

OBEROENDE REVISIONSSYSTEM

Detta icke-bindande referensdokument har tagits fram av nätverket för de nationella revisionssystemen. Det bygger på överenskommen god praxis och syftar till att ge vägledning om hur man kan säkerställa att revisorerna och de system de använder är oberoende.

**Nätverket för
de nationella
revisionssystemen**

Maj 2025
2:a upplagan

Nätverket för de nationella revisionssystemen

Nätverket för de nationella revisionssystemen (*nätverket*) består av tjänstemän från EU-medlemsstaterna som ansvarar för att utföra de revisioner av offentliga kontrollsystem som föreskrivs i artikel 6 i förordning (EU) 2017/625¹. Nätverket sammanträder regelbundet, under ledning av EU-kommissionens kontor för hälso- och livsmedelsrevisioner och analys inom generaldirektoratet för hälsa och livsmedelssäkerhet (GD SANTE), för att utbyta erfarenheter av genomförandet av nationella revisionssystem för offentlig kontroll och annan offentlig verksamhet.

Nätverket träffas vid plenarsessioner och i undergrupper för att utbyta erfarenheter och enas om principer och god praxis i specifika frågor som därefter sammanställs i dokument för att underlätta informationsspridning. Dessa dokument kan användas som referensdokument, men de är inte någon revisionsstandard och är inte rättsligt bindande⁽²⁾.

Nätverkets referensdokument om oberoende revisionssystem

RÄTTSLIG BAKGRUND

Förordning (EU) 2017/625 om offentlig kontroll och annan offentlig verksamhet för att säkerställa tillämpningen av livsmedels- och foderlagstiftningen och av bestämmelser om djurs hälsa och djurskydd, växtskydd och växtskyddsmedel (*förordningen*).

Kommissionens tillkännagivande (2021/C 66/02) ⁽³⁾ rörande vägledning om tillämpningen av bestämmelserna avseende revisioner som ska utföras enligt artikel 6 i förordning (EU) 2017/625 (*kommissionens tillkännagivande*).

Dessutom beaktas följande internationellt erkända standarder:

- ISO 19011.
- *Global Internal Audit Standards* från Institute of Internal Auditors.

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

Detta dokument gäller revisioner som utförs enligt kraven i artikel 6.1 i förordningen och enligt vägledningen i avsnitt 5.3. i kommissionens tillkännagivande.

Kraven i artikel 6.2 i förordningen omfattas inte, utan dessa behandlas separat.

SYFTE

I detta dokument föreslås ett antal allmänna principer om oberoende som är avsedda att vägleda och stödja behöriga myndigheter, revisionsorgan och revisorer. Syftet är att

⁽¹⁾ EUT L 95, 7.4.2017.

⁽²⁾ När ordet ”bör” används i detta referensdokument ska det tolkas som god praxis, inte som ett bindande krav.

⁽³⁾ EUT C 66, 26.2.2021.

Oberoende revisionssystem

- beskriva målet med oberoende revisionssystem,
- visa hur man kan uppnå en tillräcklig grad av oberoende,
- hjälpa till att identifiera och hantera de risker som potentiellt kan påverka och/eller hota revisionsorganets och revisorernas objektivitet och opartiskhet,
- hjälpa dem som inrättar revisionsorgan och dem som utför revisioner, för att utforma ett revisionssystem som präglas av oberoende,
- arbeta för enhetliga och harmoniserade principer i alla EU-medlemsstater.

Dokumentet är avsett att komplettera den vägledning om oberoende som ges i avsnitt 5.3 i kommissionens tillkännagivande.

DEFINITIONER

För att beskriva vad oberoende innebär används ett flertal begrepp. Här ingår bland annat objektivitet, opartiskhet, frihet från intressekonflikter och ett ensidigt synsätt, rättvisa, kompetens/professionalism, ärlighet, integritet och etik.

Dessa begrepp ska förstås på det sätt som avses i definitionerna i förordningen och i avsnitt 3 i kommissionens tillkännagivande. Begreppet oberoende beskrivs även i ett flertal ISO-standarder⁽⁴⁾, särskilt ISO 19011 ("oberoende") och ISO 17020 ("opartiskhet"). I dokumentet *Global Internal Audit Standards*⁽⁵⁾ från Institute of Internal Auditors finns också användbara definitioner.

I detta dokument menas med "oberoende" avsaknaden av en situation som skulle kunna äventyra revisorns och/eller revisionsorganets förmåga att utföra sitt revisionsarbete på ett opartiskt sätt.

OBEROENDE REVISIONSSYSTEM

MÅL

Målet med att utforma revisionssystem som är verkligt oberoende är att ge revisionerna och revisionsorganet trovärdighet, så att deras resultat och slutsatser kan bli allmänt godtagna. Om förutsättningarna för oberoende saknas äventyras revisionssystemets trovärdighet och resultatens tillförlitlighet, vilket minskar förtroendet för både revisionssystemet och revisionsorganet.

***Trovärdighet:** För att revisionsresultaten ska vara trovärdiga bör revisionsorganet vara tillräckligt trovärdigt för att övertyga revisionsobjektet och den högsta ledningen att vidta åtgärder utifrån resultaten.*

GD SANTES översiktsrapport om revisioner av offentliga kontrollsystem i EU-medlemsstaterna, dok.nr 2018–6810, avsnitt 4.1.

Om revisorernas yttranden och rapporter är trovärdiga beror i hög grad på om allmänheten litar på revisorernas integritet, objektivitet och oberoende och på kvaliteten på deras arbete.

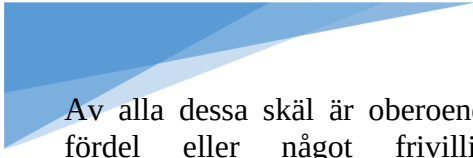
⁽⁴⁾ <https://www.iso.org/standards.html>.

⁽⁵⁾ <https://na.theiia.org/Pages/IIAHome.aspx>.

Varför är oberoende så viktigt?

Revisioner hjälper ledningen för en organisation att uppnå dess mål, och ger dem visshet om att organisationen gör rätt saker, dvs. arbetar mot sina mål på ett ändamålsenligt sätt. Om det finns en tillräcklig grad av oberoende gentemot den verksamhet som ska granskas kan revisionerna bidra med nya perspektiv och insikter, vilket hjälper ledningen att identifiera ”blinda fläckar”, sårbarheter och risker. Oberoende kan vara ett sätt att undvika ”grupptänkande” och ”tunnelseende” och kan främja kontinuerliga förbättringar.

Hur stort mervärde revisionsrapporterna ger beror på deras objektivitet⁽⁶⁾, som i sin tur är avhängig av revisionsorganets och revisionsprocessens oberoende. Oberoende och objektivitet är ett revisionsorgans viktigaste tillgångar, eftersom de skapar och upprätthåller trovärdighet, vilket är nödvändigt för tilliten till revisionsresultaten.



Av alla dessa skäl är oberoende inte bara en fördel eller något frivilligt, utan en grundförutsättning för att ett revisionsorgan ska kunna visa att revisionen inte har varit föremål för någon otillbörlig påverkan eller partiskhet och att resultaten är tillförlitliga.

Vad är en tillräcklig grad av oberoende?

Det är svårt – om inte omöjligt – att fastställa eller kvantifiera vad som ska anses vara en tillräcklig grad av oberoende. Även om det är svårt att kvantifiera graden av oberoende ska den vara tillräcklig för att berörda parter ska kunna anse att revisionen är objektiv. Det är viktigt att vara medveten om att graden av oberoende kan mätas på en skala, och att oberoende inte är något som antingen är fullständigt eller saknas helt. Framför allt är det **en fråga om uppfattning** snarare än ett absolut resultat som kan räknas ut med hjälp av en matematisk formel⁽⁷⁾.

”Oberoende är inte en absolut norm som en revisor måste uppnå, fri från alla ekonomiska, finansiella och andra förbindelser som kan förefalla medföra någon form av beroende. Ett

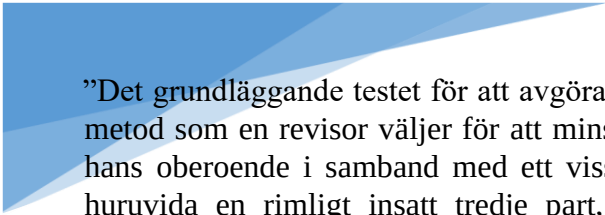
⁽⁶⁾ En opartisk mental inställning som gör det möjligt för internrevisorer att utföra sitt uppdrag på ett sådant sätt att de tror på produkten av sitt arbete och på intet sätt kompromissar med kvaliteten. En förutsättning för objektivitet är att internrevisorer inte låter någon annan utöva inflytande över deras bedömning i revisionsfrågor.

(Översättning från engelskan av begreppet ”objectivity” från Institute of Internal Auditors ordlista <https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/mandatory-guidance/standards/standards-glossary/> och IPPF:s vägledning (IPPF Implementation Guide – Code of Ethics: Objectivity <https://www.theiia.org/globalassets/documents/content/articles/guidance/implementation-guidance/implementation-guides-for-code-of-ethics-principles/ig-code-of-ethics-2-objectivity.pdf>).

⁽⁷⁾ ”Graden av risk för oberoendet kan uttryckas som en punkt på en skala som sträcker sig från ’ingen risk för oberoendet’ till ’maximal risk för oberoendet’. Även om den inte kan mätas exakt, kan graden av risk för oberoendet i samband med en viss verksamhet, förbindelse eller andra omständigheter, som kan utgöra ett hot mot en revisors oberoende, beskrivas som en punkt på denna skala.” ([Kommissionens rekommendation 2002/590/EG – Revisors oberoende i EU:Grundläggande principer](#), EGT L 191, 19.7.2002, s. 0022–0057 (s. 38)).

Oberoende revisionssystem

sådant tillstånd är uppenbarligen omöjligt, eftersom alla i någon mån är beroende av eller har relationer till andra personer.”⁽⁸⁾



”Det grundläggande testet för att avgöra effektiviteten hos den metod som en revisor väljer för att minska hot och risker mot hans oberoende i samband med ett visst revisionsuppdrag är huruvida en rimligt insatt tredje part, som känner till alla relevanta fakta och omständigheter i ett visst revisionsuppdrag, skulle anse att revisorn gör en objektiv och opartisk bedömning i alla frågor som han ställs inför.”

Kommissionens rekommendation 2002/590/EG (s. 34).

Hot mot oberoendet

Oberoende kan också ses ur motsatt synvinkel, t.ex. utifrån de faktorer som kan hota ett revisionsorgans oberoende. En del av de hot som kan äventyra oberoendet beskrivs i bilagan. Graden av risk för en revisors oberoende fastställs utifrån betydelsen av hoten, antingen var och ett för sig eller sammantaget.

När ett revisionsorgans finansiering, mänskliga resurser, sakkunskap, programplanering eller revisionsprocess är beroende av en enhet som kan påverka revisionsresultaten kan det eventuellt äventyra revisionsorganets oberoende. I bilagan ges exempel på åtgärder som kan minska dessa risker.

Hot mot oberoendet måste hanteras på den enskilda revisor-, uppdrags-, funktions- och organisationsnivån⁽⁹⁾.

Att utforma ett oberoende revisionssystem

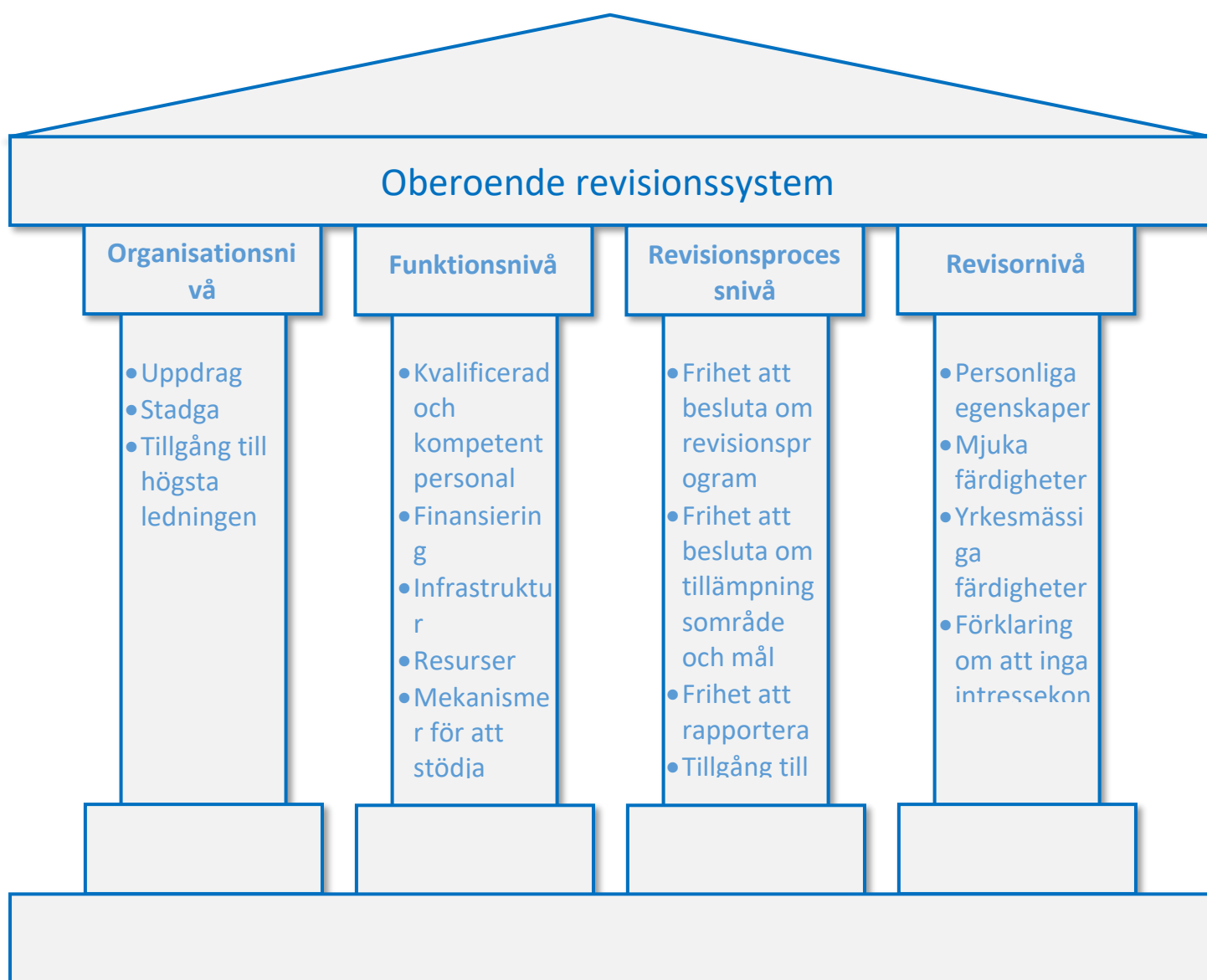
Oberoende måste utformas, införlivas och aktivt förvaltas i revisionsprocessen. Det är beroende av ett antal faktorer på fyra olika nivåer, som alla måste beaktas för att de nödvändiga förutsättningarna för oberoende ska föreligga.

⁽⁸⁾ Kommissionens rekommendation 2002/590/EG, EGT L 191, 19.7.2002, s 0022–0057 (s. 34).

⁽⁹⁾ Denna text är en något modifierad version av texten i Institute of Internal Auditors standarder: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/content/articles/guidance/implementation-guidance/1110--organizational-independence/iaa-ig---standard-1110--organizational-independence.pdf>.

Oberoende revisionssystem

”Revisionsorganen bör inte utsättas för några påtryckningar av kommersiell, ekonomisk, hierarkisk, politisk eller annan natur som kan påverka deras bedömning eller resultatet av revisionsprocessen. Revisionssystemet, revisionsorganet och revisorerna bör vara opartiska och oberoende i förhållande till den verksamhet som revisionen avser. Det bör heller inte föreligga någon intressekonflikt.”



De principer som ska följas på de fyra nivåerna är som följer:

1. Organisationsnivå

”Ett tydligt, dokumenterat uppdrag med de befogenheter som behövs för att utföra revisionerna ...”(3) är en förutsättning för verksamhetens oberoende. Detta kan

Oberoende revisionssystem

garanteras genom ett antal bindande beslut eller genom ett formellt godkänt dokument från ledningen, ofta kallat en ”revisionsstadga”. Uppdraget måste omfatta åtminstone revisionsorganets mål, ansvarsområden, befogenheter och ansvarsskyldighet samt alla övriga aspekter som anses nödvändiga för att uppnå en tillfredsställande grad av oberoende.

För att uppnå den grad av oberoende som krävs för att kunna utföra revisionsverksamheten på ett ändamålsenligt sätt bör revisionsorganets chefsrevisor (den ansvariga personen) ha direkt och obegränsad tillgång till högsta ledningen och styrelsen.

Oberoende på organisationsnivå kan uppnås genom att internrevisionsorganet placeras på en nivå inom organisationen där det kan utföra sin revisionsverksamhet utan inblandning från de enheter som den har i uppgift att granska. Ett annat sätt att uppnå oberoende är att organisationen anslår en separat och tillräcklig budget eller resurser till revisionsorganet så att det kan förvalta sig självt och genomföra revisionsprogrammet utan inblandning.

2. Funktionsnivå

Revisionsorganet bör förses med kvalificerad och kompetent personal, finansiering, infrastruktur och andra resurser i den omfattning som krävs för att det ska kunna genomföra revisionsprogrammet utan att vara beroende av externa beslut. Revisionsorganet bör ges tillgång till kontinuerlig yrkesutveckling och oberoende tekniska experter.

Revisionsorganet bör se till att revisorer och tekniska experter är medvetna om begreppen objektivitet, partiskhet, opartiskhet och oberoende och att de har tillgång till öppna förfaranden så de kan upptäcka intressekonflikter och vid behov förklara att en sådan föreligger.

Oberoende på funktionsnivå kan uppnås genom att säkerställa att processer och förfaranden beskrivs tydligt, följs av revisionsorganet och ses över regelbundet.

3. Revisionsprocessnivå

Revisionsorganet bör vara fritt från otillbörlig påverkan på samtliga nivåer i revisionsprocessen. Revisionsprogrammet och revisionsresultaten bör inte påverkas eller hindras av den högsta ledningen och/eller av revisionsobjektet. Revisionsorganet bör ha frihet att utveckla revisionens tillämpningsområde och mål i en lämplig revisionsplan och bör ha tillgång till alla lokaler och all information som krävs för att revisionens mål ska kunna uppnås.

Revisionsorganet bör fortlöpande identifiera hot mot dess opartiskhet och fastställa relevanta riskreducerande åtgärder. Exempel på typer av hot som kan beaktas är egenintresse, självgranskning, personliga relationer, skrämseltaktik, personlig övertygelse och bristande kompetens. Ytterligare exempel ges i bilagan.

Vid (åter)utformningen av revisionsprocessen bör revisionsorganet göra ovannämnda riskreducerande åtgärder till en del av processen. En allmän modell för riskbedömning presenteras i bilagan. Den kan fungera som en grund för utarbetandet av en bedömning som är skraddarsydd för revisionsorganets behov.

Ytterligare vägledning för utformningen av revisionsprocessen finns i följande internationellt erkända standarder:

Oberoende revisionssystem

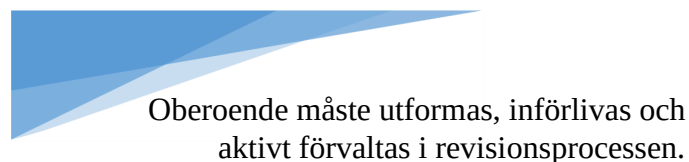
- ISO 17020, ISO 17021.
- *Global Internal Audit Standards* från Institute of Internal Auditors.

4. Revisornivå

Revisorerna bör uppträda objektivt, opartiskt och oberoende och undvika ett ensidigt synsätt och fördomar. Deras uppträdande ska präglas av rättvisa, intellektuell ärlighet och integritet. Om en intressekonflikt föreligger bör de meddela detta. Oberoende är en nödvändig personlig egenskap hos revisorer, som även bör vara etiska, diplomatiska, uppmärksamma, lyhörda, mångsidiga, uthålliga, beslutsamma, bestämda, kunna arbeta självständigt, ha ett öppet sinne samt vara benägna att införa förbättringar⁽¹⁰⁾. Revisorer bör ha tillräckliga revisionsfärdigheter, inbegripet mjuka färdigheter, för att kunna utföra sitt arbete utan otillbörlig påverkan. Bristande teknisk expertis på det område som granskas bör uppvägas genom tillgång till sådan expertis (t.ex. genom att vända sig till tekniska experter).

För att uppnå oberoende bör revisionsgruppen hantera och rapportera potentiella intressekonflikter för att säkerställa öppenhet och ansvarsskyldighet. Genom att verka för en kultur av etiskt beteende inom sin egen organisation kan revisionsgruppen bibehålla de berörda parternas tillit och förtroende, vilket även upprätthåller revisionsprocessens trovärdighet. Regelbunden fortbildning, inte bara om revisorns eget tekniska område utan även om etiska standarder, kan därför hjälpa revisorerna att förbli kompetenta och oberoende och hålla sina kunskaper uppdaterade.

”[Internrevisorn] bör ha en tydlig uppfattning om vad som menas med objektivitet, vilket är ett sinnestillstånd, och oberoende, rent faktiskt såväl som till det yttre.”⁽¹¹⁾



Slutligen, liksom i alla processer, kan cykeln ”planera – gör – studera – agera” (PGSA-cykeln) användas som en övergripande strategi:

- **Planera för oberoende:** Oberoende är en grundläggande princip för revisionsorganet. Den är en del av dess uppdrag och ingår i rättsliga/administrativa dokument om dess inrättande. Revisionsorganet förstärker denna princip ytterligare genom de åtgärder och förfaranden som det inför för att skydda sitt oberoende. Exempel på sådana förfaranden och åtgärder är att revisorerna måste förklara sig fria från intressekonflikter innan de tar på sig ett uppdrag, att revisorerna får kontinuerlig fortbildning för att säkra

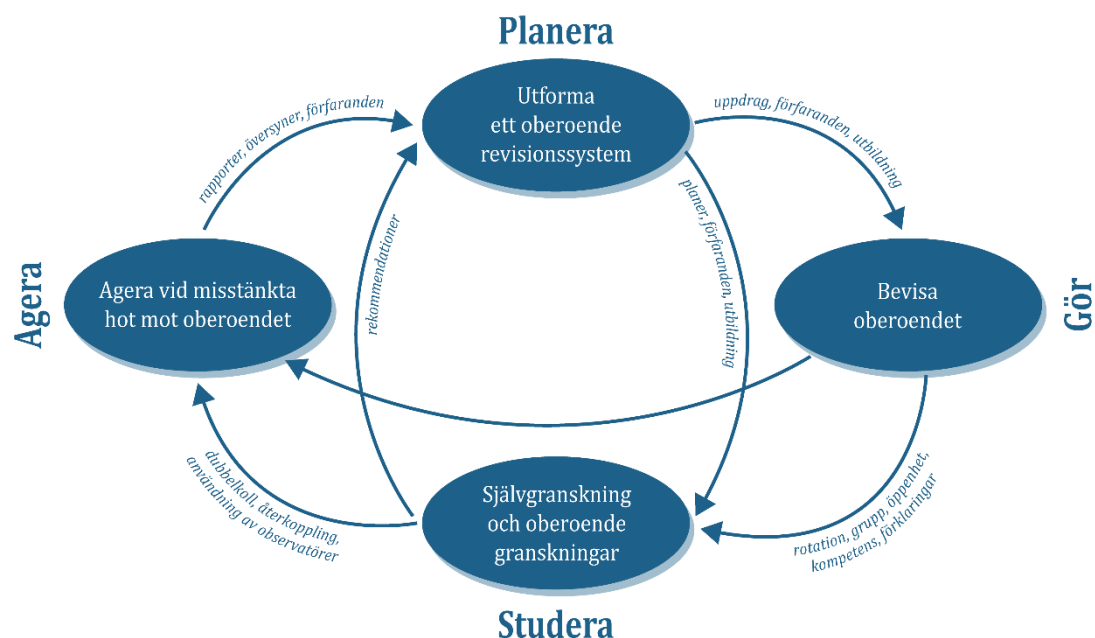
⁽¹⁰⁾ Punkt 7.2.2 i ISO 19011 om personligt uppträdande.

⁽¹¹⁾ Kommissionens rekommendation 2002/590/EG, EGT L 191, 19.7.2002, s 0022–0057 (s. 34).

Oberoende revisionssystem

deras kompetens inom både tekniska områden och mjuka färdigheter, att revisorerna inte får granska verksamhet/policyområden som de tidigare ansvarat för att genomföra osv.

- **Gör:** Detta handlar om det sätt på vilket revisionsorganet och dess revisorer visar sitt oberoende. Revisionsorganet tillåter insyn i sina processer, metoder och standarder. Revisorerna agerar opartiskt, rättvist, utan att anlägga ett ensidigt synsätt eller göra någon tjänster osv. De rapporterar alla eventuella hot mot deras ställning när de uppstår eller när deras oberoende rimligen skulle kunna ifrågasättas av en utomstående. När så är möjligt bör revisorerna rotera, så att de inte blir utsedda att granska samma enhet om och om igen. Om möjligt bör underställda revisorer användas för att minska eventuella (upplevda eller verkliga) påtryckningar på den huvudsakliga revisorn.
- **Studera oberoendet:** Cheferna dubbelkollar förklaringar om att det inte föreligger någon intressekonflikt gentemot registret över intresseförklaringar. Detta skulle också kunna kontrolleras vid årliga prestationsöversyner, revisionsorganets regelbundna självbedömningar eller externa bedömningar av revisionsprocessen (se standarderna från Institute of Internal Auditors) och/eller vid den oberoende granskning som föreskrivs i artikel 6.2 i förordningen. Observatörer inom eller utanför revisionsorganet skulle kunna användas för att göra en oberoende utvärdering av revisorernas objektivitet.
- **Agera när oberoendet äventyras eller hot mot oberoendet upptäcks:** Om en revisor hamnar i en utsatt situation eller rapporterar att det föreligger en konflikt under ett uppdrag – eller om det konstateras att revisorn avsiktligt har undanhållit information om en potentiell konflikt – finns det rutiner för att hantera situationen, så att skadan kan begränsas och lärdomar kan dras så att samma situation inte upprepas.



Bilaga

Hot mot revisionssystemets oberoende

I – Inledning

Det är omöjligt att hantera vartenda hot som skulle kunna äventyra revisionssystemets oberoende. Därför kan en riskanalys enligt följande modell vara ett användbart verktyg:

1. Identifiera de hot som skulle kunna äventyra revisionssystemets oberoende.
2. Utvärdera risken från varje hot, dess betydelse och/eller exponeringen för hotet i fråga. Fastställ i vilken utsträckning de identifierade hoten har en (negativ) inverkan på revisionssystemets oberoende.
3. Avgör om hoten är godtagbara.
4. Om hoten inte anses godtagbara, besluta vilka riskreducerande åtgärder som ska vidtas. De riskreducerande åtgärderna bör minska hotens inverkan till en godtagbar nivå.
5. Utvärdera om de riskreducerande åtgärderna har genomförts och är effektiva. Anpassa dessa vid behov.

Hanteringen av hot mot oberoendet är en ständigt pågående process, eftersom nya hot kan uppstå och tidigare hot kan försvinna.



II – Exempel på hot

	Exempel	Riskreducerande åtgärd	Nivå
Hierarkiska påtryckningar	Program, resultat och rekommendationer påverkas av högsta ledningen.	Åtgärder som garanterar frihet att föreslå/besluta om program Dokumenterat uppdrag Oberoende granskning i enlighet med artikel 6.2 i förordningen och beskrivningen i kommissionens tillkännagivande	Organisationsnivå/revisionsprocessnivå
	Hinder: otillräckliga incitament för att attrahera revisorer till revisionsorganet gör det omöjligt att locka de bästa kandidaterna, vilket kan inverka negativt på graden av oberoende. Deltidsrevisorer kan vara mer utsatta för intressekonflikter.	Anställningsincitament för internrevisorer (t.ex. befordran och/eller ekonomisk ersättning) som arbetet mer attraktivt Revisorer anställs enbart på heltid; endast tekniska experter anställs på deltid	Funktionsnivå
	Hinder: teknisk expertis saknas när den behövs.	Effektiva åtgärder för att garantera tillgång till tillräcklig teknisk expertis vid behov (t.ex. i enlighet med rättsakter/dokumenterade förfaranden för tekniska experters deltagande och relevanta ersättningsalternativ)	Funktionsnivå
	Hinder: revisionsobjektets ledning kan hindra revisionen genom att (i tysthet) vägra att samarbeta med revisionsorganet.	Chefsrevisorn har frihet att välja revisionsgruppens medlemmar för specifika revisioner Dokumenterat hänskjutningsförfarande (som ingår i revisionsstadgan) Lagstiftning om särskilda åtgärder mot revisionsobjekt som (i tysthet eller öppet) vägrar att samarbeta med revisionsorganet Internrevisionsorganet har rätt att delta som observatörer vid externa revisioner av den behöriga myndigheten (möjlighet att samla in aktuell information, lärdomar från externa revisorer, främjande av bättre samarbete)	Revisionsprocessnivå/organisationsnivå

	Exempel	Riskreducerande åtgärd	Nivå
	Revisionsprocessen har inte tilldelats tillräckliga resurser (i form av revisorer och tekniska experter och/eller driftsutgifter för t.ex. resor och lämplig it-infrastruktur).	Prioritering från högsta ledningens sida av mänskliga och icke-mänskliga resurser för revisionsorganet Dokumenterat uppdrag Dokumenterad internrevisionsprocess	Funktionsnivå/organisationsnivå
Politiska påtryckningar	Chefsrevisorn utnämns på grundval av politiska intressen snarare än meriter.	En revisionsstadga där revisionsorganets uppdrag, inklusive regler för utnämning av chefsrevisorn och revisorer, fastställs Tydliga och objektiva regler för utnämning och utvärdering	Organisationsnivå
	Revisionsprogram och prioriteringar beslutas på politisk nivå.	En revisionsstyrelse/revisionskommitté bestående av externa intressenter som säkerställer oberoende granskning och ser över revisionsprocessen	Organisationsnivå
	Den behöriga myndigheten godtar inte revisionens resultat eller slutsatser.	Objektiva resultat och slutsatser som bygger på tydlig lagstiftning, revisionsriktlinjer, god praxis samt tydliga och öppna förfaranden för revisionsorganet	Funktionsnivå/revisionsprocessnivå
Ekonomiska påtryckningar	Revisionsorganet mottar medel från den organisation som granskas.	En oberoende och separat budget som står i proportion till revisionsorganets behov	Organisationsnivå/funktionsnivå
	Den behöriga myndighetens budget för ersättning, traktamente, reseutgifter, utbildning osv. är otillräcklig.	En oberoende och separat budget som står i proportion till revisionsorganets behov. Frihet att besluta hur budgeten och resurserna ska användas	Funktionsnivå
	Medel tilldelas baserat på revisionsresultaten (eller på en olämplig nyckelprestationsindikator).	Tilldelning av medel till revisionsorganet som är oberoende av revisionens resultat Revisionsuppdraget/revisionsstadgan innehåller principen om rapporteringsfrihet	Funktionsnivå/organisationsnivå

	Exempel	Riskreducerande åtgärd	Nivå
Kommersiella påtryckningar⁽¹²⁾	Ett revisionsorgan som är underleverantör utför även konsulttjänster för den behöriga myndigheten.	Regler som säger att ett revisionsorgan som är underleverantör enbart ska anlitas för revisioner enligt artikel 6 och att ansvarsområden och uppdrag ska dokumenteras	Organisationsnivå
	Ett revisionsorgan som är underleverantör utför även (ackrediterad) certifiering av aktörer i branschen och/eller den behöriga myndigheten.	Verkligt transparenta och regelbundna anbudsförfaranden Intresseförklaringar	Organisationsnivå
	Ett revisionsorgan som är underleverantör utför även offentliga kontroller och/eller konsulttjänster för aktörer i branschen.	Verkligt transparenta och regelbundna anbudsförfaranden Intresseförklaringar	Organisationsnivå
Skrämseltaktik	Revisionsobjektet har ett nära förhållande med någon/några av revisorns överordnade.	Fullt stöd från överordnade till revisorerna, som har sätt att rapportera och agera på otillbörliga försök att påverka revisionsresultatet (t.ex. en etablerad och ledningsstyrd process för att samla in återkoppling från revisionsobjekt om resultat, inklusive ett förfarande för att hantera tvister om resultat)	Funktionsnivå/revisionsprocessnivå
	Revisionsobjektet har högre rang, längre erfarenhet inom den behöriga myndigheten och/eller möjlighet att begränsa revisorns karriärmöjligheter.	Tydligt fastställda rutiner för karriärutveckling En tydlig beskrivning av revisorernas uppdrag i revisionsstadgan (roll, ansvarsområden ...) Teknisk expertis främjas/säkerställs	Organisationsnivå Funktionsnivå/revisornivå
	Revisionsobjektet är inte samarbetsvilligt och/eller tillämpar skrämseltaktik.	Medvetandehöjande program, utbildning om mjuka färdigheter, bestämdhet och/eller konflikthantering Stöd från en medlem i revisionsgruppen Stöd från revisionsobjektets ledning Lagstiftning om särskilda åtgärder mot revisionsobjekt som (i tysthet	Funktionsnivå/revisornivå

⁽¹²⁾ Det är osannolikt att ett internrevisionsorgan som inrättats inom den behöriga myndigheten skulle vara utsatt för kommersiella påtryckningar.

	Exempel	Riskreducerande åtgärd	Nivå
		eller öppet) vägrar att samarbeta med revisionsorganet	
Personlig övertygelse	Revisorn förespråkar och/eller företräder kontrollsystemet i ett forum och ansvarar samtidigt för att granska systemet. (Exempel: Revisorn/revisionsorganet har företrätt en berörd part som är emot revisionsobjektet. T.ex. är revisorn en framträdande medlem i en djurskyddsorganisation som samtidigt granskar kontrollsystemet för djurskydd.)	Etiska regler och uppförandekoder innehåller tydliga regler för sådana situationer som avskräcker från dessa metoder (t.ex. genom disciplinära förfaranden) Revisionsstadgan fastställer vilka aktiviteter som får utövas (t.ex. presentationer, publikationer) utanför revisionsorganet	Organisationsnivå/revisornivå Organisationsnivå/funktionsnivå
	Revisionsorganet ger revisionsobjektet råd om hur det kan förespråka en specifik strategisk åtgärd, så att objektet blir inblandat i beslutsprocesserna.	Tydlig information om gränserna mellan rådgivande och beslutsfattande roller; tydlig dokumentering av all rådgivningsverksamhet för att säkerställa öppenhet	Organisationsnivå
	Revisorn bjuds in till revisionsobjektets sociala evenemang, vilka bekostas av revisionsobjektet. /Revisorn får gåvor av revisionsobjektet (t.ex. julklappar).	Uppförandekod/etiska regler med bestämmelser om vad som anses godtagbart Utökade mänskliga resurser (personalbrist kan äventyra den uppdelning av funktioner som gör att revisorn kan hålla ett visst yrkesmässigt avstånd)	Organisationsnivå/funktionsnivå
	Revisorn och revisionsobjektet har kontakt på sociala medier (t.ex. Facebook, Instagram), vilket medför bristande objektivitet och opartiskhet eller ger intrycket av detta, samt leder till en intressekonflikt.	En förklaring om att förhållandet är en potentiell intressekonflikt En tydlig etisk kod/uppförandekod som tar upp användning av sociala medier	Revisornivå/funktionsnivå
Självgranskning	Innan revisorn började arbeta hos revisionsorganet arbetade denne på en avdelning som ingår i revisionsramen.	Tillämpning av en minimiperiod (avkylningsperiod) innan revisorer tillåts granska en avdelning där de tidigare arbetade	Funktionsnivå/revisionsprocessnivå
Personliga relationer	När revisionsverksamheten utförs noterar en medlem i revisionsgruppen att han/hon har en nära (vänskaps)relation med ett av revisionsobjekten.	Rapportering av dessa situationer från revisionsgruppens medlemmar till ansvarig revisor (chefsrevisor); medlemmar kan själva föreslå att	Revisornivå

	Exempel	Riskreducerande åtgärd	Nivå
		uteslutas från den del av revisionen som påverkas	
	På grund av ett begränsat antal revisorer granskas en avdelning upprepade gånger av samma revisor.	Utvärdering av möjligheten att bilda en revisionsgrupp med medlemmar som inte ingår i organisationen (t.ex. från en annan medlemsstat, en annan behörig myndighet, en privat organisation ...)	Funktionsnivå
Bristande kompetens	Revisorn/revisionsgruppen har inte tillgång till vetenskapliga yttranden, expertutlåtanden osv. och måste förlita sig på revisionsobjektets expertis. Rekrytering och auktorisering grundar sig inte på kvalifikationer, erfarenhet och kompetenser.	Frihet för chefsrevisorn/revisionsorganet att rekrytera revisorer enbart på grundval av kompetens Rutiner för att tacka nej till revisionsuppdrag när teknisk expertis för revisionen saknas och för hänskjutning av frågan till chefsrevisorn	Funktionsnivå
	Revisorns förmåga att utföra korrekta och tillförlitliga revisioner äventyras av en felaktig tillämpning av revisionsförfaranden och otillräcklig kunskap/expertis. (Exempel: urvalsmetoder, substansgranskning, inkorrekt planering av revisionen, oförmåga att kommunicera effektivt, oförmåga att identifiera bedrägeririsker, feltolkning av fakta/förklaringar osv.)	Obligatorisk fortbildning för behöriga revisorer så att de kan hålla sig à jour med den senaste standarderna, kraven och praxisen Kontinuerlig utveckling av revisorernas revisionsfärdigheter och revisionsteknik Översyn av utbildningsbehovet minst en gång om året Anlitande av tekniska experter	Revisornivå/funktionsnivå