

Handbok för kedjerevisorer

Handbok för revisorer	3
1 Introduktion.....	3
2 Handbokens syfte, målgruppen och dokumenthanteringen.....	4
3 Kedjerevisionerna som en del av revisionsuniversumet.....	4
4 Revisionsrollerna och säkerställandet av revisorernas kompetens	5
4.1 Revisionsorganet.....	5
4.2 Revisionsprogrammets huvudrevisors uppgifter	6
4.3 Revisionsgruppen.....	6
4.4 Huvudrevisorn:	6
4.5 Sekreteraren:.....	6
4.6 Revisorn:	7
4.7 Hur revisorernas kompetens säkerställs och hur revisorerna själv utvecklar sig	7
4.8 Tekniska experten	9
4.9 Revisionsbeställaren och revisionsobjektet.....	9
4.10 Revisionsprogrammet.....	10
4.11 Revisionsprogrammet och revisionsplanen.....	10
4.12 Revisionsbeviset och planeringen av inhämtandet av det.....	11
4.13 Intervjuerna med företagen som bakgrundsstöd för revisionerna.....	12
4.14 Revisionstidtabellerna och avgränsningarna.....	13
5 Startmötet.....	13
6 Revisionen.....	14
Sidans innehåll.....	14
6.1 De allmänna revisionsmetoderna och anteckningarna som görs	15
6.2 Utvärderingen av effektiviteten och slagkraften.....	16
6.3 Utvärderingen av målen och utvärderingen av hur målen uppnåtts.....	17
6.4 Business Model Canvas-analys:.....	19
6.5 Rotfels- och värdeflödesanalys.....	19
6.6 Return On Investment-analysen	21
7 Sammandraget och klassificeringen av observationerna före slutmötet	21
8 Slutmötet som avslutning på revisionen och revisionsprogrammet	22
8.1 Revisionsprogrammets slutmöte.....	23
9 Revisionsrapporten.....	23
9.1 Bearbetandet av revisionsrapporten	24
9.2 Slutsatserna	25
9.3 Observationerna, utvecklingsobjekten och avvikelserna	25
9.4 Överenskommandet om tidtabellen för revisionsrapporten	25
9.5 Godkännandet av revisionsrapporten	26
10 Offentliggörandet av slutrapporten	26
11 Uppföljningsrevisionen	26
12 Bilagor.....	27
13 Övriga dokument som hänför sig till ämnet.....	27
Bilaga 1. Revisionsplan för en kedjerevision.....	Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
14 Revisionsobjekt och tidtabeller:.....	Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
15 Revisionens huvudsakliga innehåll och preliminära frågor:	Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
Bilaga 2. Revisionsrapport, revisioner av kontrollkedjan.....	Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
1 Allmänt.....	Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
Revisionsdatum och -ort:	Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

- Datum för revisionsrapporten: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Returneringsdatum för svaren på revisionsrapporten: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Representanter för revisororganisationen som deltog i revisionen: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
- Huvudrevisor: Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Revisorer: Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
Teknisk expert: Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
Sekreterare: Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
Representant(er) för objektet som revideras: Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
Bakgrundsdocument som den som revideras levererat: Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
Bakgrundsintervjuer som hänför sig till ämnet, dokumentens namn och placering Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.
- Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Namnen på verksamhetshelheten och processen som revisionsobjektet hör till **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
- Namnet på personen som svarar för verksamheten **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Resurser som krävs för genomförandet (dv/år) **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
2 Mål med verksamheten **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Målet med verksamheten och hur mäts hur målet uppnått? **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Hur utvärderas och utvecklas verksamheten? (Mätare) **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Hur konkreta och uppnåbara är målen? **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
- a) Precisionen, är målet väl definierat och lätt för alla att omfatta? **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
b) Mätbarheten, är målet mätbart, har mätarna utsetts och är resultaten tillgängliga? **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
c) Uppnåbarheten, är det möjligt att uppnå målet och är målet sålunda realistiskt? **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
d) Relevansen, är målet väsentligt, ger det något mervärde och bidrar det till att strategin blir lyckad? **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
e) Tidsbundenheten, har man i beskrivningen av målet gett en tydlig tidsperiod inom vilken målet ska uppnås? **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
- 16 Allmänt **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
17 Sammandrag **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
3 Revisionsobservationer **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
- Bilaga 3. Intervju, revisioner av kontrollkedjan Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
1 Allmänt **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Ort och datum: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Datum för rapporten: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Returneringsdatum för svaren på rapporten: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Representanter för revisororganisationen: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Huvudrevisor: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Sekreterare: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Representant(er) för intervjuobjektet: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Distribueringen av rapporten **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Bakgrundsdocument som levererats: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Bakgrundsintervjuer som hänför sig till ämnet, dokumentens namn och placering **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
- Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Namnen på verksamhetshelheten och processen som revisionsobjektet hör till **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
- Namnet på personen som svarar för verksamheten **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Nyckeltalen i verksamheten: **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

..... **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**
Resurser som krävs för genomförandet (dv/år) **Virhe. Kirjanmerkkiä ei ole määritetty.**

Handbok för revisorer

Kedjerevisionens spelregler:

Attityd: Vi letar inte efter skyldiga, utan efter gemensamma sätt att lösa gemensamma problem och utnyttja möjligheter.

Kompetens: Överensstämmelse med kraven innebär ett "kvalitetssystem", effektivitet och slagkraft ett "ledningssystem".

Tillit: Tilliten bevaras även mellan dem som revideras och dem som intervjuas.

Respekt: Öppen diskussion är tillåtet, rentav önskvärt, osakligt och överträdande beteende inte. Vi har som jobb att hjälpa varandra att lyckas.

1 Introduktion

Denna handbok är i första hand avsedd som hjälp i utförandet av de s.k. kedjerevisionerna som utvärderar slagkraften och effektiviteten hos den kontroll som avses i EU:s kontrollförordning¹. Den är i första hand avsedd att tillämpas av de tillsynsmyndigheter inom livsmedelskedjan som beskrivs i Finlands fleråriga nationella kontrollplan för åren 2015-2019 (VASU), särskilt de revisorer som valts ut och skolats till kedjerevisorer och vid behov av dem som annars deltar i kedjerevisionen.

I handboken beaktas EU:s kontrollförordning, kommissionens s.k. revisionsvägledning² och de praktiska tillämpningsanvisningar som den av FVO³ koordinerade revisionssamarbetsgruppen utarbetat för genomförandet av revisionerna. Handboken uppdateras allt efter som gruppen publicerar nya anvisningar. Tolkningarna som gruppen publicerat finns på adressen <http://audit-network.wikispaces.com/>

Det primära syftet med revisionen är att skapa mervärde för revisionsobjektet genom att göra så objektiva observationer som möjligt som främjar en förbättring av verksamheten. Syftet med kedjerevisionerna är att verifiera att myndigheternas verksamhet är effektiv och slagkraftig. Fördelar kan vara till exempel att man finner överensstämmelser med kraven, men i kedjerevisionerna är målet framförallt att finna tillvägagångssätt, med vilkas hjälp man kan effektivisera verksamheten inom myndighetskedjan. Revisionsområdet överenskomms och avgränsas tydligt och målen och syftet förklaras innan revisionen inleds. Revisorerna svarar inte för förbättringarna, utan det gör revisionsobjektet.

Kedjerevisionerna bygger på Lean-tänkandet, där man koncentrerar sig på att göra verksamheten smidigare genom att radera hinder för att utföra arbetet och lyckas i arbetet. Som hjälp i kedjerevisionerna används beskrivningar av processerna med hjälp av simbandediagram och värdeflödesanalyser.

Kedjerevisionerna kan vara vertikala, men också horisontala. Kedjerevisionsprogrammen fastställs i Kedjerevisionsplanen.

¹ EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS FÖRORDNING (EG) nr 882/2004 om offentlig kontroll för att säkerställa kontrollen av efterlevnaden av foder- och livsmedelslagstiftningen samt bestämmelserna om djurhälsa och djurskydd

² Kommissionens beslut 677/2006/EG

³ Europeiska kommissionens kontor för livsmedels- och veterinärfrågor

2 Handbokens syfte, målgruppen och dokumenthanteringen

Denna handbok är i första hand avsedd för kedjerevisorerna som stöd i revisionerna som ska utföras. Denna handbok kan också användas för att berätta för revisionsobjekten hur revisionerna framskrider, vad som ingår i dem och hurdana metoder revisorerna använder.

För handbokens innehåll och uppdateringen av handboken svarar ett revisionsorgan och handboken uppdateras fortlöpande utgående från den respons som uppkommer via kedjerevisorernas praktiska erfarenheter, men också de gemensamma praktiska tolkningar av hur revisionerna ska genomföras som uppkommer via kommissionens revisionssamarbetsgrupp. Handboken publiceras på Eviranet på en webbplats för kontinuerlig förbättring. De olika versionerna av handboken administreras med hjälp av versionsnumrering.

Handboken inbegriper olika metoder för utvärdering av slagkraften och effektiviteten, men också metoder som kan utnyttjas som hjälp vid granskning av hur kundorienterad verksamheten är (såsom Business Canvas modellen, värdeflödesanalysen).

3 Kedjerevisionerna som en del av revisionsuniversumet

Revisionsuniversumet är den helhet av revisionssystem som inriktar sig på kontrollen av livsmedelskedjan.

Revisionsystemet omfattar en revisionssättshelhet, såsom detta kedjerevisionsystem.

Revisionsprogrammet är en revisionshelhet som fastställts i kedjerevisionsystemet och som med hjälp av flera revisioner och intervjuer verifierar hur effektivt och slagkraftigt man med kontrollpraxis uppnår målen som i lagstiftningen uppställts för den. Revisionsprogrammet motsvarar som helhet kontrollprogrammet och verifierandet av att målen i det uppnås.

Revisionsplanen är en plan som uppgjorts för genomförandet av en enskild revision.

Revisionsprocessen är ett systematiskt sätt att genomföra revisionerna. I revisionsprocessen ingår följande 11 kronologiskt framskridande stadier. En del av dem kan vid behov utelämnas eller så kan de tillämpas på olika sätt. Varje stadium har beskrivits skilt för sig i denna handbok. För kontrollmyndigheterna inom livsmedelskedjan finns mer information om ämnet även på Eviranet <https://eviranet.evira.fi> i punkten "Kontinuerlig förbättring".



Figur 1. Revisionsprocessens olika stadier.

4 Revisionsrollerna och säkerställandet av revisorernas kompetens

4.1 Revisionsorganet

Revisionsorganet hör till kedjerevisionsorganisationen. Revisionsorganet är den instans, som svarar för uppbyggandet, upprätthållandet och utvecklandet av revisionssystemet och som deltar i kommissionens samarbetsgruppers gemensamma revisionssystemsamarbete. I arbetsordningen svarar Eviras enhet SULO för kedjerevisionerna. Revisionsorganet har som uppgift att skapa ett öppet, dokumenterat och systematiskt revisionssystem som består av revisionsprogram och bygger på en riskvärdering. Revisionssystemet ska fungera i samarbete med andra revisionssystem för att revisionsuniversumet ska blir så väl täckt som möjligt. Revisionsorganet representerar kedjerevisorererna i offentligheten och allt enligt möjlighet utbildar dem under tillställningar som hänför sig till saken. Revisionsorganet utvärderas av ett oberoende utvärderingsorgan (Independence scrutiny), som ännu inte har valts i Finland.

4.2 Revisionsprogrammets huvudrevisors uppgifter

För revisionsprogramhelheten svarar revisionsprogrammets huvudrevisor som i praktiken är det samma som revisionsorganet. Revisionsprogrammets huvudrevisor svarar för att revisionsprogrammet blir reviderat i stor omfattning, för att revisionsresurserna inriktas på rätt sätt mellan olika helheter och på allmän nivå för kommunikationen med objekten som revideras. Revisionsprogrammets huvudrevisor säkerställer att revisorerna är objektiva och oavhängiga och också kompetenta att genomföra revisionen. Huvudrevisorn utnämner huvudrevisorerna för revisionerna inom revisionsprogrammet.

Revisionsprogrammets huvudrevisor svarar för att en slutrapport levereras till alla parter och offentliggörs på överenskommet sätt.

4.3 Revisionsgruppen

Revisionsgruppen består av huvudrevisorer, revisorer och en sekreterare, som genomför revisionen. Revisionsgruppen genomför tillsammans revisionen. På revisionsgruppens ansvar faller att informera övriga revisionsgrupper som är med i revisionsprogrammet om observationer man gjort och om slutsatser man dragit och det görs via en arbetsyta i Eviranet eller allt enligt möjlighet under ett gemensamt Lync-möte. I kedjerevisionerna skapar revisionsgruppen en gemensam arbetsyta för varje enskild kedjerevision, all information som hänför sig till revisionen delas där. Arbetsytan är stängd för andra användare.

4.4 Huvudrevisorn:

Revisionens huvudrevisor svarar för att revisionen utförs och genomförs som planerat. Ur sin revisionsgrupp väljer huvudrevisorn en sekreterare och utvärderar behovet av eventuella tekniska experter som krävs.

Huvudrevisorn svarar tillsammans med sekreteraren i god tid för överenskommandet av tidtabellerna med revisionsobjekten. Huvudrevisorn ska utvärdera när det finns tillräckligt med bevis och när inhämtandet av bevis kan avslutas.

Huvudrevisorn svarar också för att en revisionsrapport levereras till revisionsobjektet senast inom två veckor, att revisionsrapporten är skriven på god finska och är lätt att förstå även då man framöver återkommer till den.

4.5 Sekreteraren:

Sekreteraren svarar tillsammans med huvudrevisorn för delrevisionen för att revisionstidtabellerna i tillräckligt god tid blir överenskomna med såväl organisationerna som ska revideras som revisorerna. Om en teknisk expert krävs, ska också med honom/henne överenskommas om tidpunkten. Sekreteraren svarar för att observationerna under revisionen blir antecknade och distribuerade till hela revisionsteamet för kommentarer inom en vecka efter revisionen. Ett utkast till revisionsrapport sparas i Eviranet, där varje enskild kommer med sina kommentarer.

Om man ändå vill överenskomma om något annat, kan sekreteraren samla in allas kommentarer skilt med e-post, men om det ska ändå överenskommas separat.

4.6 Revisorn:

Revisorn svarar för sin del för att de gemensamma spelreglerna följs. Gemensamma regler är:

Deltagandet i mötena: Man deltar i gemensamma möten och svarar på möteskallelser genom att antingen acceptera möteskallelsen eller avvisa den.

Deltagandet i revisionsarbetet: Vid planering av revisionen görs en rollfördelning inom gruppen. Var och en tilldelas ett ansvarsområde och var och en svarar inför revisionsgruppen för att det egna ansvarsområdet är i ordning. Om en revisor inte har möjlighet att delta, överenskommer han/hon med gruppen om hur hans/hennes ansvarsområde kan skötas och uppgifterna fördelas inom gruppen.

Uppträdandet på möten och i planeringsarbetet: Var och en svarar för att arbetet i gruppen är trevligt såväl för en själv som för andra. Gruppens signal till organisationerna som ska revideras är att ingen letar efter skyldiga och att man uppträder högaktande mot varandra. Det samma gäller i verksamheten inom gruppen.

Förtroendet med området som ska revideras: Revisorn är skyldig att göra sig så förtrogen som möjligt med helheten som ska revideras. Det innebär minst det, att revisorn har anammat lagstiftningen som gäller ämnet, målen i lagstiftningen, mätarna på hur målen i lagstiftningen uppnåtts, de allmänna kraven på kontrollen i kontrollförelagningen jämte oavhängigheten och metoderna som används vid revision och hur dessa tillämpas.

4.7 Hur revisorernas kompetens säkerställs och hur revisorerna själv utvecklar sig

Den viktigaste orsaken till att man vill säkerställa revisorernas oavhängighet är att man vill undvika tunnelseende eller grupptänkande. Revisorn ska kunna se på saker och ting med nya ögon och på ett objektivt sätt fri från antaganden. Att den objektiva oavhängigheten bevaras är också en av de viktigaste metoderna att bibehålla revisionernas trovärdighet och tillförlitlighet utöver observationerna som gjorts.

Revisorerna, revisionsorganen och revisionssystemet borde vara så självständiga som möjligt och oavhängiga av all verksamhet som man reviderar. Revisorn ska vara oberoende av ämnesområdet som han/hon reviderar. En revisor kan inte revidera ett område, för vilket han/hon står i direkt ansvar i sitt eget arbete, eller ett område, som han/hon påverkar med sitt eget arbete. Huvudrevisorn har som uppgift att säkerställa, att så inte kan ske.

Revisorerna ska vara fria från alla kommersiella, ekonomiska, hierarkiska, politiska eller andra motsvarande tryck, som annars kunde påverka avgörandena de gör.

En oavhängig inställning är en personlig förmåga hos revisorn, men den är oundgänglig för att en god revision ska kunna genomföras. Revisorn ska vara etisk, en person som förhåller sig öppen till saker och ting, diplomatisk, iakttagande, mottaglig, flexibel, uthållig, beslutsam, självsäker och öppen för utveckling av den egna kompetensen och det egna tänkandet. Revisorn och revisionsorganet ska också vara medvetna om olika faktorer som hänför sig till oavhängigheten.

Kedjerevisioner utför enbart personer som fått skolning i kedjerevision. I skolningen ingår grunderna i kvalitets-, Lean-, revisions- och interaktionskompetens och efter att ha klarat det ska varje revisor ha beredskap att vid behov tjäna som huvudrevisor under revisionen. Att tjäna som kedjerevisor innebär en fortlöpande inlärningsprocess, man har mycket att lära i fråga om såväl förfarandena som revisionstekniken och substansen som ska revideras.

Efter varje revisionsprogram får revisorerna respons från såväl revisionsobjekten som andra medlemmar i revisionsgruppen. Så försöker man inom gruppen upprätthålla en fortlöpande självutvecklingsprocess.

Inom gruppen uppmuntrar och uppbackar man också varandra att dela kunskaper och färdigheter som någon medlem i gruppen lärt sig, om han/hon anser att de gagnar hela gruppen i genomförandet av revisionerna. I en sådan situation kan personen i fråga informera om saken och då reserveras gemensam tid för behandling av saken.

Tabell 1. Riskerna som påverkar det hur revisionen lyckas och identifieringen av dem, faktorer som påverkar revisorernas oavhängighet.

	Exempel	Hindrande faktorer
Politiska tryck	<ul style="list-style-type: none"> Revisorerna är valda på politiska grunder, inte utgående från kompetensen. Innehållet och tyngdpunkterna i revisionsprogrammet har beslutats på politisk nivå. 	<ul style="list-style-type: none"> Revisorernas behörighet. Beaktandet i lagstiftningen. Utnämmandet av huvudrevisorn. Rapportering till högsta nivå i den centrala myndigheten. Ett utomstående utvärderingsorgan som utvärderar revisionsorganets verksamhet.
Ekonomiska tryck	<ul style="list-style-type: none"> Revisionsbudgeten härstammar från samma ställe som revisionsobjekten. Budgeten inriktas utgående från resultaten av revisionerna. Otillräcklig budget att utföra revisioner. 	<ul style="list-style-type: none"> En till revisionsorganet och revisorerna riktad tydlig fast budget, som de självständigt kan besluta om användningen av för att uppnå resultaten.

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

Kommersiella tryck	<ul style="list-style-type: none"> • Revisionsorganet erbjuder samtidigt som underleverans rådgivning eller konsultation, kontroller. 	<ul style="list-style-type: none"> • Om man låter utföra revisionerna via en utomstående, öppet anbudsförfarande. • Utredning av intressekonflikter. • Om man låter utföra den som en central myndighets verksamhet, kan man undvika detta.
Hierarkiska tryck	<ul style="list-style-type: none"> • Observationerna inriktas på revisorns egen organisation på nivån ovan revisorn, inverkan på karriären eller avancerandet. • Teknisk expertis är inte tillgänglig vid behov. • Revisionsorganet har inte frihet att välja rätta revisorer eller tillvägagångssätt vid revision, utan man försöker påverka det. 	<ul style="list-style-type: none"> • Karriären görs möjlig. • Högsta ledningen vet vilket mervärde och vilken nytta revisionerna ger. • Man gör det möjligt att få teknisk expertis vid behov.

4.8 Tekniska experten

Tekniska expertens roll är att vid behov via sin egen sakkunskap och så oavhängigt som möjligt berätta sin uppfattning om ämnet som ska revideras och som kräver teknisk substanskompetens. Tekniska experten är inte någon medlem av revisionsteamet och kan inte påverka revisionsresultatet.

Experterna som deltagit i revisionskurserna Better Training for Safety Food som kommissionen arrangerat är skyldiga att vid behov delta som teknisk expert. Eviras enhet HELY för en förteckning över dem som deltagit i kursen.

4.9 Revisionsbeställaren och revisionsobjektet

Revisionsbeställaren är antingen ledaren för Eviras verksamhetshelhet eller ledaren för Eviras avdelning beroende på om det rör sig om ett vertikalt eller horisontalt ämne. Revisionsbeställaren svarar för att revisionsgruppen får information om såväl målen med revisionen som de nyckelpersoner, som revisionen borde inrikta sig på. Revisionsbeställaren svarar för fastställandet av revisionsämnet och avgränsningen av det tillsammans med revisionsorganet.

Revisionsobjektet svarar för svarandet på revisionsrapporten inom utsatt tid, för genomförandet av utvecklingsobjekten och utnyttjandet av bästa praxis och delningen av praxis till de behöriga och för besvarandet av revisorernas frågor och begäranden.

4.10 Revisionsprogrammet

Revisionsprogrammen kommer från revisionssystemplanen. Revisionsprogrammet är en revisionshelhet av olika verksamheter som hänför sig till uppnåendet av målen i lagstiftningen och som revideras med hjälp av flera revisioner och eventuellt även med hjälp av intervjuer med företagarna och konsumenterna.

I kedjerevisionen revideras i första hand det hur målen som lagstiftningen uppställer uppnås, men också hur kraven i lagstiftningen efterföljs. I kedjerevisionen fästs också uppmärksamhet vid kundrelations- och intressentgruppsynvinkeln, hur väl är kontrollen organiserad och hur väl har det informerats om kontrollen ur intressentgruppens, företagarens och konsumentens synvinkel och hur fungerar samarbetet?

Planeringen, styrningen, verkställandet, utvärderingen och utvecklandet av verksamheten ska följa den ständiga förbättringscykeln (PDCA), som är likartad för alla sektorer. Verksamheten i sektorerna kallas *vertikala* verksamheter. Alla sektorer inbegriper också verksamheter som är likartade med varandra och som kallas *horisontala* verksamheter.

4.11 Revisionsprogrammet och revisionsplanen

För varje revision i revisionsprogrammet utarbetas en egen revisionsplan. Revisionsbeställaren godkänner revisionsplanen. Då revisionsplanen kompletteras godkänner revisionsbeställaren betydande ändringar som görs i planen.

Målet med revisionsprogrammet är att verifiera hur man via olika revisioner och intervjuer kan verifiera att kontrollen fungerar på ett effektivt och slagkraftigt sätt. I revisionsplanen ska följande faktorer beaktas:

1. Planeringen av revisionsprogrammet börjar med en avgränsning av processen som är föremål för revisionen och en konkretisering av målen med processen. Innan revisionen inleds måste man veta varför verksamheten sker, vad man vill få till stånd med den och vad som sker, om verksamheten inte skedde. Planen utarbetas tillsammans inom hela gruppen.
2. Man inhämtar tillräcklig dokumentation för att få en överblick. Processen som ska revideras ritas upp som ett simbanediagram i enlighet med anvisning JHS 152⁴, om ett sådant inte redan finns. Det är ändå processen som står som föremål för revisionen som i första hand svarar för utarbetandet av processbeskrivningarna.
3. Plan för insamlandet av material: Man måste utvärdera vilka faktorer som i första hand ska utredas för utvärdering av effektiviteten och slagkraften i verksamheten och för kartläggning av det ska reserveras nödvändiga tidresurser. Det lönar sig också att reservera en del resurser i reserv, eftersom det under revisionen kan

⁴ JHS 152 Beskrivning av processerna

komma fram något sådant, som det lönar sig att utreda, även om det inte ingår i den ursprungliga planen.

Efter att revisionsprogrammet färdigställts bearbetar revisionsgrupperna revisionsplanerna, i vilka man redan beskrivit en mer detaljerad plan över genomförandet av en enskild/enskilda revision/revisioner. I planen bör man i första hand hålla i minnet vad som är målet med revisionen, vilka de kärnfrågor är, på vilka man önskar ett svar, och hur man kan säkerställa att målet uppnås.

Vid utarbetande av **revisionsplanen** bör följande frågor beaktas:

- Varför utförs kontrollen som är föremål för revision och vad vill man åstadkomma med den?
- Vad sker om den inte utförs?
- Siktar någon annan instans mot samma mål?
- Hur kan man lyckas med det, vad krävs för att lyckas?
- Hur mäts lyckandet?
- Vilken instans spelar en väsentlig roll med tanke på lyckandet?
- Har SMART-kriterierna beaktats i uppställandet av målen?
- Har RACER-kriterierna beaktats i mätandet av hur målen uppnåtts?
- Mäts uppnåendet av målen på något sätt, om så, hur? Är mätarna relevanta?
- Hur utreda vad kontrollen kostar? Hur mycket resurser kräver genomförandet av den? Varifrån fås information?
- Hur utreda hur målen uppställs, vem ställer upp dem och hur informeras andra om dem? Är de korrekta?
- Hur utreda vilka åtgärder som krävs för att ett mål ska uppnås? Hur utreda om det i verksamheten finns flaskhalsar som hindrar att målen uppnås?

Utöver det bör utredas revisionsobjektets:

- organisations uppbyggnad och ansvarsfördelning
- eventuella ändringar i verksamheten dokumenterade förhållningsregler som gäller revisionsobjektet
- kraven i lagstiftningen
- tillvägagångssätten
- väsentliga frågor med tanke på en lyckad eller säkerställd verksamhet

4.12 Revisionsbeviset och planeringen av inhämtandet av det

Då revisionen inleds ska man fundera hur revisionsbeviset kan inhämtas på ett så bra och effektivt sätt som möjligt. Innan revisionen inleds bör revisorerna vara medvetna om hurdant revisionsbevis som krävs för att målet med revisionen ska kunna uppnås. Av den orsaken är förutsättningen för att man ska lyckas inhämta ett bra revisionsbevis att man har en djup uppfattning om det mot vad man reviderar. **I kedjerevisioner samlas revisionsresultatet in för att verifiera hur kontrollens effektivitet och slagkraft omsätts i praktiken.** Det innebär också att man måste förstå såväl lagstiftningens mål som dess innehåll. Av revisionsobservationerna bildas revisionsbeviset, av vilket revisionsteamet tillsammans gör ett sammandrag som resultat av revisionen. Om kostnaderna för inhämtandet av beviset blir anmärkningsvärt höga, måste man fundera om beviset kunde inhämtas på något annat sätt eller om det är outhärligt med tanke på helheten.

Revisionsbeviset kan bestå av dokument, utlåtanden eller annan information som är väsentlig med tanke på målet med revisionen. För revision av överensställningen med kraven inhämtas beviset till exempel mot en standard, lagstiftning eller vägledning. För en systemrevision inhämtas beviset åter mot till exempel en standard, lagstiftning eller vägledning, men man utvärderar också hur systemet och ledningen av det fungerar i relation till att målen uppnås.

Till revisionsbeviset hänförs sig följande faktorer som ska beaktas:

- **Övertygande och användbart:** Observationen kan användas som stöd för slutsatser och den kan offentligt tas upp då resultaten diskuteras tillsammans med revisionsobjektet och en annan instans. Den uppfyller kriterierna för tillförlitlighet.
- **Tillräckligt:** Tillräckligt för att slutsatser ska kunna dras, men inte för mycket så att inhämtandet kan motiveras.
- **Väsentligt:** Hänförs sig i väsentlig grad till såväl verifierandet av att kontrollen är effektiv och slagkraftig som sektorn som revideras. Är relevant med tanke på helheten.
- **Tillförlitligt, logiskt, förnuftigt:** Samma observation upprepas från flera källor, observationen har kommit från en källa som inte har för avsikt att påverka revisorernas åsikt, observationen är logisk och trovärdig.
- **Verifierbart:** Observationen kan verifieras och eventuellt också upprepas. Man kan senare återkomma till observationen.
- **Objektivt:** Observationen kommer från en instans som inte har för avsikt att vilseleda revisorn.
- **Representativt:** Observationens storlek är tillräcklig i relation till målet med revisionen.
- **Bevisinhämtandets lönsamhet:** Om inhämtandet av bevis inte längre är kostnadseffektivt, bör man fundera hur det kan göras på något annat sätt. I praktiken innebär det att varje revisor med sin revision måste skapa ett mervärde i relation till revisionskostnaderna. Om revisionsobjektet ur revisorns synvinkel ligger på långt avstånd, bör man utvärdera om revisionen kan genomföras på något annat sätt än genom att gå till ort och ställe eller om någon annan person kan utföra revisionen. Revisorernas antal ska vara ändamålsenligt.
- **Måste utvärdera i vilket stadium det är dags att avsluta inhämtandet av bevis:** En av de viktigaste och samtidigt en av de svåraste frågorna är avslutandet av inhämtandet av revisionsbevis efter en viss punkt. Huvudrevisorn ska utvärdera när det finns tillräckligt med bevis och när inhämtandet av bevis kan avslutas.

4.13 Intervjuerna med företagarna som bakgrundsstöd för revisionerna

Revisionsteamet kan vid behov intervjua väsentliga företagare inom sektorn som bakgrundsstöd för revisionerna. Före intervjun är det skäl att tillsammans överenskomma om det vilka väsentliga frågor man vill få svar på. Onödiga intervjuer får inte göras. Det är också viktigt att fästa uppmärksamhet vid det att intervjuaren då intervjun görs inte kommer med några kommentarer om en myndighets verksamhet eller något annat motsvarande och inte heller ger konfidentiell information till den som intervjuas utan håller sig helt objektiv och neutral i den situationen. Under intervjun ska också fästas uppmärksamhet vid intervjuens interaktionssituation. Det ligger på intervjuarens ansvar att skapa en så trygg och lugn intervjusituation som möjligt och

understryka för den som intervjuas att det är viktigt att intervjun är konfidentiell och öppen.

Intervjun med företagarna är inte någon revision och till dem lämnas inte någon revisions- eller intervjurapport. Det är ändå skäl att berätta för företagarna om detta och leverera dem något slag av tackgåva, för leveransen av gåvan svarar revisionsprogrammets huvudrevisor.

4.14 Revisionstidtabellerna och avgränsningarna

Innan revisionen inleds ska man överenskomma om det vilka dokument över revisionen som är konfidentiella och hur dokumenten ska sparas och offentliggöras. Alla konfidentiella saker som framkommit under revisionen ska förbli konfidentiella. Rapporten utarbetas så, att enskilda människor inte kan identifieras i den.

Huvudrevisorn överenskommer med revisionsobjektet om hur revisionen utförs. Saker som ska överenskommas innan revisionen inleds är bl.a.:

- Tidpunkten
- Revisionens omfattning och mål
- Deltagarna (från revisionsobjektets sida)
- Deltagarna (revisorerna)
- Guiden (som tjänar som kontaktperson under hela revisionen)
- Metoderna och procedurerna som ska användas (konfidensen, rapporteringen, offentliggörandet och förväntningarna i fråga om objektet inberäknade)

Tidpunkten:

Huvudrevisorn sänder en preliminär kallelse till dem som ska revideras och revisionsgruppen och ber samtidigt revisionsobjektet fastställa och vid behov leverera nyckelinformationen och handlingarna som hänför sig till revisionen (bl.a. författningarna, instruktionerna, rapporterna över tidigare revisioner). Revisionsobjektet meddelar vilka personer som borde finnas på plats för att revisionen ska lyckas.

Revisionens omfattning och mål: Huvudrevisorn sänder revisionsobjektet en revisionsplan med revisionsfrågor. Om en revisor vill få information från ett revisionsobjekt, ska revisorn sända frågorna i god tid så att revisionsobjektet hinner reservera tillräckligt med tid för svarandet.

Innan enskilda revisioner inleds är det bra att arrangera en gemensam revisionstillställning, till vilken alla som deltar i revisionen, den som beställt revisionen, revisionsobjekten och revisorerna inkallas. Tillställningen kan arrangeras med hjälp av Lync och syftet med tillställningen är att berätta om revisionens avgränsning och mål, metoderna som ska användas jämte tidtabellen och överenskomma om de allmänna spelreglerna för revisionen. Till tillställningen inkallas inte företagarna som ska intervjuas.

Syftet med startmötet är att ännu en gång tillsammans noggrannare gå igenom revisionens tidtabell och mål innan revisionen inleds. Startmötet hålls samma dag som revisionen inleds.

Det lönar sig att förbereda sig ordentligt för startmötet, men det är ändå bra att hålla mötet så kort som möjligt och gå direkt på sak. Revidering inleds ännu inte i detta stadium utan syftet är att överenskomma om de gemensamma spelreglerna och tidtabellerna. Av den orsaken är att det bra att alla som revisionen gäller är närvarande under startmötet.

Aloituskokous

- Käydään läpi saadut dokumentit ja aineistot sekä avoimena olevat kysymykset. Todetaan vielä kerran auditoinnin tavoite ja hyväksytään päivän auditointisuunnitelma.
- Aloituskokouksen vetovastuu on pääauditoijalla.
- Auditoinnin sihteeri on oltava sovittuna jo tätä ennen.

Esittelyt

- Esitellään auditointiin osallistuvat henkilöt (sekä auditoijat että auditoinnin kohde. Sovitaan kuka on auditoinnin kohteen puolelta opas ja kuka toimii auditoinnin yhteyshenkilönä.
- Auditoinnin kohde antaa toiminnan yleisesittelyn ja esittelyn oleellisista muutoksista toiminnassa
- Auditoija esittelee auditointisuunnitelman, käy läpi päivän aikataulut, toiveet ja muut vastaavat käytännön asiat.

Auditoinnin aikataulut

- Sovitaan mihin aikaan tauot, milloin kenenkin tulee olla paikalla, milloin ja missä auditoijat voivat tehdä yhteenvedon ja mihin aikaan on loppukokous.

Menetelmät ja menettelytavat

- Todetaan saatu kirjallinen aineisto
- Käydään läpi auditoinnissa käytettävät menetelmät ja luottamuksellisuus.

Figur 3. Saker som ska beaktas på startmötet

6 Revisionen

Sidans innehåll Revisionsgruppen genomför under huvudrevisorers ledning revisionen bl.a. genom att ställa öppna frågor (såsom hur, varför, när), göra observationer om verksamheten, granska handlingar och jämföra dem med verksamheten och anteckna observationerna (positiva och negativa) på ett objektivt sätt.

Revisionsresultaten bygger på bevis: säkerställ revisionssvaren genom att be om att få se handlingar, anteckna handlingarna som granskats och namnen på dem som gett utlåtanden. Under revisionen kan det komma upp viktiga saker som inte beaktats i revisionsplanen och då avgör huvudrevisorn hur de behandlas under revisionen.

I varje stadium av revisionen är det skäl att understryka att syftet inte är att finna skyldiga eller misslyckanden. Revisionen får inte rikta sig mot någon personligen och

fortlöpande ska beaktas att målet med revisionen är att skapa ett mätbart mervärde för revisionsobjektet. Av den orsaken bär revisorn ett stort ansvar för det hur lyckad revisionen blir.

Revisionen kan bygga på flera olika mål. Under kedjerevisioner är målet i första hand att granska hur väl verksamheten inriktar sig på att uppnå målen som uppställts för verksamheten. Målen är mål som hänför sig till såväl slagkraften som effektiviteten. Samtidigt kan revisorn ändå göra observationer ur den synvinkeln hur verksamheten överensstämmer med kraven. Dessa observationer antecknas på samma sätt med i revisionsrapporten.

6.1 De allmänna revisionsmetoderna och anteckningarna som görs

Revisionerna kan genomföras med många olika revisionsmetoder och en kombination av flera olika revisionsmetoder kan göra revisionen effektivare. Det är i första hand huvudrevisorn som väljer revisionsmetoderna och vid behov preciserar dem med hjälp av personen som svarar för revisionsprogrammet. Revisionsmetoderna väljs utgående från det vad som ska revideras, hur kompetenta revisorerna är och hurdant revisionsobjektet är eller hur vant det är vid revisioner. Om revisionsobjektet upplever sig osäkert, är det bra att välja en metod där man är i direkt interaktion människor emellan.

Revisionsmetoder är till exempel:

- Utvärdering och analysering av information
- Granskning av arbetandet
- Genomgång och granskning av handlingar
- Besök på ort och ställe och observation av miljön
- Intervjuer
- Genomgång av checklistor och blanketter med hjälp av personen som ska revideras

Det är bra att i förväg överenskomma om metoderna som används under revisionen då revisionsplanen utarbetas. Det lönar sig också att i förväg komma överens om rollerna under revisionen. Även om alla gör anteckningar, ska ansvaret för anteckningarna särskilt överföras på en viss person som deltar i revisionen, vanligen till sekreteraren. Man kan också överenskomma om att olika personer turas om under revisionerna: en person kan börja med ett visst ämnesområde och en annan fortsätta, om man övergår till ett annat ämnesområde. Så upplever varken den som revideras eller revisorn revisionen som särskilt tung och kan så se saker och ting ur en bredare synvinkel. Bra anteckningar är till hjälp i utarbetandet av slutrapporten.

Intervju är vanligen den viktigaste revisionsmetoden. Man kan intervjua en eller flera personer åt gången. Genom att intervjua endast en person åt gången kan man säkerställa att personen i fråga har möjlighet att berätta sin syn på saker och ting utan att någon annan påverkar saken. Också personer som arbetar med en och samma sak har ofta en något olika syn på saken och därför är det ofta bra att höra samma sak ur flera olika personers mun. Intervjun består beroende på behovet antingen av färdiga frågor eller så består den av fler öppna frågor. Med öppna frågor kan man få mer

information om ämnet än vad man kunde fråga. Med färdiga frågor kan man säkerställa att varje punkt blir genomgången. Frågorna som ställs under revisionen ska vara tillräckligt lätta att förstå. Om saken som ska revideras är invecklad, kan man till exempel börja med en mer allmän fråga och sedan fortsätta med preciserande frågor.

Om revisionsunderlaget förutsätter att dokument utarbetas (protokoll, planer etc.), är det bra att kontrollera deras existens och innehåll. Det understryks särskilt vid teknisk revision. Revisorn går igenom dokumentationen som hänför sig till ämnet och kontrollerar att den är ändamålsenlig och uppfyller kraven. Detta gör man ofta också då man förbereder sig för revisionen.

I kedjerevisioner understryks beskrivningarna av processerna i form av simbanddiagram (JHS 152 modell för processbeskrivning), en värdeflödesanalys och traditionella intervjuer jämte orienteringen i materialet. Det lönar sig också att ta färdiga listor med frågor som hjälp i revisionerna.

Revisionsmetoder

- Glöm inte interaktionen, ingen letar efter någon skyldig, håll såväl det verbala språket som kroppsspråket neutralt. Skapa en trygg och förtrolig atmosfär.
- Beskriv processen, gör en värdeflödesanalys, fundera för dig själv var eventuella flaskhalsar ligger.
- Verifiera att kraven är aktuella. Spåra
- Be alltid att få se saken även i praktiken, utred om situationen i verkligheten motsvarar det hur saken till exempel har skrivits. Följ upp hur objektet/saken som revideras behandlas från början till slutet, "vandra igenom processen". Verifiera åtgärderna.
- Be om exakt information, "utvecklas" och andra liknande uttryck berättar inte tillräckligt, utan fråga vad man konkret håller på att göra och när.
- Intervjua den som revideras, låt honom/henne fritt berätta om sitt eget arbete.
- Ställ öppna frågor, inte ledande sådana.
- Avbryt på ett hövligt sätt, om diskussionen förvillar sig in på något oväsentligt.
- Läs också ordlös kommunikation.
- Använd revisionens listor med frågor.
- Använd tabeller för utvärdering av ledningssystemet (tillgängliga enbart för kedjerevisorer).
- Ring och kolla upp vid behov.
- Intervjua en av revisionsobjektets kunder, gör en värdeflödesanalys.
- Använd en rotfelsanalys alltid då behovet så kräver.

Figur 4. Revisionsmetoder

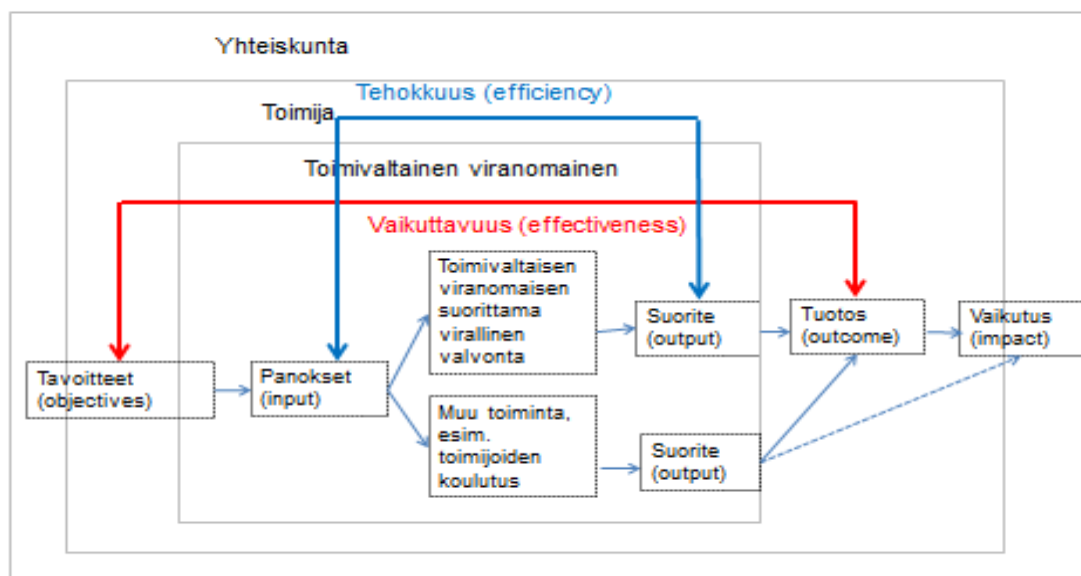
6.2 Utvärderingen av effektiviteten och slagkraften

Syftet med revisionerna är att säkerställa att kontrollsystemet fungerar, att målen uppnås på ett effektivt sätt och att kontrollen är slagkraftig.

Effektivitet: Effektiviteten kan utvärderas så att man räknar resurserna som hela sektorn använder för kontroll. Med effektivitet avses använda resurser i relation till utförda prestationer. Prestationerna kan vara utförda kontroller, utarbetade protokoll, anvisningar etc.

Slagkraft: Med slagkraften utvärderas om de utförda prestationerna medverkat till att målen uppnåtts. Med tanke på utvärderingen av slagkraften är det skäl att gå igenom kontrollsektorns mål och mätarna på hur målen uppnåtts med hjälp av SMART- och RACER-kriterier.

Valvonnans vaiktavuuden ja tehokkuuden arviointi



Figur 5. Kontrollens slagkraft och effektivitet. Källa: MANCP-teamet, översättning till finska Juha Kieksi

6.3 Utvärderingen av målen och utvärderingen av hur målen uppnåtts

För all verksamhet ska ha fastställts tydliga mål, om målen ska informeras och det ska fortlöpande följas upp hur de uppnåtts. Mål som fastställts på ett lyckats sätt uppfyller kriterierna nedan, alla som deltar i verksamheten vet också hur man lyckats i verksamheten i relation till målen som uppställts och hur målen och indikatorerna på dem fungerar i relation till varandra.

Tabell 2. Krav som ska ställas på målen (RACER)

Krav som ska ställas på målen (SMART)

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

S	Specifikt (Specific)	Målet är väl fastställt, det är tydligt och kan omfattas av alla
M	Mätbart (Measurable)	Målet är mätbart och man kan veta hur målet uppnås, hur långt borta det är och när det uppnåtts.
A	Uppnåbart (Attainable)	Att målet är uppnåbart förutsätter att nödvändiga omständigheter (resurser) är tillgängliga, varvid det inte finns några teoretiska hinder för att målet uppnås.
R	Relevant (Relevant)	Målet måste öka den praktiska betydelsen i den kontext där det fastställts, det måste med andra ord medverka till att strategin omsätts i praktiken.
T	Tidsbundet (Time-bound)	I beskrivningen av målet ska ingå en tidsperiod, inom vilken målet senast ska uppnås. Fastställandet av tidsperioden bidrar till att målet uppnås och säkerställer att det inte räcker oändamålsenligt länge innan målet uppnås.

Endast mängd kan mätas. Kvalitet kan aldrig direkt mätas, men utgående från mängdmätningar kan man nog dra slutsatser om kvaliteten. Om kvaliteten kan också dras slutsatser om man delar in mätobjektet i olika kvalitetsklasser, om man ger dem kvalitetsdefinitioner och om man mäter mängderna i dessa kvalitetsklasser. I en målorienterad verksamhet är det viktigt att ansvaret kan beskrivas med mätbara storheter användandekriterier för effektivitet och kvalitet. Ett nyckeltalssystem lämpar sig väl för beskrivning och mätning av resultatansvaret. Nyckeltalssystemet är ett mätsystem som består av flera variabler, i vilket reglerna för hur resultaten värderas och variablerna kombineras överenskomms i organisationen.

Tabell 3. Krav som ska ställas på mätarna på hur målen uppnåtts, indikatorerna (RACER)

Krav som ska ställas på indikatorerna (RACER)		
R	Relevant (Relevant)	Står indikatorerna i intim kontakt till målen som mäts med dem? Har de fastställts på rätt nivå. Mäter slagkraftsindikatorerna verkligen slagkraften och resultatmätarna resultaten?
A	Godtagen (Accepted)	Har personalen och intressentgrupperna godtagit indikatorerna?
C	Trovärdig (Credible)	Har indikatorerna godtagits av utomstående, är de entydiga och begriper icke experter dem?
E	Lätt (Easy)	Är de lätta att följa upp (och mäta)?

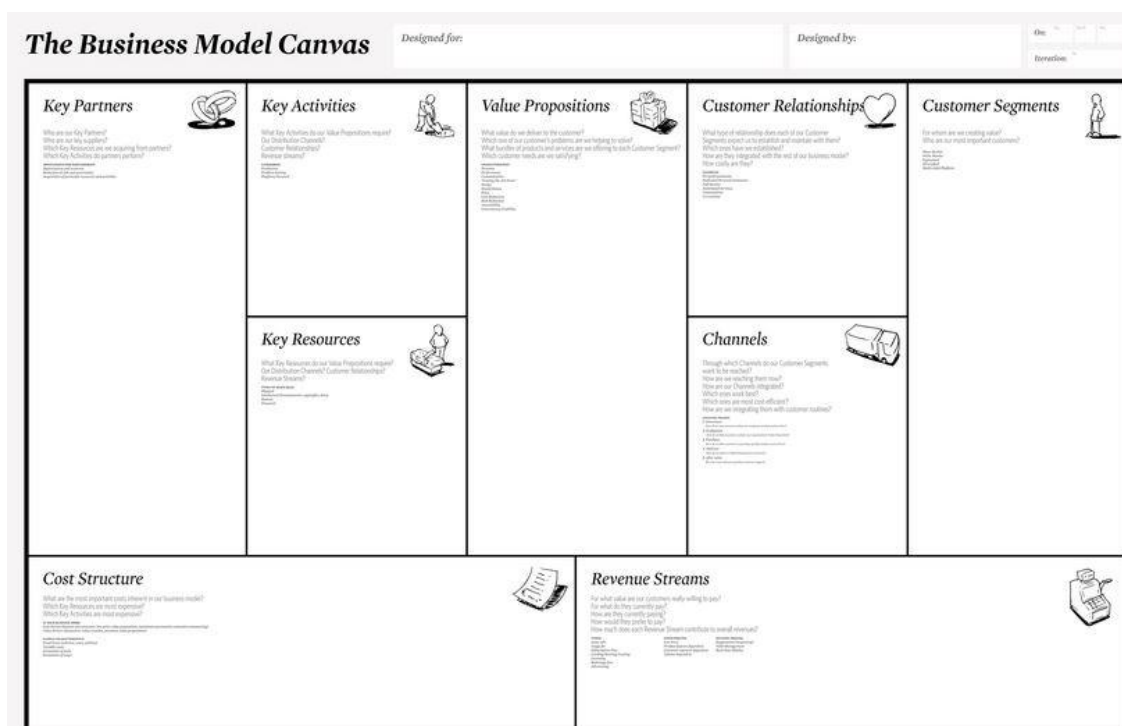
Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

R	Tydlig, stabil (Robust)	Är de användbara och svåra att manipulera?
----------	----------------------------	--

6.4 Business Model Canvas-analys:

Med hjälp av en Business Canvas-analys kan man gestalta logiken i verksamheten och det hur man i verksamheten beaktat såväl kundsynvinkeln som intressentgrupperna och verksamhetens effektivitet och slagkraft. Kontrollen kan granskas med hjälp av Business Model Canvas. På webben finns flera underlag som direkt kan användas. Ett av dem finns och kan laddas ned på adressen <http://www.businessmodelgeneration.com/canvas>



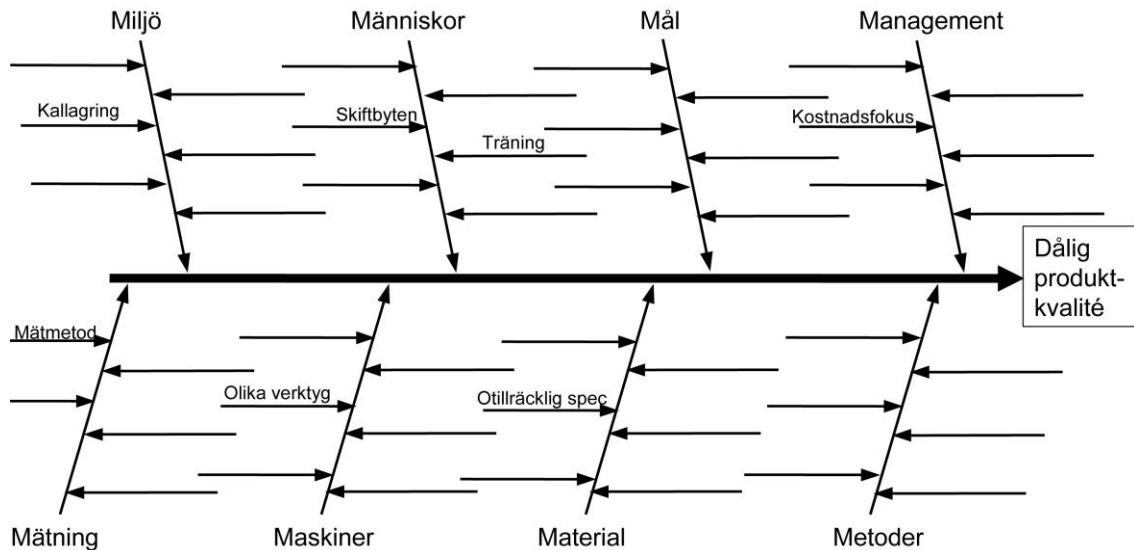
Figur 6. Business Model Canvas, källa <http://www.businessmodelgeneration.com/canvas>.

6.5 Rotfels- och värdeflödesanalys

Jordfelsanalysen är en allmän benämning på verksamhet, i vilken man koncentrerar sig på orsakaren till problemet, inte symptomet. I rotfelsanalysen ska man först omsorgsfullt definiera problemet (eventuellt visualisera det med hjälp av till exempel ett fiksbensdiagram, se figuren nedan), plocka isär det i mindre faktorer och ställa upp ett mål för det vad man vill uppnå med problemlösningen. Därefter ska man analysera rotfelen, som hjälp kan man ta 5 frågors tekniken, varför?

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

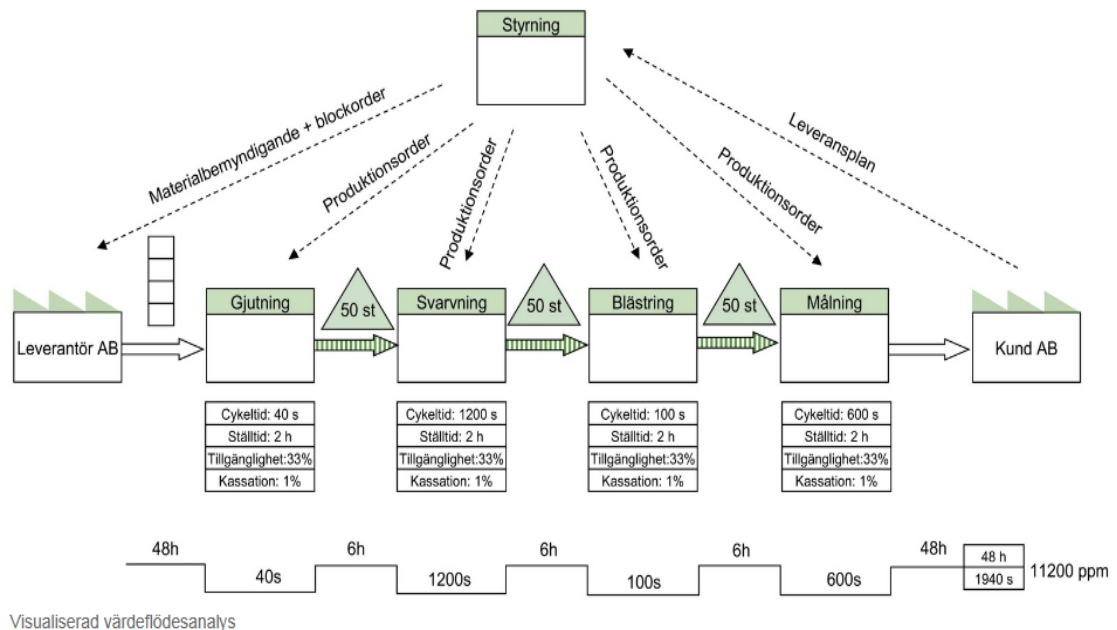
Handbok för kedjerevisorer


 Figur 6. Fiskbensdiagram, källa: <http://tools.efsso.se/2011/page/2/>

Alla myndigheter som deltar i kontrollkedjan borde skapa något mervärde för att målet ska uppnås, varje myndighet har till exempel någon särskild uppgift som den ska utföra för att nästa instans ska lyckas bättre i sin. Som slutresultat borde företagaren ha så lätt som möjligt att klara av kraven i lagstiftningen. I kedjerevisioner går man igenom värdeflödet först ur kontrollkedjans synvinkel: vad är målet med verksamheten, vem deltar i verksamheten och skapar alla mervärde för att målet med verksamheten ska uppnås?

I värdeflödesanalysen ska man först identifiera processens olika stadier på grov nivå. Därefter ska man också precisera vilka stadier som inbegriper betydande risker eller som varje gång ska upprepas på samma sätt. I analysen måste man hålla sig på tillräcklig hög nivå, men ändå gå till en sådan precision, där man finner de mätare, utgående från vilka processen på riktigt kan styras. Samtidigt måste utvärderas vilken information som bör utbytas mellan olika delar av processen och om rollfördelningarna är klara. Vad ska varje enskild person göra för att de övriga deltagarna i processen ska kunna lyckas bättre? Värdeflödesanalysen kan också användas för att identifiera flaskhalsar. Med hjälp av värdeflödesanalysen kan man också beskriva processens genomloppstider och faktorer som eventuellt fördröjer genomloppet.

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer


Figur 7. Värdeflödesanalys, källa: <http://tools.efsso.se/2010/12/processutveckling-del-ii/vardeflodesanalys1-2/>

6.6 Return On Investment-analysen

För varje utvecklingsförslag borde på antingen revisorernas eller revisionsobjektets vägnar räknas ut ett ROI-värde. Det innebär en kalkylmässig tidsperiod inom vilken investeringen som använts för utveckling återbetalar sig. I kedjerevisioner används allmänt en tid på fem år, varvid man kan utvärdera om det i genomförandet av utvecklingsförslaget inom denna tidsperiod kunde uppkomma en betydande inbesparing. I kedjerevisioner bygger värderingarna på kalkylmässiga dv-kalkyler, där ett dv = 70 euro.

7 Sammandraget och klassificeringen av observationerna före slutmötet

Före slutmötet är det bra att reservera cirka en timme av revisionsgruppens tid för ett sammandrag. I sammandraget går man tillsammans igenom observationerna som gjorts och avvikelserna som konstaterats och beslutar tillsammans om hur de klassificeras.

Observationerna som gjorts under revisionen ska klassificeras enligt sin allvarsgrad, dvs. hur allvarliga de är. Det är viktigt att lyfta fram goda tillvägagångssätt och förbättringar i verksamheten, då sådana konstateras. De märks ut som positiva observationer. Om utvecklingsobjekt kan också ges förbättringsförslag. Förslagen som revisorerna ger är inte bindande, avsikten med dem är endast att till exempel dela med sig av god praxis man sett på annat håll. Det är möjligt att ett utvecklingsobjekt kan bli en lindrig avvikelse och efter det ännu en avvikelse, om man inte ingriper i saken. Observationsklassificeringen som används har ännu beskrivits noggrannare i figur 8.

I samband med observationerna är det viktigt att också reda ut grunderna till att observationerna har gjorts och varför de klassificerats på den nivå de är. Det ska vara så tydligt beskrivet att revisionsobjektet förstår varför revisorn gjort så.

I anslutning till observationerna är det bra att göra en konkretisering av det vilka inverknings dessa observationer har på verksamheten (såsom ROI, värdeflöde eller någon annan motsvarande analys). Det är god praxis av revisorn att räkna ut till exempel resurserna som används för överlappande arbete eller dela med sig av någon god praxis som revisorn lagt märke till hos andra i motsvarande situation.

Klassificering av avvikelser

Positiv observation

- I verksamheten är något exceptionellt bra.
- Verksamheten har gått framåt på ett positivt sätt.
- I verksamheten förekommer nån typ av god praxis.

Utvecklingsobjekt

- Ett utvecklingsobjekt är en brist som är lindrigare än en avvikelse och som revisinsgruppen identifierat som en förbättringsmöjlighet i revisionsobjektets verksamhet.
- Utvecklingsobjektet kan vid en ny granskning (ny revision) ändras till en avvikelse, om det att saken lämnats outvecklad äventyrar kvaliteten på verksamheten så, att kriterierna för en avvikelse uppfylls.

Lindrig avvikelse

- Avvikelsen är ringa, om den tyder på en brist som inte medför någon direkt fara med tanke på miljön, hälsan eller kvaliteten.
- Några element måste i någon mån utvecklas så, att verksamheten motsvarar kraven.
- Det har konstaterats enstaka brister i efterföljandet av någon icke kritisk anvisning.

Avvikelse

- En avvikelse innebär att ett krav inte uppfylls. Kravet kan komma ur författningar, anvisningar eller överenskomna förfaringssätt, men i kedjerevisioner också av att uppnåendet av målen äventyras.

Allvarlig avvikelse

- Krav uppfylls inte med den följd att allvarliga problem kan uppstå.

Figur 8. Hur avvikelser klassificeras

8 Slutmötet som avslutning på revisionen och revisionsprogrammet

Som avslutning på revisionen hålls ett slutmöte. Under slutmötet är det meningen att tillsammans gå igenom observationerna som gjorts under revisionen, kontrollera om saker och ting förstås på rätt sätt och överenskomma om öppna frågor, såsom extra dokument till revisorernas hjälp. Innan slutmötet inleds ska överenskommas om revisionsgruppens medlemmars roller under slutmötet. Det lönar sig särskilt att överenskomma om ordföranden och sekreteraren, även om alla gör anteckningar.

Under slutmötet bör avvikelserna beskrivas för revisionsobjektet på ett tydligt sätt. Revisorn bör kunna motivera avvikelserna. För observationen bör man färdigt försöka utarbeta till exempel kostnads kalkyler på preliminär nivå så att det är lättare att motivera varför en viss sak bör ändras.

Under slutmötet överenskomms om tidtabellen för returneringen v revisionsrapporten och andra praktiska frågor som hänför sig till revisionsrapporten och konstatera till exempel revisionsobjektets samarbetsvillighet och öppenhet. Revisorn lär sig också något av revisionen och det är också hövligt att konstatera det. Glöm inte att tacka för revisionsmöjligheten.

Slutmötets föredragningslista inbegriper:

1. Huvudrevisorn berättar hur revisionen gått till (vem som intervjuats och vad som kontrollerats)
2. Allmän utvärdering av verksamhetssystemet i objektet
3. Styrkor, avvikelser och utvecklingsobjekt; de som revideras har möjlighet att precisera eller korrigera missuppfattningar
4. Tidtabellen för korrigerande åtgärder och ansvariga personer
5. Tidtabellen för levererandet av rapporten och överenskommelse om sändlistan
6. Överenskommelse om uppföljningsutvärderingen och tidtabellen

Om man inte hinner hålla ett slutmöte i samband med revisionen, kan det hållas senare till exempel med hjälp av en videokonferens.

8.1 Revisionsprogrammets slutmöte

Då alla revisioner i revisionsprogrammet slutförts hålls ännu ett gemensamt revisionslutmöte. Under mötet tjänar revisionsprogrammets huvudrevisor som ordförande och alla myndigheter som deltagit i revisionen deltar i mötet. Företagarna kallas inte till detta möte, men på mötet beaktas observationerna som gjorts under intervjuerna med företagarna. Detta slutmöte hålls i första hand med hjälp av Lync. I mötet deltar för varje revision en medlem av revisionsgruppen som för sin egen grupps räkning berett sig på att presentera de väsentligaste revisionsobservationerna som gjorts.

Under slutmötet är det inte meningen att besluta om svaren i revisionsrapporten, för det reserverar den som beställt revisionen en egen separat tid.

9 Revisionsrapporten

Revisionsgruppen utarbetar under huvudrevisorernas ledning en revisionsrapport (ett planerings- och rapportunderlag för revision medföljer som bilaga till denna anvisning). I rapporten antecknas det allmänna läget i revisionsobjektets och objektets styrkor, utvecklingsobjekt och avvikelser. Rapporten ska utarbetas inom en månad efter revisionen.

Sidans innehåll Syftet med revisionsrapporten är att kort och tydligt berätta för revisionsobjektet vilka observationerna som gjordes under revisionen var och vilka bevis de bygger på. Revisionsrapporten ska bygga enbart på fakta och målen med revisionen. I revisionsrapporten **får inte** ingå konfidentiellt erhållen information och revisionsrapporten får inte användas för personlig utvärdering av någon person eller annat liknande. Revisionsrapporten ska vara tydlig och lättbegriplig. Då revisionsrapporten skrivs är det bra att fästa särskild uppmärksamhet vid det att observationerna beskrivs så tydligt, att någon annan också senare lätt kan återkomma till dem. Slutresultatet av revisionen skrivs i form av ett kort och koncist sammandrag i början av rapporten. I sammandraget lyfts de väsentligaste observationerna om verksamheten fram. Då effektiviteten och slagkraften revideras är syftet att identifiera till exempel överlappande arbete, flaskhalsar i verksamheten eller något som gammal tradition medhängande tillvägagångssätts inverkan på effektiviteten. Innehållet i rapporten åskådliggörs så, att man till exempel räknar ut en kostnad i arbetsdagar eller euro för dem, vilket gör det lättare för dem som svarar för korrigerandet av avvikelser att fatta rätta beslut. I revisionsrapporten ska alla de bra och positiva observationer som gjorts i verksamheten lyftas fram. I revisionsrapporten kan revisionsobjektet uppmanas att aktivt fortsätta med god praxis även framöver. För rapportering av revisionen används den rapporteringsblankett som medföljer som bilaga.

9.1 Bearbetandet av revisionsrapporten

Sekreteraren för revisionen ser till att rätt revisions- och intervjurapportunderlag används. Revisionsrapportunderlaget är avsett för anteckning av myndigheternas revisioner och det inbegriper en klassificering av avvikelserna. Företagarna enbart intervjuas och av den orsaken är rapportunderlaget enklare.

Början av revisionsrapporten borde inbegripa ett tydligt sammandrag av observationerna under revisionen i lättläst form. Av revisionsrapporten borde också framgå vilka nyckeltalen i verksamheten är så, att läsaren lätt kan relatera till storleksklassen på verksamheten. Ibland händer det ändå att revisionsobjektet inte känner till dessa saker och då blir det närmast frivilligt för revisorn att utreda dem.

Sekreteraren för revisionen sparar genast, eller så fort som möjligt, efter revisionen en första version av revisionsrapporten i mappen "slutrapport" i den gemensamma arbetsytan som skapats för revisionen i Eviranet.

Då huvudrevisorn godkänt faktahelheterna och språkdräkten i denna rapport, sänder sekreteraren för gruppen rapporten till revisionsobjektet för kommentarer. Sekreteraren ger samtidigt en överenskommen tidsgräns för kommentarerna. Då revisionsobjektet sänder rapporten tillbaka till revisorerna, sparas den i mappen "kommenterad rapport" i den gemensamma arbetsytan i Eviranet.

Revisionsgruppen går tillsammans igenom kommentarerna som erhållits från revisionsobjektet och beslutar om de ska godkännas. Om revisionsgruppen konstaterar att den ännu behöver extra utredningar eller att svaret borde breddas, ber

sekreteraren för revisionsgruppen eller huvudrevisorn revisionsobjektet om sådana och berättar entydigt hurdana preciseringar man önskar att revisionsobjektet gör. Då revisionsgruppen har godkänt rapporten, tillsätts ordet "färdig" i dess sidhuvud och rapporten sparas under ett namn som slutar på "_färdig" och sparas därefter i mappen "färdig rapport" som skapats i arbetsytan i Eviranet.

9.2 Slutsatserna

Slutsatserna ska bygga på objektiva bevis. I slutsatserna ska allt enligt behov behandlas det att planerade arrangemang ska följas och effektivt verkställas och också det hur lämpliga dessa är för att uppställda mål ska uppnås. Slutsatserna kan utsträcka sig över enskilda personer, enheter, inrättningar eller administrativa gränser. Observationerna ska inte avgränsas att gälla enbart enskilda krav, utan de ska vid behov täcka verksamheternas kontaktytor och verksamheter som omfattar hela systemet (såsom kommunikationen, kvalitets- och ledningssystemets funktion, samarbetet, koordineringen, översynen och strömlinjeformningen av kontrollen).

9.3 Observationerna, utvecklingsobjekten och avvikelserna

I revisionsrapporten antecknas allt som är i ordning hos revisionsobjektet och de positiva observationerna som gjorts under revisionen i avsikt att kartlägga bästa praxis. Klassificeringen av avvikelserna presenterades redan i kapitel 8.

I revisionsrapporten antecknas också utvecklingsobjekten och andra väsentliga iakttagelser och observationer om verksamheten i revisionsobjektet. Med ett utvecklingsobjekt avses en möjlighet att göra någon sak bättre eller effektivare. Utvecklingsobjekten är inte några egentliga avvikelser, men de anses ändå kräva uppmärksamhet.

I revisionsrapporten antecknas avvikelserna som kräver korrigerande åtgärder. Att de korrigerande åtgärderna blir vidtagna ligger alltid på revisionsobjektets ansvar. För de korrigerande åtgärderna ges en tidtabell och utses en ansvarig person. Planen sänds till den som utfört revisionen och som antingen godkänner eller förkastar planen. Först i detta stadium kan revisionen avslutas/märkas som färdig. Efter att de korrigerande åtgärderna märkts som färdiga ska också ännu utvärderas om den vidtagna korrigerande åtgärden var den rätta. De korrigerande åtgärderna ska kontrolleras också under nästa revision.

I tidtabellen för korrigerande åtgärder ska avvikelsernas karaktär och allvarsgrad beaktas. Slutförandet av de korrigerande åtgärderna och slagkraften hos de korrigerande åtgärderna ska utvärderas. Om en uppföljningsrevision utförs, kontrollerar och godkänner huvudrevisorn de slutförda korrigerande åtgärderna; eller så godkänns de alternativt som slutförda under nästa revision, vars huvudrevisor då svarar för godkännandet. Kontrollen kan fall för fall göras under ett kontrollbesök, genom kontroll av handlingar eller till exempel per telefon.

9.4 Överenskommandet om tidtabellen för revisionsrapporten

Rapporterna över revisionerna inom revisionsprogrammet levereras senast inom en vecka efter revisionen till revisionsobjektet. Man har en månad tid på sig att svara på revisionsrapporten. Om revisionsobjektet har en exceptionell tidtabell eller det under

revisionen kommit fram många olika saker som det i praktiken är omöjligt att svara på inom en månad, kan också överenskommas om en annan tidtabell i samband med slutmötet. Om tidtabellen överenskoms alltid på slutmötet.

9.5 Godkännandet av revisionsrapporten

Revisionsobjektet antecknar att de korrigerande åtgärderna vidtagits i revisionsrapportens avvikelsetabell. Om revisionsobjektet inte kunnat korrigera avvikelserna till alla delar inom utsatt tid, antecknar revisionsobjektet också det i avvikelsetabellen. Då de korrigerande åtgärderna har kontrollerats och godkänts och deras slagkraft konstaterats, godkänner huvudrevisorn slutgiltigt avvikelserapporten.

Avvikande åsikter mellan den som revideras och revisionsgruppen antecknas i rapporten och på dem sökes gemensamma lösningar. Huvudrevisorn levererar ett utkast till rapport till revisionsobjektet för kommentarer. Tiden för kommentarer är en vecka, om inte annat överenskoms. Revisionsobjektet kan inte ändra de ursprungliga observationerna som revisorerna gjort; eventuella meningsskiljaktigheter och extra utredningar antecknas i rapporten. Huvudrevisorn levererar den slutliga undertecknade rapporten till revisionsobjektet och till påkallat ställe för arkivering (om arkiv inte finns revisionsobjektet) och distribuerar rapporten till överenskomna instanser (dem som beställt revisionerna). Huvudrevisorn levererar alltid revisionsrapporten till förmannen/högre nivå i revisionsobjektets organisation och till de instanser som myndighetsförfarandet förutsätter. I praktiken innebär det att revisionsrapporten levereras till direktören för Eviras verksamhethelheter eller avdelningar och till generaldirektören.

10 Offentliggörandet av slutrapporten

Av revisionerna inom revisionsprogrammet sammanställs en gemensam slutrapport med de väsentligaste observationerna och utvecklingsförslagen. Slutrapporten offentliggörs i Eviranet och distribueras via e-post såväl till alla dem som deltagit i revisionen som till hela sektorn.

Över kedjerapporter kommer också ett sammandrag i den årligen utarbetade VASU-rapporten. Det kan också hända att resultaten av kedjerevisorer offentliggörs på webbplatsen evira.fi då praxis etablerats.

Varje kedjerevisionsrapport levereras också till jord- och skogsbruksministeriet, även om det inte deltagit i revisionen.

Intervjuerna med företagarna som deltagit i revisionen och rapporterna som utarbetats över dem offentliggörs inte, de är konfidentiella och tillgängliga enbart för revisionsteamet. Revisionsteamet kan vid behov ändå leverera väsentlig information för kännedom till den myndighetsinstans som revideras, om det är till hjälp vid utveckling av myndighetens verksamhet. Informationen levereras så, att informationsgivarens identitet inte avslöjas.

11 Uppföljningsrevisionen

Revisionsgruppen beslutar tillsammans om avvikelserna som kommit fram under revisionen är sådana, att en uppföljningsrevision krävs. Om de är sådana, överenskommer revisionsgruppen om tidtabellen för uppföljningsrevisionen. Då bör ges tillräckligt med tid för korrigerande av avvikelserna, men tidsperioden får å andra sidan inte vara för lång så att saken inte hinner preskriberas. Det är bra att i tillräckligt

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

god tid överenskomma om tidpunkten för uppföljningsrevisionen med revisionsobjektet och revisionsteamet så, att man har möjlighet att så väl som möjligt förbereda sig för revisionen. För närvarande gör kedjerevisorer inte några uppföljningsrevisioner, utan verifierandet av att avvikelserna korrigerats sker i samarbete med AJO-besöken.

12 Bilagor

- Bilaga 1. Revisionsplan för en kedjerevision
- Bilaga 2. Underlag för en kedjerevisionsrapport
- Bilaga 3. Underlag för en kedjerevisionsintervju

13 Övriga dokument som hänför sig till ämnet

- Kommissionens beslut 2006/677/EG
- Kontrollförordning 882/2004
- Tolkringar som Kommissionens samarbetsgrupp för revisioner gjort
- Eviras handbok om interna revisioner

Bilaga 1. Revisionsplan för en kedjerevision

Syftet med planen är att vara ett redskap för revisorerna och den som beställt revisionen. I planen sammanförs innan revisionen inleds huvudpunkterna i kedjerevisionen och de frågor som preliminärt kommit fram. Frågorna kommer att preciseras allt eftersom revisionen framskrider och det är också möjligt att det blir ändringar i revisionsobjekten. I planen har också revisionsobjekten och tidtabellerna räknats upp.

14 Revisionsobjekt och tidtabeller:

Revisionsobjekt:		Datum, ort	Revisorer:

15 Revisionens huvudsakliga innehåll och preliminära frågor:

MÅL

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

RISKVÄRDERING			

PLANERING			

SKOLNING, VÄGLEDNING			

PROVTAGNING			

ANALYSER			

RAPPORTERING, OFFENTLIGGÖRANDE OCH UTNYTTJANDE AV RESULTATEN			
---	--	--	--

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

DATASYSTEM			

KOSTNADER			

MYNDIGHETSSAMARBETE			

KOMMUNIKATION			

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

Bilaga 2. Revisionsrapport, revisioner av kontrollkedjan

1 Allmänt

Revisionsdatum och -ort:	
Datum för revisionsrapporten:	
Returneringsdatum för svaren på revisionsrapporten:	
Representanter för revisororganisationen som deltog i revisionen:	
Huvudrevisor:	
Revisorer:	
Teknisk expert:	
Sekreterare:	
Representant(er) för objektet som revideras:	
Bakgrundsdocument som den som revideras levererat:	
Bakgrundsintervjuer som hänför sig till ämnet, dokumentens namn och placering	
Namnen på verksamhetshelheten och processen som revisionsobjektet hör till	
Namnet på personen som svarar för verksamheten	
Resurser som krävs för genomförandet (dv/år)	

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

2 Mål med verksamheten

Målet med verksamheten och hur mäts hur målet uppnåtts?	
Hur utvärderas och utvecklas verksamheten? (Mätare)	
Hur konkreta och uppnåbara är målen?	
a) Precisionen, är målet väl definierat och lätt för alla att omfatta?	
b) Mätbarheten, är målet mätbart, har mätarna utsetts och är resultaten tillgängliga?	
c) Uppnåbarheten, är det möjligt att uppnå målet och är målet sålunda realistiskt?	
d) Relevansen, är målet väsentligt, ger det något mervärde och bidrar det till att strategin blir lyckad?	
e) Tidsbundenheten, har man i beskrivningen av målet gett en tydlig tidsperiod inom vilken målet ska uppnås?	

Enheten för planering och styrning, Förvaltningsavdelningen

Handbok för kedjerevisorer

- 5 positiv observation
- 4 utvecklingsobjekt
- 3 lindrig avvikelse
- 2 avvikelse
- 1 allvarlig avvikelse