



Kommunal revision

I gemensamma nämnder, förbund, föreningar,
stiftelser och övriga företagsformer



Sveriges
Kommuner
och Regioner

Kommunal revision

I gemensamma nämnder, förbund, föreningar,
stiftelser och övriga företagsformer

Upplysningar om innehållet:

Lotta Ricklander, lotta.rickander@skr.se

© Sveriges Kommuner och Regioner, 2022

ISBN: 978-91-8047-100-8

Illustration: Advant

Produktion: Advant

Innehåll

5	Inledning
7	Kapitel 1. Förutsättningar för revisionen
7	Huvudmännens ansvar
9	Samråd och kommunikation
9	Anlita sakkunniga
9	Arbetsordning för revision i gemensamma organisationer
11	Kapitel 2. Gemensam nämnd
11	Organisation och uppdrag
12	Revision och ansvarsprövning
13	Kapitel 3. Kommunalförbund
13	Organisation och uppdrag
14	Revision och ansvarsprövning
15	Kapitel 4. Samordningsförbund
15	Organisation och uppdrag
15	Revision och ansvarsprövning
17	Kapitel 5. Kommunala stiftelser
17	Verksamhetsstiftelse
20	Pensionsstiftelse
20	Förvaltd stiftelse/donationsfond
22	Kapitel 6. Ekonomiska föreningar
22	Organisation och uppdrag
22	Revision och ansvarsprövning

24	Kapitel 7. Ideella föreningar
24	Organisation och uppdrag
25	Revision och ansvarsprövning
26	Kapitel 8. Handelsbolag/kommanditbolag
26	Organisation och uppdrag
27	Revision och ansvarsprövning
28	Kapitel 9. Delägda aktiebolag
28	Organisation och uppdrag
28	Revision och ansvarsprövning
30	Bilaga 1

Inledning

Kommuner och regioner har med stöd av kommunallagen rätt att lämna över skötseln av en kommunal angelägenhet till en annan juridisk person. Inte sällan bedrivs skötseln i samverkan med andra.¹

När verksamhet lämnas över till en annan organisation, är aktiebolag den dominerande formen, men även andra organisationsformer förekommer:

- › gemensamma nämnder,
- › kommunalförbund,
- › samordningsförbund,
- › stiftelser,
- › ekonomiska och ideella föreningar,
- › andra företagsformer som handelsbolag och kommanditbolag.

I alla dessa organisationer finns krav på revision. Ett eller flera fullmäktige ska utse revisorer som ska utföra revision och återkoppla resultat och bedömningar. Ett eller flera fullmäktige ska med revisionens granskning som grund även ofta fatta beslut i ansvarsfrågan.²

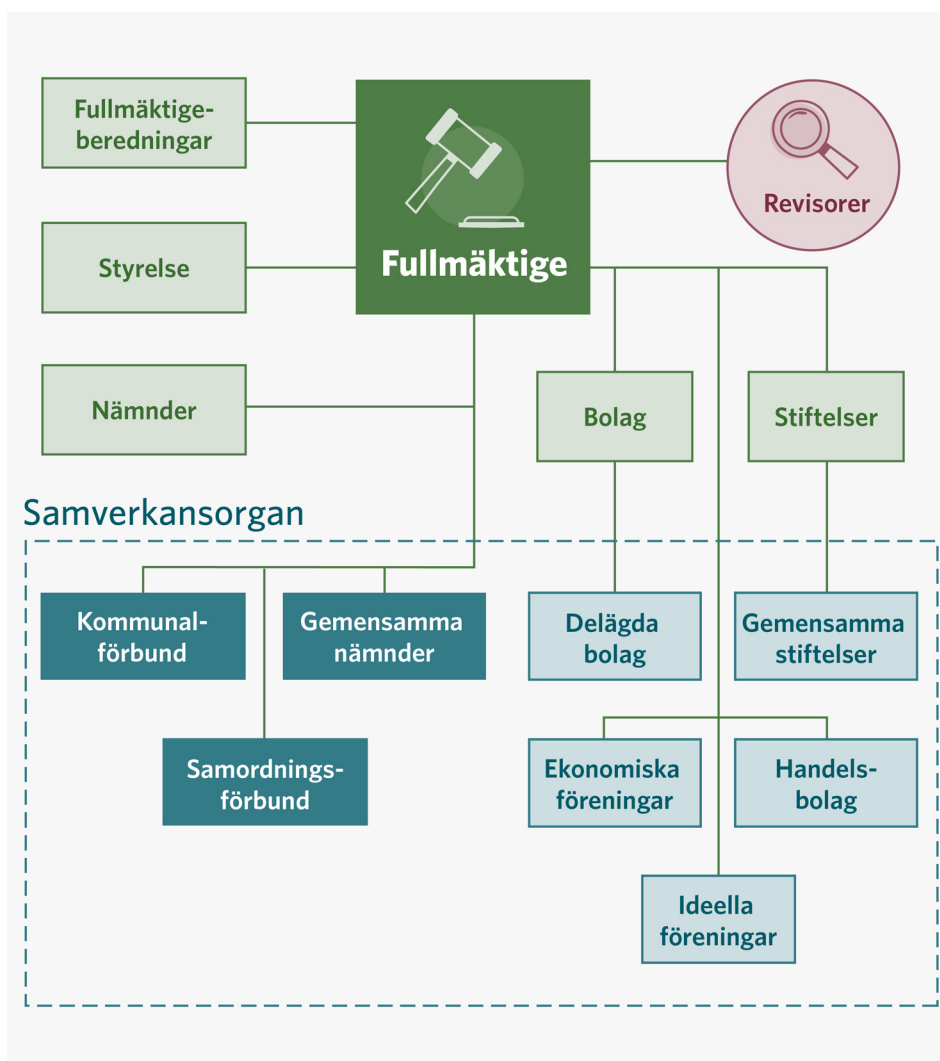
Regelverk och uppdrag för revisionen skiljer sig mellan olika organisationsformer. Detta ställer krav på såväl huvudmännen som utser revisorer som på revisorerna att arrangera och genomföra revisionen på bästa sätt.

I denna skrift beskrivs olika organisationsformer utifrån organisation och uppdrag samt vad som gäller för revision och ansvarsprövning. Skriften börjar med ett avsnitt om vilka faktorer som skapar bra förutsättningar för revisionen i dessa organisationer. I skriften benämns regioner och kommuner båda som kommuner.

Not. 1 Kommunallagen 10 kap 1 §§.

Not. 2 I bolag och föreningar sker detta på bolag- eller föreningsstämma.

Figur 1: Organisationskarta



Källa: God revisionsred 2022, SKR.

Förutsättningar för revisionen

Huvudmännens ansvar

Att tydliggöra förutsättningarna för revisionen i olika organisationsformer är huvudmännens ansvar.³ Det handlar om att besluta om lämpligt antal revisorer samt om hur de ska utses i olika organisationsformer. Det handlar vidare om att klargöra finansieringsprinciperna för revisionen.

För att säkerställa att revisionens resultat tas tillvara behöver huvudmännen stärka samråd och kommunikation med revisionen. Huvudmännen behöver också utveckla en tydlig tidplan för ansvarsprövningen i de olika organisationerna.

Grundförutsättningarna för revisionen definieras i respektive lagstiftning och i lokala styrdokument. Dessa styrdokument är:

- › Överenskommelse och reglemente i gemensam nämnd
- › Förbundsordning i kommunalförbund och samordningsförbund
- › Bolagsordning, ägardirektiv samt aktieägaravtal i delägda aktiebolag
- › Stiftelseförordnande, stadgar, avtal i stiftelser, föreningar och övriga företag.

Not. 3 Huvudmän är kommunala samverkansparter, kommunala stiftare, kommunala medlemmar eller delägare – ytterst fullmäktige.

Finansiering av revisionen

Grundprincipen är att varje organisation bär sin egen revisionskostnad. En alternativ princip är att huvudmännen helt eller delvis bär kostnaden och att de kommer överens om en fördelning mellan stiftare/medlemmar/delägare. Hur finansieringen ska ske kan med fördel definieras i den gemensamma organisationens styrdokument.

Kostnaden för revisionen i en gemensam organisation omfattar arvoden, ersättningar och omkostnader för revisorer samt kostnader för granskning utförd av sakkunniga.

Revisorerna behöver komma överens om hur äskande och budget ska upprättas och om hur budgeten ska specificeras och följas upp, exempelvis i posterna:

- › Riskanalys och revisionsplan
- › Grundläggande granskning
- › Granskning av årsredovisning och bokföring/räkenskaper (om det ingår i revisionsuppdraget)
- › Fördjupade granskningar
- › Uppdragsadministration
- › Arvoden
- › Övrigt.

Om revisorerna bedömer att de inte kan genomföra en tillräcklig revision på grund av begränsade resurser måste de agera och påtala detta. Ytterst vänder sig revisorer i olika organisationer till sin huvudman fullmäktige i kommunen och tar upp frågan så att fullmäktige kan agera i förhållande till organisationen och säkra resurser till en tillräcklig revision.

Vad finansieringen omfattar liksom hur budgetprocessen ska se ut kan behöva klargöras i styrdokument. Principer och ersättningsnivåer som ska tillämpas kan också behöva fastställas i synnerhet när revisorer utses från flera olika kommuner.

Samråd och kommunikation

När det gäller revision är kommunikation särskilt viktig:

- mellan revisorer/lekmannarevisorer i gemensamma organisationer och kommunernas revisorer, som behöver ha tillgång till resultat av genomförd granskning för sina egna bedömningar, till exempel som underlag för sin granskning av styrelsens uppsikt
- mellan revisorer/lekmannarevisorer i gemensamma organisationer och de ansvarsprövande organen (stiftaren, medlemmarna, delägarna). Generellt är detta fullmäktige som i sin tur kan ge uppdrag till ombud på stämmor (motsvarande).

Eftersom alla samverkande kommuner inte alltid är representerade i revisionen i en gemensam organisation behöver former för samråd och kommunikation tydliggöras.

En kommunikationskanal är organisationens webbsida, som kan innehålla information om revisionen.

Anlita sakkunniga

Enligt lag ska sakkunniga anlitas av förtroendevalda revisorer i gemensam nämnd, kommunalförbund och samordningsförbund. Detsamma gäller för lekmannarevisorer i hel- och delägda aktiebolag.

Krav på att revisorerna ska anlita sakkunniga finns inte i stiftelser, föreningar eller övriga företag. De kommunala revisorerna i dessa organisationer bör dock anlita sakkunniga (Läs mer i avsnitten om respektive organisation).

Arbetsordning för revision i gemensamma organisationer

När revisorer från olika huvudmän kommer samman i ett gemensamt uppdrag finns behov av att definiera detta uppdraget, till exempel med en arbetsordning.

En arbetsordning är en informell överenskommelse som gäller så länge alla revisorer är överens. Om/när nya revisorer utses behöver arbetsordningen aktualiseras. Arbetsordningen arbetas med fördel fram i början på en mandatperiod i samarbete mellan de samverkande kommunernas revisorer.

Dessa punkter är viktiga att adressera vid granskning av en gemensam organisation:

- Ansvars- och arbetsfördelning mellan revisorerna
- Uppdrag för en eventuell sammankallande
- Sakkunniga
- Budget och uppföljning
- Revisionsprocessen
- Handlingar och arkiv
- Kommunikation

Gemensam nämnd

Organisation och uppdrag

En gemensam nämnd bildas mellan två eller flera kommuner. Nämnden får fullfölja uppgifter avseende all kommunal verksamhet.⁴ Den tillsätts i någon av de samverkande kommunerna och ingår i dennes organisation (värdkommunen). Den personal som arbetar på uppdrag av den gemensamma nämnden anställs normalt i värdkommunen.

Den gemensamma nämnden är inte en egen juridisk person utan ingår i värdkommunen. Samverkande kommuner är samtidigt alla huvudmän för de frågor som de lägger på den gemensamma nämnden och de utser alla minst en ledamot och en ersättare i nämnden. Nämnden arbetar alltså på uppdrag av alla huvudmän.

Samverkan genom gemensam nämnd definieras i en överenskommelse mellan kommunerna. Nämndens uppdrag tydliggörs också i ett reglemente, precis som för andra nämnder. Reglementet ska antas av fullmäktige i alla samverkande kommuner. Budget upprättas av värdkommunen i samråd med de övriga kommunerna, som också i sin budget ska ta in en post för den gemensamma nämnden. Hur budgetprocessen ska gå till bör framgå av överenskommelsen.

Not. 4 Regelverket för en gemensam nämnd finns i kommunallagen (SFS 2017:725), 9 kap 19–36 §§ samt i lag om gemensam nämnd inom vård och omsorgsområdet (SFS 2003:192).

Revision och ansvarsprövning

En gemensam nämnd ska granskas av revisionen i samtliga samverkande kommuner. Vårdkommunen har alltså inte ett särskilt ansvar för revisionen.

Revisionsuppdraget är detsamma som revisorerna har när de granskar övriga styrelser och nämnder i kommunen. Sakkunniga ska anlitas och granskningen ska ske enligt ”God revisionsred i kommunal verksamhet 2022”.

Revisionsprocessen, som omfattar planering, granskning och prövning, genomförs i enlighet med ”God revisionsred i kommunal verksamhet 2022”.

Revisorerna i de samverkande kommunerna behöver komma överens om hur nämnden ska granskas och att det sker med inflytande från och förankring i de olika samverkande kommunerna.

Hur finansiering av den gemensamma nämndens revision ska ske behöver beslutas gemensamt samt vilka sakkunniga biträden som ska genomföra granskning.

Revisorerna i respektive samverkande kommun ska redovisa resultatet av granskningen och uttala sig i ansvarsfrågan för den gemensamma nämnden i revisionsberättelsen till fullmäktige.

Fullmäktige i varje samverkande kommun beslutar om ansvarsfrihet var för sig. En gemensam nämnd ansvarsprövas därmed av fler fullmäktigeförsamlingar som kan komma till olika beslut. Om ett fullmäktige nekar ansvarsfrihet kan de också entlediga de ledamöter som de själva utsett, inga andra.

Kommunalförbund

Organisation och uppdrag

Ett kommunalförbund bildas av två eller flera kommuner och kan användas för samtliga kommunala angelägenheter. Kommunalförbundet är en egen juridisk person och utgör kommunalrättsligt en specialkommun.⁵ Styrningen från medlemmarna sker genom en förbundsordning. Ett kommunalförbund är i princip självbestämmande inom ramen för kommunallagen samt regleringen i förbundsordningen.

Ett kommunalförbund kan organiseras antingen med ett eget fullmäktige eller med en direktion som beslutande organ. Varje medlem ska vara representerad i det beslutande organet med minst en ordinarie ledamot och en ersättare.

Kommunalförbundet har rätt att debitera medlemmarna sina kostnader och medlemmarna är skyldiga att täcka brist om förbundet saknar tillgångar att betala sina kostnader. Medlemmarna har en ovillkorlig rätt att dra sig ur förbundet.

Not. 5 Regelverket för kommunalförbund finns i kommunallagen 9 kap 1-18 §§.

Revision och ansvarsprövning

I förbundsordningen anges hur många revisorer som ska utses och från vilken/vilka medlemmar. Kommunallagen ställer inte krav på antal revisorer.

I förbund med eget fullmäktige väljs revisorerna av förbundets fullmäktige. I förbund med direktion väljs revisorerna av medlemskommunernas fullmäktige. Revisorerna hämtas vanligen från medlemskommunernas revisorer, även om det inte finns krav på ett sådant personsamband i kommunallagen.

Revisionsuppdraget är detsamma som det uppdrag revisionen har i en kommun. Revisorsgruppen som väljs fungerar precis som en revisorsgrupp i en kommun. Revisorerna ska anlita sakkunniga.

Revisionsprocessen, som omfattar planering, granskning och prövning, genomförs i enlighet med "God revisionsred i kommunal verksamhet 2022".

Revisorerna redovisar resultatet av sin granskning och tar ställning till ansvarsfriheten i revisionsberättelsen.

I förbund med eget fullmäktige sker ansvarsprövningen i detta fullmäktige. I förbund med direktion sker ansvarsprövningen i respektive medlems fullmäktige. I dessa fall ansvarsprövas förbundet i flera fullmäktigeförsamlingar och de kan komma till olika beslut. Om ett fullmäktige nekar ansvarsfrihet kan de också besluta att entlediga de ledamöter i direktionen som de själva utsett, inga andra.

Om kommunalförbund har egna nämnder upprättar revisorerna också en särskild revisionsberättelse rörande nämnderna som överlämnas till direktionen alternativt fullmäktige, som fattar beslut om nämndernas ansvarsfrihet.

Samordningsförbund

Organisation och uppdrag

Samordningsförbund är offentligrättsliga samverkansorgan som liknar kommunalförbund, men som regleras i egen lagstiftning.⁶ Samverkan sker mellan kommuner, regioner och staten genom Arbetsförmedlingen (AF) och Försäkringskassan (FK), som alla är medlemmar i förbundet.

Samordningsförbunden finansierar insatser som parterna bedriver, med fokus på individer som är i behov av samordnad rehabilitering, för att uppnå eller förbättra sin förmåga att utföra förvärvsarbete.

I varje förbund finns en förbundsordning som beskriver ramarna för hur medlemmarna ska samarbeta i förbundet. Förbunden leds av en styrelse i vilken varje medlem ska vara representerad med minst en ledamot och en ersättare.

Revision och ansvarsprövning

Från kommuner och regioner utser enligt huvudregeln respektive fullmäktige vardera en revisor. Kommuner och regioner kan dock träffa överenskommelse om att utse en eller flera gemensamma revisorer. De statliga medlemmarna FK och AF ska genom FK utse en gemensam revisor. FK upphandlar auktoriserade revisorer till uppdraget.

Not. 6 Lag om finansiell samordning 2003:1210.

Revisionsuppdraget är enligt lagen om finansiell samordning att granska förbundets bokföring och årsredovisning. Därtill hänvisar lagen till kommunalagens revisionsregler, som ska tillämpas på motsvarande sätt som i kommunerna. Det innebär att revisorerna i samordningsförbundet i praktiken har samma revisionsuppdrag som en kommuns revisorer, det vill säga att bedöma om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande samt om den interna kontrollen inom förbundet är tillräcklig. Likaså innebär det att revisorerna ska anlita sakkunniga och att granskningen ska utföras enligt "God revisionsred i kommunal verksamhet 2022".

Kravet på att sakkunniga ska anlitas tillämpas på olika sätt i olika förbund. I praktiken blir anlitaandet av sakkunniga och omfattningen på deras uppdrag avhängigt av vad statens revisor gör inom ramen för sitt uppdrag. Om denne anlitas för att granska räkenskaperna i förbundet så ska inte sakkunniga anlitas för samma tjänst. I uppdraget att granska bokföring/räkenskaper och årsredovisning förlitar sig då de kommunala revisorerna på den auktoriserade revisorns granskning och åberopar denna i sin bedömning av om räkenskaperna är rättvisande och om årsredovisningen har upprättats enligt lag och god redovisningsred.⁷ Därmed undviks att det blir en dubbel granskning av räkenskaperna.

Revisorerna redovisar resultatet av sin granskning och till- eller avstyrker ansvarsfrihet för styrelsen i revisionsberättelsen, som lämnas till förbundets styrelse och till alla förbundsmedlemmarna. De varierar om revisorerna lämnar en gemensam revisionsberättelse eller om statens revisor lämnar en egen och revisorerna från kommun/region en egen revisionsberättelse.

Kommunernas och regionernas fullmäktige samt FK och AF prövar var för sig frågan om styrelsens ansvarsfrihet. Dessa kan komma till olika beslut, det vill säga en del av styrelsen kan nekas ansvarsfrihet. Om en medlem nekar ansvarsfrihet kan de besluta att entlediga de ledamöter som de själva utsett, inga andra.

Not. 7 LKBR.

Kommunala stiftelser

Verksamhetsstiftelse

Organisation och uppdrag

En stiftelse är en egen juridisk person som varken har medlemmar eller ägare. En stiftelse bildas när stiftarna (stiftelsens grundare) beslutar om att en särskild ekonomisk tillgång ska tillfalla stiftelsen och förvaltas enligt vissa föreskrivna ändamål under en bestämd tidsperiod.

Stiftelser i kommuner är generellt verksamhetsstiftelser. Tidigare var stiftelse en vanlig organisationsform för kommunal verksamhet, framför allt för bostäder, men över tid har merparten omvandlats till aktiebolag. De verksamhetsstiftelser som finns idag är främst inriktade på kultur och fritid/rekreation, men även på bostäder och fastigheter. Merparten är bildade av en kommun men vissa är bildade av flera kommuner tillsammans och ett mindre antal är bildade tillsammans med andra stiftare.

Varje stiftelse har ett stiftelseförordnande, som upprättas av stiftarna som reglerar stiftelsens förvaltning, för vilka ändamål den ska verka med mera. Förordnandet får inte stå i strid med stiftelselagen.⁸

Not. 8 Stiftelselagen 1994:1220.

Kommunallagen reglerar vad som gäller när kommuner själva bildar verksamhetsstiftelser.⁹ Fullmäktige ska fastställa det kommunala ändamålet, se till att ändamålet och de kommunala befogenheterna anges i stiftelseförordnandet, liksom att fullmäktige får ta ställning till sådana beslut som är av principiell beskaffenhet eller annars av större vikt innan de fattas. Fullmäktige ska också se till att stiftelsen ger allmänheten insyn i den verksamhet som genom avtal lämnas över till privata utförare, utse samtliga styrelseledamöter samt revisor (-er).

En kommunal verksamhetsstiftelse är alltid bokföringsskyldig enligt bokföringslagen¹⁰ och ska upprätta årsredovisning.

En stiftelsen företräds av en förvaltare eller en styrelse som åtar sig att följa stiftelseförordnandet. I en kommunal verksamhetsstiftelse utses eventuell styrelse av fullmäktige. Styrelsen kan i sin tur utse en verkställande funktionär eller vd.

Revision och ansvarsprövning

Innehåller stiftelseförordnandet föreskrifter om revision skall dessa iakttas, om de inte strider mot stiftelselagen.

Auktoriserad revisor ska utses av verksamhetsstiftelsens högsta beslutande organ, i allmänhet styrelsen.¹¹

I en verksamhetsstiftelse som är bildad av en kommun utser fullmäktige också minst en kommunal revisor¹², som ska väljas bland de förtroendevalda revisorerna. Av stiftelseförordnandet framgår hur många kommunala revisorer som ska utses i respektive stiftelse.

De kommunala revisorer som utses med stöd av kommunallagen är lekmän, inte yrkesrevisorer. De kommunala revisorerna är i detta uppdrag inte heller förtroendevalda i kommunal bemärkelse, även om de ofta benämns så. De har ett ansvar gentemot stiftelsen.¹³

Not. 9 Kommunallagen 10 kap 6 §.

Not. 10 Bokföringslagen 1999:1078, 2 kap 3 §.

Not. 11 Regleras i 4 kap 4 § stiftelselagen.

Not. 12 Kommunallagen 10 kap 6 §.

Not. 13 Stiftelselagen 5 kap 2 §.

Revisorerna ska i den omfattning som följer av god revisionssed granska stiftelsens räkenskaper och årsredovisning, årsbokslut eller sammanställning enligt 3 kap. 2 § andra stycket stiftelselagen samt styrelsens eller förvaltarens förvaltning.

Om stiftelsen är en moderstiftelse som ska upprätta koncernredovisning, ska revisorerna även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden i övrigt.¹⁴

I kommunala verksamhetsstiftelser finns ingen reglering av att de kommunala revisorerna skall anlita sakkunniga i sin granskning, men inte heller något hinder. Det är en fördel om sakkunniga anlitas, på samma sätt som i lekmannarevisionen i aktiebolagen samt revisionen i kommunen. Fokus i granskningen för de kommunala revisorerna blir då om stiftelsen sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt samt om den interna kontrollen är tillräcklig. Önskvärt är att de kommunala revisorernas uppdrag har dokumenterats i stiftelseförordnandet. Revisionsprocessen, som omfattar planering, granskning och prövning, genomförs då i enlighet med "God revisionssed i kommunal verksamhet 2022", på samma vis som i lekmannarevisionen i ett kommunalt aktiebolag.

I uppdraget att granska bokföring/räkenskaper och årsredovisning (alternativt årsbokslut) förlitar den kommunala revisorn sig på den auktoriserade revisorns granskning och åberopar denna i sin bedömning av om räkenskaperna är rättvisande och om årsredovisningen har upprättats enligt lag och god redovisningssed.¹⁵ Därmed undviks att det blir en dubbel granskning av räkenskaperna.

I kommunala verksamhetsstiftelser förekommer att stiftelseförordnandet reglerar att fullmäktige ska ta ställning till om styrelsens ledamöter ska beviljas eller nekas ansvarsfrihet, på samma sätt som för en kommunal styrelse eller nämnd.

Not. 14 Stiftelselagen 4 kap 9 §.

Not. 15 Årsredovisningslagen SFS 1995:1554.

Pensionsstiftelse

Ett litet antal kommuner har bildat en egen pensionsstiftelse. Det är en särskild form av stiftelse som regleras av Lagen om tryggnad av pensionsutfästelse (1967:531). Pensionsstiftelser bedöms här inte vara sådana stiftelser som kommunallagen avser med stiftelser bildade för en kommunal angelägenhet, till vilka fullmäktige skall utse kommunal revisor. Dock finns inget som hindrar att fullmäktige utser kommunal revisor (som kompletterar den auktoriserade revisor som också utses) om det är fastlagt i stiftelsens stadga. Så sker i vissa kommuner.

Förvaltd stiftelse/donationsfond

Organisation och uppdrag

Kommuner kan förvalta stiftelser som har överlämnats för förvaltning till kommunen från donatorer. Stiftelserna tillhör/ingår inte i kommunens egen verksamhet utan uppgiften för kommunen är att förvalta stiftelsen enligt donatorns vilja. Det handlar generellt om att ge ekonomiskt stöd för ett särskilt ändamål.

Ofta har en styrelse eller nämnd uppdraget att förvalta stiftelsens kapital och besluta om bidrag/utdelning enligt stiftelsens statuter. Alternativt kan förvaltningen av samtliga förvaltda stiftelser ha samordnats t ex hos styrelsen. Det förekommer att stiftelser har en egen styrelse.

Revision och ansvarsprövning

Revisor ska alltid utses för dessa stiftelser. I grunden är inte kvalifikationskraven på revisorn definierade, det styrs av storleken på stiftelsens tillgångar.

Det är förvaltarens högsta beslutande organ som utser revisor, det vill säga fullmäktige i kommunerna. Fullmäktige kan välja att utse de förtroendevalda revisorerna, vilket är det mest vanliga. Alternativt kan fullmäktige välja att utse en yrkesrevisor efter upphandling.

Om stiftelsen är bokföringsskyldig och ska upprätta årsbokslut eller årsredovisning ska minst en revisor som utses vara auktoriserad. Även i sådana fall förekommer det att fullmäktige därtill utser de förtroendevalda revisorerna att granska stiftelsen, som då har både förtroendevalda revisorer och auktoriserad revisor. De förtroendevalda revisorerna bör då anlita sakkunniga för granskningen.

Uppdraget för alla revisorer är att granska stiftelsens bokföring/räkenskaper och årsredovisning/årsbokslut (motsvarande) samt förvaltningen av stiftelsen, bland annat om stiftelsens medel har använts enligt donatorns vilja.

Revisorerna upprättar revisionsberättelse.

Ekonomiska föreningar

Organisation och uppdrag

En kommun kan vara medlem i en ekonomisk förening tillsammans med andra kommuner och/eller med privata medlemmar.

För ekonomiska föreningar gäller lag om ekonomiska föreningar.¹⁶ Varje förening har stadgar som föreningsstämman antar.

Kommunallagen reglerar vad som gäller när en kommun är medlem i en ekonomisk förening. Fullmäktige ska se till att föreningen blir bunden av de kommunala villkoren (ändamål, styrelseledamöter, principiellt inflytande, revisor, insyn och så vidare) i den utsträckning som är rimlig med hänsyn till andelsförhållanden, verksamhetens art och omständigheterna i övrigt.¹⁷

Ekonomiska föreningar är generellt bokföringsskyldiga och ska upprätta årsredovisning.

Föreningens högsta beslutande organ är föreningsstämman. Stämman utser en styrelse som företräder och leder föreningen. Ofta utser styrelsen också en vd.

Revision och ansvarsprövning

I en ekonomisk förening ska fullmäktige utse en kommunal revisor, om det är rimligt med hänsyn till andelsförhållanden, verksamhetens art och övriga omständigheter.¹⁸ Om och hur sådana kommunala revisorer (antal och

Not. 16 Lag om ekonomiska föreningar 2018:672.

Not. 17 Kommunallagen 10 kap 6 §.

Not. 18 Kommunallagen 10 kap 6 §.

från vilken/vilka medlem) ska utses regleras i stadgarna. Det är en fördel om dessa kommunala revisorer utses bland de förtroendevalda revisorerna, men det är inte ett krav.

Om den ekonomiska föreningen ska ha en auktoriserad revisor utses den av föreningsstämman.

De kommunala revisorer som utses med stöd av kommunallagen är lekmän, inte yrkesrevisorer. De kommunala revisorerna är i detta uppdrag inte heller förtroendevalda i kommunal bemärkelse, även om de ofta benämns så. De har ett ansvar gentemot den ekonomiska föreningen.¹⁹

I en ekonomisk förening där kommunen är medlem finns ingen reglering om att de kommunala revisorerna ska anlita sakkunniga i sin granskning, men inte heller något hinder. Det är en fördel om sakkunniga anlitas, på samma sätt som i lekmanrevisionen i aktiebolagen samt revisionen i kommunen.

Fokus i granskningen för de kommunala revisorerna blir då om föreningen sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt samt om den interna kontrollen är tillräcklig. Önskvärt är att de kommunala revisorernas uppdrag framgår i föreningens stadgar. Revisionsprocessen, som omfattar planering, granskning och prövning, genomförs då i enlighet med "God revisionsledning i kommunal verksamhet 2022", på samma vis som i lekmanrevisionen i ett kommunalt aktiebolag.

I uppdraget att granska bokföring/räkenskaper och årsredovisning (alternativt årsbokslut) förlitar sig den kommunala revisorn på den auktoriserade revisorns granskning och åberopar denna i sin bedömning av om räkenskaperna är rättvisande och om årsredovisningen har upprättats enligt lag och god redovisningssed.²⁰ Därmed undviks att det blir en dubbel granskning av räkenskaperna.

Föreningsstämman beslutar om ansvarsfrihet ska beviljas eller nekas för styrelse och vd (i förekommande fall).

Not. 19 Lag om ekonomiska föreningar 13 kap 2 §.

Not. 20 Årsredovisningslagen SFS 1995:1554.

Ideella föreningar

Organisation och uppdrag

En ideell förening har ett ideellt ändamål eller bedriver ideell verksamhet. Föreningen får inte ha till syfte att främja medlemmarnas ekonomiska intressen genom att driva affärsmässig verksamhet, men den kan driva näringsverksamhet. Ett ideellt syfte kan vara att verka för medlemmarnas rättigheter, intressen eller för allmännyttiga ändamål.

Typiska ideella föreningar som kommuner kan vara medlemmar i är kommunförbund (obs, ej kommunalförbund) till exempel Sveriges Kommuner och Regioner.

Det finns ingen särskild lagstiftning om ideella föreningar. Varje förening har stadgar som föreningsstämman (motsvarande) antar.

Kommunallagen reglerar vad som gäller när en kommun är medlem i en ideell förening. Fullmäktige ska se till att föreningen blir bunden av de kommunala villkoren (ändamål, styrelseledamöter, principiellt inflytande, revisor, insyn och så vidare) i den utsträckning som är rimlig med hänsyn till andelsförhållanden, verksamhetens art och omständigheterna i övrigt.²¹

Ideella föreningar är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen²², om värdet på tillgångarna överstiger 1,5 miljoner SEK.

Föreningens högsta beslutande organ är föreningsstämman (motsvarande). Stämman utser en styrelse som företräder och leder föreningen. Styrelsen kan utse en vd.

Not. 21 Kommunallagen 10 kap 6 §.

Not. 22 Bokföringslagen 1999:1078, 2 kap 2 §.

Revision och ansvarsprövning

I ideella föreningar där kommuner är medlemmar utses generellt en auktoriserad revisor av föreningsstämman (motsvarande).

Om en kommun är medlem i en ideell förening ska fullmäktige utse en kommunal revisor, om det är rimligt med hänsyn till andelsförhållanden, verksamhetens art och övriga omständigheter.²³ Om och hur sådana kommunala revisorer (antal och från vilken/vilka medlemmar) ska utses regleras i stadgar eller motsvarande. Det är en fördel om de utses bland de förtroendevalda revisorerna, men det är inte ett krav.

De kommunala revisorer som utses med stöd av kommunallagen är lekmän, inte yrkesrevisorer. De kommunala revisorerna är i detta uppdrag inte heller förtroendevalda i kommunal bemärkelse, även om de ofta benämns så.

I ideella föreningar finns ingen reglering om att de kommunala revisorerna skall anlita sakkunniga i sin granskning, men inte heller något hinder. Det är en fördel om sakkunniga anlitas, på samma sätt som i lekmannarevisionen i aktiebolagen samt revisionen i kommunen.

Fokus i granskningen för de kommunala revisorerna blir då om föreningen sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt samt om den interna kontrollen är tillräcklig. Önskvärt är att de kommunala revisorernas uppdrag har dokumenterats i föreningens stadgar. Revisionsprocessen, som omfattar planering, granskning och prövning, genomförs i enlighet med "God revisionsred i kommunal verksamhet 2022", på samma vis som i lekmannarevisionen i ett kommunalt aktiebolag.

I uppdraget att granska bokföring/räkenskaper och årsredovisning (alternativt årsbokslut) förlitar sig den kommunala revisorn på den auktoriserade revisorns granskning och åberopar denna i sin bedömning av om räkenskaperna är rättvisande och om årsredovisningen har upprättats enligt lag och god redovisningsred.²⁴ Därmed undviks att det blir en dubbel granskning av räkenskaperna.

Föreningsstämman beslutar om ansvarsfrihet ska beviljas eller nekas för styrelse och vd (i förekommande fall).

Not. 23 Kommunallagen 10 kap 6 §.

Not. 24 Årsredovisningslagen SFS 1995:1554.

Handelsbolag/kommanditbolag

Organisation och uppdrag

Det måste finnas minst två ägare i ett handelsbolag/kommanditbolag, som därför alltid per definition är ett delägt företag. De två bolagsformerna är i princip lika, men i ett kommanditbolag har någon av ägarna ett begränsat ansvar.

Handelsbolag/kommanditbolag som kommuner är delägare i är främst inriktade på fastigheter och centrumbildningar. En kommun kan vara delägare tillsammans med andra kommuner och/eller med privata ägare.

För handelsbolag och kommanditbolag gäller lagen om handelsbolag och enkla bolag.²⁵ Mellan bolagsmännen/delägarna finns ett avtal som reglerar rättigheter och skyldigheter dem emellan.

Om en kommun är delägare i ett handelsbolag/kommanditbolag ska fullmäktige se till att bolaget blir bundet av de kommunala villkoren (ändamål, styrelseledamöter, principiellt inflytande, revisor, insyn och så vidare) i den utsträckning som är rimlig med hänsyn till andelsförhållanden, verksamhetens art och omständigheterna i övrigt.²⁶

Handelsbolag/kommanditbolag där kommunen är delägare är bokförings-skyldiga och ska upprätta årsredovisning.

Det är bolagsmännen/delägarna och eventuella kommanditdelägare som förvaltar bolaget.

Not. 25 Lag om handelsbolag 1980:1102.

Not. 26 Kommunallagen 10 kap 6 §.

Revision och ansvarsprövning

Auktoriserad revisor utses av bolagsmännen/delägarna.

I ett handelsbolag eller kommanditbolag som en kommun är delägare i ska fullmäktige utse en kommunal revisor, om det är rimligt med hänsyn till andelsförhållanden, verksamhetens art och övriga omständigheter.²⁷ Om och hur sådana kommunala revisorer (antal och från vilken ägare) ska utses regleras i stadgar eller motsvarande. Det är en fördel om de utses bland de förtroendevalda revisorerna, men det är inte ett krav.

De kommunala revisorer som utses med stöd av kommunallagen är lekmän, inte yrkesrevisorer. De kommunala revisorerna är i detta uppdrag inte heller förtroendevalda i kommunal bemärkelse, även om de ofta benämns så.

I handelsbolag/kommanditbolag som en kommun är delägare i finns ingen reglering av att de kommunala revisorerna skall anlita sakkunniga i sin granskning, men inte heller något hinder. Det är en fördel om sakkunniga anlitas, på samma sätt som i lekmanrevisionen i aktiebolagen.

Fokus i granskningen för de kommunala revisorerna blir då om bolaget sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt samt om den interna kontrollen är tillräcklig. Revisionsprocessen, som omfattar planering, granskning och prövning, genomförs i enlighet med "God revisionsledning i kommunal verksamhet 2022", på samma vis som i lekmanrevisionen i ett kommunalt aktiebolag.

I uppdraget att granska bokföring/räkenskaper och årsredovisning (alternativt årsbokslut) förlitar sig den kommunala revisorn på den auktoriserade revisorns granskning och åberopar denna i sin bedömning av om räkenskaperna är rättvisande och om årsredovisningen har upprättats enligt lag och god redovisningsledning.²⁸ Därmed undviks att det blir en dubbel granskning av räkenskaperna. Någon ansvarsprövning sker inte av handelsbolag eller kommanditbolag.

Not. 27 Kommunallagen 10 kap 6 §.

Not. 28 Årsredovisningslagen SFS 1995:1554.

Delägda aktiebolag

Organisation och uppdrag

I ett delägt kommunalt aktiebolag (ett bolag där kommunen är ägare tillsammans med någon annan, till exempel en annan kommun, en region eller en privat aktör) ska fullmäktige se till att bolaget blir bundet av de kommunalrättsliga kraven i en omfattning som är rimlig med hänsyn till kommunens ägarandel och inflytande.²⁹

Aktiebolag är privaträttsliga organ som regleras av aktiebolagslagen.³⁰ Bolagsordningen är styrande för aktiebolaget. I delägda kommunala aktiebolag upprättas i regel också ett konsortialavtal (delägaravtal) där villkoren mellan aktieägarna slås fast, till exempel avseende revision. Därtill kan kommunerna som ägare, genom beslut på bolagsstämman, utfärda ägardirektiv.

Revision och ansvarsprövning

Om samtliga delägare är kommuner tillämpas reglerna för helägda kommunala bolag i princip fullt ut. Det innebär bland annat att minst en lekmannarevisor ska utses från någon eller flera av delägarna och utses ur gruppen kommunens revisorer (personsamband).

Om ägandet delas med privata ägare ska den/de kommunala ägarna eftersträva att utse lekmannarevisor om det bedöms rimligt med hänsyn till den kommunala ägarandelen och verksamhetens art. Den/de kommunala

Not. 29 Kommunallagen 10 kap 4 §.

Not. 30 Aktiebolagslagen 2005:551.

ägarna kommer överens med övriga delägare om detta. I ett kommunalt aktiebolag utses också en auktoriserad revisor av bolagsstämman.

Lekmannarevisorn ska anlita sakkunniga och utföra granskningen enligt "God revisionsred i kommunal verksamhet 2022". Granskningen av räkenskaperna utförs av den auktoriserade revisorn.

Lekmannarevisorn redovisar resultatet av sin granskning och sina bedömningar i en granskningsrapport till bolagsstämman och till respektive fullmäktige. Ansvarsprövningen sker på bolagsstämman, med utgångspunkt från den auktoriserade revisorns revisionsberättelse. Lekmannarevisorns granskningsrapport ger ett breddat underlag till stämman inför ansvarsprövningen.

Bilaga 1

Sammanfattning revision och ansvarsprövning i olika organ

Tabell 1: Gemensam nämnd

Underlag från revisorer	Beslut i ansvarsfrågan fattas av	Behov av samordning
De samverkande kommunernas förtroendevalda revisorer bedömer ansvaret för den gemensamma nämnden, i sina respektive revisionsberättelser.	Fullmäktige i varje samverkande kommun. Beslut senast 30/6.	Samordning säkerställer att granskningen av den gemensamma nämnden är klar och kommer alla revisorsgrupper till del innan revisionsberättelser ska upprättas.

Tabell 2: Kommunalförbund med direktion (1) och fullmäktige (2)

Underlag från revisorer	Beslut i ansvarsfrågan fattas av	Behov av samordning
Revisionsberättelse från förbundets revisorer. 1. till respektive medlems fullmäktige. 2. till eget fullmäktige och till medlemmarnas fullmäktige som bilaga till medlemmarnas revisorers revisionsberättelser.	1. Förbundsmedlemmarnas fullmäktige. 2. Eget fullmäktige. Beslut senast 30/6.	2. Samordning säkerställer att granskningen är klar så att revisionsberättelsen kan bifogas samtliga medlemmars revisionsberättelser. 1 och 2. Vidare att medlemskommunernas revisorer får information till nytta för sin bedömning av helheten, uppsikten och så vidare.

Tabell 3: Samordningsförbund

Underlag från revisorer	Beslut i ansvarsfrågan fattas av	Behov av samordning
Revisionsberättelse från förbundets revisorer (kommunala och statliga) till förbundets styrelse och förbundsmedlemmarna (kommuner, regioner och FK och AF).	Förbundsmedlemmarnas fullmäktige (kommuner och regioner) samt FK och AF. Ingen bestämd tidsgräns.	

Tabell 4: Helägda och delägda aktiebolag

Underlag från revisorer	Beslut i ansvarsfrågan fattas av	Behov av samordning
<p>Granskningsrapport från lekmanarevisorerna till bolagsstämman (via styrelsen) och till ägarkommunernas fullmäktige, som bilaga till ägarkommunens revisorers revisionsberättelse.</p> <p>Revisionsberättelse från auktoriserad revisor till bolagsstämman (via styrelsen).</p>	<p>Bolagsstämman, med utgångspunkt från revisionsberättelsen.</p> <p>Stämman inom 6 månader från räkenskapsårets slut (senast 30/6 om räkenskapsår = kalenderår).</p>	<p>Samordning säkerställer att granskningsrapport och revisionsberättelse kan bifogas revisionsberättelsen i ägarkommunerna.</p> <p>Vidare att respektive ägare/fullmäktige kan ta del av dessa dokument före bolagsstämman för att kunna ta ställning och ge eventuella instruktioner till ombudet på stämman.</p> <p>Även att ägarkommunernas revisorer får information till nytta för sin bedömning av helheten, uppsikten och så vidare.</p>

Tabell 5: Stiftelser

Underlag från revisorer	Beslut i ansvarsfrågan fattas av	Behov av samordning
<p>Revisionsberättelse från vardera de kommunala revisorerna och den auktoriserade revisorn till stiftelsens styrelse och eventuellt till stiftares fullmäktige, om förordnandet stadgar att fullmäktige ska ansvarspröva styrelsen samt till stiftares fullmäktige som bilaga till stiftarkommunens revisorers revisionsberättelse.</p>	<p>Eventuellt av stiftarkommuners fullmäktige (om så är stadgad).</p> <p>Ingen bestämd tidsgräns men revisionsberättelsen ska lämnas senast 5,5 månad efter räkenskapsårets slut.</p>	<p>Samordning säkerställer att revisionsberättelsen kan bifogas revisionsberättelsen i stiftarkommunerna.</p> <p>Även att stiftarkommunernas revisorer får information till nytta för sin bedömning av helheten, uppsikten och så vidare.</p>

Tabell 6: Ekonomiska och ideella föreningar samt handels- och kommanditbolag

Underlag från revisorer	Beslut i ansvarsfrågan fattas av	Behov av samordning
<p>Revisionsberättelse från vardera de kommunala revisorerna och den auktoriserade revisorn till föreningsstämman (via styrelsen) och till medlemmars fullmäktige, som bilaga till medlemskommunens revisorers revisionsberättelse.</p>	<p>Föreningsstämman i en förening, hålls inom 6 månader från räkenskapsårets slut.</p> <p>I handels- och kommanditbolag sker ingen ansvarsprövning men revisionsberättelsen ska lämnas senast 5,5 månad efter räkenskapsårets slut.</p>	<p>Samordning säkerställer att revisionsberättelsen kan bifogas revisionsberättelsen i medlems/ägarkommunerna.</p> <p>Vidare att respektive fullmäktige kan ta del av dessa dokument före föreningsstämman för att kunna ta ställning och ge eventuella instruktioner till representant på stämman.</p> <p>Även att medlemskommunernas revisorer får information till nytta för sin bedömning av helheten, uppsikten och så vidare.</p>

Kommunal revision

I gemensamma nämnder, förbund, föreningar, stiftelser och övriga företagsformer

Kommuner och regioner har med stöd av kommunallagen rätt att lämna över skötseln av en kommunal angelägenhet till en annan juridisk person. Inte sällan bedrivs skötseln i samverkan med andra i gemensamma nämnder, förbund eller föreningar. Även olika företagsformer är vanligen förekommande.

I alla dessa organisationer finns krav på revision. Ett eller flera fullmäktige ska utse revisorer som ska utföra revision och återkoppla resultat och bedömningar. Ett eller flera fullmäktige ska med revisionens granskning som grund även ofta fatta beslut i ansvarsfrågan. Ofta finns även en auktoriserad revisor som ska samverka med den kommunala revisorn.

Denna skrift handlar om vilka förutsättningar som finns rörande styrning och revisionsuppdragets utformning samt hur revisionen kan bedrivas i praktiken.

ISBN 978-91-8047-100-8

Beställ eller ladda ner på skr.se/publikationer

Post: 118 82 Stockholm | Besök: Hornsgatan 20

Telefon: 08-452 70 00 | skr.se



Sveriges
Kommuner
och Regioner