



Vägledningen i Redovisningsrevision – Vad är på gång i ”vårt” gemensamma arbete.

Hans Gavin

2014-09-19

Karin Selander

Projektets historik

- God sed kommittén gick 2007 genom RS och Intosai. Styrelsen svarade då:

”Såväl kommittén som styrelsen bör noga följa Intosai och RS fortsatta arbete. Dessutom bör en kontinuerlig bedömning göras av förutsättningarna för att eventuellt kunna anta något av regelverken som standard för den kommunala yrkesrevisionen.

Göteborg den 17 september 2007

Staffan Gavel”

Projektets historik

- God sed-kommittén startade arbetet 2009/10 med en första genomgång av ISA för att bedöma tillämplighet som norm för kommunal revision.
- Materialet är omfattande och det har tagit tid att gå igenom allt för att bedöma tillämpligheten i kommunal sektor.
- För att påskynda författandet av Vägledningen anlätades Ola Eriksson.

Projektets historik

- Även FAR medverkade som diskussionspartner.
- Förankringsprocessen har tagit lång tid.
- God sed-kommittén lämnade vintern 2013/14 ett slutligt förslag till "Utkast" till styrelsen som fastställde detta i april 2014.
- Utbildning startar hösten 2014.
- Införande sker successivt enligt styrelsens förord. Snarast vore bra!

Varför normering?

- Kvalitet i den kommunala revisionen har diskuterats och ifrågasatts under många år.
- Praxisundersökningar har påvisat behov av förbättrad kvalitet inom kommuners redovisning och inom revisionen av kommuners redovisning.
- SKLs God revisionssed i kommunal verksamhet är vägledande men redogör inte i detalj för hur redovisningsrevisionen ska genomföras
- En *förutsättning* för att hög kvalitet i revisionsarbetet ska kunna säkerställas är att det finns en gemensam god revisionssed.

God revisionsssed

- Enligt kommunallagen ska revisionen utföras i enlighet med god revisionsssed.
- Enligt SKL ska ”den kommunala revisionen utföras i den omfattning som följer av god revisionsssed i kommunal verksamhet, så som den uttolkas i denna skrift” (God Revisionsssed).
- ISA står inte i konflikt med revisionsprocessen i God Revisionsssed.

Varför implementering av ISA?

- ISA tillämpas av revisionsbyråerna i revisionen av bolagen inklusive de kommunala bolagen
- Riksrevisionen tillämpar ISA i revisionen av statliga myndigheter och bolag
 - ISSAI – ISA med särskilda tillämpningsföreskrifter för revision i offentlig verksamhet som utförs av nationella revisionsorgan
- Står inte i konflikt med revisionsprocessen enligt God revisions sed
- Säkerställa en gemensam god sed för sakkunniga så att alla yrkesrevisorer arbetar på ett likartat sätt
- Normering för att höja kvaliteten i revisionen av den finansiella rapporteringen, innehåller grundläggande principer och viktiga tillvägagångssätt
- Normering för att bidra till ökat förtroende för redovisningsrevisionen av kommunal verksamhet

Vad är ISA och vad innebär det att tillämpa ISA?

- Utgör god revisionsssed för privat och statlig revision av finansiella rapporter.
- Grundläggande principer och viktiga tillvägagångssätt med vägledande förklaringar och kommentarer.
- Bygger på att vissa etiska regler och en standard för kvalitetskontroll (ISQC1) tillämpas.
- Grundtanken är att det ska framgå av revisionsberättelsen för företag att revisionen har genomförts enligt ISA.
- Att arbeta enligt ISA innebär att det är väsentliga förhållanden som granskas.

Ramverk för bestyrkandeuppdrag

- Utgör en referensram för revisorer.
- Ett bestyrkandeuppdrag består av följande delar:
 - en trepartsrelation som innefattar en revisor, en ansvarig part och avsedda användare (dock fyra parter i kommunrevisionen),
 - ett ändamålsenligt sakförhållande (ex resultat),
 - lämpliga kriterier (måttstock),
 - tillräckliga och ändamålsenliga bevis, samt
 - en skriftlig bestyrkanderapport.

Innehåll – ISA

- 200-299 Uppgifter och ansvar
- 300-499 Planering och intern kontroll
- 500-599 Revisionsbevis
- 600-699 Användning av annans arbete
- 700-799 Slutsatser och rapportering
- 800-899 Specialområden

Därutöver bl.a. följande revisionsstandard :

- Standarder för översiktlig granskning såsom delårsgranskning (SÖG/ISRE 2400/2410)

Vägledningen

- *Vägledning behandlar de tolkningar och avvikelser som behöver hanteras vid tillämpningen av ISA för yrkesrevisorerna i kommuner och landsting.*
- *Vägledningen behandlar inte de förtroendevalda revisorernas förhållande till ISA.*
- *Genom att följa vägledningen är tanken att yrkesrevisorn kan göra en bedömning av räkenskaperna och ge de förtroendevalda revisorerna ett tillräckligt underlag för deras uttalande i revisionsberättelsen – ”positivt” uttalande*

Vägledningen - läsanvisningar

- *Vägledning ska läsas tillsammans med IAASBs ramverk för bestyrkandeuppdrag och gärna även Fars kommentarer till ramverket.*
- *Denna vägledning bygger på att yrkesrevisorn tar del av respektive ISA i sin helhet och med hjälp av denna vägledning och sitt professionella omdöme tolkar vad som är relevant för tillämpning i sitt granskningsuppdrag.*

Vägledningen - läsanvisningar

- *I avsnittet generella förutsättningar för yrkesrevisorers tillämpning av ISA i kommunal revision lämnas kommentarer som är gemensamma för samtliga behandlade ISA i denna vägledning. Det innebär att dessa inte kommenteras specifikt i samband med respektive ISA.*
- *I kapitlet ISA med kommentarer ges en kort beskrivning av syftet med respektive ISA samt SKYREVS uppfattning om ISAns relevans för yrkesrevisorn.*

Generella förutsättningar

Yrkesrevisorns roll

- *ISA tar i huvudsak sikte på den valde revisorns roll.*
- *I kommunal revision är yrkesrevisorn inte påskrivande revisor. Detta innebär att yrkesrevisorns kommunikation riktar sig till de förtroendevalda revisorerna i stället för direkt till styrelse eller stämma.*

Generella förutsättningar

Villkor för yrkesrevisorns rapportering

- *ISA bygger på att revisionen av finansiella rapporter i sin helhet ska genomföras enligt ISA – med de möjligheter till anpassning som framgår av standarderna.*
- *I revisors rapport (revisionsberättelsen) anges att revisionen utförs på detta sätt. Förutsättningarna för full tillämpning av ISA föreligger inte idag*
- *Eftersom yrkesrevisorns rapportering riktar sig till de förtroendevalda revisorerna som i sin tur lämnar revisionsberättelsen måste de uttalanden som yrkesrevisorn lämnar utgöra ett underlag för de förtroendevalda revisorerna. De får sedan bedöma vad som ska anges i revisionsberättelsen.*

Generella förutsättningar

Begreppet "företag" och "företagsledning"

- *Begreppet företag ska tolkas som kommun och landsting*
- *Begreppet företagsledning är vanligt förekommande i ISA.*
 - *I en kommun eller ett landsting kan motsvarigheten variera beroende på situation. Det som är unikt är att ansvarsprövning inte ska ske av bara styrelsen utan av samtliga nämnder och styrelser. Eftersom kommunallagen inte reglerar tjänstemännens ansvar har också kommunchef/direktör en något annorlunda roll än en Vd i ett aktiebolag. Det är inte heller alltid så att kommunchefen är överställd övriga förvaltningschefer i organisationen. Detta innebär att yrkesrevisorn behöver göra en egen bedömning av hur begreppet företagsledning ska tolkas i olika situationer.*

Generella förutsättningar

Begreppet "Finansiellt ramverk"

- *ISA hänvisar till finansiellt ramverk.*
- *Redovisning i kommuner och landsting regleras i första hand av lag om kommunal redovisning (1997:614). Enligt lagstiftningen ska god redovisningssed tillämpas.*
- *Därtill kommer speciallagstiftning som ställer krav på att särskilda finansiella rapporter upprättas för viss typ av verksamhet:*
 - *Ellag*
 - *Fjärvärmelag*
 - *Lag om allmänna vattentjänster*
 - *Lag om insyn i vissa finansiella förbindelser*

Vägledningen - sammenfattning

- Ett helt nytt sätt att arbeta med revision ? – NEJ!
- En kodifiering av i huvudsak allmänt gällande procedurer – JA!
 - Det tillkommer dock en del dokument och moment som inte är praxis sedan tidigare.
 - Uppdragsbrev
 - Dokumentation av kvalitetskontroll
 - Advokatbrev

Vägledningen - sammanfattning (forts.)

- Uttalande från företagsledning
 - Närståendetransaktioner
 - Utformning av rapporter
- Vi ser inte in normering enligt ISA som någon dramatisk förändring för svensk kommunrevision.
- Om införandet av ISA kommer att medföra högre kostnader för revisionen i en kommun så beror detta i huvudsak inte på att ISA är mer komplext utan snarare på att det arbete som utförts tidigare inte har uppnått acceptabel standard.