

# Fakta om den kommunala revisionen



## Förord

Den kommunala revisionen är ett lokalt demokratiskt kontrollinstrument med uppdrag att granska den verksamhet som bedrivs i kommunen samt pröva ansvarstagandet. Den kommunala revisionen är oberoende och granskar på fullmäktiges uppdrag och därigenom indirekt också för medborgarna. Med sin granskning och prövning bidrar revisionen till en effektiv verksamhet samt till att värna demokrati, mänskliga rättigheter och rättssäkerhet.

Sveriges Kommuner och Regioner riktar återkommande en enkät till revisionen i kommuner och regioner. Enkäten syftar till att få en samlad bild av revisionens förutsättningar och arbetssätt mm. Den ger oss underlag i vårt arbete med den kommunala revisionen, såväl intressebevakning som normering av god revisionssed och fördjupade utvecklingsinsatser.

I denna rapport redovisas svaren från kommuner och regioner för år 2022. I de flesta frågeställningarna görs jämförelser bakåt i tiden.

Stockholm, januari 2023

Lena Langlet, demokratisektionen

*Avdelningen för ekonomi och styrning*

## Innehåll

<b>Sammanfattning</b> .....	<b>6</b>
Om undersökningen .....	6
Förutsättningar för revisionen .....	6
Arbetsformer .....	7
Revisionens kommunikation .....	8
<b>Revisionens förutsättningar</b> .....	<b>10</b>
Revisionsgrupper med sju revisorer vanligast .....	10
En revisionsgrupp ansvarar för hela granskningen.....	12
Vanligt att fullmäktige har antagit ett revisionsreglemente.....	12
Det blir vanligare med en ordförande som representerar minoriteten .....	13
Flest har en kombination av fast arvode och sammanträdesarvode .....	14
Det blir vanligare att revisionens ekonomi och förvaltning granskas .....	14
<b>Revisorernas arbetsformer</b> .....	<b>16</b>
Allt fler revisionsgrupper upprättar en arbetsordning .....	16
De flesta revisionsgrupperna har nio till tolv sammanträden per år.....	16
De allra flesta samverkar med andra revisionsgrupper .....	17
Gemensamma granskningar blir vanligare .....	19
<b>Revisionsprocessen – revision enligt god revisionsssed</b> .....	<b>20</b>
I stort sett samtliga revisionsgrupper gör en riskanalys .....	21
Fler gör grundläggande granskning nu än tidigare .....	21
Inte vanligt att anmäla misstanke om brott och domstolstrots .....	23
Initiativrätten används i begränsad utsträckning .....	23
Rapportering av icke verkställda beslut enligt SoL och LSS .....	24
En sammanhållen revisionsberättelse .....	25
<b>Revisionens kommunikation och samspel med övriga</b> .....	<b>26</b>
Överläggningar med fullmäktiges presidium – flera gånger om året .....	26
Revisorerna närvarar oftare i fullmäktige .....	28
Dialog med nämnder och styrelser .....	29
Resultatet av revisionens granskningar kommuniceras.....	31

<b>Revisionens kommunikation med allmänhet och media .....</b>	<b>33</b>
Vad finns på revisorernas webbsida? .....	33
<b>Sakkunniga och administrativt stöd .....</b>	<b>35</b>
Upphandling av sakkunniga och administrativt stöd .....	37
Upphandling av auktoriserad revisor.....	40

# Sammanfattning

## Om undersökningen

Den här rapporten bygger på svaren i en webbenkät som skickats till samtliga ordföranden i kommuners och regioners revisionsgrupper under våren 2022. Frågorna rör revisionens förutsättningar, arbetsformer och kommunikation. De flesta frågorna har förutbestämda svarsalternativ, men det finns också möjligheter att lämna fritextsvar. Det finns även en öppen fråga om viktiga utvecklingsområden. Av 290 kommuner och 20 regioner inkom 186 svar (171 kommuner och 15 regioner) vilket ger en svarsfrekvens på 59 % för kommunerna och 75 % av regionerna.

## Förutsättningar för revisionen

Att det finns en fungerande kommunal revision är grundläggande för att skapa förtroende och legitimitet för kommuner och regioner som välfärdsproducenter och som demokratiska institutioner. Revisionens förutsättningar att utföra uppdraget är därför viktigt.

I svaren framgår att revisionsgruppernas storlek har ökat något under de senaste mandatperioderna. Det är idag färre revisionsgrupper som har revisorer valda med undantag för granskning av en särskild nämnd än vid tidigare undersökningar. Båda dessa trender är positiva, då revisionens sårbarhet minskar med fler revisorer att fördela uppdraget på.

För att säkra transparens och upprätthålla förtroendet för revisionen är det positivt om revisionens ekonomi och förvaltning granskas. En tredjedel av de svarande uppger att så sker. Det är en relativt stor ökning jämfört med tidigare undersökningar.

Som stöd i uppdraget biträds revisorerna av sakkunniga yrkesrevisorer. En del kommuner och regioner har även egna sakkunniga som gör granskning, eller ett internt administrativt stöd. 84 procent av de svarande anlitar enbart externa sakkunniga, upphandlade från revisionsföretag. Fler än tidigare har både upphandlat stöd och egna anställda sakkunniga.

En stor andel kommuner/regioner får färre anbud än tidigare då sakkunnigt stöd upphandlas. Det är vanligare i svaren år 2022 att det inkommer 1-2 anbud än att det inkommer 3-4 anbud, vilket varit fallet i de tidigare undersökningarna. På frågan om antalet inkomna anbud vid senaste upphandlingen svarade

revisionsgrupper i tre kommuner och en region att det inte inkommit ett enda anbud, vilket är bekymmersamt.

Det ingår inte i revisionens grunduppdrag att ansvara för upphandling av auktoriserad revisor till kommunens/regionens aktiebolag. Trots detta har andelen svarande som uppger att revisorerna har detta uppdrag ökat från 37 procent år 2004 till 59 procent år 2022.

SKR anser inte att revisorerna i kommuner och regioner måste vara den funktion som håller i upphandling av auktoriserad revisor i de kommunala aktiebolagen. Skälen till detta är flera. Dels är det bolagen själva som är upphandlande myndighet, och de behöver bygga egen kompetens inom revisionsområdet, dels är den auktoriserade revisorn en självständig revisor som inte arbetar åt de förtroendevalda revisorerna i kommunen/regionen, och det tar mycket tid från deras uppdrag att ägna sin åt denna upphandling. Att revisorerna inte är den funktion som upphandlar denna tjänst hindrar inte att de kan vara involverade och ha önskemål, exempelvis om att den auktoriserade revisorn och de förtroendevalda revisorernas sakkunniga helst ska finnas på samma företag.

## **Arbetsformer**

I kommunallagen regleras revisionens uppdrag. Sveriges Kommuner och Regioner (SKR) dokumenterar och fastställer fortlöpande god revisionsd i kommunal verksamhet. Detta genomförs av Revisionsdelegationen inom SKR i samverkan med revisorer, lekmannarevisorer och sakkunniga i hela landet, se skriften *God revisionsd i kommunal verksamhet 2022*.

För att nå så bra resultat som möjligt bör revisorerna enligt god revisionsd ha ett gemensamt och samordnat arbetssätt. Drygt 80 procent av de svarande uppger att de antagit en gemensam arbetsordning, vilket är en ökning från tidigare undersökningar.

I Sverige finns det ett tjugotal revisionsnätverk som består av förtroendevalda revisorer från olika kommuner och regioner. I början av 2000-talet ökade andelen som ingår i ett nätverk markant, och år 2022 uppger 80 procent att de ingår i ett eller flera nätverk. Formerna för samarbetet har sett relativt lika ut över åren. Det vanligaste är att träffas för att byta erfarenheter, men det anordnas också utbildningar i gemensam regi.

Närmare 60 procent svarade att de genomfört en gemensam granskning med annan organisation under denna eller förra mandatperioden. Av svaren framgår

att det är vanligast att granska vårdkedjan mellan region och kommun, exempelvis utskrivning av patienter från slutenvården till ordinarie hem eller äldreboende.

Revisionsprocessen enligt god revisionssed består av tre delar – planera, granska och pröva, och är i grunden densamma i de olika revisionsuppdragen, oavsett om granskningen gäller nämnder, styrelse, aktiebolag eller kommunalförbund.

Revisionsgrupperna arbetar i högre utsträckning än tidigare i enlighet med god revisionssed, dvs fler genomför riskanalys inför revisionsåret och gör grundläggande granskning. I princip alla revisionsgrupper svarar att de genomför årligen en riskanalys. Grundläggande granskning av alla nämnder och styrelsen genomförs i 85 procent av kommunerna.

Många svarande ser dock ett behov av utveckling av revisionsprocessen. Områden som lyfts i öppna svar är nya former för grundläggande granskning och revisionens riskanalys, men även att utveckla modeller för förstudier. Några lyfter också ett behov av att höja kvaliteten i granskningen, bland annat genom att göra bredare och mer sammanhållande granskningar, gärna med andra kommuner/regioner.

## **Revisionens kommunikation**

Ett nära samspel mellan revisorerna och fullmäktige bidrar till att revisionens resultat leder till verksamhetsutveckling. Det hjälper också fullmäktige i sitt uppdrag att ansvarspröva samt styra och leda kommunen. Revisorerna bör regelmässigt närvara vid fullmäktiges sammanträden och informera om sitt uppdrag och revisionens resultat. I många kommuner och regioner har revisionen en stående punkt på fullmäktiges dagordning. Knappt hälften av de svarande uppger att revisorer alltid närvarar vid fullmäktiges sammanträden, och det har skett en successiv ökning sedan år 2000.

Dialog med styrelse, nämnder och aktiebolag om dess uppdrag, styrning, internkontroll, ansvarstagande mm är en del i revisionsprocessen. Dialogen genomförs som fysiska eller digitala möten. Inför dialogmötena är det viktigt att ta ställning vilka som ska delta:

- Är det samtliga revisorer eller bara några revisorer som deltar?
- Förväntas hela nämnden delta eller är det bara nämndpresidiet?
- På vilket sätt ska revisorernas sakkunniga och nämndens tjänstepersoner medverka?



I endast 17 kommuner möter motsvarande funktioner varandra. Det kan vara hela revisionsgruppen som möter hela nämnden/styrelsen eller delar av revisionsgruppen som möter presidiet. Övriga som möts representeras inte av samma funktioner. Det kan vara hela revisionsgruppen eller delar av revisionsgruppen och sakkunniga som träffar hela nämnden/styrelsen men utan att förvaltningschef eller annan tjänsteperson närvarar. Det kan också vara hela revisionsgruppen som träffar nämnden/styrelsens presidium.

Vad revisionen avser att granska under året är av intresse för såväl den egna organisationen som allmänheten och media. Detta kan komma fler till kännedom genom att revisorerna sprider sin Revisionsplan. Revisorernas webbsida är en viktig plats för kommunikation. Fler än tidigare uppger i svaren att webbsidan innehåller allmän information om vad kommunal revision är och revisorernas uppdrag. Det är också vanligare än tidigare att publicera revisionsplaner, revisionsberättelser och granskningsrapporter, vilket är positivt.

# Revisionens förutsättningar

Revisionens förutsättningar påverkar möjligheten att genomföra revisionsuppdraget i enlighet med god revisionssed. Förutsättningar avser antalet valda revisorer, revisorer valda med undantag, revisionens organisation, revisorernas arvoden och budget för revisionsuppdraget.

Revisorerna har möjligheter att initiera ärenden i fullmäktige när det gäller revisorernas förvaltning (t ex ekonomi) eller resultat av deras granskning.

## **Revisionsgrupper med sju revisorer vanligast**

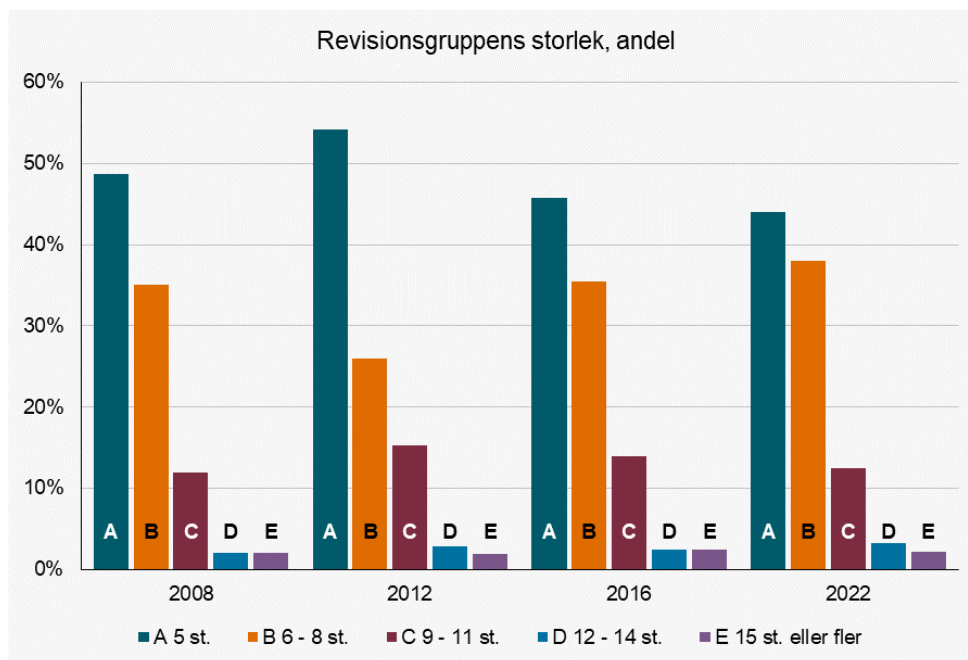
Enligt kommunallagen<sup>1</sup> ska kommuner och regioner välja minst fem revisorer. En revisionsgrupp med fem revisorer är sårbar eftersom antalet blir för litet om en revisor är jävig i en granskning, eller av något skäl inte kan fullfölja sitt uppdrag.

I genomsnitt består revisionsgruppen år 2022 av sju revisorer. Sedan år 2012 har revisionsgrupperna ökat något i storlek. Det är vanligare idag med 6-8 revisorer än år 2012 då fler kommuner och regioner hade minimiantalet fem revisorer, se diagram nedan.

---

<sup>1</sup> KL 12 kap, 5 §

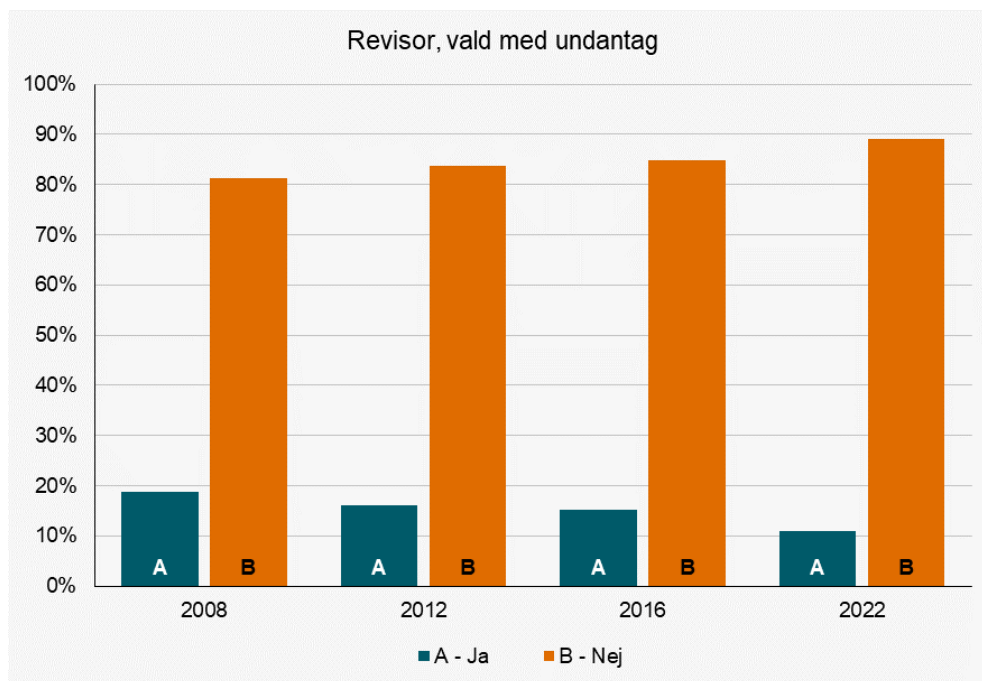
**Diagram 1. Hur många revisorer har kommunen/regionen valt?**



En revisor som inte är valbar på grund av att en närstående har redovisnings-skyldighet gentemot en nämnd kan väljas med undantag för denna, dvs inte medverka i granskningen av den aktuella nämnden. Samtidigt måste det finnas minst fem revisorer som granskar nämnden, varför det då behövs minst sex revisorer i gruppen. SKR gör bedömningen att det inte är möjligt att väljas med undantag för styrelsen, eftersom styrelsen ansvarar för centrala frågor som till exempel årsredovisning.

År 2022 uppger 11 procent att någon revisor är vald med undantag. Trenden sedan undersökningen år 2008 är att antalet revisionsgrupper med revisorer valda med undantag har minskat, se diagram nedan.

**Diagram 2. Är någon revisor vald med undantag?**



### **En revisionsgrupp ansvarar för hela granskningen**

Revisionen kan organiseras på två sätt. Det vanligaste är att revisionen är samlad, det vill säga, revisorerna arbetar som en gemensam grupp för samtliga revisionsobjekt. Fullmäktige kan även besluta att revisionen ska vara delad, det vill säga att vissa av revisorerna ansvarar för vissa nämnder eller styrelser. Varje grupp måste då bestå av minst fem revisorer.

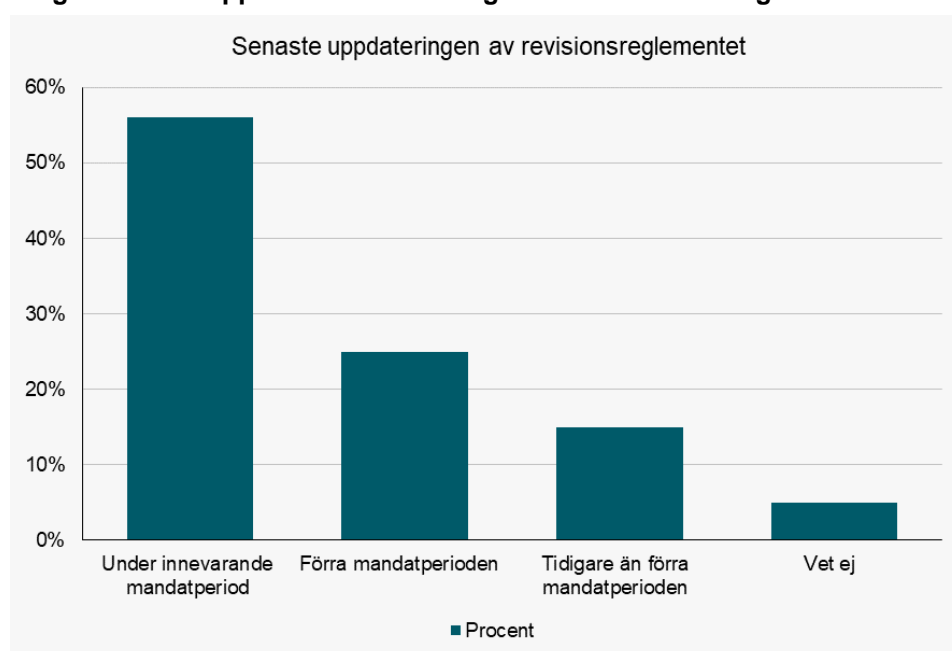
Med några få undantag uppger de svarande att revisionen i deras egen organisation är samlad, det vill säga fullmäktige väljer en revisionsgrupp som svarar för hela granskningen av alla nämnder och styrelser. Några få kommuner/regioner har valt att formellt dela revisionen där fullmäktige väljer två eller flera grupper som svarar för olika nämnder och styrelser.

### **Vanligt att fullmäktige har antagit ett revisionsreglemente**

Enligt kommunallagen får fullmäktige anta ett reglemente för revisionen. Reglementet bestämmer de lokala förutsättningarna för revisorernas organisation, förvaltning, arbetsformer och samverkan med fullmäktige.

År 2022 anger 99 procent att fullmäktige har antagit ett revisionsreglemente. I samtliga undersökningar sedan år 2000 har mellan 95 och 99 procent svarat att fullmäktige har antagit ett revisionsreglemente. Den senaste uppdateringen av revisionsreglementet gjordes enligt drygt hälften av de svarande under den senaste mandatperioden, se diagram nedan. Det är en ökning sedan undersökningen år 2016 då 35 procent av de svarande angav att revisionsreglementet uppdaterats den senaste mandatperioden.

**Diagram 3. När uppdaterade fullmäktige senast revisionsreglementet?**



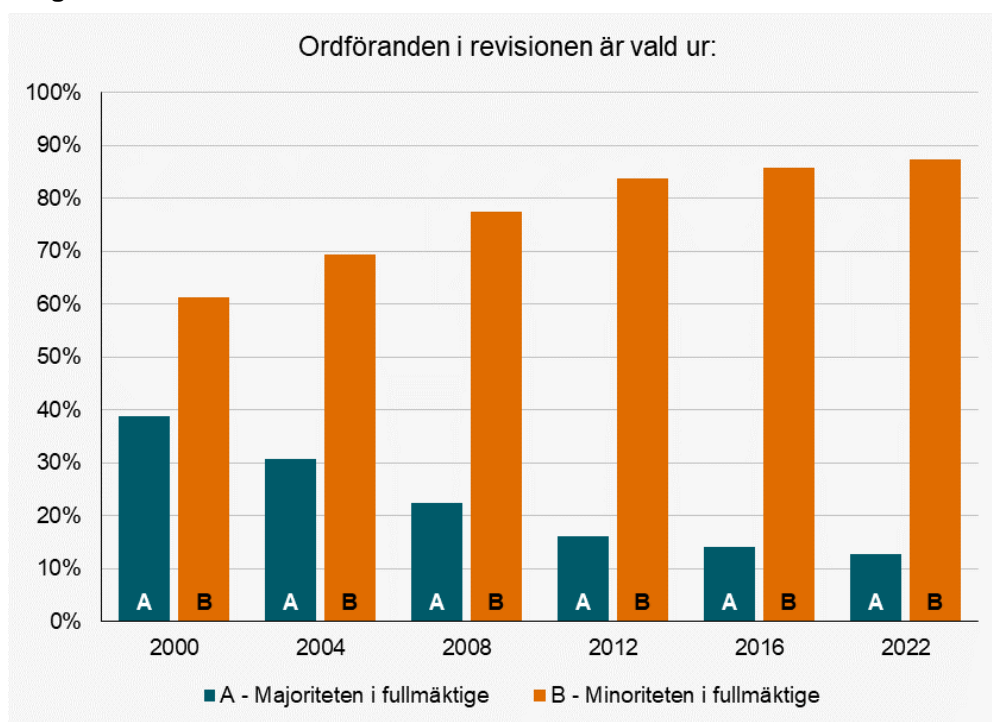
### **Det blir vanligare med en ordförande som representerar minoriteten**

I utredningen till ny kommunallag år 2018 fanns förslaget att revisionens ordförande/sammankallande ska representera minoriteten i fullmäktige. I regeringens proposition var förslaget dock inte kvar. Argumentet var att revisorerna inte ska uttrycka någon politisk uppfattning och att det därmed inte är av betydelse om ordförande/sammankallande representerar partierna som tillhör minoriteten eller majoriteten. Flera kommuner/regioner leds dessutom av ett minoritetsstyre.

År 2022 anger 87 procent att ordförande/sammankallande för revisionen väljs av minoriteten. Ordningen i kommunerna/regionerna att välja

ordförande/sammankallande för revisionen ur minoriteten har ökat successivt under de senaste 20 åren, se nedan.

**Diagram 4. Ordförande/sammankallande i revisionen är vald ur.**



### **Flest har en kombination av fast arvode och sammanträdesarvode**

Revisorernas arvode kan utgöra ett fast arvode för hela uppdraget, enbart sammanträdesarvode alternativt en kombination av fast arvode och sammanträdesarvode. 75 procent svarar år 2022 att det har en kombination med fast arvode och sammanträdesarvode. Arton procent har enbart fast arvode och 8 procent har endast sammanträdesarvode.

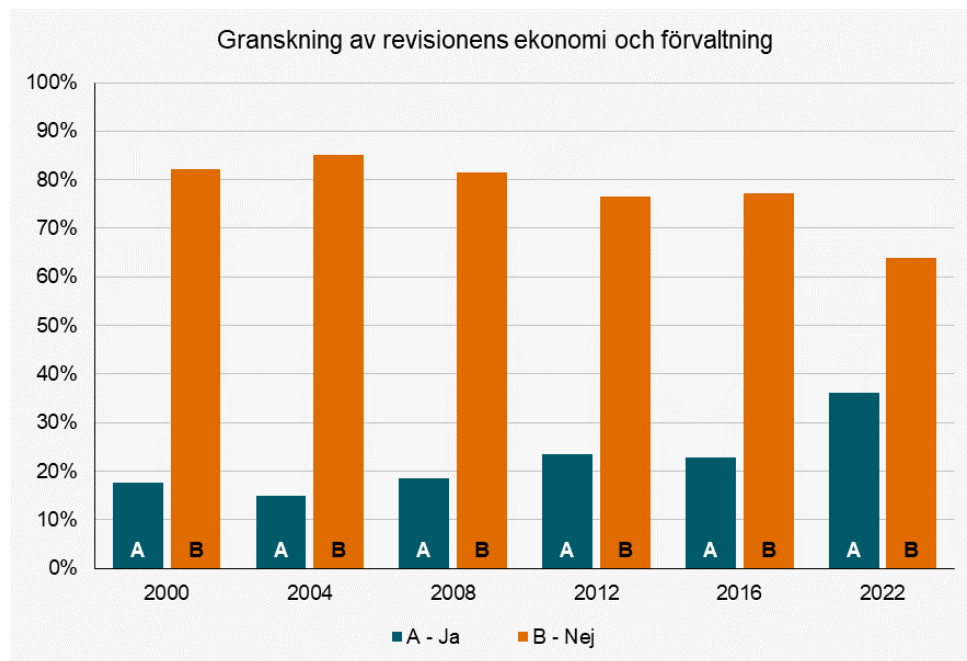
De revisionsgrupper som enbart har fast arvode har marginellt färre sammanträden (i genomsnitt 10,3 sammanträden per år) än de revisionsgrupper som enbart har sammanträdesarvode (i genomsnitt 10,7 sammanträden per år).

### **Det blir vanligare att revisionens ekonomi och förvaltning granskas**

För att säkra transparens och upprätthålla förtroendet för revisionen är det positivt om även revisionens ekonomi och förvaltning granskas. I 2022 års

undersökning uppger en tredjedel av de svarande att så sker. Det är en relativt stor andel jämfört med de tidigare undersökningarna, se diagram nedan.

**Diagram 5. Sker det någon granskning/revision av revisorernas egen ekonomi och förvaltning/administration?**



I de fall en granskning sker uppger år 2022 cirka en tredjedel att granskningen görs av fullmäktiges presidium och en tredjedel uppger att granskningen görs av revisorerna själv med bistånd av sakkunniga. Av övriga svar framgår att granskningen kan göras av tjänstepersoner vid ekonomifunktionen (20 procent) eller av annan kommuns revisorer (10 procent).

# Revisorernas arbetsformer

För att nå så bra resultat som möjligt bör revisorerna enligt god revisionsledning ha ett gemensamt och samordnat arbetssätt och ta gemensam ställning. Revisorerna bör komma överens om arbetsformer och samverkan. En samlad revisionsgrupp skapar legitimitet för revisionen.

## Allt fler revisionsgrupper upprättar en arbetsordning

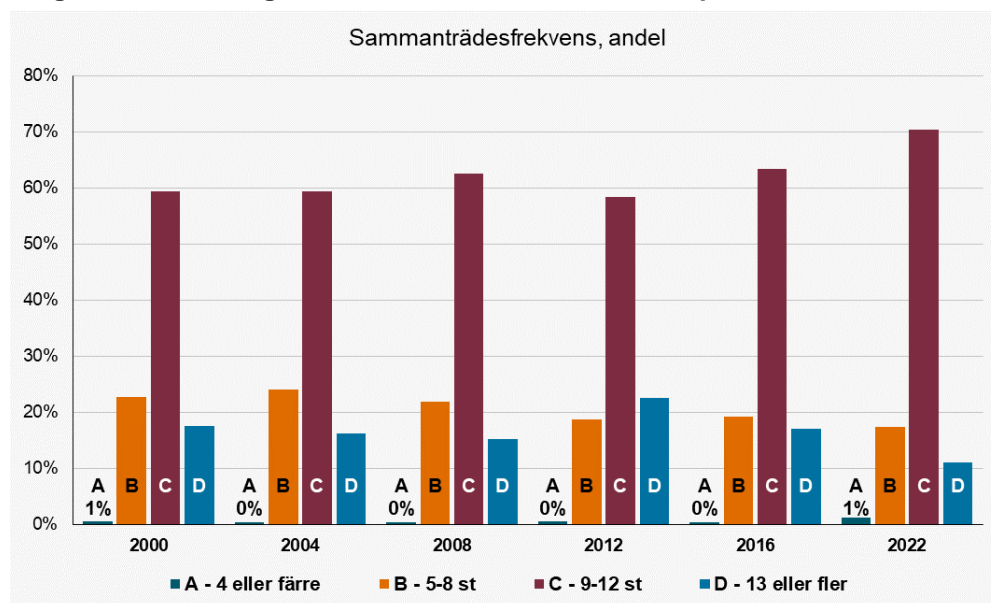
I skriften *God revisionsledning* betonas betydelsen av en arbetsordning för ett tydligt och effektivt arbete i revisionen. Arbetsordningen kan bland annat reglera arbetsfördelning och arbetssätt, former för sammanträden samt hantering av ekonomi och kommunikation.

Drygt 80 procent av de svarande uppger att de antagit en arbetsordning, vilket är en liten ökning sedan frågan infördes år 2008.

## De flesta revisionsgrupperna har nio till tolv sammanträden per år

Det vanligaste är att revisorerna har nio till tolv sammanträden per år. Under åren har denna frekvens ökat från 60 till 70 procent. Av de 19 kommuner/regioner som år 2022 svarade att de hade 13 sammanträden eller fler per år framgår att nio hade 20 sammanträden eller fler. Bland dessa återfinns både större och mindre kommuner, samt någon enstaka region.

Diagram 6. Hur många sammanträden har revisorerna per år?

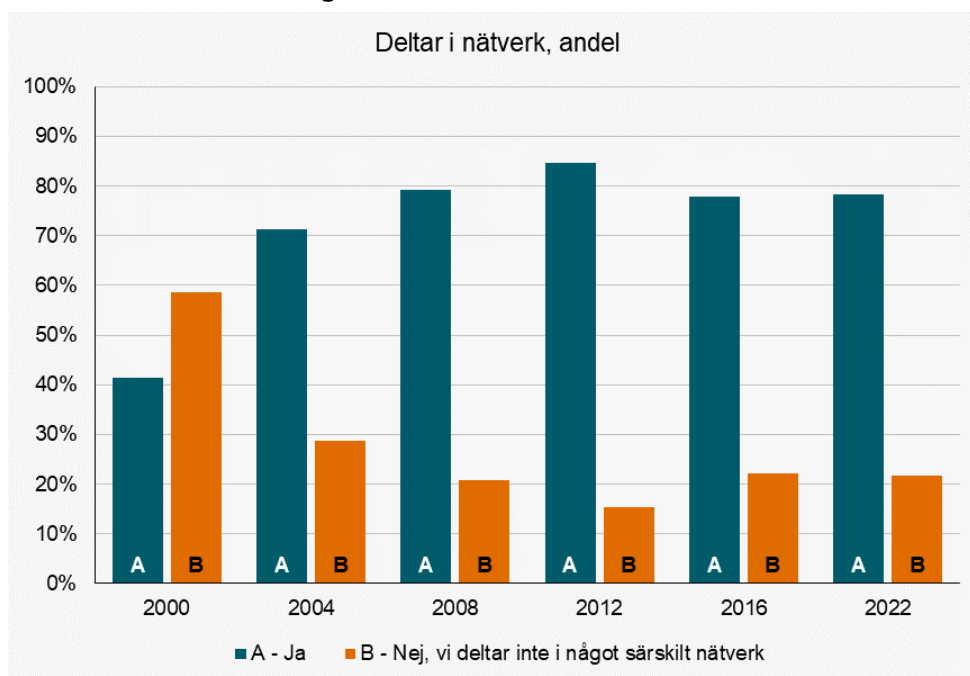




## De allra flesta samverkar med andra revisionsgrupper

Många revisionsgrupper bildar nätverk med revisionsgrupper i andra kommuner och regioner. År 2022 angav 78 procent att revisionsgruppen ingick i ett eller flera nätverk. Mellan åren 2000 och 2004 ökade andelen som ingår i ett nätverk markant, se diagram nedan. Det bildades föreningar och andra mer löst formade nätverk under perioden fram till år 2012. Därefter har andelen stabiliserats på en hög nivå, runt 80 procent av de svarande ingår i ett nätverk.

**Diagram 7. Deltar revisorerna i nätverk (motsvarande) med revisorer från andra kommuner eller regioner?**



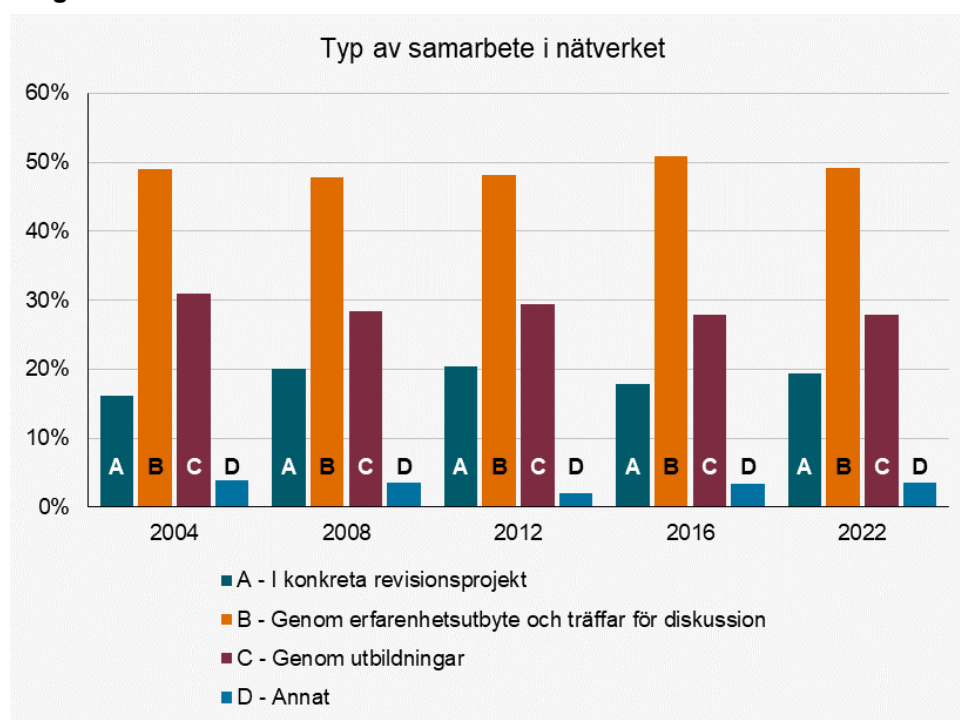
En sammanställning av svaren kring nätverk visar att det finns cirka 20 revisionsnätverk i landet. Det är ofta revisionsgrupper från närliggande kommuner eller kommuner i samma storlek som träffas en eller två gånger per år. I nio regioner finns ett etablerat samarbete mellan regionen och länets kommuner. Ett nätverk mellan revisionsgrupperna i Norrlandsregionerna finns också. De kommuner och regioner som har eget revisionskontor samarbetar inom föreningen STAREV.

Fem svarande har angivit att de ingår i fler än ett nätverk. Fem svarande uppger också att de samverkar via kundråd som olika revisionsföretag anordnar för sina kunder.

Samverkan är ibland ordnad som en förening. Så är fallet i Föreningen Förtroendevalda Revisorer (FFR) som samlar revisorer från kommuner och regioner i Jämtland/Härjedalen och Västernorrland. Vanligast är dock en muntlig överenskommelse mellan kommunerna om att med ett roterande ansvar bjuda in till en årlig träff. I de samarbeten som finns mellan regionen och länets kommuner organiseras ofta samarbetet av regionen.

Samarbetets innehåll har varit relativt konstant över tiden, se diagram nedan. Det vanligaste är att träffas för att byta erfarenheter, vilket runt hälften av de svarande uppger. En knapp tredjedel uppger att utbildningar anordnas i gemensam regi. Formerna för samarbetet har sett relativt lika ut över åren, se diagram nedan. De som svarat *Annat* har angivit att träffarna sker mer sällan eller att de ställts in under pandemin. Någon har angivit att samarbetet rör kvalitetssäkring av revisionen.

**Diagram 8. Hur samarbetar ni i nätverket eller motsvarande?**



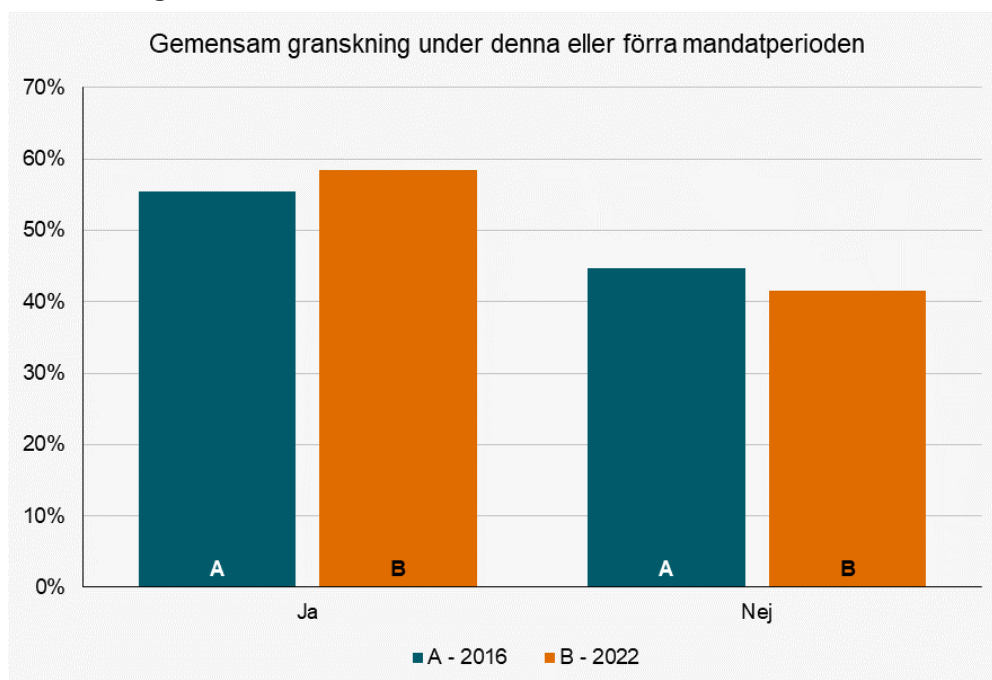
Undersökningen år 2016 visar på fler exempel på samarbeten (332 stycken), jämfört med år 2022 (248 stycken). Det kan sannolikt vara påverkat av restriktionerna till följd av pandemin år 2020 och 2021.

Utvecklingsområden som anges kopplat till nätverk är behovet av en utökad omvärldsbevakning samt en vilja att delta i nätverk för att inspireras och hämta kunskap från andra.

### Gemensamma granskningar blir vanligare

58 procent av de svarande uppger år 2022 att de genomfört en gemensam granskning med revisorer från en annan kommun eller region under denna eller förra mandatperioden. Frågan var ny i undersökningen år 2016 och diagrammet nedan visar att det är något vanligare med gemensamma granskningar år 2022 än år 2016.

**Diagram 9. Har revisorerna under denna eller förra mandatperioden genomfört en gemensam granskning ihop med revisorer i någon annan kommun/region?**



Vad det gäller gemensamma granskningar är det vanligt att granska vårdkedjan mellan region och kommun, exempelvis utskrivning av patienter från slutenvården till ordinarie hem eller äldreboende. Ett flertal har också granskat hanteringen av psykisk ohälsa, både hos barn och unga och hos äldre. Några har gjort gemensam granskning av IT och informationssäkerhet, några har granskat flyktingmottagning och integration. Ett svar rör samarbete mellan flera kommuner där gemensamma granskningar gjorts av både studieresultat i sarskolan, attraktiv arbetsgivare och fastighetsunderhåll.

# Revisionsprocessen – revision enligt god revisionsred

Revisorerna granskar årligen all verksamhet som bedrivs inom styrelsens och nämndernas verksamhetsområden i den omfattning som följer av god revisionsred. De granskar även, via utsedda lekmannarevisorer, verksamheten i de kommunala aktiebolagen.

Revisionsprocessen består av tre delar – planera, granska och pröva, och är i grunden densamma i de olika revisionsuppdragen, oavsett om granskningen gäller nämnder, styrelse eller aktiebolag.

I begreppet *Planera* ingår att genomföra en riskanalys och med denna som underlag, prioritera och fastställa en revisionsplan. Riskanalysen minskar revisionsrisken dvs att det mest väsentliga inte granskas.

I begreppet *Granska* ingår grundläggande granskning, fördjupad granskning och granskning av delårsrapport och årsredovisning. Den grundläggande granskningen omfattar granskning av måluppfyllelse och granskning av intern styrning och kontroll. Fördjupad granskning genomförs där riskanalysen visar att den grundläggande granskningen inte kommer att vara tillräcklig.

Revisorerna ska också anmäla till berörd nämnd om det föreligger misstanke om brott av förmögenhetsrättslig karaktär eller om att allmän förvaltningsdomstols avgörande åsidosatts.<sup>2</sup> Socialnämnden i varje kommun är skyldig att till revisionen redovisa ej verkställda beslut enligt Socialtjänstlagen (SoL) och Lagen om stöd och service till vissa funktionshindrade (LSS). Undersökningen visar inte i vilken omfattning revisionen får dessa rapporter.

Revisorerna har möjlighet att på eget initiativ väcka ett ärende i fullmäktige rörande sin förvaltning eller granskning.

I begreppet *Pröva* ingår att analysera och bedöma det samlade resultatet av årets revision, kommunicera och rapportera i revisionsberättelse och granskningsrapporter. Revisionens kommunikation med övriga organisationen och allmänheten berörs i nästa kapitel.

---

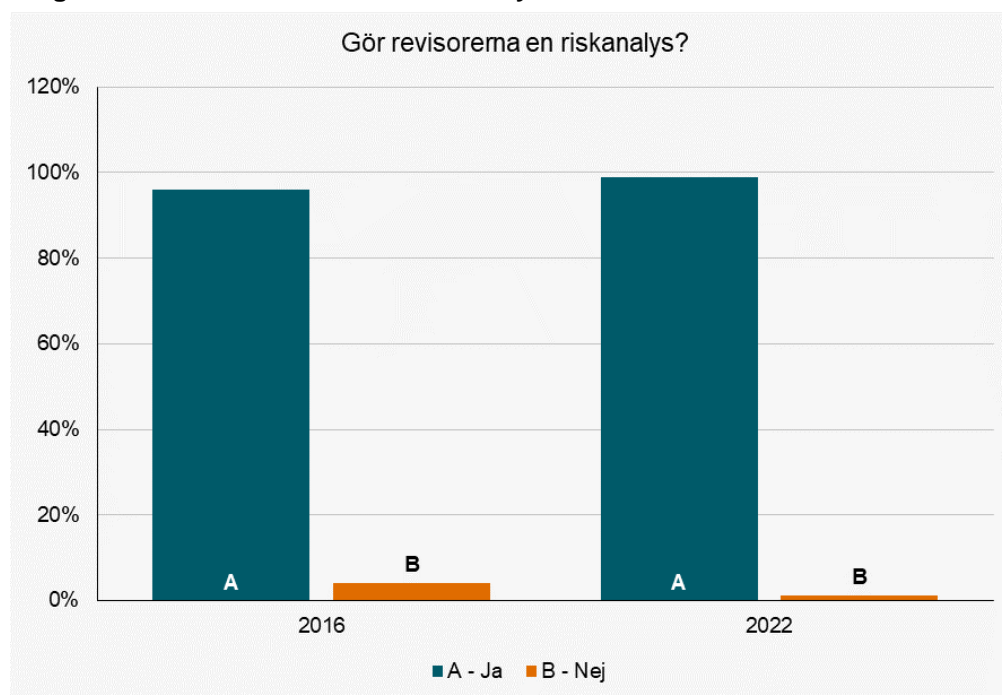
<sup>2</sup> KL 12 Kap 1 § 3 st

## I stort sett samtliga revisionsgrupper gör en riskanalys

Av skriften *God revisionssed* framgår att en riskanalys ska genomföras inför planeringen av det kommande årets revisionsarbete. Riskanalysen syftar till att utifrån en helhetssyn identifiera och analysera de största riskerna i verksamhet, funktioner och processer. Riskanalysen minskar revisionsrisken dvs att det mest väsentliga inte granskas.

I stort sett samtliga revisionsgrupper gör riskanalyser varje år. År 2022 angav 99 procent att revisorerna gör en riskanalys och andelen har ökat något sedan år 2016.

Diagram 10. Gör revisorerna en riskanalys?



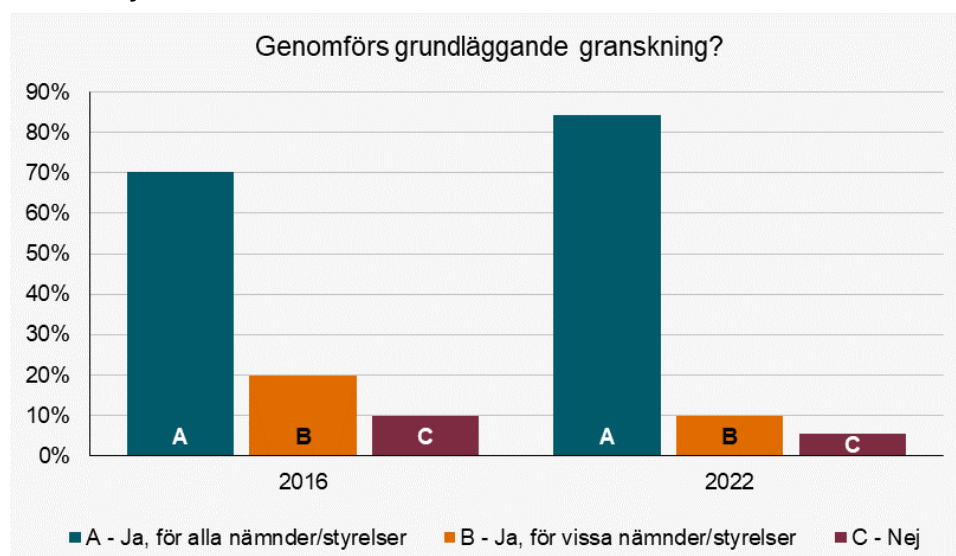
## Fler gör grundläggande granskning nu än tidigare

Den grundläggande granskningen är inriktad på att översiktligt bedöma måluppfyllelsen samt om styrelsen eller nämnden har en tillräcklig intern styrning och kontroll för att leva upp till mål, beslut och föreskrifter. År 2014 infördes begreppet *Grundläggande granskning* i skriften *God revisionssed* och år 2018 gav SKR ut skriften *Grundläggande granskning* där formerna för grundläggande granskning i revisionsprocessen utvecklades. Metodiken har nu införlivats i *God revisionssed i kommunal verksamhet* och SKYREV,

föreningen för Sveriges kommunala yrkesrevisorer, har tagit fram en vägledning för grundläggande granskning.

84 procent av de svarande uppger att grundläggande granskning görs varje år för varje nämnd/styrelse år 2022. Det är en tydlig ökning från år 2016, då andelen var 70 procent.

**Diagram 11. Genomförs grundläggande granskning varje år för varje nämnd/styrelse?**



I stort sett samtliga, 99 procent, svarar att de insatser som genomförs inom den grundläggande granskningen dokumenteras.

83 procent av de svarande uppger att resultatet av den grundläggande granskningen återrapporteras till den nämnd/styrelse som granskats. Detta sker genom en skriftlig rapport. En tredjedel uppger att de också lämnar en muntlig rapport.

Många revisionsgrupper ser ett behov av utveckling av revisionsprocessen. Områden som lyfts är nya former för grundläggande granskning och revisionens riskanalys, men även att utveckla modeller för förstudier. Några lyfter också ett behov av att höja kvaliteten i granskningen, bland annat genom att göra bredare och mer sammanhållande granskningar, gärna tillsammans med andra kommuner/regioner.

## **Inte vanligt att anmäla misstanke om brott och domstolstrots**

Om revisorerna i sin granskning finner att det föreligger misstanke om att brott av förmögenhetsrättslig karaktär förövats eller om att allmän förvaltningsdomstols avgörande åsidosatts, ska de enligt kommunallagen anmäla detta till berörd nämnd.<sup>3</sup>

Tre procent av de svarande har anmält misstanke om brott av förmögenhetsrättslig karaktär under denna eller förra mandatperioden. Frågan har ställts i samtliga undersökningar sedan år 2000 och i undersökningarna år 2004 och 2008 angav sju procent (15 stycken) att de hade anmält brott av förmögenhetsrättslig karaktär under den innevarande eller tidigare mandatperioden.

Ingen av de svarande uppger att de anmält så kallat domstolstrots under denna eller förra mandatperioden. Två procent svarar att de inte vet. Resultatet i linje med svaren i tidigare undersökningar.

## **Initiativrätten används i begränsad utsträckning**

Enligt kommunallagen får revisorer väcka ärenden i fullmäktige om ärendet gäller deras egen förvaltning<sup>4</sup>, eller i fullmäktige, en nämnd eller i en fullmäktigeberedning om ärendet rör granskningen<sup>5</sup>.

År 2022 svarar 77 procent att de inte använt sin initiativrätt i granskningsärenden under denna eller förra mandatperioden. 12 procent svarar att de gjort det, och 11 procent svarar att de inte vet.

Av de 12 procent som svarat att de använt sig av initiativrätten kopplat till ett granskningsärende gäller tio svar styrelse/nämnd, elva svar fullmäktige och sex svar fullmäktigeberedning.

I samtliga undersökningar sedan år 2004 har cirka tio procent (mellan 20 och 30 kommuner/regioner) svarat att revisionen använt sin initiativrätt under denna eller förra mandatperioden. Mellan år 2016 och 2022 är det färre initiativ som tagits i styrelse/nämnd och i fullmäktigeberedningar. Däremot är det fler initierade ärenden i fullmäktige.

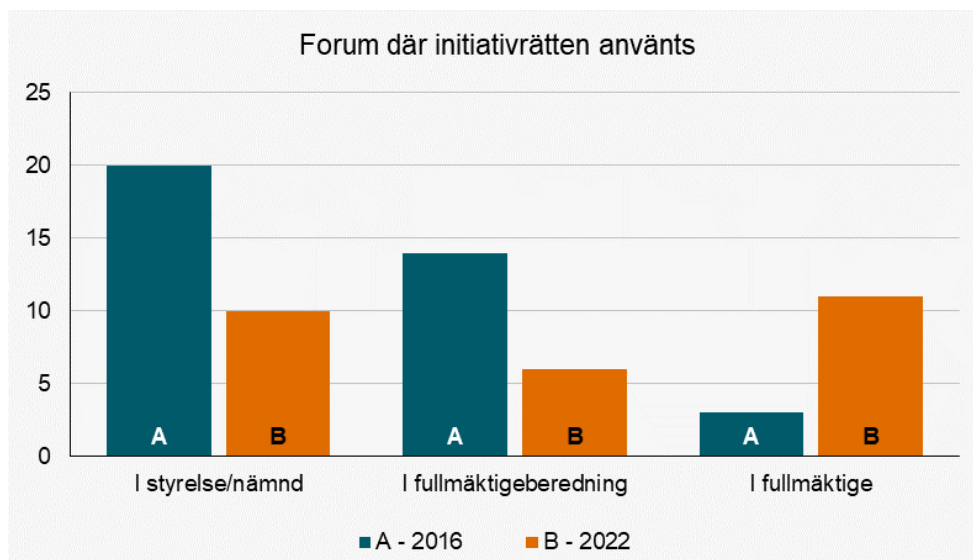
---

<sup>3</sup> KL 12 Kap 1 § 3 st

<sup>4</sup> KL 5 kap 22 § 3 p

<sup>5</sup> KL 4 kap 21 §

**Diagram 12. I vilket forum har revisorerna använt sig av initiativrätt?**



### **Rapportering av icke verkställda beslut enligt SoL och LSS**

Enligt socialtjänstlagen (SoL)<sup>6</sup> och Lagen om stöd och service till vissa funktionshindrade (LSS)<sup>7</sup> är socialnämnden skyldig att anmäla alla gynnande beslut som inte verkställts inom tre månader. Det gäller även verkställighet som avbrutits och inte återupptagits inom tre månader. Rapporteringen ska ske till Inspektionen för vård och omsorg (IVO) och kommunens revisorer. Socialnämnden ska också lämna en statistikrapport till fullmäktige varje kvartal. Om kommunen inte inom skälig tid tillhandahåller bistånd, åläggs kommunen att betala en sanktionsavgift till staten.

Undersökningen visar inte i vilken omfattning revisionen får dessa rapporter.

14 procent svarar år 2022 att de gjort granskningar som rör ej verkställda gynnande beslut enligt SoL eller LSS. Frågan ställdes första gången år 2008 och resultatet har varit detsamma i samtliga undersökningar.

<sup>6</sup> Socialtjänstlagen (2001:453) 16 kap 6 f-h §

<sup>7</sup> Lag (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade § 28 f-h



## **En sammanhållen revisionsberättelse**

De allra flesta (94 procent) gör en sammanhållen revisionsberättelse som behandlar alla nämnder och styrelse i ett dokument. Övriga gör separata revisionsberättelser för varje nämnd och styrelse.

I de allra flesta kommuner/regioner (95 procent) föredrar revisorerna själva sin revisionsberättelse i fullmäktige. I de fall inte revisorerna föredrar revisionsberättelsen är det någon i fullmäktiges presidium. I ett fall är det revisorernas sakkunniga som är föredragande.

# Revisionens kommunikation och samspel med övriga

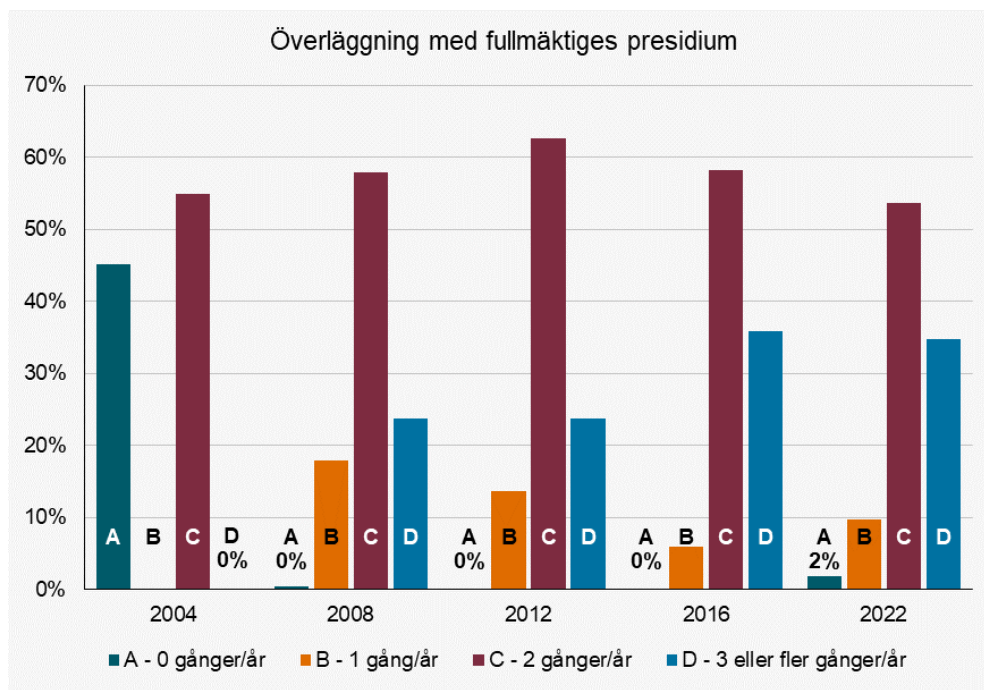
En grundläggande princip i revisionsprocessen är öppenhet och kommunikation. En revision som arbetar aktivt med sin kommunikation blir synlig. Synligheten bidrar till att revisionens iakttagelser och bedömningar uppmärksammas.

## **Överläggningar med fullmäktiges presidium – flera gånger om året**

Revisionen är fullmäktiges organ för att granska den kommunala verksamheten. Revisorerna är självständiga men bör ha regelbunden dialog med fullmäktiges presidium. Dialogen kan omfatta bland annat revisionens budget och förutsättningar, riskanalys och revisionsplanering, aktuella granskningar och ansvarsprövning. 98 procent uppger att de har överläggningar med fullmäktiges presidium. Tre revisionsgrupper svarar att de inte har det.

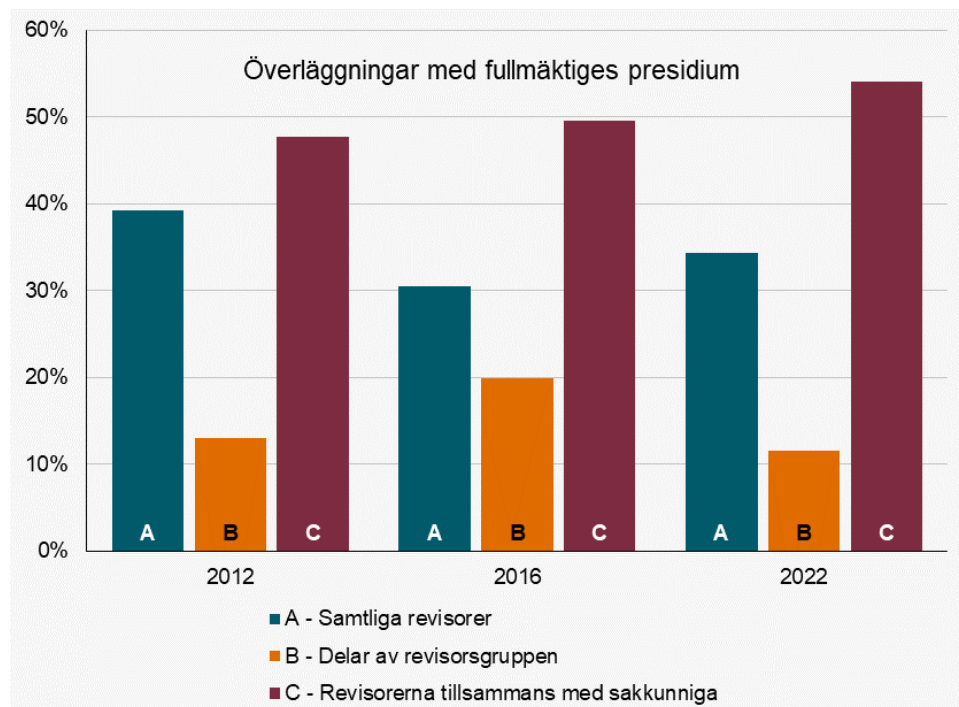
Drygt hälften av revisionsgrupperna träffar fullmäktiges presidium i särskilda överläggningar två gånger per år. 35 procent uppger tre eller fler gånger per år och tio procent uppger en gång per år. Sett över tiden har fler revisionsgrupper gått mot tre eller fler överläggningar per år, se diagram nedan. Elva revisionsgrupper svarar att de har fem eller fler överläggningar per år.

**Diagram 13. Hur ofta sker överläggningar med fullmäktiges presidium?**



54 procent uppger att revisorer tillsammans med sina sakkunniga träffar fullmäktiges presidium. 34 procent uppger att samtliga revisorer deltar, medan tolv procent svarar att delar av revisionsgruppen deltar. Andelen revisorer som träffar fullmäktiges presidium tillsammans med sina sakkunniga har ökat sedan undersökningen år 2012, se diagram nedan.

**Diagram 14. Vilka är oftast med vid överläggningarna med fullmäktiges presidium?**

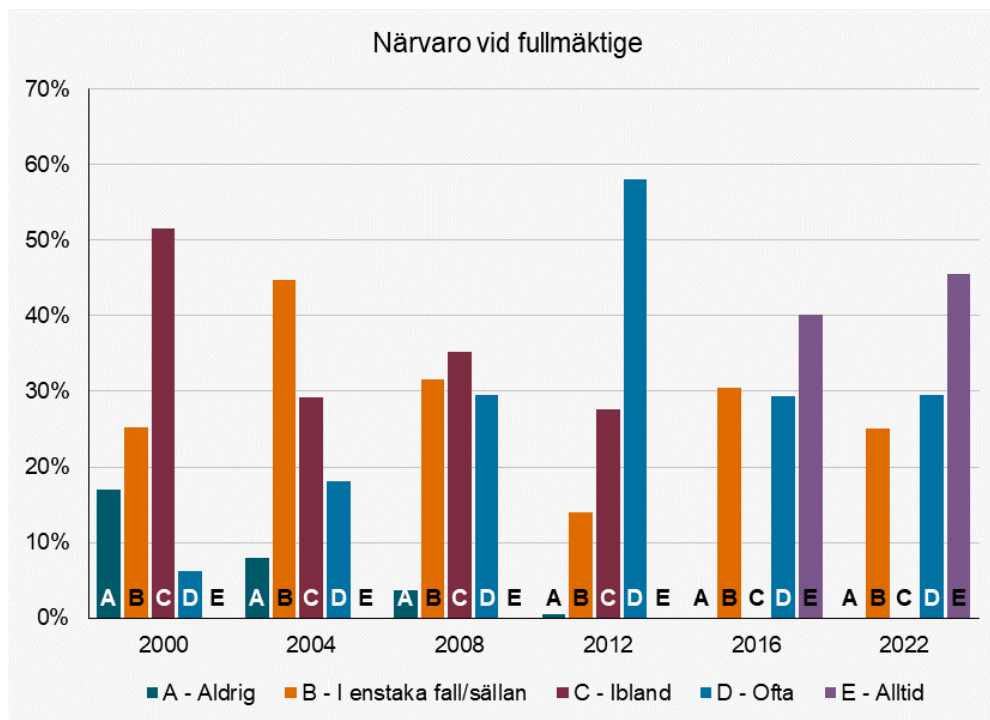


### Revisorerna närvarar oftare i fullmäktige

Knappt hälften av de svarande uppger år 2022 att revisorer alltid närvarar vid fullmäktiges sammanträden. En tredjedel uppger att de ofta närvarar och en tredjedel uppger att de sällan eller i enstaka fall närvarar.

Sedan år 2000 har revisorernas närvaro vid fullmäktiges sammanträden ökat. Från år 2016 finns svarsalternativet Alltid, vilket kan vara en förklaring att andelen som svarat Ofta minskat från år 2012 till år 2016, se diagram nedan.

**Diagram 15. Hur ofta närvarar revisorerna vid fullmäktiges sammanträden?**



Revisorerna är också skyldiga att lämna upplysning vid fullmäktiges sammanträden om fullmäktige begär det och det inte finns något hinder på grund av sekretess.

### Dialog med nämnder och styrelser

Dialog med styrelse, nämnder och aktiebolag är en del i revisionsprocessen. De genomförs som fysiska eller digitala möten.

Ett syfte med dialog är att revisorerna inhämtar generell kunskap om verksamheten från nämnder, styrelse och aktiebolag och/eller ge information om revisionens uppdrag och arbete. Revisorerna eftersträvar öppenhet i sitt arbete och dialoger är viktiga för att uppnå detta. Dialog är också ofta en del av revisionens grundläggande granskning. Dialogen planeras då utifrån revisionsfrågor och revisionskriterier, anpassat till resultatet i riskanalysen.

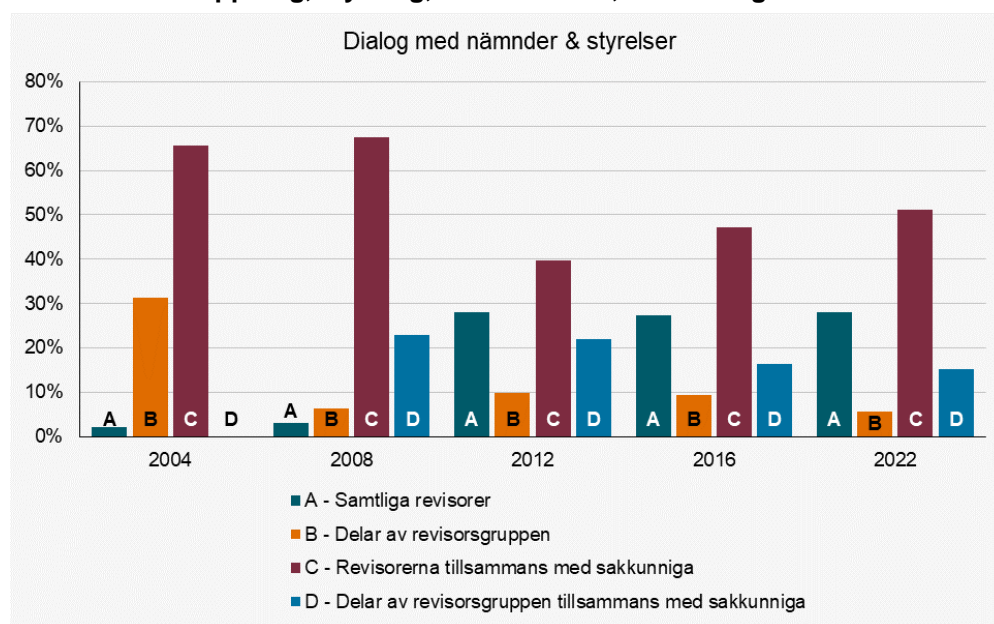
Två tredjedelar (66 procent) svarar år 2022 att revisorerna har en regelbunden dialog med nämnder/styrelser, ofta en gång per år. Det är en ökning sedan

undersökningen år 2016. 28 procent svarar att de träffas mer än en gång per år, och sex procent att de ses mer sällan än en gång per år.

Hälften av de svarande uppger att samtliga revisorer och sakkunniga deltar på dessa träffar. Drygt en fjärdedel (28 procent) uppger att samtliga revisorer deltar utan sakkunniga. Knappt en fjärdedel svarar att delar av revisionsgruppen delar, då ofta tillsammans med sakkunniga.

År 2012 skedde en förändring. Från att det var delar av revisionsgruppen eller revisionsgruppen tillsammans med sakkunniga som träffade nämnden/styrelsen eller dess presidium till att det under de senaste åren är mer vanligt att hela revisionsgruppen deltar, då utan sakkunniga. Se diagram nedan.

**Diagram 16. Vilka från revisorerna deltar vid träffar med nämnder/styrelser om nämndens uppdrag, styrning, internkontroll, ansvarstagande mm?**



På frågan om vilka från nämnden/styrelsen som deltar på träffarna är det vanligaste att presidiet för nämnden/styrelsen deltar. En dryg tiondel svarar att hela nämnden/styrelsen deltar. I cirka 40 procent av fallen deltar även förvaltningschef och drygt 20 procent svarar att andra chefer och tjänstepersoner deltar.

Vid närmare studie av svaren kan vi se att det är inte så vanligt att motsvarande funktioner möter varandra i dessa dialogmöten. I endast 17 kommuner möter motsvarande funktioner varandra. Det kan vara hela revisionsgruppen som

möter hela nämnden/styrelsen eller delar av revisionsgruppen som möter presidiet. Övriga som möts representeras inte av samma funktioner.

Det vanligaste är att revisionen deltar med fler än den granskade nämnden. Det kan vara hela revisionsgruppen och sakkunniga som enbart träffar presidiet i respektive nämnd/styrelse utan tjänstepersoner närvarande (45 kommuner och två regioner). Det kan också vara hela revisionsgruppen som enbart träffar presidiet i respektive nämnd/styrelse (36 kommuner och två regioner). I sju kommuner träffar hela revisionsgruppen och sakkunniga hela nämnden, men utan tjänstepersoner närvarande. I sju kommuner och en region genomförs dialogmötena med delar av revisionsgruppen och sakkunniga med presidiet, utan tjänstepersoner närvarande.

Motsatsen finns också, där den granskade nämnden deltar i sin helhet men revisionen representeras av delar av revisionsgruppen (16 kommuner och en region). I 14 kommuner och en region träffar hela revisionsgruppen presidiet i respektive nämnd/styrelse samt förvaltningschef och några fall även andra chefer och tjänstepersoner. I en kommun träffar delar av revisionsgruppen hela nämnden. I en kommun träffas hela revisionsgruppen och hela nämnden/styrelsen samt förvaltningschef och andra chefer och tjänstepersoner.

Relationen med granskade nämnder och fullmäktige lyfts i några av de öppna svaren som ett utvecklingsområde. Det handlar om behov av utvecklad kommunikation med nämnder och fullmäktige för att få en större förståelse för revisionen och de granskningsresultat som lämnas.

## **Resultatet av revisionens granskningar kommuniceras**

I stort sett samtliga svarar att de alltid delger revisionsrapporter till berörda styrelser och nämnder. 93 procent svarar att även fullmäktige alltid delges och 85 procent svarar att även kommun/regionstyrelsen alltid eller ofta fått ta del av revisionsrapporterna.

Nästan hälften svarar att granskningsresultatet dessutom kommuniceras vid fysiska träffar med granskad styrelse/nämnd.

Knappt 80 procent uppger att de publicerar granskningsrapporterna på sin webbsida. 17 procent svarar att revisorerna tar fram ett särskilt informationsblad där granskningen och dess resultat presenteras kortfattat och lättläst. Detta informationsblad kan delges både till fullmäktige, granskad nämnd och till allmänheten via webbsidan.

**Tabell: Hur kommuniceras resultatet av revisionens granskningar?**

<b>Kommunikation</b>	<b>Alltid</b>	<b>Ofta</b>	<b>Sällan</b>	<b>Aldrig</b>	<b>Summa</b>
I en skriftlig rapport	167	6	1	1	175
Med särskild revisionskrivelser	105	12	14	15	146
Delges berörda styrelser/nämnder	169	3	0	1	173
Delges fullmäktige	162	4	7	1	174
Delges kommunstyrelse	109	20	15	8	152
Med särskilt informationsblad	17	4	16	86	123
I fysiska träffar med granskad styrelse/nämnd	31	36	63	19	149
Publiceras på kommunens hemsida	104	16	9	26	155



# Revisionens kommunikation med allmänhet och media

Genom öppenhet skapas tillit till revisionen och till den lokala demokratin. Revisionen är en del av den offentliga verksamheten och ska leva upp till samma krav som andra myndigheter när det gäller öppenhet och insyn. Med en planerad och genomtänkt kommunikation skapas förutsättningar för detta.

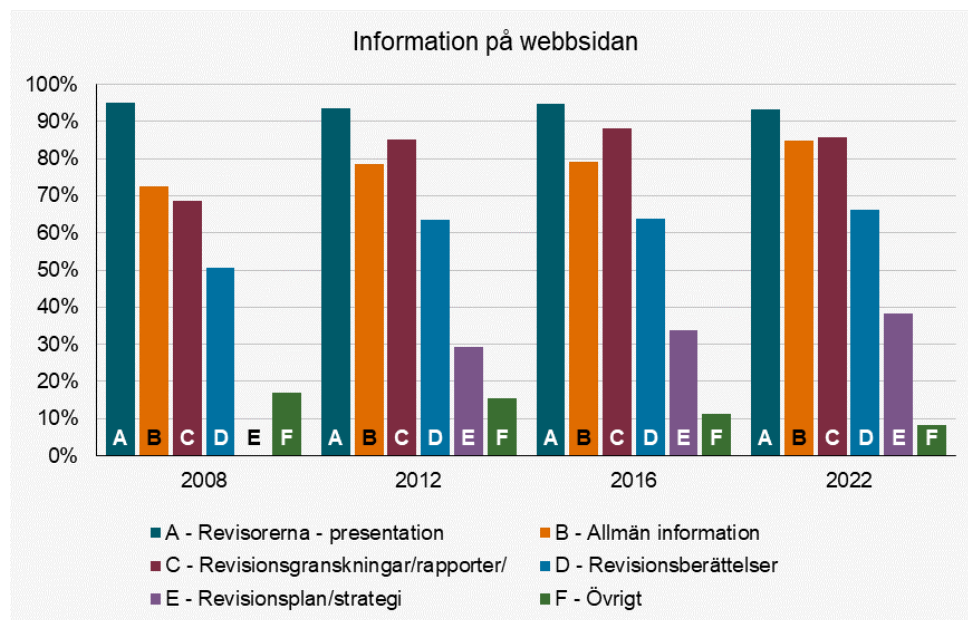
Revisorerna beslutar även hur granskningens resultat ska kommuniceras med allmänhet och media.

## **Vad finns på revisorernas webbsida?**

En fjärdedel uppger år 2022 att revisorerna inte har en egen sida på kommunens/regionens webbplats. Vid en kontroll av dessa svar konstateras att en stor andel av dessa trots allt har en egen webbsida på kommunens/regionens webbplats. En möjlig förklaring till svaren kan vara att revisorerna inte är involverade i webbsidan och att det är andra som ombesörjer att information uppdateras och revisionsrapporter publiceras.

Det varierar vad som finns på webbsidan. Av de som svarat att revisorerna har en webbsida svarar i stort sett samtliga att det finns information om vilka som är revisorer. I de flesta fall finns det också kontaktuppgifter t ex mejladresser och/eller telefonnummer.

**Diagram 17. Vad finns på revisorernas hemsida?**



Fler än tidigare uppger att sidan också innehåller allmän information om vad kommunal revision är och revisorernas uppdrag. Det samma gäller revisionsplaner, revisionsberättelser och granskningsrapporter.

Några lyfter behovet av att utveckla sin kommunikation med allmänheten. De flesta nämner revisionens webbsida som ett verktyg, men funderingar finns även kring att arbeta mer med pressmeddelanden, att skriva mer tillgängliga rapporter och på andra sätt få en ökad förståelse för revisionens arbete.

# Sakkunniga och administrativt stöd

Revisorerna i kommuner ska, med stöd av sakkunniga, granska och pröva den kommunala verksamheten.<sup>8</sup> Revisorerna ska biträdas av sakkunniga i den omfattning som behövs för att fullgöra granskningen enligt god revisionssed. Sakkunniga är certifierade kommunala yrkesrevisorer, auktoriserade revisorer eller andra specialister inom kommunal verksamhet.

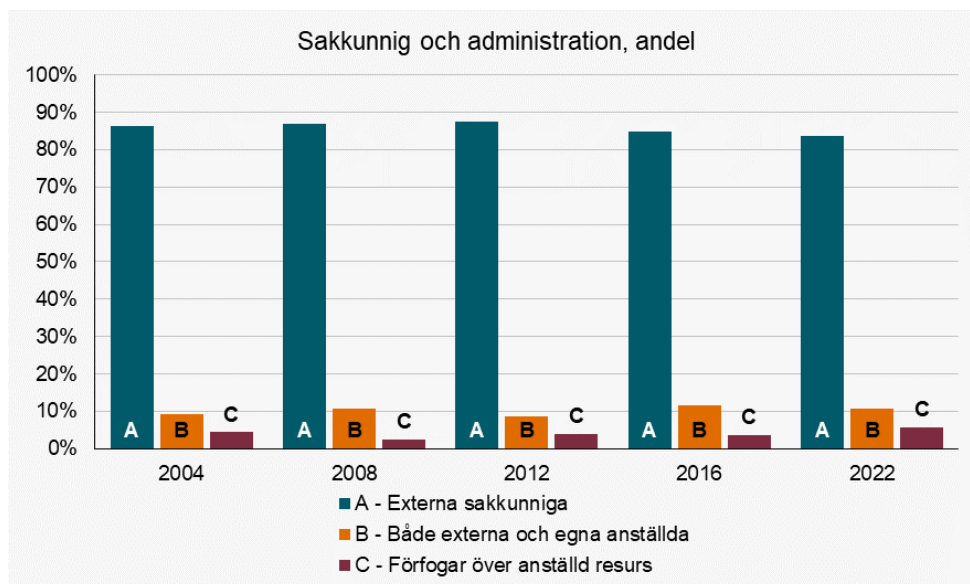
Sakkunniga anlitas genom upphandling och/eller med anställning. Revisorerna svarar själva för den förvaltning som de har i samband med revisionsuppdraget och brukar anlita sakkunniga även för detta. Revisorerna behöver säkerställa att de har administrativt stöd. Det kan utföras av upphandlad resurs eller av revisorerna anställd resurs. Att revisorerna självständigt svarar för sin förvaltning hindrar inte att administrativt stöd kan arrangeras från den egna kommunorganisationen.

84 procent av de svarande anlitar enbart externa sakkunniga som upphandlas från revisionsföretag år 2022. Det är en liten minskning från år 2012 då 87 procent uppgav att de enbart anlidade externa sakkunniga. Andelen kommuner/regioner som både förfogar externa och egna anställda har ökat i svaren och det är framför allt administrativt stöd för revisionsarbetet som i ökad grad sker av kommunens/regionens anställda.

---

<sup>8</sup> KL 12 kap, 8 §

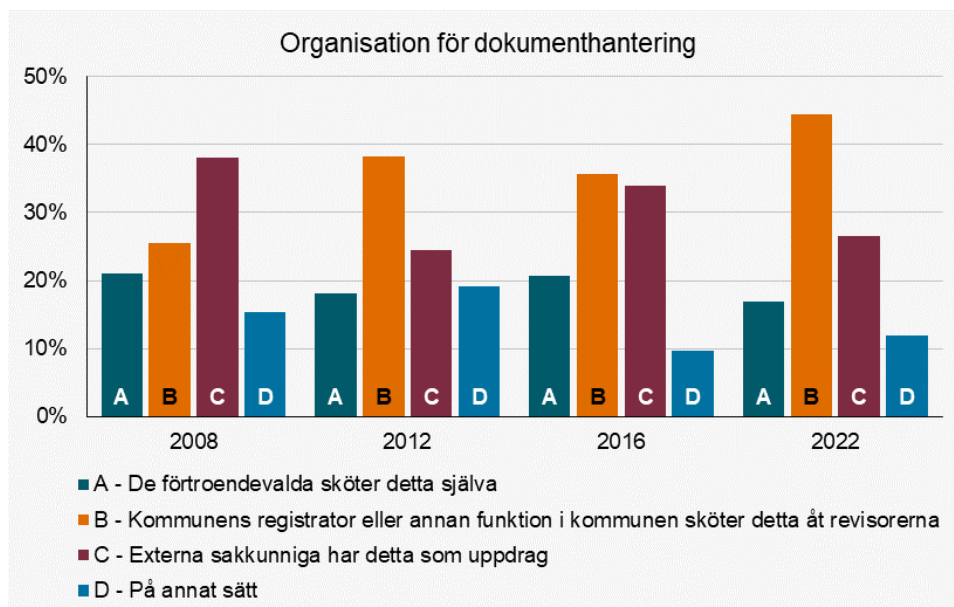
**Diagram 18. Revisorerna ska anlita sakkunniga – hur sker det hos er?**



I de fall revisorerna har anställt sakkunniga är det i stort sett alltid revisorerna som är arbetsgivare.

I det administrativa stödet ingår bland annat posthantering, registrering, utlämning av offentliga handlingar, arkivering och gallring. År 2022 anger 44 procent att kommunens registratorer eller annan funktion i kommunen ansvarar för dokumenthanteringen åt revisorerna, 27 procent uppdrar åt sakkunniga att ansvara för dokumenthanteringen 17 procent uppger att de förtroendevalda sköter det själva. Fler kommuner/regioner än tidigare har valt att sköta dokumenthanteringen med egna anställda, se diagram nedan.

**Diagram 19. Hur har revisorerna organiserat sin dokumenthantering?**



De som svarat *På annat sätt* uppger exempelvis digitala lösningar med en gemensam plattform för dokument där både sakkunniga och revisorer arkiverar aktuella handlingar. Några uppger också att det finns ett delat ansvar mellan revisionen och den administrativa enheten på kommunen. Några svarar också att organisationsöversyn pågår.

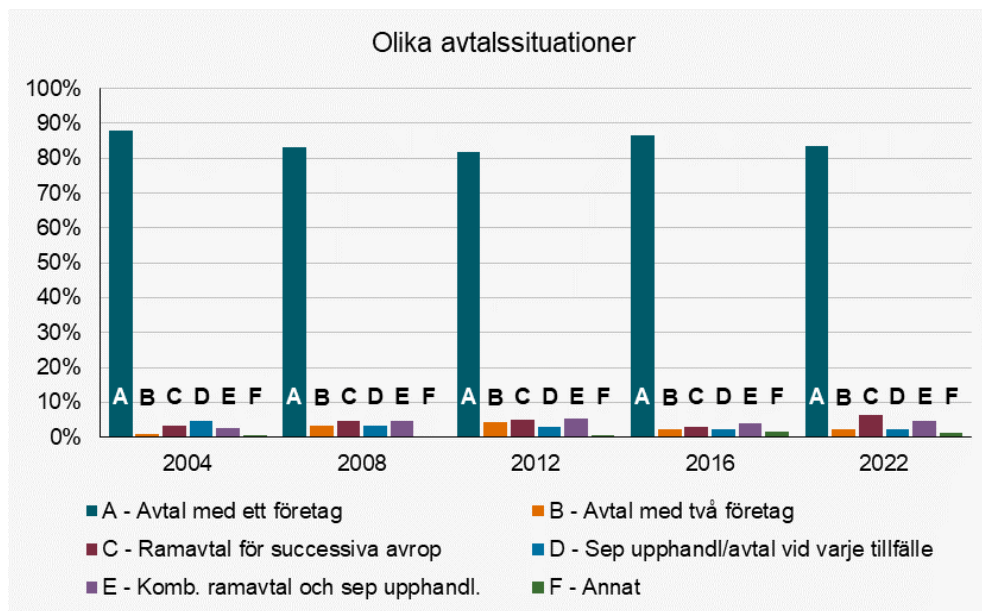
### Upphandling av sakkunniga och administrativt stöd

75 procent av de svarande uppger att de upphandlade sakkunniga år 2019 eller senare. 20 procent svarar att de upphandlade under åren 2017 - 2018. Fyra procent av de svarande uppger att den senaste upphandlingen genomfördes år 2016 eller tidigare.

En region och en kommun uppger att de aldrig upphandlat sakkunniga. Kommunen svarar att en upphandling kommer att ske under nästa mandatperiod.

Den vanligaste avtalstiden är två + två år (40 procent), medan 30 procent har valt fyra år och 23 procent tre år. Endast en procent har uppgett fem års avtalstid. Det allra vanligaste är att avtal tecknas med ett företag, vilket 83 procent svarar. I senaste undersökningen har andelen kommuner/regioner som tecknar ramavtal för successiva avrop ökat från tre procent till sex procent, se diagram nedan.

**Diagram 20. Vilken upphandlings-/avtalssituation stämmer bäst in på er situation?**



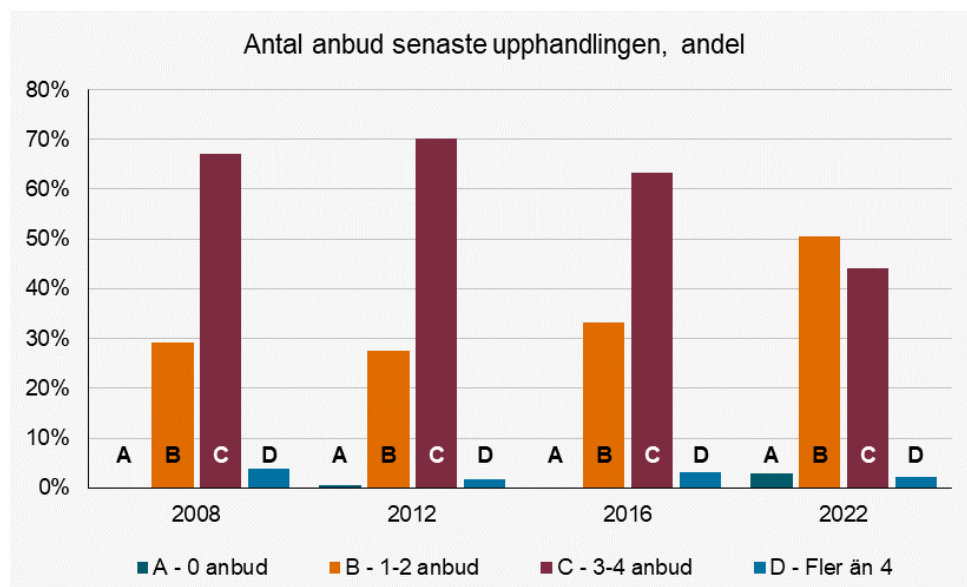
I en analys av svaren framkommer följande:

- De allra flesta (141 kommuner och fem regioner) har avtal med endast ett företag. Fyra kommuner, företrädesvis större kommuner, har avtal med två företag.
- Sex kommuner och fem regioner tecknar ramavtal för successiva avrop eller förnyad konkurrensutsättning. Flera av dessa har också eget revisionskontor, men i några fall ansvarar de förtroendevalda revisorerna för avropen.
- Tre kommuner och en region väljer att göra separata upphandlingar vid behov. Samtliga har eget revisionskontor.
- Sex kommuner och två regioner har valt en kombination av ramavtal och separata upphandlingar vid särskilda behov. Flera av dessa har egna revisionskontor, men i gruppen finns också mindre kommuner som inte har ett kontor.

Av sammanställningen framgår det att en större andel kommuner/regioner får färre anbud än tidigare. Det är vanligare i svaren att det inkommer 1-2 anbud än att det inkommer 3-4 anbud. Bland de som svarar att det inkommer fler än fyra anbud vid senaste upphandlingen återfinns två kommuner och två regioner.

På frågan om antalet inkomna anbud vid senaste upphandlingen svarade tre kommuner och en region att det inte inkommit ett enda anbud.

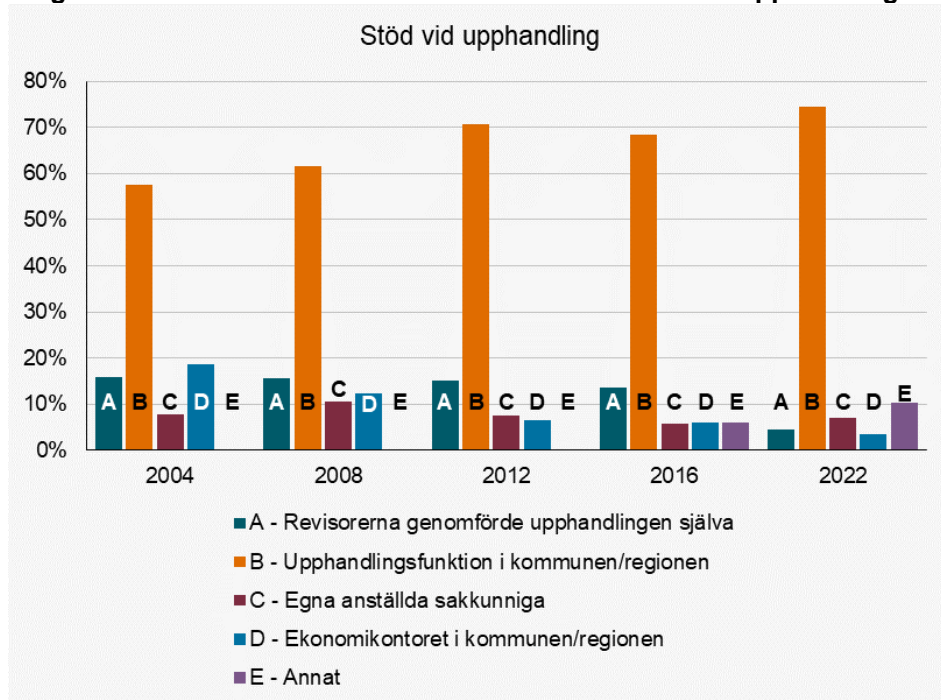
**Diagram 21. Hur många anbud kom in vid den senaste upphandlingen?**



På frågan om revisionens viktigaste utvecklingsområden rör sju fritextsvar behovet av att utveckla organisationen för revisionsarbetet. I några fall är det ett förbättrat administrativt stöd, i andra fall är det möjligheten att samordna ett revisionskontor med andra. Tre svar rör svårigheter med upphandling t ex få ett bra upphandlingsunderlag, men även att det inte inkommit några anbud vid senaste upphandlingen.

Det vanligast förekommande är att revisorerna får stöd från upphandlingsenheten med upphandlingen (75 procent). 7 procent anger egna anställda sakkunniga och i fem procent är det revisorerna själva som genomför upphandlingen. Den senaste undersökningen visar att andelen upphandlingar som revisorerna gör helt själva har minskat från 14 procent till fem procent, sedan föregående undersökning.

**Diagram 22. Vilket stöd hade revisorerna vid den senaste upphandlingen?**



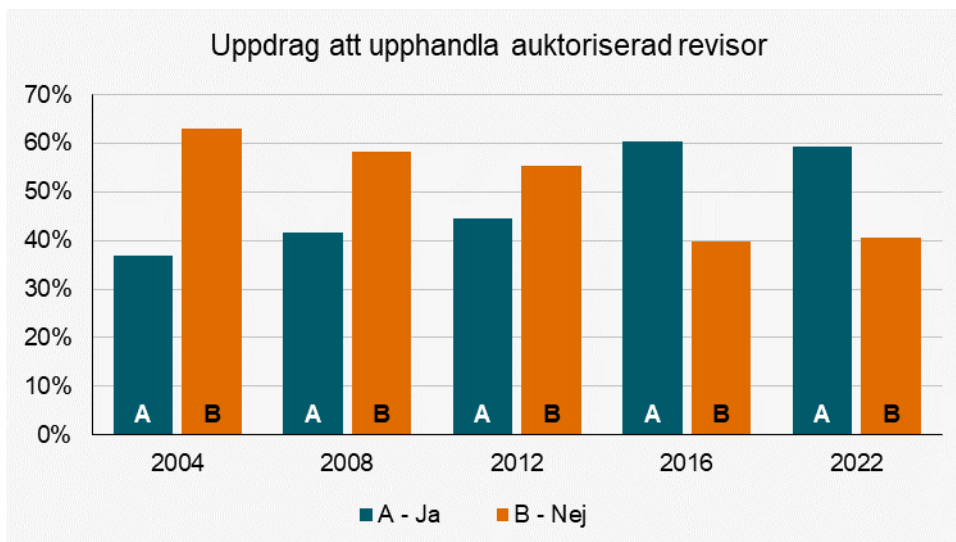
Andelen som svarar *Annat* har ökat och där anges som exempel att det är upphandlingsfunktionen i en annan kommun som gör upphandlingen, att revisorer och upphandlare gör upphandlingen tillsammans, eller att tjänsten köpts från extern upphandlingsspecialist. Noterbart är att upphandlingsfunktionen medverkar i större utsträckning, samtidigt som andelen kommuner som får färre anbud ökar.

### Upphandling av auktoriserad revisor

Det ingår inte i revisorernas grunduppdrag att ansvara för upphandling av auktoriserad revisor till kommunens/regionens aktiebolag. Trots detta anger 59 procent att de förtroendevalda revisorerna har uppdraget. Det är en ökning från 37 procent år 2004.

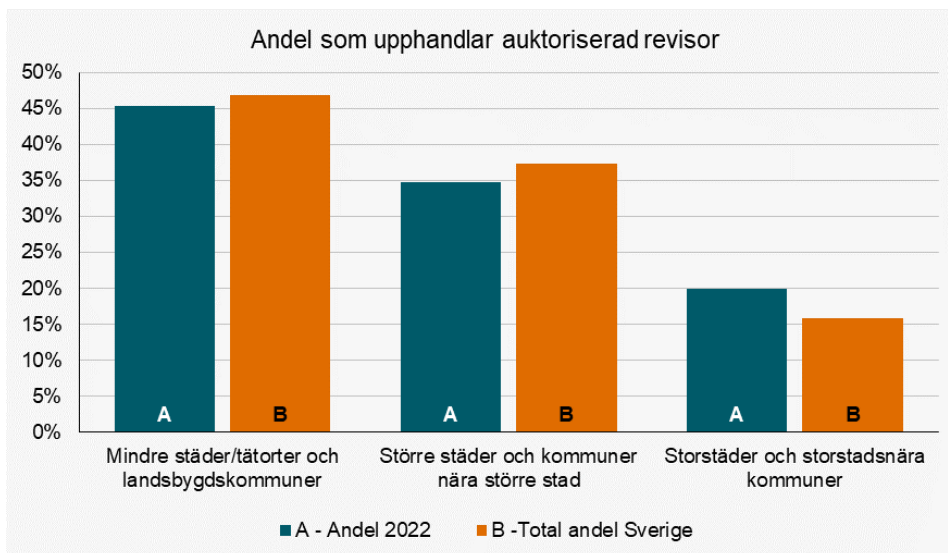


**Diagram 23. Har de förtroendevalda revisorerna uppdraget att upphandla auktoriserad revisor till kommunens/regionens företag?**



Av de som svarar att revisorerna har uppdraget att upphandla auktoriserade revisorer år 2022 är det 95 kommuner och sju regioner. Av kommunerna är 45 procent mindre städer/tätorter och landsbygdskommuner, 35 procent större städer och kommuner samt 20 procent storstäder och storstadskommuner. I förhållande till totala antalet kommuner i respektive kommungrupp, utifrån SKR:s kommungruppsindelning är det vanligare i storstäder och storstadsnära kommuner att revisorerna även ansvarar för upphandlingen av auktoriserad revisor för kommunens aktiebolag, se diagram nedan.

**Diagram 24. Andel som upphandlar auktoriserad revisor, kommungruppsindelning**



Av elva regioner som svarat har sju svarat att revisorerna ansvarar för upphandlingen av auktoriserade revisorer, dvs 64 procent.

SKR anser inte att revisorerna i kommuner och regioner måste vara den funktion som håller i upphandling av auktoriserad revisor i de kommunala aktiebolagen. Skälen till detta är flera. Dels är det bolagen själva som är upphandlande myndighet, och de behöver bygga egen kompetens inom revisionsområdet, dels är den auktoriserade revisorn en självständig revisor som inte arbetar åt de förtroendevalda revisorerna i kommunen/regionen, och det tar mycket tid från deras uppdrag att ägna sin åt denna upphandling. Att revisorerna inte är den funktion som upphandlar denna tjänst hindrar inte att de kan vara involverade och ha önskemål, exempelvis om att den auktoriserade revisorn och de förtroendevalda revisorernas sakkunniga helst ska finnas på samma företag.



# Fakta om den kommunala revisionen

Den kommunala revisionen är ett lokalt demokratiskt kontrollinstrument med uppdrag att granska den verksamhet som bedrivs i kommunen samt pröva ansvarstagandet. Den kommunala revisionen är oberoende och granskar på fullmäktiges uppdrag och därigenom indirekt också för medborgarna. Med sin granskning och prövning bidrar revisionen till en effektiv verksamhet samt till att värna demokrati, mänskliga rättigheter och rättssäkerhet.

Sveriges Kommuner och Regioner riktar återkommande en enkät till revisionen i kommuner och regioner. Enkäten syftar till att få en samlad bild av revisionens förutsättningar och arbetsätt mm. Den ger oss underlag i vårt arbete med den kommunala revisionen, såväl intressebevakning som normering av god revisionsd och fördjupade utvecklingsinsatser.

I denna rapport redovisas svaren från kommuner och regioner för år 2022. I de flesta frågeställningarna görs jämförelser bakåt i tiden.

Upplysningar om innehållet  
Lotta Ricklander, [lotta.ricklander@skr.se](mailto:lotta.ricklander@skr.se)

© Sveriges Kommuner och Regioner, 2023  
ISBN: 978-91-8047-106-0