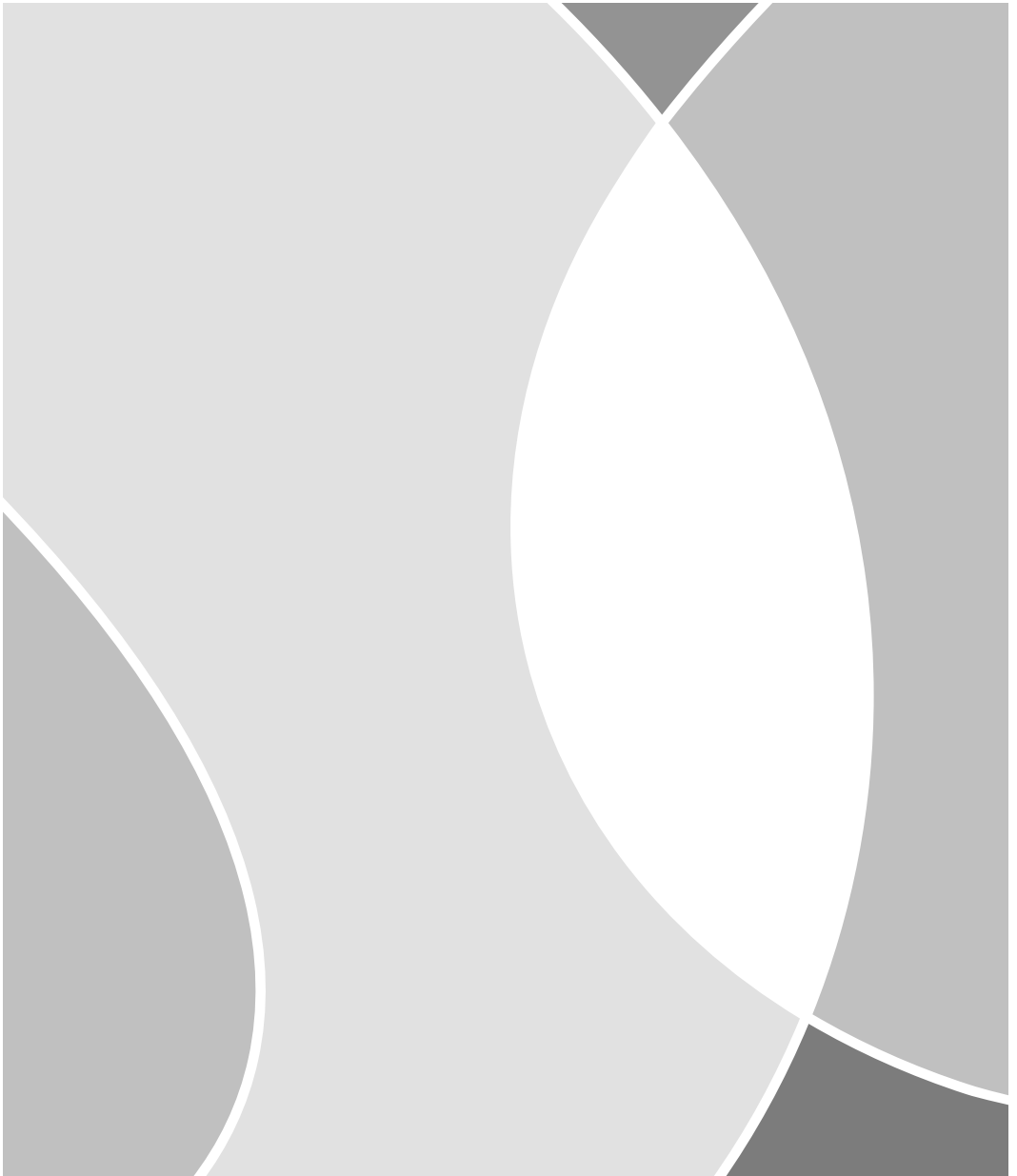


Kommunal revision

– en internationell utblick



Innehåll

Inledning	2
Bakgrund	2
Hur har vi gått till väga?	3
Definitioner och synsätt	4
Vad är en kommun?	4
Revision, ansvar och ansvarutkrävande	5
Särskilda iakttagelser	8
Sverige	8
Danmark	9
Norge	9
Finland	10
England	11
Irland	12
Frankrike	12
Spanien	13
Österrike	14
Tyskland	15
USA	16
Canada	16
Nya Zeeland	17
Australien	18
Till sist...	19
Ansvarsprövningen	19
Revisorernas organisatoriska ställning	19
Revisionens uppdrag	20
Några tendenser	21
Referenser och källor	22
Bilaga 1: Frågeformulär	26

Inledning

Denna skrift har som ambition att ge en översikt över hur revisionen av den lokala nivån ser ut jämfört med Sverige. Skriften vänder sig till den som intresserar sig för olika revisionsmodeller och sätt att organisera revisionen. Utförligare beskrivning av revision, ansvar och ansvarsprövning i de olika länderna finns på www.skl.se/revision

Bakgrund

Revision är ägarens verktyg för att kunna kontrollera och säkerställa att uppdraget utförs på det sätt som avsetts. Revision sker i många olika sammanhang och av olika typer av verksamheter (stater, kommuner, regioner, myndigheter, aktiebolag, ideella föreningar, ekonomiska föreningar, koncerner mm). Vad revision är kan variera mellan organisationsformer och även mellan länder. En sak är dock gemensam och det är att revisionen ska ge ägare, medlemmar, finansiärer, anställda och andra intressenter underlag för att bedöma om verksamheten utförts av uppdragstagaren på ett ansvarsfullt och korrekt sätt.

I Sverige utövas den kommunala revisionen av förtroendevalda revisorer, biträdda av sakkunniga. Uppdraget är omfattande och inkluderar ekonomi, ändamålsenlighet, effektivitet och intern kontroll. Granskningen ska ske årligen av de förvaltande organen – nämnder, styrelser och beredningar. Granskningen leder fram till en ansvarsprövning som slutligen avgörs av uppdragsgivaren fullmäktige.

Att revisorerna är förtroendevalda har ibland tagits som utgångspunkt för kritik där man menar att revisorerna är en del av det system de granskar och därför inte är tillräckligt oberoende. I de fall där kommunfullmäktige fattar beslut i ansvarsfrågan i strid med revisorernas rekommendationer, uppfattas detta som provocerande. Revisorerna, liksom hela ansvarsprövningssystemet ifrågasätts. Den kommunala revisionen bedöms vara alltför politisk och beroende i

sitt uppdrag. Att fullmäktige och revisorerna i praktiken är överens i den absolut avgörande majoriteten av situationer kommer lätt i skymundan när de få avvikande fallen får stort medialt utrymme.

I debatten har olika förslag framförts som går ut på att förändra och stärka den svenska kommunala revisionen. Vissa hänvisar till våra nordiska grannländers lösningar där t ex Danmark har en helt yrkesmässig revision och Finland ett delat revisionsuppdrag mellan förtroendevalda och yrkesrevisorer. Förespråkare för ett statligt kommunalt revisionsverk har framfört detta som ett förslag. Det skulle t ex påminna om Storbritanniens eller Irlands system. Andra menar att fullmäktige på samma sätt som stämman i ett aktiebolag borde välja en auktoriserad revisor istället för de förtroendevalda revisorerna. Varianterna är många.

Sammantaget väcker detta frågor. Hur ser den kommunala revisionen ut i andra länder i sina respektive sammanhang? Vilka jämförelser kan man göra? Finns det processer och procedurer för ansvarsutkrävande? Någon studie som ger svar på dessa frågor har vi inte hittat varför vi genomfört en egen kartläggning. Vår ambition är främst att för egen del få en djupare och bredare kunskap som underlag för analys och utmaning av vårt eget revisionssystem. I denna skrift har vi samlat några av våra iakttagelser och reflektioner.

Hur har vi gått till väga?

Studien är genomförd med litteraturstudier, internetsökning och personliga kontakter. Litteraturstudien syftade till att ta fram en begreppsapparat som gjort det möjligt att undersöka de olika länderna i urvalet och att jämföra deras revision, trots att länderna är olika inbördes. Vi har undersökt och definierat begreppen kommun, ansvar och självstyrelse med hjälp av allmänt vedertagna begrepp.

Studien omfattar ett urval av länder som vi funnit viktiga och intressanta att studera – för att de har likheter med oss, för att de citeras som intressanta, för att de har en intressant utveckling etc. Kärnan är Norden och Europa men utblickar sker också mot andra delar av världen t ex USA och Australien.

Information har inhämtats via internet. Den har kompletterats med personliga kontakter. En frågebask har legat i botten på vår undersökning, se bilaga 1. Risker finns naturligtvis för misstolkningar i såväl frågor som svar p g a olika språk. Personliga kontakter har inte

alltid kunnat etableras med gott resultat. Vi vill därför reservera oss för att vissa uppgifter kan vara osäkra. När vi uppfattat denna osäkerhet finns detta angivet i rapporten.

Rapporten har även tillförts bidrag av ett antal studenter som skrivit magisteruppsatser inom ämnet. Dessa finns presenterade i en rapport från Göteborgs universitet, Kommunforskning i Västsverige, KFI rapport nr 68, 2003.

Undersökningen är att betrakta som en övergripande jämförelse av olika länders kommunala revision med den svenska modellen. Den gör inte anspråk på att vara vetenskaplig eller fullständig. Uppgifter från andra länder har inte alltid varit möjliga att kvalitetssäkra. Skriftens uppgifter gäller det förhållanden som rådde under våren 2005.

Definitioner och synsätt

En jämförelse mellan kommuner och deras revisionssystem riskerar att fylla korgen med både päron och äpplen. Fullt jämförbara är knappast några av dessa system. Främst för vår egen skull har vi därför vinnlagt oss om att lägga en definitions- och referensram till grund för jämförelsen. Vi har försökt att ringa in begreppen kommun, revision, ansvar och ansvarsutkrävande.

Vad är en kommun?

Vi har utgått från den teoribas som Anders Lidström presenterar i "Kommunsystem i Europa" (1996). Han ringar in kommunbegreppet och anger ett antal kriterier på vad som definierar och utmärker en kommun samt vilka egenskaper som gör dem speciella och särskiljer dem från andra organisationer. Främst fyra kriterier måste vara uppfyllda för att en kommun ska anses vara definierad. (Statskontoret, 2002:22 s 13)

1. Kommuner verkar inom ett avgränsat geografiskt område inom en stat, eller en delstat i en federation.
2. Kommuner äger en viss grad av autonomi eller självstyre.
3. Kommuner har vissa auktoritativa befogenheter gentemot sina medborgare/medlemmar.
4. Kommuner har direktvalda beslutsfattare och/eller använder kommunalstämma.

Kommuner kännetecknas också av sin position mellan medborgare och staten, vilket skapar en potentiell konflikt som måste hanteras. Detta spänningsfält påverkar den kommunala självstyrelsen liksom den ansvarsutkrävande processen. (Lidström, 1996)

I alla länder vi studerat anser vi att det finns kommuner som uppfyller dessa kriterier.

Revision, ansvar och ansvarsutkrävande

När en verksamhet bedrivs för andras räkning och/eller med andras medel uppstår ett behov av att kunna kontrollera och säkerställa att uppdraget utförs på ett säkert och på önskvärt sätt. Det är främst uppdragsgivare (ägare, medlemmar, finansörer) – men också anställda, avnämare och andra intressenter – som vill ha underlag för att bedöma om verksamheten utförts av uppdragstagaren på ett ansvarsfullt och korrekt sätt. Man vill kunna pröva och utkräva ansvar på ett eller annat sätt. Mekanismerna kan vara olika.

Revisionen är uppdragsgivarens organ eller verktyg för att granska, undersöka och kontrollera att uppdraget/ansvaret sköts på ett tillfredsställande sätt. Uppdragsgivaren behöver ett rättvisande och tillräckligt underlag för att kunna utkräva ansvar av den som fått uppdrag att genomföra verksamheten. Granskningen handlar därför om att göra det osynliga synligt för uppdragsgivaren.

I studien har vi främst undersökt den externa revisionen av den lokala nivån. I vissa länder i vårt urval har den lokala nivån haft två organ, intern och extern revision. Där vi funnit att det också finns en intern revision nämns och ibland också beskrivs detta för informationens skull. Innehållet i revisionen har i några fall varit sådant att den interna och externa revisionen tillsammans utfört liknande revision som revisorerna i Sverige. I Sverige benämner vi den revision som bedrivs av de förtroendevalda revisorerna som extern revision. Man kan mena att den uppfyller såväl innebörden av en extern som en intern revision. Här har vi valt att betrakta den som extern.

Det är den som lämnat uppdraget som slutligen ska bedöma insatsen t ex genom att bevilja eller avstyrka ansvarsfrihet för uppdragstagaren. Ansvarsprövning kan betraktas som en särskild process från uppdragsgivarens sida där denne formellt tar ställning till hur uppdraget utförts och om uppdragstagaren ska ha fortsatt förtroende eller ansvar.

Ansvarsprövning kan ske på olika nivåer i samhällsorganisationen, dels genom de allmänna valen och dels inom kommunen. I de allmänna valen röstar medborgarna om vilka de har förtroende för under nästkommande mandatperiod. Ansvarsprövningen internt i systemet kan ske genom revisorerna t ex genom det system som finns i Sverige där fullmäktige (för medborgarnas räkning) utkräver ansvar av nämnder och styrelse med revisionens granskning som underlag.

I studien har vi främst efterfrågat mekanismer för en intern/ lokal ansvarsprövning med revisionen som grund. Det kan identifieras en rad olika situationer där ansvar utkrävs och där det är olika ansvar som utkrävs. Olika system utkräver olika typer av ansvar. Revisionsansvar kan därför innefatta olika typ av ansvar i olika länder, men utkrävs i första hand på grundval av den revision som revisorerna utfört under året. Revisionsansvaret utgår från att det finns ett uppdrag med vidhängande resurser att genomföra. Ur ett revisionsperspektiv kan följande olika ansvar utkrävas av den lokala nivån i ett land.

Politiskt ansvar utkrävs i första hand i samband med de allmänna valen. I Sverige kan också ett visst politiskt ansvar utkrävas i samband med fullmäktiges ansvarsprövning t ex om en politiker eller nämnd utövat uppdraget i strid med fullmäktiges politiska mål.

Juridiskt ansvar utkrävs främst i domstol. Det kan handla om trolöshet mot huvudman, osant intygande, brott mot tystnadsplikt eller brott mot speciallagar. Ett skadeståndsrättsligt ansvar gäller främst vid förmögenhetsskada och innebär att den enskilde får betala skadestånd till uppdragsgivaren. Ett sådant juridiskt ansvar kan också prövas i samband med fullmäktiges ansvarsprövning.

Ekonomiskt- och finansiellt ansvar utkrävs i första hand av fullmäktige i relation till den ekonomiska redovisningen och den finansiella ställningen. Uppdragstagaren står till svars inför uppdragsgivaren för det gångna årets förvaltning och utfall i verksamhetsrapporter, årsredovisning, resultatrapporter, effektundersökningar etc.

Arbetsrättsligt ansvar gäller i situationer där uppdragstagaren har ett anställningsförhållande till uppdragsgivaren. För detta förhållande finns i allmänhet särskild lagstiftning som reglerar konsekvenser av bristande ansvar som avsked eller mildare former som tillsägelse eller omplacering. En revisionsgranskning kan i sig uppvisa något som faller under det arbetsrättsliga ansvaret.

Särskilda iakttagelser

I detta avsnitt presenteras särskilda iakttagelser och uppgifter vi har runt de olika länderna. För mer information om de olika länderna hänvisas till det material som finns på hemsidan www.skl.se/revision

Sverige

I Sverige återfinns revisionsansvaret endast på den politiska nivån. Detta återspeglas i sin tur i revisionsorganisationen genom att de av fullmäktige utsedda förtroendevalda revisorerna ansvarar för revisionen. Dessa anlitar sakkunniga biträden/yrkesrevisorer genom upphandling eller anställning. Yrkesrevisorerna fungerar därmed i praktiken på samma sätt som tjänstemännen i kommunens övriga förvaltningar. Yrkesrevisorerna har själva bildat en förening, SKYREV (Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer), som bl a certifierar kommunrevisorerna. Det finns inget krav i lagstiftningen på att revisorerna måste anlita certifierat sakkunnigt biträde.

I Sverige finns ingen gemensam revisionsmetod som kan anses vara standard. Det finns emellertid ett gemensamt dokument om God revisions sed i kommunal verksamhet som föreningen Sveriges kommuner och landsting dokumenterar och uttolkar. Revisionsuppdraget och förutsättningarna regleras i kommunallagen och uttolkas i God revisions sed. Revisorerna granskar om verksamheten är ändamålsenlig och ekonomisk tillfredsställande, om räkenskaperna är riktiga och om den interna kontrollen är tillräcklig. Uppdraget består således av både redovisningsrevision och förvaltningsrevision, med tonvikt på det senare.

Det kan också vara intressant att lyfta fram att det i allmänhet inte finns någon intern revision i svenska kommuner och landsting. Den revision som bedrivs av de förtroendevalda ikläder sig därmed båda rollerna, även om revisionen anses vara extern.

Kommunerna har frihet att beskatta medborgarna och huvuddelen av finansieringen sker genom kommunala skatter. Ansvarsprövning med revisionsberättelsen som grund sker varje år i fullmäktige.

Danmark

Revisionen är främst ett instrument för statlig tillsyn. Revisorerna anlitas av fullmäktige, men de har i praktiken bara ett företag att beställa tjänster ifrån. Det innebär att revisionen är starkt monopoliserad (även om det skett vissa förändringar de senaste åren).

Revisionens metoder utformas av de professionella organisationerna och sker i enlighet med god revisionsd i Danmark. Alla revisorer är frivilligt certifierade revisorer och registrerade offentliga revisorer. Något särskilt lagkrav på att endast certifierade och registrerade offentliga revisorer har rätt att granska kommuner i Danmark finns inte. Revisionens inriktning är främst redovisningsrevision och i mindre utsträckning förvaltningsrevision. Förvaltningsrevision har tillkommit som uppgift från 1997.

Kommunerna har stor skattefrihet och därmed möjlighet att beskatta medborgarna. Revisorerna upprättar en revisionsberättelse till kommunalbestyrelsen som behandlar den och skriver ett dokument som kommenterar berättelsen. Detta sänds till det regionala tillsynsrådet för den statliga tillsynen. Någon årlig lokal ansvarsprövning med revisionsberättelsen som grund sker inte. Det regionala tillsynsrådet har dock möjlighet till sanktioner mot kommuner när dessa inte följer lagen.

Norge

Norge har ett tvådelat system med förtroendevalda revisorer (kontrolludvalget) och yrkesrevisorer. Kontrolludvalget är dock inte ansvariga för att genomföra revisionen, vilket skiljer Norge från Sverige. Yrkesrevisorernas ställning är stark och dessa har väl utvecklade metoder och regelverk för att genomföra revision. Revisionens inriktning är i huvudsak redovisningsrevision och i viss utsträckning även förvaltningsrevision. Flera olika förändringar har skett i Norge bl a arbetar de aktivt med att konkurrensutsätta revisionen.

Yrkesrevisorerna ska enligt den norska kommunallagen ha redovisnings- eller revisionskompetens. För kontrolludvalgets ledamöter skarpa jävsregler så att ledmoten inte får vara tjänsteman i kommunen eller i något kommunalt organ som har beslutsrätt. En ledmot kan inte heller väljas som har en anhörig eller nära förhållande till någon i ett organ som granskas. Dessa regler är strängare än de svenska reglerna.

Yrkesrevisorernas uppdrag är huvudsakligen redovisningsrevision och på senare år även viss förvaltningsrevision. Kontrolludvalgets uppgift är att på kommunestyrets uppdrag utöva tillsyn över kommunens förvaltning och interna kontroll samt ha uppsikt över att revisionen fungerar tillfredsställande. Kontrolludvalget lägger fram revisionsberättelsen till kommunestyret tillsammans med sina egna utlåtanden och förslag.

Kommunerna har begränsad frihet att beskatta medborgarna. En årlig lokal ansvarsprövning med revisionsberättelsen som grund sker inte. Ansvarsprövning anses ske i de allmänna valen.

Finland

Den finska revisionen påminner i vissa stycken om den svenska, men ansvaret är tvådelat. Fullmäktige utser dels en revisorsnämnd som består av förtroendevalda revisorer och dels utser de en eller flera yrkesrevisorer. Ordföranden i revisorsnämnden och vice ordföranden måste sitta i fullmäktige. Yrkesrevisorerna skall anlitas på öppna marknaden och får inte vara anställda i kommunen. Den utsedde revisorn måste vara certifierad dvs godkänd av den sk revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR).

Revisionsuppdraget regleras i finska kommunallagen och i en särskild lagstiftning om certifiering (här skiljer sig Finland från både Danmark och Sverige som inte har lagstiftat krav på certifiering). Fullmäktige fastställer lokalt en revisionsstadga. OFR-revisorerna är sammanslutna i en yrkesförening som bl a har dokumenterad god revisionsred.

Yrkesrevisorernas uppdrag är redovisningsrevision och förvaltningsrevision. Revisorsnämndens uppgift är att bereda de ärenden som gäller granskningen av förvaltningen och ekonomin samt bedöma om de mål för verksamheten och ekonomin som fullmäktige satt upp har nåtts. Nämnden bereder alla frågor som rör revision till fullmäktige och fungerar som koordinator av revisionen i kommunen.

Revisionsansvaret gäller både tjänstemän och politiker. Borgmästaren kan vara både politiskt tillsatt och tjänsteman. Ansvarsprövning med revisionsberättelsen som grund sker årligen i fullmäktige.

Det kan vara värt att notera att i Finland saknas en mellan-kommunal nivå. Samkommunerna är en typ av kommunalförbund och drivs av flera kommuner gemensamt. Till samkommunerna sker därför inga allmänna val. Kommunerna har stor frihet att beskatta medborgarna.

England

Revisionen bedrivs av yrkesrevisorer och politiker är inte engagerade i den direkta revisionen. Staten bär ansvaret för den kommunala revisionen genom ett fristående organ "Audit Commission" (AC), som regeringen tillsätter. Revisionsuppdraget innehåller redovisningsrevision och viss förvaltningsrevision. Uppdraget är att göra det årliga revisionsuttalandet och att överlämna en revisionsberättelse till dem som är i ansvarsställning dvs de granskade som också ska överväga berättelsen.

Audit Commission har som revisionsorgan även ansvar för tillsyn (inspektion) av det som kallas Best Value. Det innebär att granskning även sker av utförandet (preformance) av verksamheten. Denna granskning skiljer sig dock från den svenska ändamåls och effektivitetsgranskning genom att den inte ingår i revisionsberättelsen, är helt styrd och utanför revisorns val dvs utifrån en risk- och väsentlighetsanalys.

Revisionen i kommuner regleras i den brittiska kommunallagen som har ett särskilt avsnitt om revision. Denna kompletteras av en Code of Audit (god sed) som parlamentet godkänner, efter förslag från Audit Commission. Revisorn måste vara en medlem i en professionell organisation för revisorer, dessa har i sin tur ett omfattande regelverk med professionella standards som medlemmarna måste följa för att inte bli uteslutna. Revisionen sker därför uteslutande av yrkesrevisorer och både tjänstemän och politiker har revisionsansvar.

Revisorerna rapporterar till fullmäktige och Audit Commission. Någon årlig lokal ansvarsprövning sker inte annat än vid juridiska frågor (brott). Det är värt att lyfta fram att de som granskats (ansvariga) måste reagera och överväga revisorernas rekommendation. Att revisorerna i speciella fall kan välja att offentliggöra revisionsrapporter av allmänt intresse är intressant. Här skiljer sig systemet från det

svenska där alla revisionens rapporter är offentliga. I England blir det då ett massmedialt intresse som också sätter press på verksamhetsledningen att följa rekommendationerna.

Kommunerna finansieras huvudsakligen genom statliga bidrag.

Irland

Revisionen är statlig och utförs av yrkesrevisor. Revisionen påminner om den som utförs i England, men med vissa avvikelser. Det saknas en Audit Commission i Irland. Alla revisorer är anställda av departementet, Minister for the Environment and Local Government. Director of Audit är en funktion som organiserar, leder och fördelar resurser inom revisionsorganisationen.

Revisionen återfinns på departementsnivå och avrapportering sker till parlament och den lokala nivån. Revisionen är reglerad i lag (the Local Government Act). Revisionen regleras även genom God Sed vilken dokumenteras på departementets revisionsenhet, som också är utförare av revisionen. För att bli utsedd revisor i en kommun ska denne vara organiserad i en erkänd revisionsförening/organisation. Revisionens uppgift är huvudsakligen redovisningsrevision (revision av räkenskaper, laglighetsprövning och intern kontroll) dessutom utförs sk value for money revision. Revisorernas uttalande och revisionsberättelse ställs till ledamöterna i det lokala styret. Revisorerna överlämnar också ett "management letter" till förvaltningen.

Revisionsansvar åvilar inte enskilda personer annat än vid juridiska felaktigheter. Ansvarsprövning anses ske på grundval av revisionsberättelsen, vilket är intressant mot bakgrund av att ansvar anses utkrävas i de allmänna valen.

Kommunerna finansieras i huvudsak med statliga bidrag.

Frankrike¹

Revisionen i Frankrike är att betrakta som statens granskning av den lokala nivån. Kommunerna är många och ofta mycket små.

1 Uppgifterna runt Frankrike är något osäkra och bygger på litteraturstudier och internetsökning i huvudsak.

Den franska statens styrning är stark över den lokala nivån och det avspeglar sig tydligt i revisionens ställning och funktion. Kommunerna finansieras med statliga medel.

Revisionen har en stark juridisk karaktär genom det sätt på vilken revisionen är organiserad och det uppdrag den har. Revisionen är tvådelad med en statlig revisionsdomstol och 28 regionala revisionskammare. Det är revisionsdomstolen som fördelar en årlig budget till varje regional revisionskammare. På statens uppdrag granskar den regionala revisionskammaren räkenskaper och administration samt förvaltning. De har även ett granskningsansvar för laglighetsprövning.

Revision av den lokala nivån sker (med vissa undantag) inte varje år, utan som regel vart fjärde år. Varje revisor svär en särskild ed. Det finns även professionella regler för hur yrket ska utövas. Någon årlig ansvarsprövning till följd av revisionsberättelsen sker inte. En granskning som resulterar i kritik leder till att den ansvarige kommuniceras anmärkningen under konfidentiella former och väntas avge en förklaring inom två månader. Ansvarsprövning på revisionens granskning sker av revisionsdomstolen i de fall där juridiska oegentligheter skett.

Finansieringen av den lokala nivån är i huvudsak statlig och den lokala nivån har liten möjlighet att uppta skatter.

Spanien

Spaniens revision har liksom Frankrike en stark juridisk karaktär, genom bl a hur den är organiserad och att den prövar ett juridiskt (straffmässigt) ansvar. Landets regionindelning, där vissa regioner är autonoma med egna lagar och stor självständighet, gör det svårt att jämföra. Spanien har många och små kommuner. Detta påverkar naturligtvis revisionens utformning, uppgifter och reglering.

Revisionen är tvådelad med en statlig revisionsdomstol (al Tribunal de Cuentas) och en regional revision (los Organos de control Externo Autonómicos). I elva av regionerna finns denna regionala revision och övriga regioner revideras av den statliga revisionsdomstolen.

Revisionsuppdraget är granskning av räkenskaper och finanser samt laglighetsprövning av verksamheten.

Revisionen sker med likvärdiga metoder i hela Spanien. Någon god revisionssed finns inte dokumenterad, det som reglerar revisionen är lagens ramverk. Revisorn rapporterar till revisionsdomstolen vad de funnit och därefter utkräver domstolen ansvar för ekonomisk skada i hanteringen av offentliga medel.

Regionerna har stor frihet att besluta om sina egna utgifter. Hur regionen finansieras är beroende av regionens autonomi. Finansieringen av regionerna sker därför mycket olika, dels genom egna skatter och dels genom statliga bidrag i olika former.

Österrike

Revisionen i Österrike har en juridisk karaktär som är något mer decentraliserad än den vi ser i t ex Frankrike. Revisionen är tudelad och dels finns en intern granskning i form av en granskningskommitté och dels finns en extern granskning i form av Austrian court of Audit (ACA). Den externa revisionen reviderar kommunerna och provinserna för statens räkning. Det är ACA som utser, anställer och sätter samman ett komplett och väl fungerande revisionsteam. Revisionsgranskningen omfattar i huvudsak räkenskaperna och redovisningen samt laglighetsprövning.

Revisionen som ACA bedriver dokumenteras i en revisionsrapport. Rapporten lämnas till den granskade enheten för kommentarer, de har tre månader på sig att rapportera vidtagna åtgärder. Därefter kommunicerar ACA revisionens granskning samt svaret från den lokala myndigheten till delstatsmyndigheten och till de federala myndigheterna. Delstaterna kan i sin tillsyn överta kommunens uppgifter om den inte sköter sin lagstadgade funktion. Den har även rätt att upplösa Gemeinderat som en sista åtgärd. Revisionens rapport publiceras och erfarenheterna visar att detta oftast leder till att den granskade enheten genomför de nödvändiga förändringarna som revisionsrapporten föreslår.

Ansvarsprövning av den typ vi har i Sverige förekommer inte i Österrike. När revisionen hittar sådana fel som föranleder åtgärder handlar det om disciplinära åtgärder eller brott som anmäls till domstol.

Kommunerna finansieras genom egna skatter och andelar av skatteintäkter på förbunds nivå samt öronmärkta anslag, avgifter, taxor och ersättningar.

Tyskland²

Revisionen är tudelad genom dels den regionala revisionen av den lokala nivån och dels genom internrevision av den lokala nivån. Internrevisionen är en del av den lokala administrationen i kommunerna. Delstatsrevisionen är helt oberoende från den federala revisionen även om den till sin organisationsform är likadan.

Internrevisionen tillsätts av fullmäktige. Organisatoriskt finns ett revisionskontor i kommunen och i vissa stater föreskrivs en revisionskommitté som en del av fullmäktige. Revisionskontoret arbetar för denna kommitté. Uppdraget är revision av redovisningen och viss förvaltningsrevision. Revisorernas granskning presenteras för de granskade och när kommunen har en revisionskommitté rapporteras även till dessa. Det är upp till den granskade enheten att ta ställning till revisionsrapporten och någon särskild ansvarsprövningsprocess sker inte.

Delstatsrevisionen sker av både delstaten och kommunerna. Det huvudsakliga granskningsuppdraget rör rättvisande räkenskaper och legalitetsprövning (juridisk granskning). Revisionsberättelsen överlämnas till delstatsparlamentet och styrelsen. Därefter publiceras revisionsberättelsen som ett dokument från delstatsparlamentet. Revisionsberättelsen används i parlamentet som en möjlighet att godkänna eller inte godkänna delstatsregeringens agerande för räkenskapsåret. Ansvar prövas av parlamentet för delstatens ledning (hela eller delar).

Kommunernas verksamhet finansieras med skatter, statliga bidrag och avgifter, bidrag. Kommunerna har en grundlagsskyddad beskattningsrätt.

2 Uppgifterna är något osäkra då de i huvudsak bygger på litteraturstudier.

USA

Revisionen är delad i extern och intern revision. Det är tydligt i USA att även om metoder, system och utbildning är standardiserade för de interna och externa revisorerna så är inte organisationen det. De olika delstaternas självstyre gör att kommunernas organisation ser olika ut, vilket även påverkar revisionen av den lokala nivån. Det är kommunen som genom en Audit Committé utser internrevisorer. Denna kommitté utses av City Council och består av medlemmar från fullmäktige samt några medborgare.

De externa revisorerna upphandlas i kommunerna och de interna revisorerna genomför ofta upphandlingen på uppdrag av en Audit Committée. Intressant är också att både de externa och interna revisorerna är starkt fokuserade på de finansiella frågeställningarna för kommunen. De interna revisorerna genomför visserligen ändamåls- och effektivitetsgranskningar, men fokus är ofta riktat ur ett redovisningsperspektiv.

Om de interna revisorerna överlämnar en ören revisionsberättelse sker inte någon särskild prövning av ansvar med anledning av detta. Revisionens huvudsyfte är att granska för att främja. Om de externa revisorerna överlämnar en ören revisionsberättelse blir det en anställningsfråga där finansdirektören ställs till svars.

Canada

De interna revisorerna i Canada har stort utbyte med USA genom föreningen NALGA (National Association of Local Government Auditors). Metoder och system för utvärdering är gemensamma för internrevisorer i de båda länderna. Eftersom Canadas 10 provinser har stort eget självstyre är revisionen olika organiserad i de olika provinserna. I detta avseende liknar Canada USA.

Provinserna granskas av en riksrevisor, Auditor General. I de stora städerna och medelstora finns i allmänhet interna revisorer och externa revisorer. I de små städerna förekommer oftast endast extern revision av kommunerna. De interna revisorerna får uppdraget av och rapporterar till City Council (fullmäktige) via en revisionskommitté. Revisionskommittén är uppdragsgivare och har ansvaret för att utvärdera revisorernas arbete.

De interna revisorerna ansvarar för granskning av den interna kontrollen och styrningen, samordningen av de externa revisorerna och kontraktering av dem, rådgivning och konsultation till fullmäktige i frågor om ekonomi, effektivitet och produktivitet. Revisionens resultat rapporteras i en revisionsrapport till revisionskommittén i första hand, men också till statskommissionären och chefen för administration. Någon särskild ansvarsprövning till följd av revisionen förekommer inte.

Nya Zeeland

Revisionen i Nya Zeeland är statlig. Auditor General (AG) tillsätts politiskt av parlamentet och har status som en statlig tjänsteman. Auditor General anställer övriga tjänstemän på revisionen och engagerar även privata revisionsbolag att fullfölja revisionen.

Revisionen i Nya Zeeland sker också tydligt på ett statligt uppdrag, där den lokala nivån kontrolleras på parlamentets vägnar. Revisionen regleras i "Public Audit Act 2001" och genomförs med hjälp av revisionsstandards som utfärdas av AG. Det är AG som anställer tjänstemän på revisionen och som även engagerar privata revisionsbolag för att fullfölja AGs uppdrag.

Revisionen granskar räkenskaper, laglighet och verksamhetens måluppfyllelse och effektivitet. Föremål för revision är såväl hela den reviderade enheten som enskilda tjänstemän, anställda eller politiker.

Den offentliga insynen i revisionens arbete är mycket olik den svenska offentlighetsprincipen. Det är de orena revisionsberättelserna som offentliggörs till skillnad från i Sverige där allt revisorernas material är offentligt. Någon regelmässig lokal ansvarsprövning sker inte i Nya Zeeland. En oren revisionsberättelse rapporteras av AG till parlamentet och publiceras i årsredovisningen så att allmänheten får del av informationen.

Lokala myndigheter kan självständigt beskatta medborgarna.

Australien

Revisionen i Australien är statlig och i flera avseenden lik revisionen i England och Irland. Revisionen är inte lokal som den i Sverige och dessutom är den delad i intern och extern revision.

Revisionen har två roller, dels extern revision och dels intern revision. Den externa revisionen sköts av Auditor General i varje stat, som organiserar teamen och ibland upphandlar tjänsten. De interna revisorerna utses av varje enskild myndighet. Revisorernas arbete regleras i ett dokument kallat Code of conduct, som baseras på lagens ramverk, främst the Public Service Act 1999 och ANAO (Austrian National Audit Office) policies.

De externa revisorernas uppdrag är redovisningsrevision och att årsredovisningen är rättvisande. Den interna revisionen behandlar den interna kontrollens tillämpning och existens samt verksamhetsgranskningar.

Revisionen skriver och överlämnar en revisionsberättelse till delstatsparlamentet, de interna revisorerna rapporterar löpande varje granskningsprojekt till myndighetens ordförande. Ytterst är det de förtroendevaldas ansvar som granskas. Någon årlig ansvarsprövning sker inte med revisionsberättelsen som grund.

Den lokal nivå finansieras genom respektive delstat.

Till sist...

Några avslutande kommentarer om ansvarsprovningen, revisorernas organisatoriska ställning i förhållande till den lokala nivåns ställning och om revisorernas uppdrag.

Ansvarsprovningen

Flertalet länder uppger att provning av ansvar huvudsakligen sker i samband med allmänna val dvs ett politiskt ansvar utkrävs av medborgarna. Revisionens uppgift är att granska för att främja och därför förutsätts verksamheterna korrigera enligt revisorernas förslag. Detta är förhållandet i t ex England, Nya Zeeland och Norge.

Några länder vi undersökt har en juridisk ansvarsprovning i den meningen att provningen sker av domstol vid misstänkt brott. Här utkrävs ett ekonomiskt och/eller ett juridiskt ansvar t ex Frankrike och Spanien. Det vanligaste är att revisorerna granskar ett ekonomiskt och/eller ett juridiskt ansvar i de olika länderna vi undersökt. I ett fåtal länder granskar revisorerna också ett politiskt ansvar.

Lokal politisk ansvarsprovning sker i Finland och Sverige varje år med revisionsberättelsen som grund. I Sverige provas ansvaret endast för politiker, medan Finland även prövar ansvaret för tjänstemän. I både Finland och Sverige är revisionens uppgift att granska för att främja men också för att pröva ansvar. Det ansvar som utkrävs är ett politiskt, ekonomiskt och juridiskt ansvar.

Revisorernas organisatoriska ställning

Det finns endast ett land med enbart förtroendevalda revisorer, Sverige. I Finland förekommer förtroendevalda revisorer i revisionsnämnden, men dessa kompletteras med yrkesrevisorer som har ett eget revisionsuppdrag.

En vanlig lösning är också att förtroendevalda finns med i revisionskommittéer t ex Norge, England, USA. Dessa kommittéer har olika ställning och roll.

I de flesta länderna är revisorer som reviderar den lokala nivån yrkesrevisorer. I dessa länder har tjänstemännen oftast ett eget ekonomiskt ansvar som prövas (vanligen juridiskt). Här kan en logik spåras som återkopplar till vem som granskas och vem som granskar. När politiker har ett ansvar som prövas är det förtroendevalda som genomför revisionen. När tjänstemännens ansvar ska prövas har också yrkesrevisorer ett eget ansvar för att genomföra revision och prövning av ansvar.

Vi kan också se ett mönster i hur den lokala nivån finansieras och vilken organisationsform revisionen har. I länder där den lokala nivån har stor frihet att beskatta befolkningen är ofta revisionen lokal t ex Sverige, Finland, Norge. I länder där den lokala nivån finansieras huvudsakligen med statliga bidrag eller där beskattningsrätten är mer begränsad är också revisionens uppdrag regional eller statlig t ex Nya Zeeland, Österrike, Australien. Länder som har större delen av finansieringen från staten har ofta en helt statlig revision t ex England, Frankrike, Spanien, Irland.

En slutsats som möjligen kan dras av detta är att den som finansierar också är den som är intresserad av revisionens resultat och därför "äger" revisionen. I vilken utsträckning revisionen är organiserad enligt en domstolsliknande form eller på annat sätt är troligen beroende av landets tradition. I Frankrike, Österrike och Spanien är revisionen organiserad som en domstolsrevision. Dessa länder har en likartad tradition och historia.

Revisionens uppdrag

I alla länder granskas räkenskaper och den finansiella ställningen. Flera länder har även verksamhetsgranskning (sk performance audit) i mer eller mindre hög utsträckning. Länder med stort inslag av verksamhetsgranskning är t ex Finland och Sverige. Länder med visst inslag av verksamhetsgranskning är t ex England, Danmark, USA. I England är dock den sk Best Value granskningen ett tillsyns-uppdrag för revisionen och inte ett revisionsuppdrag. Detta gör att verksamhetsgranskningen är relativt begränsad i England. I några länder är verksamhetsgranskningen mycket begränsad t ex Frankrike och Spanien.

Några länder har också ett stort inslag av laglighetsprövning i sin revisionsgranskning t ex Frankrike, Spanien, Österrike.

Några tendenser

Vår studie av andra länder visar att Norges revision närmar sig den revision som finns främst i Finland, men även i Sverige. Kontrolludvalget i Norge har uppdraget att upphandla revisionen och att styra inriktningen i viss utsträckning. Kontrolludvalget har även fått en egen administratör till sin hjälp. Norges utveckling har således resulterat i att öka de förtroendevalda roll. Kontrolludvalget påminner även i stor utsträckning om de revisionskommittéer som bl a England, USA har. Skillnaden är att i Norge är det förtroendevalda politiker i kontrolludvalget.

Flera av länderna i vårt material har revision som upphandlas t ex Australien, Norge, Finland, USA. I Norge har utveckling gått i en sådan riktning att revisionen upphandlas i konkurrens. Det är inte osannolikt att detta även kommer att bli vanligare i flera andra länder i vårt material. Sverige har konkurrensutsatt revisionen på den lokala nivån, även Finland upphandlar revision.

I revisionsvärlden pågår en debatt som har sitt ursprung i de stora skandalerna runt Enron och WordCom, där uppfattningen är att även förtroenderelaterade faktorer borde granskas av revisorerna. I vårt studie kan vi se att England ökat inslaget av granskning av verksamhet även om all granskning inte har bäring på revisionsberättelsen utan utförs av revisionen. Inom den Norska revisionen ökar inslaget av förvaltningsrevision och där arbetar revisorernas intresseförening, NKRF (Norges Kommunarevisorförbund), med att utveckla standards och metoder för förvaltningsrevision.

Referenser och källor

- Ahlbäck, S, 1999; *"Att kontrollera staten"*, Uppsala: Uppsala University Library.
- Audit Commission, march 2002, *"Code of audit practice."*, Wetherby, Audit Commission Publications.
- Audit Commission, *"Councils' accounts your rights."*
- Audit Office, august 2001, *"Code of conduct"*. Canberra, Australian National Audit Office.
- Audit Office, July 2002, *"Audit work program 2002–2003"*. Canberra, Australian National Audit Office.
- Björkman U och Riberdahl C, 1997, *"Det kommunala förtroendeuppdraget – rättsliga villkor och förutsättningar"*, Stockholm: Nordstedts Juridik.
- Bowerman M, 1996, "Public Audit – Have we got the framework right?", ur *Adding Value? Audit and Accountability in the public Services*, CIPFA.
- Code of Audit Practice, 2001 (Storbritannien)
- Code of Audit Practice, 2002 (Irland)
- Edström, N F, Samuelson, L A, Böök, O K, 1991, *"Ekonomi ordbok-egelsk-svensk fackordbok för ekonomifunktionen"*, Stockholm: Nordstedts Juridikförlag.
- EURORAI 2004, *"Audit Institutions in Europe – a comparative study"*, EURORAI.
- Gemeindebund (The Austrian Association of Municipalities in Austria and Europe), 2004, *Strong Municipalities – Europe's driving force*.
- Hilborn I mfl. 2001, *"Kommunallagen – kommentarer och praxis"*, Svenska kommunförbundet, Älvsjö: Kommentus Förlag AB.
- Hoskins K, 1996, "The "awful idea of accountability": inscribing people into the measurement of objects", in Munro R & Mouritsen J, *"Accountability: Power, Ethos and the Technologies of Managing"*, London: International Thomson Business Press.

- Jacobs A.G.A, *"Local Government Finance in the Netherlands"*. Course reader.
- KFI rapport nr 68, 2003, redaktör Rolf Solli, *Perspektiv på kommunal revision – oberoende, drivkrafter och hur andra gör*.
- Laughlin R, 1996, "Principals and higher principals: Accounting for accountanbility in the caring professions", in Munro R & Mouritsen J, *"Accountability: Power, Ethos and the Technologies of Managing"*, London: International Thomson Business Press.
- Lidström A, 1996, *"Kommunsystem i Europa"*, Stockholm: Norstedts Juridik AB.
- Lindbeck A mfl. 2000, *"Politisk makt med oklart ansvar"*, Ekonomirådets rapport 2000, Stockholm: SNS förlag.
- Local Government Audit Service, 1 January 2002, *"Code of Audit Practice."*, Dublin, Local Government Audit Service.
- Lundin O, 1999, *"Kommunal revision – en rättslig analys"*, Uppsala: Iustus Förlag.
- Munro, R, 1996, "Alignment and identity work", in Munro R & Mouritsen J, L *"Accountability: Power, Ethos and the Technologies of Managing"*, London: International Thomson Business Press.
- Paulsson I och Reberdahl C, 1991, *"Den kommunala självstyrelsen och lagen"*, Älvsjö: Kommentus Förlag AB.
- Power M, 1997, *"The Audit Society: Rituals of Verification"*, New York: Oxford University Press.
- Public Audit Act 2001, Nya Zeeland.
- Rapp B och Thorstensson A, 1999, *"Vem ska ta risken ?"*, Lund: Studentlitteratur.
- Regeringens proposition 1988/89:119, *Europakonventionen om kommunal självstyrelse*, Stockholm: Civildepartementet.
- Regeringens proposition 2001/02:80, *Demokrati för det nya seklet*, Stockholm: Justitiedepartementet.
- Regionkommittén, Europeiska unionen, 1999, *Den lokala och regionala demokratin i Europeiska unionen*, Luxemburg; Europeiska gemenskaperna.
- Regionkommittén, Europeiska unionen, 2000, *Ett regionernas och städernas Europa: Strategier och perspektiv inför EU:s utvidgning*, Luxemburg; Europeiska gemenskaperna.
- Robinson, P, 2003, "Government accountability and performance measurement", *Critical Perspectives on Accounting* 14, pp 171–186.
- SOU 1975:41, *"Den kommunala demokratin"*, Stockholm: Fritzes.

- SOU 1994:2, Bilagedel, *"Kommunerna, Landstingen och Europa"*, EG/EU-konsekvensutredningarna: Kommuner och Landsting, 1994, Stockholm: Fritzes.
- SOU 1996:129, *"Den kommunala självstyrelsen och grundlagen – betänkande av Kommittén om den kommunala självstyrelsens grundlagsskydd"*, Stockholm: Fritzes.
- SOU 1998:71, *"Den kommunala revisionen – ett demokratiskt kontrollinstrument"*, Stockholm: Fritzes.
- Statskontoret, 2002:22 *"Stat/kommunrelationer i Europa – en studie av uppgifts- och ansvarsfördelningen mellan den centrala, regionala och lokala nivån i nio europeiska länder."*, Stockholm: Statskontoret.
- Svenska Kommunförbundet, 2004, *"Fullmäktige och revisionen"*, Älvsjö: Kommentus Förlag AB.
- Svenska Kommunförbundet & Landstingsförbundet, 2002, *"God revisionsledning i kommunalverksamhet 2002"*, Stockholm: Kommentus Förlag AB.
- The Audit Commission Act, 1998, (Storbritannien)
- The constitution act constituting the CWLTH, 9th July 1990. Australia.
- The Local Government Act, 2001 (Irland)
- The Local Government Act, 2004 (Nya Zeeland)
- VNG/IPU, januari 1999, *"Local Government Finance in the Netherlands"*. Course Manual.
- Wetterberg G, 1997, *"Kommunerna"*, Stockholm: SNS förlag.
- Willmott, H, 1996, "Thinking accountability", in Munro R & Mouritsen J, L *"Accountability: Power, Ethos and the Technologies of Managing"*, London: International Thomson Business Press.
- Österreichischer Gemeindebund, 1999, *"Strong Municipalities – Europe's driving force"*, Wien: Association of Austrian Municipalities.

Andra källor

Audiator, Finland, svar på frågeformulär och personlig kontakt.
Austrian Court of Audit, Rechnungshof, 2004, svar på frågeformulär
City of Frankfurt (Main), Tyskland, svar på frågeformulär.
EURORAI, The European Organization of Regional External Public
Finance Audit Institutions, 2004 svar på frågor om Frankrike och
Spanien.
HM Treasury, Local Government Team, Storbritannien, svar på
frågor och personlig kontakt.
Internetkälla 1, 2004-06-29, www.corteconti.it
Internetkälla 2, 2004-06-29, www.courdescomptes.be
KGSt, Tyskland, svar på frågeformulär och personlig kontakt.
Kommunernes revision, Danmark, Svar på frågeformulär och
personlig kontakt
Local Government Audit Service, Irland, svar på frågeformulär och
personlig kontakt.
NALGA, USA samt Canada, svar på frågeformulär och personlig
kontakt.
NKRF, Norge, svar på frågeformulär och personlig kontakt.
OAG, Office of the controller and Auditor-General, Nya Zeeland,
svar på frågeformulär och personlig kontakt.
PWC, Price Waterhouse Coopers, 2004 i Australien.
Studiebesök i Richmond med omnejd.
Statsrevisorn i Toronto, provinsen Ontario.
VGN, Nederländerna, svar på frågor och personlig kontakt.

Konferensmaterial

The Dutch Provincial and Municipal Accounting System,
Mr C Schouten.

Bilaga 1

Frågeformulär

Inledning

Beskrivning av det aktuella landet.

- Konstitution/statsskick.
- Ekonomi – vilken är huvudnäringen, offentlig sektors storlek av BNP
- Regeringens ansvar.
- Antalet kommuner, regioner.
- Invånarantal i landet.

Samhällssystemet

Vilken är konstitutionen för den lokala och regionala nivån, d v s kommuners och landstings ställning, konstruktion mm.

Utrymme för lokalt självstyre. Relation till staten.

- Vilken roll (organisation, styrning, skyldigheter) har kommunen i det aktuella landet?
- Vilka uppgifter omfattas i kommunernas område i det aktuella landet?
- Vilket självbestämmande (möjlighet att beskatta, utlysa lokala val, annan myndighetsutövning över medborgarna) har kommunen i det aktuella landet?
- Vilken relation har staten till kommunerna?
– grad av autonomi?
- Vilken ställning har kommunerna i förhållande till staten?
– grad av autonomi?

Revisionen i systemet

Hur ser revisionens konstruktion ut? Revisionens organisation, uppgifter, finansiering, resultat, effekter mm.

- Vilken roll spelar revisionen i systemet?
- Vad är revisionens uppgift?
 - granskning av räkenskaper, förvaltning, intern kontroll, annat
- Vem är revisionens uppdragsgivare?
 - staten, kommunen, regionen, annan
- Var får revisorerna sin finansiering?
- Hur är revisionen organiserad?
 - revisionsverk (statligt, regionalt, kommunalt mm), revisionsbyråer, lekmanrevision,
 - fler organ för olika typer av revision?
- Grad av politiskt inflytande i revisionen?
- Vad är revisorernas resultat?
 - revisionsberättelse, granskningsrapporter annat?
- Vad granskar revisorerna?
- Hur kommunicerar revisionen sitt resultat? Till vem/vilka?
- I vilken utsträckning är revisionen självständig (att fritt välja granskningsobjekt, att fritt disponera sina resurser) i förhållande till sin uppdragsgivare och andra intressenter?
- Hur utses revisorer?
- Vilka möjligheter har revisorerna att också stötta de granskade? (tillåtet med konsultativa uppdrag)

Revisionens regler

Lagar, kontrollorgan, utförare av revision mm.

- Vad reglerar enligt lag den kommunala revisionen i det aktuella landet?
 - typ av lag t ex grundlagsfäst
- Finns ett kontrollorgan som utövar tillsyn/kvalitetssäkring av revisorerna?
 - Hur sker denna tillsyn?
 - Vilket mandat har kontrollorganet?
- Finns det gemensamma metoder och verktyg för revisionen i landet?
- Hur systematiserad och styrd är den kommunala revisionen i landet?

- Hur tillförsäkras en oberoende revision (oberoende i förhållande till revisionsobjektet och uppdragsgivaren)?
 - inskrivet i lagar och förordningar
 - inskrivet i reglementen eller motsvarande
 - annat
- Vilka jävsregler finns avseende revision i kommuner?
- Hur hanteras jävsituationer i revisionen?
- Vem är valbar som revisor i kommunen?
- Hur många skall revisorerna vara?
- Hur länge får en revisor (lekmannarevisor, förtroendevald revisor, yrkesrevisor etc.) vara revisor i kommunen?
- Är det tillåtet med bisysslor om man är revisor och vilken typ av bisysslor är då tillåtna?

Ansvarsprövning

Revisionens roll i ansvarsprövning. Hur sker ansvarsprövning och utkrävande av ansvar. Inslag av politiskt inflytande. Inslag av medborgarinflytande.

- Hur ser ansvarssystemet ut?
 - vems ansvar prövas d v s vem granskas (förvaltning, politik, båda)?
 - kan enskilda individers ansvar prövas?
- Hur prövas ansvaret?
 - Fullmäktige eller motsvarande beslutar om ansvar
 - Medborgarna beslutar om ansvar
 - Revisorerna beslutar om ansvar självständigt
 - Annat
- När revisorerna upptäckt brister som leder till att avslå ansvarsfrihet, hur är proceduren?
- Vilken roll spelar revisorerna i ansvarsprövningen?
- Hur starka är revisorernas rekommendation i detta hänseende? Vilken tyngd/påverkan har den?
- Konsekvenser av att ansvar ej rekommenderas/medges från revisorerna?
Vad händer?
- Vilken roll spelar medborgarna i ansvarsprövningen?
- Revisionens kommunikation/dialog/kontakter med medborgarna?

Kommunal revision – en internationell utblick

Denna skrift är en översiktlig beskrivning av revisionssystem på den lokala nivån i ett antal länder i Norden, Europa och världen. Skriften vänder sig till dig som är intresserad av kommunal revision och hur den är organiserad. Vår ambition är att ge en inblick i olika sätt att arrangera kommunal revision på utifrån skilda förutsättningar. I skriften ges en översiktlig beskrivning av ländernas lokala nivå, revision och prövning av ansvar. För en fylligare beskrivning av de olika länderna hänvisar vi till vår hemsida www.skl.se/revision.

TRYCKSAK FRÅN SVERIGES KOMMUNER OCH LANDSTING
LADDAS NER PÅ WWW.SKL.SE/REVISION

FÖR MER INFORMATION KONTAKTA CAROLINE NYMAN,
08-452 76 48, CAROLINE.NYMAN@SKL.SE



Sveriges
Kommuner
och Landsting

118 82 Stockholm, Besök Hornsgatan 20
Tfn 08-452 70 00, Fax 08-452 70 50
info@skl.se, www.skl.se

Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet i samverkan