



SKYREV
SVERIGES KOMMUNALA YRKESREVISORER

*Revisionsprocessen och
de etiska reglerna.*

Utarbetad av kommittén för god kommunal revisors- och revisionsred juni 2004

Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer

Revisionsprocessen och de etiska reglerna.

SKYREV:s (Sveriges kommunala yrkesrevisorer) medlemmar arbetar som sakkunnigstöd till kommunala revisorer. SKYREV har utarbetat ett yrkesetiskt regelverk – en normsamling – som föreningsstämman enat sig om. Regelverket beskriver det *förhållningssätt* som medlemmen/den sakkunnige skall ha i sin yrkesutövning – *en god revisorssed*.

Föreliggande dokument har som syfte att beskriva hur god revisorssed och det etiska regelverket skall ligga till grund för såväl revisionsprocessen som enskilda revisionsprojekt. I dokumentet används genomgående benämningen sakkunnig.

*God revisions*sed skall prägla de sakkunnigas *arbets*sätt. I dokumentet "God revisionssed i kommunal verksamhet 2002" (Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet) beskrivs revisionsprocessen, såsom omfattande hela det granskningsarbete som revisorerna gör under ett verksamhetsår, från riskanalys och planering till bedömning i revisionsberättelsen och fullmäktiges beslut i ansvarsfrågan.

I dokumentet beskrivs revisionsprocessen på nedanstående sätt:



Ovanstående modell kan sägas beskriva revisionsprocessen på en övergripande nivå. På denna nivå skall de etiska reglerna ses som riktlinjer vad avser god revisorssed.



Grunden i den goda revisorsseden finns dokumenterad i det av SKYREV antagna etiska regelverket. Reglerna behandlar följande centrala områden:

- Regel 1 Oberoende och integritet
- Regel 2 Objektivitet och saklighet
- Regel 3 Kompetens
- Regel 4 Kollegialitet
- Regel 5 Respekt och förtroende

Utifrån granskningsuppdraget och revisionsplanens prioriteringar planeras varje enskild revisionsinsats. Mer omfattande granskningsinsatser dokumenteras i projektplaner/granskningsplaner eller motsvarande. I planerna anges bakgrund, granskningens syfte, revisionsmetod, tidplanering, resurser och ansvar, former för rapportering med mera. I arbetet med projektplaner är det viktigt att de etiska reglerna beaktas och får genomslag i varje delmoment.

Nedan följer en beskrivning av hur god revisorssed och det etiska regelverket skall beaktas i varje revisionsprojekt och vilka överväganden den sakkunnige bör göra i varje moment av projektet.

REVISIONSPROJEKT


A	B	C	D	E	F
Inledning	Planering	Granskning	Prövning	Rapportering	Utvärdering/uppföljning
-Prövning av förutsättningar	-Syfte	-Introduktion	-Revisionell bedömning	-Muntlig	-Utförande
-Oberoende prövning	-Metod	-Faktainsamling/ iakttagelser	-Kommunikation med förtroende-valda	-Skriftlig	-Resultat
	-Resurser	-Kartläggning/			
	-Ansvar	-Analys/värdering			
	-Former för rapportering	-Avstämning			

A. *Inledning*

I inledningsfasen av ett revisionsprojekt skall den sakkunnige pröva om uppdraget överhuvudtaget är genomförbart med hänsyn till kända fakta.

I huvudsak kan man säga att de regler som är aktuella i inledningsfasen är:

- Regel 1 Oberoende och integritet
- Regel 2 Objektivitet och saklighet



För det första gäller att enligt god revisorssed objektivt och sakligt pröva om granskningsuppgiften kan utföras med hänsyn tagen till samtliga faktorer som har betydelse för granskningens genomförande. Uppgiften skall ställas mot den tid och de resurser, såväl kvalitativt som kvantitativt, som finns tillgängliga för uppdraget. Den sakkunnige bör säkerställa att det finns rimliga förutsättningar för att professionellt genomföra projektet. Brister det i någon av dessa förutsättningar bör uppdraget omformuleras eller andra nödvändiga förändringar göras.

För det andra skall oberoende och integritet prövas. Detta är av grundläggande betydelse för den sakkunniges förtroende hos uppdragsgivare och övriga berörda. Den sakkunnige skall för varje uppdrag pröva om det finns omständigheter som kan rubba förtroendet. Ett stöd för prövning av oberoendet kan vara den så kallade analysmodellen, som utvecklats av föreningen för auktoriserade och godkända revisorer, FAR, i anslutning till revisorslagen. Enligt analysmodellen skall samtlig berörd personal, såväl egen som anlitad extern kompetens, pröva sin opartiskhet och självständighet enligt ett visst schema (se FARs hemsida www.far.se – Info om FAR – God revisorssed). Denna prövning skall redovisas i projektdokumentationen under inledningsfasen.

B. Planering

I planeringsfasen är i huvudsak följande etiska regler tillämpliga:

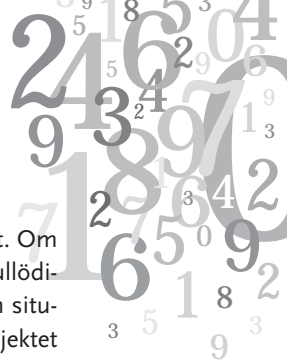
- | | |
|---------|----------------------------|
| Regel 1 | Oberoende och integritet |
| Regel 2 | Objektivitet och saklighet |
| Regel 3 | Kompetens |

Syfte/kontrollmål

Inledningsvis ska syftet/kontrollmålet preciseras utifrån givet uppdrag. Detta måste göras med utgångspunkt från en god verksamhetskunskap för att garantera en professionell hantering av uppdraget. Med professionell avses här att objektivitet, saklighet och oberoende präglar valet av inriktning, avgränsningar och urval. Vid formulering av syfte är det också viktigt att sätta in granskningen i ett helhetsperspektiv och se till väsentlighet och risk. Om inte bakgrundsfakta är tillräckliga skall en förstudie föreslås.

Metod

Det är viktigt att säkerställa att valda metoder motsvarar syftet/kontrollmålet på ett objektivt, tillförlitligt och granskningseffektivt sätt. Känner den sakkunnige tveksamhet om sin egen kompetens när det gäller att både välja och tillämpa de för uppdragen bäst lämpade metoderna, ska uppdraget avböjas.



Tidplan och resurser

Tidplan och resurser måste vara i överensstämmelse med uppdragets bredd, djup och komplexitet. Om inte resurserna är tillräckliga, eller tidplanen rimlig, för att ge uppdragets frågor den sakliga och fullödigta belysning som efterfrågas, ska uppdragsgivaren tydligt göras uppmärksam på detta. I en sådan situation skall den sakkunnige i dialog med uppdragsgivaren överväga förutsättningarna för hur projektet drivs vidare.

Ansvar

Den sakkunnige har ansvar för att upprätta en projektplan som de förtroendevalda revisorerna sedan tar ställning till. Om ändringar görs i uppdragsbeskrivning eller projektplan skall den sakkunnige göra en ny kontroll mot aktuella etiska regler för att säkerställa att objektivitet och saklighet inte åsidosätts.

Former för rapportering

Slutligen, och som en del i projektplanen, ska formerna för rapportering dokumenteras.

Det gäller såväl löpande och slutlig rapportering till uppdragsgivaren, som avstämning och rapportering till övriga berörda och intressenter. Den sakkunnige bör även i detta avseende säkerställa att tillräckliga resurser avsätts till rapportering så att granskningsresultatet belyses på ett allsidigt sätt.

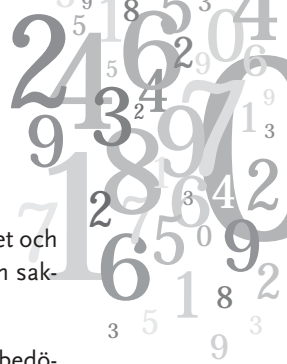
C. Granskning

En granskning skall utföras i enlighet med den projektplan som överenskommit med uppdragsgivaren. Vid genomförandet skall granskning, bedömning och allt uppträdande i övrigt präglas av följande tre etiska regler.

- Regel 2 Objektivitet och saklighet
- Regel 3 Kompetens
- Regel 5 Respekt och förtroende

Introduktion

Granskningen introduceras hos styrelse, nämnd, förvaltning eller enhet med utgångspunkt från vad som angivits i projektplanen. Introduktionen skall vara en objektiv och informativ beskrivning av syftet med granskningen, vilka metoder som kommer att användas och vad som förväntas av den som granskas. Introduktionen skall bidra till förtroende och respekt för granskningen och de medarbetare som utför den. I normalfallet skall introduktionen ske i så god tid att den som granskas ges möjlighet att ta fram erforderligt underlag och informera övriga medarbetare i organisationen som berörs. Vissa granskningar kan dock ha ett sådant syfte att information ges först i samband med att granskningen påbörjas. Detta för att granskningens syfte inte skall motverkas.



Faktainsamling

Kartläggning och faktainsamling skall göras med utgångspunkt från projektplanen samt väsentlighet och risk. Faktainsamlingen skall göras i den omfattning och med den inriktning som fordras för att den sakkunnige skall kunna dra tillräckligt väl underbyggda slutsatser.

Den sakkunnige måste ha erforderlig kompetens för att kunna samla in relevanta fakta och kunna bedöma de uppgifter som erhållits. Erhållna uppgifter skall hanteras och förvaras under betryggande former i förhållande till uppgifternas karaktär. Under granskningen skall iakttagelserna som regel inte yppas utåt. Sakkunnig får inte lämna ut material eller uppgifter från granskningen, såvida inte ett tydligt och preciserat uppdrag erhållits.

Dokumentation

Insamlat material och fakta skall dokumenteras och förvaras på ett sådant sätt att den sakkunnige i efterhand kan gå tillbaka och verifiera de förhållanden som läggs till grund för bedömningar och uttalanden. Materialet skall även kunna följas och förstås av annan som kan ha anledning att ta del av materialet, exempelvis kvalitetsgranskare eller tillsynsorgan.

Fakta av betydelse för granskningen och allt underlag för gjorda bedömningar skall vara omsorgsfullt dokumenterade och kontrollerade.

Analys och avstämning

Gjorda iakttagelser och konstaterade förhållanden skall, innan projektet slutredovisas, stämmas av med den som har lämnat uppgifter eller som berörs av granskningen. Detta är ett väsentligt moment för att undvika att slutsatser dras på felaktiga grunder.

Den sakkunniges slutsatser och bedömningar skall vara objektiva och sakliga. Grunderna för gjorda bedömningar, liksom berördas verifiering av fakta, skall dokumenteras.

D. Prövning

Efter att granskningen har genomförts skall materialet analyseras och resultatet av den gjorda insatsen bedömas och sammanfattas. Prövning i det enskilda projektet skall utföras av den sakkunnige som ansvarar för revisionsprojektets genomförande. Här skall bland annat följande etiska regler beaktas:

- | | |
|---------|----------------------------|
| Regel 1 | Oberoende och integritet |
| Regel 2 | Objektivitet och saklighet |
| Regel 3 | Kompetens |
| Regel 4 | Kollegialitet |



Under inledningsfasen har den sakkunniges oberoende ställning i revisionsuppdraget prövats. Den sakkunnige bör säkerställa att någon omständighet inte tillkommit under granskningsarbetet som gör att oberoendet kan ifrågasättas i samband med granskningens slutförande.

Prövningen av revisionsprojektet har i huvudsak två syften. För det första att pröva om projektet uppfyller erforderlig kvalitet, dvs ger väl underbyggda svar på de frågor som formulerats i projektplanen. För det andra att pröva om tillräckligt och ändamålsenligt underlag föreligger för att kunna dra betryggande slutsatser.

Objektivitet och saklighet är särskilt viktiga i prövningsfasen. Den sakkunnige skall pröva om granskningens slutsatser är väl underbyggda för de uttalanden som följer i rapporteringsfasen. Ger prövning av granskningsunderlaget vid handen att detta inte utgör tillräcklig grund för ett väl underbyggt uttalande, skall den sakkunnige till uppdragsgivaren föreslå kompletterande granskning, att syftet revideras eller att projektet avbryts.

Prövningen av den genomförda granskningen kan i speciella fall leda till att den sakkunnige kommer till slutsatsen att en oberoende uppdragsgenomgång är nödvändig för att kvalitetssäkra slutsatserna. Oberoende uppdragsgenomgång innebär att projektets upplägg och granskningsresultat genomgås av annan sakkunnig/kollega för att pröva underlag och slutsatser. Situationer där oberoende uppdragsgenomgång bör övervägas är när granskningens resultat är svårbedömt och/eller där allvarlig kritik skall riktas mot företrädare för granskningsobjektet. Vid en oberoende uppdragsgenomgång skall synpunkter som framförs till sakkunnig/kollega vara konstruktiva och framåtsyftande.

E. Rapportering

När granskning och prövning avslutats skall resultatet rapporteras till uppdragsgivaren. I rapporteringsfasen är särskilt följande delar av det etiska regelverket aktuella.

Regel 2	Objektivitet och saklighet
Regel 3	Kompetens
Regel 5	Respekt och förtroende

Rapporteringen, muntlig och skriftlig, skall alltid och i alla delar präglas av objektivitet, saklighet och ett korrekt framförande. Eventuella problem i granskningen och osäkerheter i bedömningsarbetet skall öppet redovisas. Rapporteringen skall vara fullständig, överblickbar, begriplig och relevant i relation till givet uppdrag.

Rapportering skall ske i den form och tid som fastställts i projektplanen.

Rapportering skall ske på ett seriöst sätt oaktat tidspress eller andra yttre omständigheter. Val av form för rapportering, presentation, dokumentation och kommunikation skall göras med stor noggrannhet. Framförda uppfattningar skall vara väl underbyggda. Alla fakta skall vara verifierade och sakligt kontrollerade.

Rapportering skall, utöver vad som kan vara angivet i lag, endast ske till uppdragsgivaren och till de som uppdragsgivaren har beslutat om.

Den sakkunnige skall avrapportera och presentera granskningsarbetet på ett sådant sätt att rapportens innehåll och slutsatser tydligt framgår.

All kommunikation och presentation skall präglas av respekt och förtroende för uppdragsgivaren och för de som granskats.

Vid avslutandet av ett projekt skall en fullständig, kvalitetssäkrad och överenskommen dokumentation överlämnas till uppdragsgivaren. I samband härmed kan revisorerna ge den sakkunnige i uppdrag att medverka vid kontakter med massmedia.

En revisionsrapport kan få aktualitet även efter det att projektet avslutats och kommunicerats. De grundläggande kraven på etiskt förhållningssätt gäller självfallet även i sådana situationer.

F. Utvärdering/uppföljning

Det slutliga momentet i den genomförda granskningsprocessen är utvärdering/uppföljning. Denna sker på två olika nivåer, dels avseende själva utförandet av arbetet och dels avseende resultatet. Syftet är att för framtida granskningar dra lärdom av gjorda erfarenheter.

Samtliga etiska regler ligger som grund vid utvärdering/uppföljning. Dessa regler skall ha beaktats i de tidigare faserna i granskningsprocessen. I det fall det ändå skulle vara, eller uppfattas vara, brister gentemot de etiska reglerna, skall den sakkunnige i görligaste mån rätta till bristerna. Därigenom förbättras även förutsättningarna för kommande uppdrag.

Utförandet

Det egna arbetet prövas i första hand av den sakkunnige själv utifrån det yrkesmässiga perspektivet. Har SKYREV:s etiska regler varit vägledande, har rätt arbetsmetod använts, har kvalitetssäkring skett, har objektivitet och saklighet varit vägledande? Hur blev resultatet i förhållande till syftet/kontrollmålet? Utvärdering och uppföljning av granskningsarbetet kan ske med stöd av olika former av kvalitetsuppföljningsprogram.



Resultatet

Resultatet prövas av uppdragsgivaren men även av berörda i övrigt. I utvärderingen och uppföljningen är det av stor betydelse hur uppdragsgivaren och övriga av granskningen berörda har uppfattat det genomförda arbetet. Har uppdragsgivaren erhållit den produkt han beställt? Uppfyller granskningen de etiska reglerna? Problem och oklarheter bör dock ha uppmärksammats och klarats ut med uppdragsgivaren i granskningsprocessens tidigare led.

Ett granskningsresultat bör bidra till den granskade verksamhetens utveckling. Ett resultat som av granskade inte uppfattas tillämpligt eller vederhäftigt, bidrar som regel inte till verksamhetsutvecklingen.

Den slutliga utvärderingen och uppföljningen kan rent praktiskt ske genom uppföljande enkäter och samtal med uppdragsgivare och andra berörda.

Avslutande kommentarer

SKYREV:s etiska regler inleds med en portalparagraf som hänvisar till den kommunala särarten, de demokratiska processerna och offentlighetsprincipen. Portalparagrafen beskriver även hur dessa påverkar de sakkunnigas yrkesutövning. Portalparagrafen och de fem i dokumentet beskrivna reglerna utgör det etiska regelverk som skall ligga till grund för hur de sakkunniga i kommuner och landsting arbetar. De sakkunniga har själva ansvar för efterlevnaden av de etiska reglerna.

Varje enskilt revisionsprojekt är en del av den samlade bedömning som uttrycks i revisionsberättelsen. Det etiska regelverket skall även ligga till grund för de sakkunnigas arbete med att ta fram övrigt underlag till revisorerna. ▣

Vill du veta mer?

Mer information om föreningen, exempelvis om stadgar, organisation och kontakter hittar du på vår hemsida

www.skyrev.se