



FAR



Internrevisorerna
The Institute of Internal Auditors - Sweden

Praktisk samverkan mellan intern- och externrevisorer

Det övergripande målet med samverkan mellan de aktiviteter som genomförs inom ramen för den interna revisionen och den externa revisionen är att på ett så effektivt sätt som möjligt uppnå högkvalitativa revisionsinsatser och bidra till den granskade organisationens värdeskapande.

God samverkan mellan intern- och externrevisionen är av stor betydelse för att revisionen ska kunna utföras med hög kvalitet och skapa värde. Interna revisorer och externa revisorer har olika erfarenhet och kompetens såväl generellt som specifikt avseende den granskade organisationen. Således kompletterar intern- och externrevisorerna varandra och kan genom en god samverkan dra nytta av sina samlade resurser. Samverkan kan organiseras på olika sätt utifrån förutsättningarna i varje enskilt fall. Oavsett om revisorerna väljer ett närmare samarbete i utförandet av revisionen eller inte, finns det alltid ett behov av att samverka dels i planeringen av revisionen, dels genom fortlöpande informationsutbyte under revisionens utförande.

En god samverkan vid arbetet med de riskanalyser som ligger till grund för såväl internrevisionens som externrevisionens prioriteringar skapar förutsättningar för en effektiv revision av hög kvalitet med inriktning på de områden och processer som är de mest väsentliga för revisionen. Genom samverkan skapas förutsättningar för synergier och en ökad täckning i revisionen. Risken för överlappande granskningsaktiviteter reduceras, vilket betyder att fler väsentliga områden och processer kan granskas och förutsättningarna för att revisorerna ska ha mer fullständiga revisionsbevis för sina slutsatser ökar.

Effektiviteten i utförandet av revisionen kan ofta höjas genom att intern- och externrevisorn samarbetar i granskningen av områden och processer av gemensamt intresse. Då kan värdet av revisionen också öka genom att den skapar bättre förutsättningar för att generera konstruktiva förslag till förbättringar. Därtill kan samarbetet skapa förutsättningar för en ökad kvalitet och stringens i rapporteringen från revisionen till ledning och styrelse.

När revisorerna är överens om formerna för och omfattningen av samverkan bör detta dokumenteras så konkret som möjligt. Överenskommelsen om samverkan är ett gemensamt åtagande och ska inte betraktas som en instruktion för hur samverkan mellan intern- och externrevision måste organiseras utan ska snarare ange områden där det finns möjligheter att uppnå effektiv samverkan.

Praktisk samverkan mellan intern- och externrevisorer i publika och privata bolag samt andra organisationer

Inledning	4
Målet för god samverkan mellan intern- och externrevisorer	5
Intern- respektive externrevisorns roller och ansvarsområden	5
- Internrevision	5
- Externrevision	6
Allmänt om samverkan	7
Illustration av externrevisorns arbete när han eller hon bygger sina slutsatser på internrevisorns arbete	8
- Planering	8
- Utförande	9
- Rapportering	10
- Uppföljning	10
- Kvalitetssäkring	10
Bilaga	11

Inledning

Under de senaste åren har bolagsstyrningsfrågor och styrelsens ansvar för den interna kontrollen satts alltmer i fokus. En effekt av detta är att det blivit vanligare med internrevision i andra publika och privata bolag än sådana som lyder under Finansinspektionens tillsyn och som därför redan tidigare har haft krav på internrevision. Parallellt med detta har även såväl intern- som externrevisionsprofessionen genomgått stora förändringar, bland annat för att möta nya krav och förväntningar från aktieägare, styrelser och ledningar samt andra intressenter. Detta betyder att frågan om former för och omfattning av samverkan mellan intern- och externrevisionen har ökat i intresse och betydelse.

Oavsett vilken juridisk form verksamheten bedrivs i behövs det samverkan mellan intern- och externrevisionen. Beskrivningarna nedan av revisorernas roller och ansvar utgår från aktiebolagslagens regler för externrevisionen och god revisionssed, definierad i RS (Revisionsstandard i Sverige) samt god internrevisionssed definierad i standards utgivna av IIA (Institute of Internal Auditors).

Intern- respektive externrevisorernas ansvar och roller skiljer sig naturligt åt. Internrevisionen arbetar på uppdrag av styrelsen och företagsledningen, och förutom av den goda sed som finns definierad för internrevisionen samt specifika börskrav, där så är tillämpligt, styrs arbetet av de krav och förväntningar som styrelsen och företagsledningen ställer. Externrevisorns ansvarsområden regleras i lag, av god revisionssed och av god revisorssed. Externrevisorn har ytterst som mål att genom revisionsberättelsen göra ett uttalande till årsstämman om tillförlitligheten i den externa finansiella rapporteringen inklusive bokföringen, om styrelsens och verkställande direktörens förvaltning samt om förslaget till disposition beträffande bolagets vinst eller förlust.

De områden som intern- och externrevisorerna täcker inom sina respektive uppdrag skiljer sig därför normalt åt, i större eller mindre utsträckning. Likaså skiljer sig ofta granskningens syfte, omfattning och inriktning inom de områden där revisorernas arbete överlappar varandra. Internrevisorns granskning avser att utvärdera att organisationen har en effektiv lednings- och styrningsprocess, en effektiv riskhanteringsprocess samt att utvärdera verksamhetsprocesser i ett bredare perspektiv, medan syftet med externrevisorns granskning är att han eller hon ska uttala sig om huruvida den externa finansiella rapporteringen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning. Genom att intern- och externrevisorn samverkar och nyttjar varandras resurser och kompetenser samt delar granskningsresultat kan effektiviteten och kvaliteten i revisionsprocessen höjas.

I granskningen av intern kontroll tar både intern- och

externrevisorer sin utgångspunkt i det internationellt accepterade COSO-ramverket. Enligt detta kan målet med den interna kontrollen delas in i följande tre kategorier: Effektiv verksamhet, Lag och regelefterlevnad samt Tillförlitlig finansiell rapportering.

Internrevisorns arbete kan spänna över samtliga dessa målkategorier, medan däremot externrevisorns uppgift primärt avser tillförlitlig finansiell rapportering. Dock kan även de första två kategorierna ha betydelse för externrevisorn i den samlade riskanalysen för externrevisionen av den finansiella rapporteringen, men även tjäna som underlag för förvaltningsrevisionen.

Målet för god samverkan mellan intern- och externrevisorer

Det övergripande målet med samverkan mellan de aktiviteter som genomförs inom ramen för den interna revisionen och den externa revisionen är att på ett så effektivt sätt som möjligt uppnå högkvalitativa revisionsinsatser och bidra till den granskade organisationens värdeskapande.

Genom god samverkan i revisionen kan effektivitet uppnås genom att intern- respektive externrevisorns samlade kompetens och erfarenhet utnyttjas på bästa sätt och att respektive revisor utför de arbetsuppgifter som han eller hon är bäst lämpad för. Vidare undviker revisorerna att utföra samma eller överlappande granskningsmoment.

Förutsättningarna för högkvalitativa revisionsinsatser förbättras genom att revisorerna kan uppnå en gemensam uppfattning om den granskade organisationens riskprofil och den interna kontrollen i väsentliga verksamhetsprocesser. Härigenom kan även fokuseringen på väsentlighet och risk i revisionen förstärkas, vilket bidrar till effektiviteten. Vidare kan revisorerna uppnå en ökad täckning i revisionen genom att en större del av verksamhetens risker kan beaktas i revisionsprocessen.

Som en effekt av samverkan kan värdet av revisionen också öka genom att den skapar bättre förutsättningar för att generera konstruktiva förslag till förbättringar i processer och kontroller samt för att verifiera att väsentliga processer som berör den finansiella rapporteringen är ändamålsenliga och effektiva. Därtill kan samarbetet skapa förutsättningar för en ökad kvalitet och stringens i rapporteringen från revisionen till ledning och styrelse.

Några ledord för god samverkan är:

- regelbunden kommunikation och öppenhet genom hela revisionsprocessen,
- god planering och framförhållning,
- förståelse för respektive parts mål och behov i revisionsprocessen,
- dokumentation av ömsesidiga åtaganden i respektive revisionsplan.

Intern- respektive externrevisorns roller och ansvarsområden

INTERNREVISION

Internrevisionen arbetar på styrelsens direkta uppdrag och ansvarar för att utvärdera och lämna förslag till förbättringar av verksamhetens processer för styrning och ledning, riskhantering samt kontroll. Internrevision kan även omfatta betydande insatser av konsultativ karaktär. De gransknings- och konsulttjänster som den tillhandahåller ska vara beskrivna i en instruktion för internrevisionen. Internrevisionen ska rapportera till en nivå inom organisationen som gör det möjligt för den att fullgöra sitt ansvar, normalt funktionellt till styrelsen och administrativt till den verkställande ledningen. Internrevisorn ska omgående delge dessa uppdragens resultat, och rapporteringen ska innefatta såväl målsättning och omfattning som tillämpliga slutsatser och rekommendationer. Det är ytterst styrelsens ansvar att extern- och internrevision samordnas, där så är tillämpligt.

Internrevisorns arbete ska bedrivas enligt såväl god internrevisionsledning som god internrevisorledning. För uttolkning av sederna hämtas vägledning från de allmänt accepterade internationella riktlinjerna för yrkesmässig internrevision samt de riktlinjer för yrkesetisk kod som ges ut av IIA.

När internrevisorn ska samordna arbetet med externrevisorn används Riktlinjer 2050, som beskriver krav på formerna för internrevisionsaktivitetens samordning. Enligt Riktlinjer 2050 ska internrevisionschefen dela information och samordna aktiviteter med andra interna och externa leverantörer av liknande säkrings- och konsulttjänster för att säkerställa full täckning och minimera dubbelarbete.

Internrevisionen ska utföras med kompetens och vederbörlig yrkeskicklighet samt omfattas av ett program för kvalitetssäkring. Kvalitetssäkringsprogram inkluderar såväl en fortlöpande intern kvalitetssäkring som en extern kvalitetsbedömning. Varje del av programmet ska utformas så att internrevisionen kan tillföra värde och förbättra verksamheten samt garantera att den överensstämmer med riktlinjer och yrkesetisk kod. Externa bedömningar, som extern kvalitetsgenomgång, ska genomföras minst en gång var femte år av ett kvalificerat externt oberoende granskningsteam.

Internrevisionen kan organiseras på i huvudsak två olika sätt, antingen genom en intern funktion med anställd personal eller genom outsourcing, till exempel till en extern leverantör av internrevisionstjänster. IIA-standards betonar att ansvaret för utförandet av internrevisionstjänster ligger hos internrevisionschefen, även om utförandet helt eller delvis har kontrakterats ut till en extern leverantör. Vid utkontraktering av hela internrevisionsverksamheten måste det finnas en person inom organisationen som är ansvarig för hanteringen av servicekontraktet och den övergripande kvalitetssäkringen av

de inköpta tjänsterna samt avrapporteringen till styrelse och ledning av aktiviteter och uppföljningsverksamhet.

Standards och de utfyllande texterna poängterar vikten av skriftliga avtal om tjänsterna, äganderätten till arbetsmaterialet och ansvaret för rapporteringen.

I dokumentationen betonas också vikten av att internrevisionens bedömning av lämpliga leverantörer innefattar jävs- och oberoendefrågor. Att internrevisionen ska göra dessa bedömningar betyder självfallet inte att inte också leverantören ska göra motsvarande bedömningar. Vid skilda resultat bör internrevisionschefen kommunicera med styrelsen och eventuellt revisionsutskott, innan slutgiltiga beslut fattas om acceptering av leverantör.

EXTERNREVISION

Externrevisorns uppgift är att på ägarnas uppdrag granska årsredovisningen och bokföringen samt styrelsens och den verkställande direktörens förvaltning. Förvaltningsrevisionen är av övergripande slag och avser att kartlägga och anmärka i revisionsberättelsen om en styrelseledamot eller verkställande direktör har företagit någon åtgärd eller gjort sig skyldig till någon försummelse som kan föranleda ersättningskyldighet, eller om styrelseledamot eller verkställande direktör på annat sätt handlat i strid med aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning eller bolagsordningen.

Granskningen ska vara så ingående och omfattande som god revisionsredovisning kräver. God revisionsredovisning definieras genom Revisionsstandard i Sverige (RS), som väsentligen är en översättning och anpassning till svenska förhållanden av de internationella standarder (ISA) som ges ut av International Federation of Accountants (IFAC).

Utöver granskning av årsredovisning kan externrevisorn även få i uppdrag att granska annan finansiell rapportering och information, såsom delårsrapporter, samt lämna någon form av granskningsrapport från denna granskning. Vidare förväntas den externa revisorn lämna olika former av yttranden enligt lag, förordningar, föreskrifter och allmänna råd.

Villkoren för externrevisionsuppdraget ska definieras mellan externrevisorn och kunden, normalt i ett uppdragsbrev eller någon annan lämplig form av avtal. Vid externrevision enligt svensk lag eller enligt stadgar eller annat regelverk är det bestämmelserna i det aktuella regelverket som avgör villkoren för uppdraget, och det är endast inom denna ram som externrevisorn och kunden kan göra särskilda överenskommelser om villkoren för revisionen. I ett sådant avtal kan även samverkan med internrevisionen behandlas.

Externrevision ska utföras med kompetens och vederbörlig yrkesskicklighet samt omfattas av ett program för kvalitetsssäkring. Enligt RS 220, *Kvalitetskontroll inom revisionen*, ska riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll finnas för såväl externrevisionsföretaget som helhet som för enskilda externrevisionsuppdrag och vara så utformade att de säkerställer att alla externrevisioner utförs enligt god revisorsredovisning och god revisionsredovisning uttryckta genom RS. Utöver varje externrevisionsföretags interna kvalitetskontroller är externrevisionsföretagen, och enskilda externrevisionsuppdrag, föremål för extern kvalitetskontroll. Externrevisorer står under tillsyn av Revisorsnämnden, som är en statlig myndighet som utövar en systematisk uppsökande tillsyn och årligen väljer ut ett antal externrevisorer eller externrevisionsbolag för en fördjupad kvalitetskontroll. Härutöver utför Revisorsnämnden och branschorganisationen Far löpande kvalitetskontroller av externrevisorer och deras arbete.

lakttagelser från externrevisionen rapporteras normalt skriftligt och/eller muntligt till verkställande ledning och styrelse som ett led i externrevisionen.

Externrevisorn lämnar efter varje räkenskapsår en revisionsberättelse till årsstämman. I revisionsberättelsen ska externrevisorn uttala sig om huruvida årsstämman bör

- fastställa resultaträkningen och balansräkningen,
- besluta om dispositionen av bolagets vinst eller förlust enligt förslaget i förvaltningsberättelsen samt
- bevilja styrelsens ledamöter och den verkställande direktören ansvarsfrihet för räkenskapsåret.

Externrevisorn får även lämna sådana upplysningar i revisionsberättelsen som han eller hon anser att aktieägarna bör få kännedom om.

Externrevisorns arbete styrs i första hand av det associationsrättsliga regelverket, såsom bland annat aktiebolagslagen och revisionslagen, samt RS, god revisionsredovisning i övrigt och god revisorsredovisning. I RS behandlas olika aspekter av externrevisionen, dels allmänna förhållanden om externrevisorns uppgifter och ansvar, dels mer specifikt hur externrevisionen ska utföras.

Allmänt om samverkan

Förutsättningarna för och omfattningen av samverkan mellan intern- och externrevisorerna varierar från fall till fall och mellan olika organisationer, men de kan även variera över tiden. Vilken form av samverkan revisorerna väljer är beroende av flera faktorer, såsom revisionens omfattning och inriktning, internrevisionens oberoende, resurser och kompetens samt styrelsens och ledningens krav och förväntningar på inriktningen av internrevisionens arbete och i vissa fall även specifika börskrav.

I praktiken förekommer olika grader av samverkan mellan intern- och externrevisorerna, allt ifrån att revisorerna genomför sitt arbete väsentligen självständigt och oberoende av varandra till att internrevisionen även utför huvuddelen av externrevisionens granskning, inklusive räkenskapsrevisionen. I flertalet fall avses i första hand granskning av den interna kontrollen i processer med inverkan på den finansiella rapporteringen. I detta dokument är utgångspunkten i första hand att samverkan i revisionen har formen av ett relativt nära samarbete mellan revisorerna.

Vid samverkan mellan intern- och externrevisorerna ska externrevisorerna särskilt beakta RS 610, *Beaktande av det arbete som utförts av företagets internrevision*. När internrevisionen utför huvuddelen av externrevisionens granskning kan externrevisorerna även söka vägledning i RS 600, *Användning av det arbete som utförts av en annan revisor*, och i RS 620, *Användning av en specialist i revisionsarbetet*.

Dela information och material

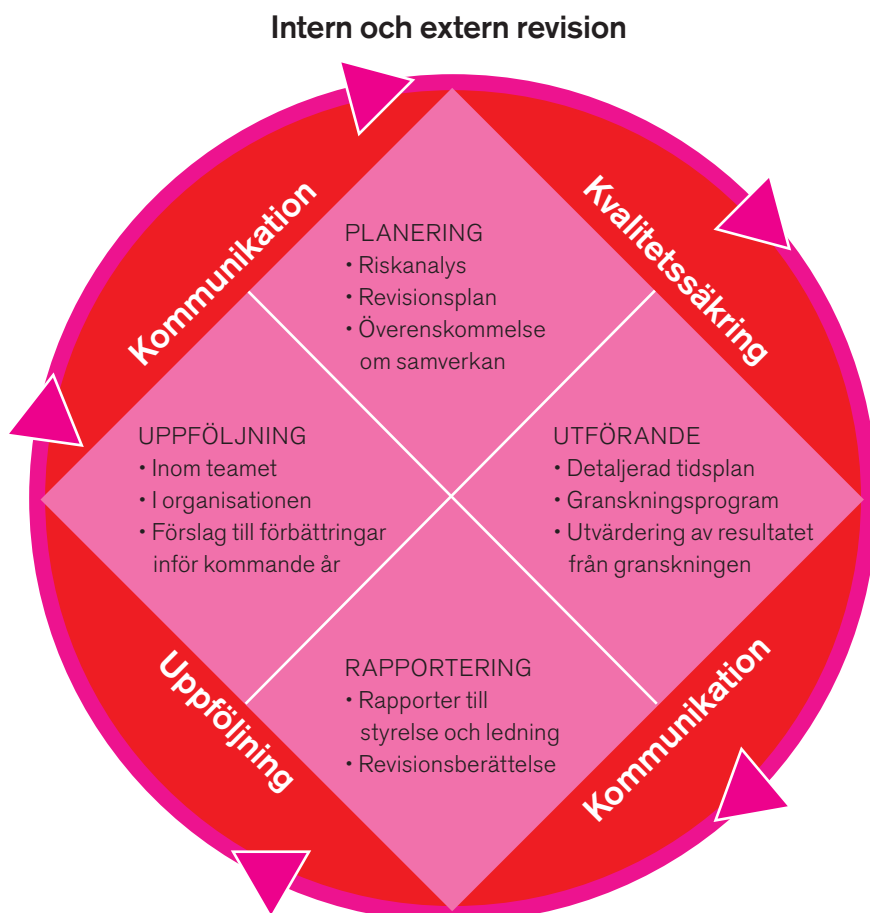
Revisorerna behöver i planeringsfasen komma överens om hur information och arbetsmaterial ska kommuniceras och delas. För att samverkan ska fungera effektivt och externrevisorerna ska kunna fullgöra sin externrevision i enlighet med god revisionssed, måste han eller hon få tillgång till all relevant dokumentation från internrevisorernas granskning inom de områden där revisorerna samarbetar samt säkerställa att han eller hon har tillgång till dokumentationen i 10 år inom de områden där den externa revisorn förlitar sig på internrevisionens arbete. Orsaken till detta är kravet på externrevisorerna att kvalitetssäkra arbetet som internrevisionen har utfört och som externrevisorerna avser att förlita sig på.

Detaljer i externrevisorernas arbetspapper lämnas normalt inte till företrädare för kunden och dess organisation, vilket även inbegriper internrevisorerna. Orsaken till detta är externrevisorernas lagstadgade tystnadsplikt, vilken omfattar såväl interna som externa parter i förhållande till kunden. För att revisorn ska bli löst från sin tystnadsplikt krävs beslut av bolagsstämman eller motsvarande organ. Om målen med god samverkan ska uppnås, är det dock av betydelse att externrevisorerna intar en så öppen attityd i frågan som är möjligt och delar med sig av material och information till internrevisorerna om iakttagelser i granskningen som är av relevans för internrevisorernas arbete.



Illustration av externrevisorns arbete när han eller hon bygger sina slutsatser på internrevisorns arbete

Revisionsprocessen kan övergripande och schematiskt beskrivas enligt följande modell:



Kvalitetssäkring, kommunikation och uppföljning av hur revisionen fortskrider är huvudsakligen integrerade i revisionsprocessens huvuddelar och behandlas därför primärt integrerat i dessa nedan.

PLANERING

Syfte

Syftet med samverkan under planeringsfasen är att uppnå en mer heltäckande bild och riskprofil i arbetet med riskanalysen, att samordna revisionsplanerna, att fastställa förutsättningarna för samverkan under de efterföljande faserna utförande och avrapportering samt att lägga grunden för en effektiv och högkvalitativ revision.

Moment

Planeringsfasen kan indelas i tre delar:

- Upprätta en riskanalys.
- Bedöma förutsättningarna för samverkan mellan intern- och externrevisorn.
- Utforma revisionsplanen.

Under planeringsfasen behöver revisorerna avsätta tid för att med utgångspunkt från respektive parts övergripande mål och riskanalys utarbeta en gemensam syn på verksamhetens riskprofil och de väsentliga riskområdena med möjlig inverkan på den externa finansiella rapporteringen som identifieras. Externrevisorns riskanalys utgår normalt från COSO-ramverkets kategori om tillförlitlig finansiell rapportering. Men även kategorierna Effektiv verksamhet och Lag- och regelefterlevnad måste beaktas i riskanalysen till den del de kan inverka på den externa finansiella rapporteringen, liksom på förvaltningsrevisionen. Externrevisorns ansvar enligt den sistnämnda kategorin regleras även genom RS 250, *Revisorns skyldighet att ta hänsyn till lagar och föreskrifter vid en revision*. I planeringen ska externrevisorn även beakta risker för oegentligheter och fel som kan resultera i felaktig information i årsredovisningen (RS 240).

Inte minst inom kategorierna Effektiv verksamhet och Lag- och regelefterlevnad kan internrevisorn ofta besitta information och kunskap av stort värde för externrevisorn när

det gäller att uppnå en mer heltäckande riskanalys. Internrevisionens riskanalys utgår från en analys av vilka risker som kan äventyra företagets måluppfyllelse.

Baserat på riskanalyserna och internrevisionens plan utvecklar externrevisorn en självständig revisionsplan innefattande en revisionsstrategi för att utvärdera och bedöma de risker som har identifierats under arbetet med riskanalysen och som bedöms vara väsentliga för externrevisorns arbete. Ofta sammanfaller inte "revisionsåret" för revisorerna, och internrevisionens planering sker normalt tidigare än externrevisionens. Detta medför även att internrevisionen utför sitt arbete mer jämnt fördelat över tiden och att detta inte följer externrevisorns planeringshorisonter och rapporteringstillfällen till företagsledning och styrelse utan är mer anpassat till styrelsens och revisionsutskottets arbete. Detta behöver revisorerna särskilt beakta i den gemensamma planeringen i syfte att säkerställa att områden som innefattas i internrevisionens arbete och har inverkan på externrevisionen utförs i tid för att kunna beaktas i externrevisionen.

Överenskommelse om samverkan

För att samverkan i revisionsprocessen ska bli effektiv och resultatet av denna ska uppfylla revisorernas förväntningar, bör formerna för samverkan dokumenteras. Formerna för samverkan dokumenteras lämpligen i en skriftlig överenskommelse där arbetsfördelningen och de ömsesidiga åtagandena fastställs. Överenskommelsen bör vara så konkret som möjligt och omfatta bland annat följande punkter:

- Vilka standards som ska tillämpas för revisionen.
- Revisionsdokumentationens utformning och kvalitet för att den ska uppfylla kraven enligt respektive god revisionsledning.
- Formerna för utbyte av arbetsmaterial och dokumentation.
- Vilka resurser som ska användas för granskningen. Detta kan gälla såväl krav på erfarenhet och kompetens för den personal som utför arbetet som förväntat antal timmar.
- Vilken omfattning granskningen ska ha, till exempel stickprovsstorlekar och urvalsmetoder.
- Tidsplan för genomförande av granskning och avrapportering.
- Former för löpande kommunikation och informationsutbyte.

Överenskommelsen ska godkännas av styrelsen eller dess revisionsutskott.

Även i de fall revisorerna beslutar att inte närmare samverka i utförandet av revisionen, finns det ofta ett ömsesidigt behov och intresse av att samverka genom att upprätthålla en god kommunikation under revisionen för att utbyta information och kunskap. Därutöver behöver externrevisorn i planeringsfasen skaffa sig en tillräcklig förståelse av internrevisionen och dess arbete, oavsett om avsikten är att intern- och externrevisorn

ska samarbeta i revisionen eller inte. En effektiv internrevision medger ofta en förändring av karaktären och förläggningen i tiden, liksom en minskning av omfattningen, i fråga om de åtgärder som utförs av externrevisorn.

UTFÖRANDE

Syfte

Syftet med samverkan under utförandefasen är att genom en effektiv arbetsfördelning och en tydlig tidsplan nyttja de gemensamma resurserna för att uppnå en effektiv revisionsprocess med hög kvalitet som bidrar till organisationens värdeskapande, där så har överenskommit.

Moment

Teamarbete

För de områden och processer där intern- och externrevisionen samarbetar kan team tillsättas som har relevant erfarenhet, kompetens och tillgänglig tid. Teamen kan bestå av representanter för såväl intern- som externrevisionen och har till uppgift att praktiskt fullfölja det arbete på processnivå som påbörjats i planeringsfasen. I detta arbete ingår att göra en detaljerad riskanalys och inhämta eller upprätta processbeskrivningar, identifiera och bedöma de nyckelkontroller som revisorerna avser att förlita sig på samt utforma detaljerade granskningsprogram.

I utvecklingen av granskningsprogram för de områden som ska granskas av internrevisionen är det väsentligt att externrevisorn säkerställer att granskningsprogrammen även är ändamålsenliga för externrevisorns syfte under förutsättning att externrevisorn avser att förlita sig på internrevisionens arbete, till exempel att principer för och omfattning av urval följer RS 530, *Revisionsmässiga urval och andra urvalsmetoder för granskningen*.

Detaljplanering

Initialt i utförandefasen bör revisorerna fastställa en detaljerad tidsplan för granskningen inom de områden där närmare samverkan sker. På så sätt skapas förutsättningar för att alla relevanta granskningsåtgärder utförs och att resultatet av dessa kan beaktas samt att eventuella iakttagelser som kan ha inverkan på respektive revisors arbete kan behandlas i god tid och rapporteras till ledning och styrelse på utsatt tid. Vidare behöver även avsättas tid för externrevisorns utvärdering av internrevisionens arbete, dokumentation och arbetspapper. Detta under förutsättning att externrevisorn avser att förlita sig på internrevisionen.

Löpande kommunikation

Under den fortlöpande revisionen behöver revisorerna hålla regelbundna möten. Syftet med dessa är att underlätta kommunikation och informationsutbyte om till exempel efterlevnaden av tidsplanen för granskningen, väsentliga

noteringar som framkommer under revisionen eller annan information som kan påverka revisionens fortsatta omfattning och inriktning.

I de fall någon av revisorerna befarar väsentliga avvikelser från överenskommen tidsplan eller att åtaganden inom ramen för överenskommelsen om samverkan inte kan uppfyllas, behöver detta kommuniceras snarast för att möjliggöra anpassning och nödvändiga omdispositioner.

RAPPORTERING

Syfte

Revisorerna eftersträvar att tillämpa ett gemensamt ramverk vid utvärdering av den interna kontrollen. Internrevisorernas värdenorm vid utvärderingen av den interna kontrollen ska vara beslutad av organisationens ledning och styrelse.

Moment

I den gemensamma tidsplan som kan utarbetas för revisionen behöver extern- och internrevisionen säkerställa att tillräcklig tid avsätts för att det ska vara möjligt att samordna utvärdering och analys av utfallet av granskningen samt hur resultatet av utvärderingen ska kommuniceras till ledning och styrelse inom de områden där revisorerna har en närmare samverkan.

Internrevisionen avrapporterar resultatet av sitt arbete löpande under revisionsåret. Externrevisionen har oftast ett eller två formella avrapporteringstillfällen till ledning och styrelse under revisionsåret, dels efter granskning av intern kontroll, dels efter granskning av årsbokslut, bortsett från eventuell rapportering från granskning av delårsbokslut. I de fall det förekommer revisionsutskott informerar revisorn normalt vid utskottets möten under året om status i och eventuella väsentliga iakttagelser från revisionen. Därutöver rapporteras iakttagelser till funktionsansvariga löpande under året i anslutning till att granskningen utförs. När internrevisionens löpande avrapportering innefattar områden inom vilka en närmare samverkan med externrevisionen sker, ställer detta därför krav på en löpande dialog mellan intern- och externrevisorn om utvärdering av iakttagelser och slutsatser samt formerna för avrapportering av dessa i syfte att säkerställa en stringens i den samlade avrapporteringen från revisionen.

UPPFÖLJNING

Syfte

Syftet med uppföljning av revisionen är att efter utförd revision utvärdera hur målen för samverkan i revisionen mellan intern- och externrevisorn under det gångna året har uppnåtts och att identifiera eventuella förbättringsåtgärder inför kommande år, såväl från revisorernas perspektiv som från organisationens.

Moment

I det löpande revisionsarbetet ingår uppföljning och utvärdering som ett naturligt inslag för att säkerställa kvaliteten i revisionen. Dessa frågor behandlas ovan som en integrerad del i externrevisionsprocessen. Här avses i första hand en uppföljning efter avslutad revision av hur samverkan mellan intern- och externrevisorn fungerat, men också av hur de mål för samverkan som sattes upp i planeringsfasen har uppnåtts och hur organisationen uppfattat samverkan och effekterna av denna. Den tid revisorerna investerar i uppföljningen skapar sannolikt förutsättningar för en långsiktig effektivisering av det gemensamma arbetet.

Följande områden kan beaktas i uppföljningen:

- hur tidsplaner för granskning och rapportering har följts,
- om leveranser i enlighet med överenskommelsen om samverkan har fullgjorts,
- om de mål som revisorerna satt upp i planeringen avseende till exempel effektivitet och kvalitet har uppfyllts,
- allmän kvalitet i dokumentation och rapportering och
- hur väl den löpande kommunikationen har fungerat.

Baserat på utfallet av den interna och externa uppföljningen sammanställs förslag till konkreta förbättringar inför kommande års revision om hur samverkan kan utvecklas.

KVALITETSSÄKRING

Kvalitetssäkring ingår som en integrerad del av revisionsprocessens olika steg och är ett gemensamt ansvar för intern- och externrevisorerna i syfte att uppnå målen för revisionen.

Externrevisorn har till skillnad från internrevisorn, även i de fall inte någon särskild lagstiftning kräver detta, ett ansvar gentemot tredje part för sin revision. Detta ansvar gäller även för det arbete som har utförts av någon annan än externrevisorn själv och dennas organisation, till exempel av en internrevision, och som externrevisorn använder som underlag för sina slutsatser. När externrevisorn avser att använda särskilda delar av internrevisionens arbete ska externrevisorn enligt RS 610 därför utvärdera och testa detta arbete för att få bekräftat att det uppfyller externrevisorns kvalitetskrav. I de fall intern- och externrevisorerna väljer en närmare samverkan i revisionsprocessen, måste därför tid avsättas för detta arbete i planeringen. Likaså behöver formerna för kvalitetssäkring och tillhandahållande av material från internrevisionen klargöras tidigt, till exempel i överenskommelsen om samverkan, för att effektivisera processen.

Bilaga

Sammanfattning: vem påverkar revisionens inriktning och omfattning?

	Extern revision	Intern revision
Styrs av	Lagstiftning God sed	Styrelsens krav och/eller börskrav God sed Instruktion och/eller förordning, föreskrift och/eller allmänna råd

Centrala definitioner:

När "revisor" respektive "revision" används avses såväl extern som intern revision.

Effektivitet avser såväl ändamålsenlighet som kostnadseffektivitet i verksamheten.

Den engelska termen assurance services har inte samma innebörd vid extern- som vid internrevision. Vid externrevision avses bestyrkandetjänster, dvs. ett uppdrag som syftar till att revisorn ska uttala en slutsats, till exempel i form av en revisionsberättelse eller granskningsrapport, som utgår från ramverket för bestyrkandeuppdrag (IFACs International Framework for Assurance Engagements). Vid internrevision avses sådana säkringstjänster som objektiv utvärdering av uppgifter i syfte att tillhandahålla en oberoende bedömning av organisationens riskhanterings-, kontroll- eller ledningsprocesser.

Om internrevisorn anlitas av externrevisorn för ett bestyrkandeuppdrag, kan andra ramverk än IIA:s standards komma att användas av internrevisorn.

Far är branschorganisationen för revisorer och rådgivare. Branschorganisationen har drygt 6 000 medlemmar – auktoriserade och godkända revisorer, auktoriserade redovisningskonsulter och specialister.

The Institute of Internal Auditors (IIA) Sweden är den svenska branschorganisationen för yrkesverksamma internrevisorer. Föreningen har cirka 630 medlemmar som arbetar med internrevision, internkontroll, IT-revision, utbildning och säkerhet.

Far
Box 6417, 113 82 Stockholm
Besöksadress: Kungsbron 2
Tel. 08 506 112 00, www.far.se

The Institute of Internal Auditors (IIA) Sweden
Strandvägen 7A 4 tr, 114 56 Stockholm
Tel. 08 586 107 66, www.internrevisorerna.se