

NKRF - kontroll og revisjon
c/o post@nkrf.no

Postboks 84, 2341 Løten
Telefon: 62 43 58 00
www.revisjon-ost.no
post@rev-ost.no
Org.nr.: 974 644 576 MVA
Bankgiro: 1822.46.49505

Saksbeh.:

Direkte tlf.:

Deres ref.:

Vår ref.:

Dato:

24.mars 2023

Uttalelse - Anbefaling for god skikk og praksis i kontrollutvalgssekretariatene – bestilling, behandling og oppfølging av forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll

Det vises til høringsbrev av 6.2.23.

Revisjon Øst IKS er positive til at det foreligger et forslag til anbefalinger for dialog, forventninger og forståelse av oppdrag knyttet til forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll. Vi vil videre trekke frem at det er naturlig at anbefalingene gjelder dialogen mellom kontrollutvalg, sekretariat og revisjonsenhetene generelt. Flere av anbefalingene omhandler krav til saksbehandling som like gjerne kunne ha vært gjeldende for regnskapsrevisjon og forenklet etterlevelseskontroll.

For øvrig vil vi også trekke frem at det ville ha vært fordelaktig at revisjonen var representert i arbeidsgruppen i og med at anbefalingene berører forhold som har betydning for revisjonsenhetene. Her vil vi generelt oppfordre NKRF til å utnytte organiseringen av sekretariater og revisjonsenheter i samme organisasjon på en bedre måte i fremtiden.

Når det gjelder anbefalingenes beskrivelse av revisors involvering i prosessen, fremstår møtedeltakelsen som sterkest ved bestilling og minst fremtredende ved behandling av selve rapporten, i og med at sekretariatet i punkt 18 **skal** forsikre seg om at revisor deltar ved behandling av prosjektplan, mens det i punkt 42 står at revisor **bør** få anledning til å orientere om rapporten. Revisor har ikke møteplikt i kontrollutvalget. Det stilles heller ikke krav til revisors deltakelse ved bestilling og eventuell behandling av prosjektplan. Imidlertid sier koml. § 24-2 at revisor skal rapportere om sitt arbeid og resultatene av sin revisjon til kontrollutvalget. For oss ser det derfor ut til at anbefalingene ser motsatt på revisors deltakelse i prosessen fra bestilling til rapportering enn hva som er å anse som lovens minstekrav på området.

Det skal også legges til at revisor har talerett i kontrollutvalget, så «bør få anledning til å orientere» i punkt 42 fremstår upresist i og med at revisor har all anledning til å benytte seg av sin talerett.

Vi vil også legge til at anbefalingene knyttet til revisors oppmøte i utvalget legger beslag på ressurser. Trenden til at reiseavstander øker i takt med enhetens størrelse kommer sannsynligvis ikke til å avta, og det vil være et ressurspørsmål knyttet til om revisor skal/må delta fysisk i

utvalgsmøtene, om dette kan gjennomføres digitalt, eller om sekretariatet kan ha en rapporteringsfunksjon for å formidle hva som skjedde i utvalgets møte i forbindelse med bestillinger. På dette området burde anbefalingene være noe mer fremoverlente med hensyn til bruk av digitale hjelpemidler. Her vil det for øvrig være til hjelp å se til KDDs uttalelse om revisors digitale deltakelse.

Videre vil vi trekke frem at flere anbefalinger går lenger enn minstekrav i lov og forskrift. Særlig bruken av «skal»-formuleringer fremstår som inkonsekvent, med følgende eksempler:

- Punkt 3: «Skal som hovedregel» innebærer at det kan gjøres unntak. Det er med andre ord ikke et minstekrav.
- Punkt 10: Verken i lov, forskrift eller standarder for god kommunal revisjonsskikk fremgår det hva et bestillingsvedtak skal angi/inneholde.
- Punkt 15: Verken i lov, forskrift eller standarder for god kommunal revisjonsskikk fremgår det at sekretariatet skal sende bestilling til revisor, selv om dette er naturlig.
- Punkt 18: Her fremgår det at sekretariatet «skal forsikre seg om» revisors møtedeltakelse i kontrollutvalget. Revisor har kun møteplikt i kommunestyret.
- Punkt 19: Verken i lov, forskrift eller standarder for god kommunal revisjonsskikk fremgår det at en prosjektplan skal behandles som egen sak i utvalget.
- Punkt 27 og 28: det fremgår «skal»-formuleringer for dialogen mellom sekretariat og kontrollutvalg, som vi ikke er kjent med at fremgår i lov og forskrift.
- m.fl.

Anbefalingene viser i liten grad til referanser i lov og forskrift. I og med at god kommunal revisjonsskikk er hjemlet i lov, vil det også være naturlig å vise tydeligere til standardene RSK 001 og RSK 002. I tillegg synes vi at anbefalingene burde ha sett til veileder i forvaltningsrevisjon med hensyn til dialog mellom sekretariat og revisjonsenhet.

Mangel på tydeliggjøring av praksis sett i forhold til føringer hjemlet i lov og forskrift, kommer blant annet til uttrykk gjennom at anbefalingene legger mer vekt på utvalgets bestiller-rolle med påfølgende styring av bestillingene, fremfor hva som er å anse som minstekrav til prosessen. I punkt 4 blir det for eksempel vist til at kontrollutvalget foretar valg av problemstillinger. RSK-ene har i punkt 6, føringer for at det er revisor som skal sikre at problemstillingene er utarbeidet i forhold til å være egnet til å kunne la seg besvare med bakgrunn i kontrollutvalgets bestilling. Punkt 10 og 11 bruker imidlertid begrepene «revisjonstema» og «problemområder». Her er det etter vår oppfatning en viss inkonsistens i anbefalingene. Punkt 10 og 11 står imidlertid ikke i kontrast til RSK-ene punkt 6.

Vi vil også trekke frem at det i RSK-ene punkt 6 står at problemstillingene skal være «tilstrekkelig konkretisert og avgrenset til å kunne besvares». I anbefalingene punkt 10 står det at et bestillingsvedtak «skal angi ett eller flere revisjonstema». Vi savner en forklaring på hva som er å forstå som tema gitt at problemstillinger i forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller skal være konkretiserte og avgrensede. Anbefalingene bør ikke inneholde formuleringer som gir rom for forskjellige tolkninger av det enkelte sekretariat og kontrollutvalg.

Omtale av risiko og vesentlighet er helt fraværende i anbefalingene til tross for at risiko og vesentlighet er trukket frem som et minstekrav i koml. § 23-3 og § 23-4. Vi mener at både sekretariatene og kontrollutvalgene bør ha et mer aktivt forhold til risiko- og vesentlighetsvurderinger. Dette burde ha inngått i forbindelse med punkt 3-5. Risiko- og vesentlighetsvurderinger bør også oppdateres i valgperioden.

I anbefalingene blir det tatt for gitt at prosjektplanen skal oversendes og behandles i kontrollutvalget. Verken lov eller forskrift, eller RSK-ene legger føringer for at prosjektplanen skal oversendes og behandles av kontrollutvalget. I praksis blir prosjektplanene ofte brukt som bestillingsgrunnlag. Dette innebærer likevel ikke at dette er et minstekrav eller «best practice». I enkelte tilfeller, vil det kunne være uaktuelt for kontrollutvalget å forholde seg til selve prosjektplanen. En prosjektplan er i utgangspunktet et internt styringsdokument.

Dersom formålet med anbefalingene knyttet til prosjektplanene er at sekretariatet skal sikre seg at revisjonen har lik forståelse for oppdraget som kontrollutvalget, burde det i stedet refereres til standardene for forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll. I RSK 001/002 punkt 4 og 5 angis minstekrav til revisors plikt for å forsikre seg om at det er samsvar mellom kontrollutvalgets vedtak og gjennomføringen av et oppdrag. Prosjektplanen kan være et dokument som sikrer lik forståelse, men det er ikke alltid nødvendig. Punkt 16 fremstår derfor som en uhensiktsmessig anbefaling med varierende grad av relevans. Dette slår videre inn i punkt 17-20 og i punkt 24.

I anbefalingenes punkt 29 fremgår det at sekretariatet må vurdere om rapporten er i tråd med utvalgets bestilling. Her er det en inkonsistens med hensyn til at det tidligere vises til prosjektplanen som utgangspunkt for gjennomføringen, ikke bestillingen/vedtaket.

Revisor har for øvrig et faglig selvstendig ansvar for rapporten og rapportens innhold, som sekretariat og utvalg verken skal eller kan overprøve. Dette burde komme tydeligere frem i punkt 30, hvor det burde understrekes at det er sekretariatets vurderinger av mangler som må tas opp og avklares, ikke «eventuelle mangler». Det kan også være at det er faglig uenighet mellom sekretariatet og revisjonen, selv etter at dette er tatt opp. Det burde derfor også ha vært en anbefaling om hvordan sekretariatet håndterer saken videre dersom uenigheten om vurderingene av mangler ikke lar seg løse.

I anbefalingenes punkt 33 og 34 står det at representanter fra selskapsledelsen og/eller eierrepresentanter bør «gis anledning» til å delta ved behandling av forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll i kontrollutvalget. Møtene i utvalget er åpne, så det vil være mer presist å skrive «bør inviteres».

I punkt 37 står det at det bør framkomme av vedtaket at rapport fra gjennomført revisjon og eierskapskontroll skal oversendes kommunestyret for behandling som egen sak. Vi ønsker å trekke frem at det ikke er pålagt at disse rapportene oversendes kommunestyret for behandling, selv om dette, så vidt vi er bekjent, er vanlig praksis. Dette er særlig naturlig fordi det kun er kommunestyret som kan instruere kommunedirektøren til å iverksette tiltak basert på anbefalinger fra rapporten. Likevel fremgår det av koml. § 23-5 at kontrollutvalget skal rapportere resultatene av sitt arbeid til kommunestyret. Bernt har i lovkommentar (note 1107) skrevet at rapportering må gjennomføres minimum årlig. Behandling av rapporter i kommunestyret tas i stor grad for gitt for at revisjons- og kontrollutvalgsarbeidet skal virke etter hensikten. Men med hensyn til lovens minstekrav, går anbefalingene her lenger i å strekke seg mot «etablert praksis».

Avslutningsvis vil vi legge til at det i punkt 46 blir vist til en tidsfrist for oppsummering av oppfølgingen av revisjonsrapportens anbefalinger/funn. Det blir i punkt 45 vist til at rapport og kontrollutvalgets vedtak bør behandles innen rimelig tid. «Tidsfristen» som er omtalt i punkt 46 kan leses som at henspiller på punkt 45, men vi oppfatter at det er meningen at dette henspiller på fristen som er nevnt i punkt 40. Her bør det presiseres hvilken frist som omtales.

Løten, den 24. mars 2023



Morten Alm Birkelid
daglig leder