



Revisjonsmandatet – faller noe utenfor?

NKRFs fagkonferanse 15. juni 2010

Radisson Blu Hotel, Lillehammer

Rolleiv Lilleheie, daglig leder
Buskerud Kommunerevisjon IKS



Revisjon i offentlig sektor

Disposisjon:

- Revisjon i offentlig sektor – hovedelementer
- Mandatet for kommunal regnskapsrevisjon
- RS-enes tillegg for offentlig sektor
- Relevante og anerkjente revisjonsstandarder
- Bruk av ISSAI-er
- Etterlevelsesrevisjon
- Oppgaver og plikter ved misligheter
- Utvikling av kommunalt revisjonsmandat



Revisjon i offentlig sektor

Hovedelementer

- Regnskapsrevisjon
- Forvaltningsrevisjon
- Etterlevelsesrevisjon (Compliance Audit)



Revisjon i kommunal sektor

Kommunal regnskapsrevisjon:

- Eget mandat (forskrift m/kommentarer)
- God kommunal revisjonsskikk
- Forutsetter bruk av internasjonale standarder

Er dette et tilstrekkelig klart grunnlag?



Revisjon i kommunal sektor

Forskrift m/kommentarer

I rapporten "85 tilrådingar..." omtales KRDs kommentarer til revisjonsforskriften som tolkningsmomenter.

Fra kommentarene til § 4:

God kommunal revisjonsskikk

=

God revisjonsskikk + tillegg for offentlig sektor.

Her kan det vel også tenkes andre tolkningsmomenter!



Revisjon i kommunal sektor

Forskrift m/kommentarer

Fra KRDs kommentarer til § 4:

”...Slike standarder vil være basert på ...
International Standards on Auditing (ISA),
utgitt av IFAC ... derunder også ”tillegg for
offentlig sektor”...”



Revisjon i kommunal sektor

Tilleggene for offentlig sektor

Siden forskriften ble til i 2003/2004 har tilleggene krympet merkbart.

Definisjonen antas å stå for departementets regning, og revisorenes risiko!



Revisjon i kommunal sektor

Tilleggene for offentlig sektor

I 2003/2004 var det naturlig å stoppe ved ISA-ene. I 2010 finnes det også andre anerkjente revisjonsstandarder på området.

KRDs utgangspunkt i 2004 var:
"normert av relevante og anerkjente revisjonsstandarder på området".



Revisjon i kommunal sektor

Relevante og anerkjente ...

IFAC har for lengst erkjent at revisjon i offentlig sektor kan gå ut over det som følger av ISA-ene.

Fra ISA 200 A57:

ISA-ene er relevante for oppdrag i offentlig sektor. Oppgavene og pliktene til revisorer i offentlig sektor kan imidlertid ... **være av et større omfang** enn det som gjelder ved revisjon av regnskaper i samsvar med ISA-ene. Disse ytterligere oppgavene og pliktene er ikke omtalt i ISA-ene. De kan være behandlet i uttalelsene fra **International Organization of Supreme Audit Institutions** eller nasjonale standardsettere.



Revisjon i kommunal sektor

Relevante og anerkjente ...

IAASB/IFAC mener altså at INTOSAI's PN er relevante.

Ikke overraskende er INTOSAI av samme oppfatning.



Revisjon i kommunal sektor

Relevante og anerkjente ...

Er INTOSAI's PN anerkjente?

I tillegg til å være anerkjent av IFAC er de med utgangspunkt i hva som naturlig hører inn under revisjon i offentlig sektor, fastsatt og dermed også anerkjent av INTOSAI.

Gjennom KRDs kommentarer til revisjonsforskriften, kan de langt på vei være anerkjent også innenfor det kommunale revisjonsmandatet.



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er ved revisjon

○ ISA + PN = ISSAI

○ ISA 320 + PN = ISSAI 1320

Sett i forhold til ISA-en, omhandler den tilhørende ISSAI-en først og fremst tillegg.



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er i kommunal sektor

God kommunal revisjonsskikk - ny definisjon?

Med mindre **annet følger av PN fastsatt av INTOSAI** vil "god kommunal revisjonsskikk" normalt være sammenfallende med "god revisjonsskikk" i privat sektor når det gjelder regnskapsrevisjon".



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er i kommunal sektor

To hovedhensyn

- Relevante særbehov i offentlig sektor
- Realistiske ressursrammer



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er i kommunal sektor

Relevante særbehov

- Sensitivitet avledet av allmennhetens interesser, forventninger og informasjonsbehov
- Brudd på lover og vedtak (compliance)
- Misligheter
- Om den økonomiske internkontrollen virker som forutsatt



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

Fra Business Dictionary.com:

Audit undertaken to confirm whether a firm is following the terms of an agreement, or the rules and regulations applicable to an activity or practice prescribed by an external agency or authority.



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

Fra juridisk avdeling Skandinaviske Enskilda Securities:

- Compliance er den funksjonen som skal sørge for at foretaket implementerer og etterlever de lover, forskrifter, normer og anbefalinger som regulerer virksomheten og som er fastsatt av myndighetsorganer eller andre institusjoner og foreninger som foretaket er tilsluttet.
- Compliance-funksjonen skal identifisere, vurdere, overvåke, rapportere og gi råd om foretakets compliance-risiko, dvs risikoen for rettslige eller andre offentlige og private sanksjoner, finansiell risiko, samt renommérisiko, som foretaket kan bli utsatt for som følge av mangelfull implementering og oppfølging av gjeldende regelverk. Som ledd i dette foretas det løpende kontroller av virksomheten.



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

Et forsømt område i kommunal sektor i Norge?

Tidligere hørte det til den kommunale revisors plikter å føre tilsyn med at den økonomiske forvaltning var i samsvar med gjeldene bestemmelser og vedtak.

I dag er oppgaven bedre dekket i revisorlovens bestemmelser enn i det kommunale revisjonsmandatet.



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

INTOSAI's oppfatning fremgår bla. av ISSAI 1250 Vurdering av lover og forskrifter ved revisjon av regnskaper.

Fra utkast til norsk P4:

Målene for regnskapsrevisjon i offentlig sektor favner ofte videre enn å gi uttrykk for en mening om hvorvidt regnskapet i det alt vesentlige er utarbeidet i samsvar med det gjeldende rammeverket for regnskapsrapportering ... Disse ytterligere målene kan omfatte revisjons- og rapporteringsoppgaver ... [vedr.] manglende etterlevelse av fullmakter, herunder budsjett og ansvarlighet.



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

Fra utkast til P4, forts:

“Selv om det ikke finnes slike ytterligere mål, kan det likevel foreligge generelle allmenne forventninger til at revisorer i offentlig sektor rapporterer manglende overholdelse av fullmakter. Revisorer i offentlig sektor tar derfor hensyn til slike forventninger, og er oppmerksomme på tilfeller av manglende etterlevelse.”



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

FEE kom i 2007 med et eget diskusjonsnotat:

*DISCUSSION PAPER COMPLIANCE WITH LAWS
AND REGULATIONS: AUDITS AND ASSURANCE
ENGAGEMENTS IN THE PUBLIC SECTOR*



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

FEEs utgangspunkt:

At revisor ved revisjon i offentlig sektor generelt vil ha utvidede oppgaver og plikter vedrørende brudd på lover og forskrifter.



Revisjon i kommunal sektor

Etterlevelsesrevisjon – compliance audit

Fra diskusjonsnotatets punkt 7:

*"International Standards on Auditing (ISAs), issued by IFAC's International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), are the main source of guidance available for an audit of general purpose financial statements ... **In an audit context, INTOSAI has developed Practice Notes which clarify and enhance the application of the ISAs in a public sector context.** Some countries also have in place additional guidance for both audit and assurance engagements in the public sector."*



Revisjon i kommunal sektor

Oppgaver og plikter ved misligheter

Tillegget for offentlig sektor er siden 2004 sterkt redusert. Blant annet er fra 2008 følgende **blitt borte** fra RS 240:

"I tillegg til et eventuelt formelt ansvar for å avdekke misligheter, må revisor ta i betraktning at mislighetssaker knyttet til bruk av offentlige midler ofte vekker større oppmerksomhet, og at det kan være nødvendig å ta hensyn til dette. En revisor i offentlig sektor må forholde seg til allmennhetens forventninger til hvordan offentlige midler brukes, og kan som følge av dette måtte vurdere hensiktsmessige tiltak for å avdekke eventuelle misligheter. Normalt vil dette være oppfatningen selv om mislighetene ikke skulle medføre vesentlige feil eller mangler i regnskapet, og slik sett ikke behøver å påvirke revisjonsberetningen".



Revisjon i kommunal sektor

Oppgaver og plikter ved misligheter

ISSAI 1240 P4, i forkortet og foreløpig oversettelse:

Målene for regnskapsrevisjon i offentlig sektor favner ofte videre enn å gi uttrykk for en mening om hvorvidt regnskapet i det alt vesentlige er utarbeidet i samsvar med det gjeldende rammeverket for regnskapsrapportering (dvs. RS-enes virkeområde). Revisjonsmandatet som følger av lover og forskrifter ... kan resultere i ytterligere mål.



Revisjon i kommunal sektor

Oppgaver og plikter ved misligheter

ISSAI 1240 P4, forkortet oversettelse, forts.:

Disse ytterligere målene kan omfatte revisjons- og rapporteringsoppgaver knyttet til for eksempel rapportering av hvorvidt revisor har avdekket tilfeller av manglende etterlevelse av fullmakter, herunder budsjett og ansvarlighet, og/eller rapportering av effektiviteten av intern kontroll.

Selv uten slike ytterligere mål, kan generelle allmenne forventninger om slik rapportering tilsi at revisorer må vurdere ytterligere oppgaver og plikter og de tilhørende mislighetsrisikoene ved planlegging og gjennomføring av revisjonen.



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er ved revisjon

Både IFAC og INTOSAI peker på **ytterligere** oppgaver og plikter ved revisjon i offentlig sektor, som **ikke** er omtalt i RS-ene/ISA-ene.



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er ved revisjon

Den som lanserer behovet for ytterligere revisjon og ikke samtidig kan vise til enten:

- Mulig redusert innsats på andre områder
- Verdien av økt revisjonsinnsats

må være forberedt på utfordringer.



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er i kommunal sektor

Realistiske ressursrammer:

Skal noe legges til, blir det fort spørsmål om hva som kan trekkes ut.



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er i kommunal sektor

Hvor kan det eventuelt forsvares å redusere revisjonsinnsatsen?

- Regnskapsestimater?
- Nærstående parter?
- Fortsatt drift?
- Hendelser etter balansedagen?



Revisjon i kommunal sektor

Bruk av ISSAI-er i kommunal sektor

Det er neppe grunn til å vente "noe mer" utenfra.

- IFAC/IAASB har selv knyttet bruk av ISA-ene til INTOSAI's PN
- KRDs kommentarer til revisjonsforskriften må ses i lys av hva som i 2003/2004 sto i de offentlige tilleggene.



Revisjon i kommunal sektor

Det kommunale revisjonsmandatet

I praksis tre alternativer:

1. Slå seg til ro med at det er greit nok som det er.
2. Avvente utviklingen hjemme og ute.
3. Få mandatet fra 2004 vurdert i lys av hva som i dag oppfattes som viktige oppgaver for offentlig revisjon.



Revisjon i kommunal sektor

Det kommunale revisjonsmandatet

Fra NKRFs formål:

“... til beste for kommuner og fylkeskommuner herunder ...
ivareta interessene for revisjon i kommunal sektor overfor
myndighetene.”



Revisjon i kommunal sektor

Det kommunale revisjonsmandatet

To viktige momenter:

- Hva er "til beste for kommuner og fylkeskommuner"?
- Risiko som følge av uklarhet!



Revisjon i kommunal sektor

Det kommunale revisjonsmandatet

"Til beste for kommuner og fylkeskommuner"?

- Utgangspunkt for faglige innspill.
- Andre hensyn.



Revisjonsmandatet – faller noe utenfor?

Det kommunale revisjonsmandatet

Risiko som følge av uklarhet

- Risiko for at revisor feiltolker mandatet.
 - Hva inngår i revisors oppgaver og plikter?
 - Hva er bestillingsoppdrag og hva ligger fast?



Revisjonsmandatet – faller noe utenfor?

Det kommunale revisjonsmandatet

Avslutningsvis nok et risikomoment:

- Risikoen for å komme for sent!



Revisjonsmandatet – faller noe utenfor?

Takk for meg!