därför inte kompletteras med FAR:s standardavtal ”Allmänna villkor om revision av svenska företag och organisationer”.

I exemplet finns *kommentarer* som är markerade med *kursiv text*.

Exemplet är inte fullständigt i alla delar och formuleringar, utan måste kompletteras och anpassas till de förutsättningar som råder i den specifika upphandlingen. Det gäller såväl förfrågningsunderlaget som bilagorna. Uppgifter som måste kompletteras är markerade med **grå fält**.

Exemplet kan med anpassning även användas vid upphandling av revision i t ex en kommunal verksamhetsstiftelse eller en förening (ekonomisk eller ideell) där kommunen är medlem.

Exemplet kan givetvis även användas av någon annan som genomför upphandlingen, t ex bolaget själv eller en koncernledning, med anpassning till den situationen.

Denna PM och exemplet finns på www.skl.se/revision under ”Upphandling”.