

Kommunal revision i Finland



Roger Nystedt, Senior Manager, OFR
KPMG Offentliga Tjänster Ab

1. Kommunallagen § 71-75 reglerar granskning av kommunens förvaltning och ekonomi

- Revisionsnämnden bedömer huruvida bl.a. målsättningarna för verksamheten och ekonomin uppnåtts, vilka fullmäktige ställt (ändamålsenlighetsrevision)
- OFR-revisor/OFR-samfund granskar förvaltning, bokslut och koncernbokslut, statsandelar och intern kontroll (laglighetsrevision)
- OFR-revisor iakttar god revisionssed som OFR-föreningen givit rekommendationer om
- Rekommendationerna motsvarar delvis CGR-föreningens inom den privata sektorn och den internationella revisorsorganisationen IFAC:s revisionsstandarder

2. Ny revisionslag fr.o.m. 1.7.2007

- Reglerar övervakning av privata sektorns CGR-revisorer (av centralhandelskammare godkänd revisor) och GRM-revisorer (av handelskammare godkänd redovisningsman)
- Berör OFR vid revision av kommunala dotterbolag men ej efter år 2012 - rätten att revidera upphör då för OFR

3. Standarder för redovisningsrevision

- Den kommunala redovisningen följer bokförings-anvisningar givna av bokföringsnämndens kommunsektion (KomL § 67)
- ISA-normerna (International Standards on Auditing) kan inte direkt tillämpas på kommunal revision pga. krav som kommunallagen ställer på rapportering, uppgifter mm.
- Revisionsstandarder får inte "gå före" den inhemska lagstiftningen
- I revisionsarbete iakttar OFR- samfunden (större OFR-samfund hör även till CGR-samfundens koncern) internationella standarder i tillämpliga delar

- ISA-revisionsstandardernas betydelse ökar i framtiden via eventuella EU-beslut
- CGR-föreningens rekommendationer om ISA-standarder i kraft fr.o.m. 1.7.2007
- IFAC förnyar som bäst ISA- standarderna (32 st.) och nya tillkommer
- Clarity (genomskinlighet) färdigt 15.12.2008, eventuellt i kraft 2010 i Finland (underlättar läsbarhet...)
- Bakgrunden är allmän fördel, bättre kvalitet på och jämförbara bokslut, rapporter, ...

4. Förändringar 2008 med följder på kommunal revision (exkl. koncernbokslut)

- Ledningens redogörelse om intern kontroll och riskhantering i bokslutets verksamhetsberättelse
 - Verksamhetsberättelsen en del av bokslutet (KomL§ 68-69)
 - Allmänt:
 - Corporate governance -regler som styrmedel att förbättra effektiviteten, öka förtroende och informationen
 - Ägarpolicys betydelse, effektivt utnyttjande av egendom, avkastningskrav
 - Effektivera servicen, höja produktivitet, skärpa resultatansvar
 - Interna kontrollens betydelse ökat via strukturreformer, organisationsändringar, systemändringar, bolagiseringar...
 - Styrelsens och redovisningsskyldigas roll förstärks

- Redogörelsen baseras *på kommunsektionens anvisning från 2008 (justerad 2009)*:
 - hur är den interna kontrollen och därtill ansluten riskhantering samt koncernövervakning ordnad
 - har under året uppdagats brister
 - hur skall interna kontrollen utvecklas under ekonomiperioden

- I redogörelsen tas ställning till bl.a.:
 - lagar, regler, bestämmelser och efterföljande av beslut
 - förverkligande av målsättningar, övervakning av medel, utvärdering av resultateffektivitet
 - ordnande av riskhantering, risker kartlagda, har ansvaret och uppföljningen bestämts klart....
 - anskaffning av egendom, överlåtelse och övervakning av underhåll
 - avtalsverksamhet
 - ordnande av intern revision

- Bestämmelser om koncernövervakning:
 - direktiv åt kommunens representant i dotterbolagen
 - koncernmål och deras förverkligande
 - uppföljning, analysering och rapportering av dotterbolagens "resultatrikhet" och ekonomiska situation
 - riskhanteringsens funktionsduglighet i dotterbolagen

- Redogörelsen är krävande
 - ärlig redogörelse över väsentliga utvecklingsområden
 - stärker betydelsen av interna kontrollen som en del av ledningsfunktionen
 - ökar ledningens riskmedvetenhet
 - underlättar revisionen

- Kommunförbundet ger inte närmare direktiv om processen
- Variationer i redogörelserna blir troligen rätt stora och svåra att bedöma i början
- I statliga ämbetsverk redogörelser sedan år 2005
- KPMG:s undersökning år 2006 av statliga ämbetsverk:
 - 47 % motsvarade helt eller delvis kraven på intern kontroll

- Nya revisionsberättelsemodeller, i korthet – *privata sektorn*
 - CGR-föreningen godkänt ny modell fr.o.m. 1.7.2007
 - ISA 700: bör omnämnas ledningens ansvar för bokslut, verksamhetsberättelse och att dessa ger riktiga och tillräckliga uppgifter...
 - Omnämnas att internationella revisionsstandarder följts (revisionslagen 15 §)
 - Revisorn har tillräckligt med evidens, utvärderat väsentliga fel och brister i bokslutet, utvärderat hur bokslutet utarbetats...
 - Utlåtande att bokslutet och berättelsen ger riktiga och tillräckliga uppgifter om bolagets ekonomiska ställning och verksamhetens resultat...
 - Utlåtande att verksamhetsberättelsens och bokslutets uppgifter är entydiga
 - utlåtande om förvaltningens lagenlighet ingår inte
 - utlåtande om fastställande av bokslut och ansvarsfrihet... (frivilligt)

- Nya kommunala revisionsberättelsemodeller 2009

OFR-s uppgifter, se KomL 73 §

- nuvarande modeller stöder sig delvis på lagberedningen från 1990-talet: bl.a. granskningen av statsandelar bygger på förtroende mellan statsmakt och kommun
- närmar oss CGR-s föreningens modeller: betonar bla. ledningens ansvar för förvaltning, bokföring, bokslut och intern kontroll !...
- förvaltningens lagenlighet oförändrad (oförändrad kommunallag)
- interna kontrollen och koncernens interna kontroll ordnats på behörigt sett (hänvisn. till ledningens redogörelse i ingressen)
- uppgifterna om grunderna för o. användning av statsandelarna är riktiga (som tidigare)
- bokslutet och koncernens bokslut är "riktiga" och ger riktiga och tillräckliga uppgifter om räkenskapsårets verksamhet, ekonomi, ekonomisk utveckling och ekonomiska ansvar
- utlåtanden om godkännande av bokslut och beviljande av
ansvarsfrihet oförändrade (oförändrad kommunallag)

Anpassade revisionsberättelsemodeller

- Arbetet med anpassade! kommunala revisionsberättelse under arbete (inkl. församlingar)
- Samma arbetsgrupp gjorde kommunala revisionsberättelsemodeller (>10-tal: kommun, samkommun, affärsverk, församlingar)
- Färdigt våren 2010
- Modeller för "laglighet", överskridande av fullmakter, jäv, överskridande av bindande budgetnivåer,,,
- Modeller för intern kontroll o koncernens interna kontroll
- Modeller för statsandelar
- Modeller för täckande av underskott (viktig)

5. Standarder för och process för förvaltningsrevision (utvärdering, value for money)

- Allmänt:
 - Utvärderingens betydelse ökar
 - Utgångspunkten för god offentlig revisionsred är även de revisionsstandarder som Internationella organisationen för högre revisionsinstitutioner INTOSAI (International organization of supreme audit institutions) utgett
 - Rätt stora krav ställs på utvärderarens oberoende och neutralitet
 - Bred kunskap, erfarenhet, "känsla" för väsentlighet
 - Tolkningar är större än inom lagstadgad revision
 - Utvärdering bör ge väsentligt mervärde för fullmäktige och helhetsnytta för kommuninnevånare (effectiveness)

- *Processen* motsvarar delvis INTOSAI:s EU-tillämpning
 - Baseras på 4 års plan eller årligt arbetsprogram med sammanträdestidtabell godkända av revisionsnämnden
 - Föregås av prioriteringar av ämne, väsentlighet, förankring, aktualitet, val av rätta metoder...
 - Utvärderingens mål, resultat och slutsatser skall ha ett klart samband och vara dokumenterade
 - Rapporterna klara, objektiva, neutrala, uppbyggande...
 - Utvärdering på basen av insamlat material: berättelser, rapporter, andra utvärderingar, riksomfattande jämförelser, publikationer, ekonomistatistik, nyckeltal...

- Plan eller diskussionsunderlag sänds till ansvarsperson och deltagande medlemmar i revisionsnämnd/sektion
- Utvärderingsbesök varvid materialet ofta kompletteras
- Utvärderingsrapporten i allmänhet till ansvarsperson/förvaltningsenhet och till medlem för kommentarer
- Rapporten till revisionsnämnden/sektionen; ansvarspersonen deltar i mötet och presenterar verksamheten
- Efter godkännande utdelning till fullmäktige, förvaltningsenheten, uppföljning ... - många varianter

- **Egentlig utvärderingsberättelse**
- **Innefattar även utvärdering av bokslut och de branscher som är upptagna i revisionsnämndens årliga arbetsprogram - färdigställs på vårvintern**
- **Styrelsens/nämnders utlåtande före behandling i fullmäktige - många varianter**
- **Fr.o.m. 1.1.2006 skall revisionsnämnden utvärdera om styrelsens åtgärder för täckande av bokslutsunderskott är tillräckliga (KomL 71 §)**
- **Ekonomi i balans senast under 4 årig ekonomiplaneringsperiod**
- **Staten kan "intervenera" med bl.a. utredningsman ifall kriskommun**
- **OFR granskar att revisionsnämnden följer kommunallagen!**