

## NKRFs REVISJONS- OG REGNSKAPSKOMITÉ

Til NKRFs medlemmer

Oslo, 25. februar 2022

### **INFORMASJONSSKRIV NR. 4/2022 - UTTALELSER OG RAPPORTER FRA REVISOR**

#### **1. Innledning**

Revisjonskomiteen har oppdatert eksempelsamlingen for revisjonsuttalelser i henhold til endringer i regelverk for tilskuddsordninger mv.

Eksempelsamlingen inneholder eksempler på uttalelser etter ulike standarder, men vil ikke være uttømmende. Komiteen vil ellers bemerke at enkelte av uttalelsene kan berøre forhold som ikke er av generell art. Revisor må i slike tilfeller tilpasse uttalelsene, slik at de er i tråd med lokale vurderinger.

Med mindre annet fremgår, er uttalelsene og rapportene i eksempelsamlingen laget for kommuner som ansvarlig part. De må tilpasses aktuell virksomhetsform, f.eks. IKS eller KF.

*Komiteen oppfordrer medlemmene til å ta utgangspunkt i den oppdaterte eksempelsamlingen når de skal skrive uttalelser og beretninger.*

#### **2. Endringer i informasjonsskriv og eksempelsamlingen**

Det er lagt inn fire nye uttalelser i årets eksempelsamling, eksempel E12 et generelt eksempel på kompensasjonsordning korona i kommunene, E13 Tilskudd til generelt vedlikehold fylkesveier, samt E14 som gjelder styrking og utvikling helsestasjons- og skolehelsetjenesten, samt et eksempel på villighetserklæring nytt oppdrag uten kapitalinnskudd (F3). Det er tatt ut to eksempler fra eksempelsamlingen - Oppgjør øvingslærere og Refusjon ytelser i statlige mottak. I tillegg er alle eksemplene etter ISRS 4400 endret i tråd med ny standard. Eksemplene er også gjennomgått og justert iht rundskriv, regelverk mv. Komiteen oppfordrer medlemmene til å benytte den oppdaterte eksempelsamlingen som utgangspunkt for egne uttalelser.

[Litt om endringer i ISRS 4400 \(revidert\) Oppdrag om avtalte kontrollhandlinger](#)

[ISRS 4400](#) er revidert og oppdatert med effekt for avtalte kontrollhandlinger der vilkårene for oppdraget er avtalt etter 1. januar 2022. Komiteen anbefaler å benytte den nye uttalelsen på oppdrag om avtalte kontrollhandlinger så raskt som mulig.

Det gis mer utfyllende og utdypende informasjon til samtlige punkter i standarden. Eksempelvis er tidligere bør-bestemmelse om innhold i engasjementsbrev nå endret til skal, med en opplisting om hvilke ti vilkår et engasjementsbrev/avtale skal inneholde.

Uttalelsen etter revidert ISRS 4400 har tydeligere beskrivelse av ansvar under ulike overskrifter.

Revidert standard har to eksempler på uttalelser, en med begrenset bruk og en uten begrenset bruk. Med bakgrunn i det omfang av avtalte kontrollhandlinger som finnes innen kommunal sektor, samt det at tilskuddsgiverne tidvis beskriver kontrollpunktene relativt vagt eller slik at de kan oppfattes mer omfattende enn de faktisk er, har komiteen innenfor kommunal sektor falt ned på å anbefale bruk av standarden som legger opp til begrenset bruk. Teksten ligger under overskriften med formål.

Avsnittet om begrenset bruk er for øvrig flyttet fra avsluttende avsnitt til å ligge inn under delen av uttalelsen som bl.a. omhandler «Formål med rapporten». Praktiserende revisor er et nytt begrep i standarden, og komiteen oppfatter at det er en tydeliggjøring av tidligere praksis om hvem som kan signere uttalelsen.

Når det gjelder identifisering er det flyttet til omtalen av ansvarlig parts ansvar.

Ellers er den en endring i ny standard at det er lagt opp til kontrollpunkter og funn i tabellform i stedet for kulepunkter etter hverandre, slik det var tidligere. Dette gir forhåpentlig brukerne en raskere og bedre oversikt over innholdet i revisors uttalelse.

Komiteen har diskutert hvordan revisor skal forholde seg hvis det er samme funn på flere av kontrollpunktene, og har kommet frem til at vi da anbefaler å vise til det første punktet der funnet beskrives.

### **3. Ulike kategorier av uttalelser**

Revisor kan levere tjenester som gir grunnlag for uttalelse, rapport eller beretning etter følgende standarder:

- *Internasjonale standarder for revisjon av historisk finansiell informasjon*
  - ISA 800 – Særlige hensyn ved revisjon av regnskaper utarbeidet i samsvar med rammeverk med spesielle formål
  - ISA 805 – Særlige hensyn ved revisjon av enkeltstående regnskapsoppstillinger og spesifikke elementer, kontoer eller poster i en regnskapsoppstilling
  - ISA 810 – Uttalelser om sammenfattede regnskaper
- *Internasjonale standarder for forenklet revisorkontroll*
  - ISRE 2400 – Oppdrag som gjelder forenklet revisorkontroll av regnskaper

ISRE 2410 – Forenklet revisorkontroll av delårsregnskaper, utført av foretakets valgte revisor

- *Internasjonale standarder for attestasjonsoppdrag*
  - ISAE 3000 – Attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller forenklet revisorkontroll av historisk økonomisk informasjon
  - ISAE 3402 – Attestasjonsuttalelser om kontroller hos en serviceorganisasjon
  - ISAE 3410 – Attestasjonsoppdrag om klimagassrapporter
  - ISAE 3420 – Attestasjonsuttalelser om sammenstilling av proforma finansiell informasjon i et prospekt
- *Norske standarder for attestasjonsoppdrag*
  - SA 3801 – Revisors kontroll av og rapportering om grunnlag for skatter og avgifter
  - SA 3802 – Revisors uttalelser og redegjørelser etter selskapslovgivningen
- *Internasjonale standarder for beslektede tjenester*
  - ISRS 4400 – Avtalte kontrollhandlinger

Informasjonsskrivet og eksempelsamlingen omtaler særlig seks typer uttalelser. Disse kan betegnes revisors «verktøykasse» og grupperes som vist i tabell 1.

Type oppdrag	Standard	Sikkerhet	Uttalelse/rapport
<b>Attestasjonsoppdrag</b>			
Historisk finansiell informasjon – fullstendig regnskap (spesielt formål)	ISA 800	Betryggende	Revisjonsberetning
Historisk finansiell informasjon – deler av regnskap/oppstilling	ISA 805	Betryggende	Revisjonsberetning
Historisk finansiell informasjon	ISRE 2400	Moderat	Uttalelse (negativ bekreftelse)
Ikke-finansiell informasjon	ISAE 3000	Betryggende eller moderat	Attestasjonsuttalelse
<b>Beslektede tjenester</b>			
Avtalte kontrollhandlinger	ISRS 4400	Ingen, utover de avtalte kontrollene	Rapport
<b>Bekreftelser</b>			
Kontroll av og rapportering om grunnlaget for skatter og avgifter	SA 3801	Høy	Signatur på næringsoppgave/ «kontrolloppstilling»
Uttalelser og redegjørelser etter selskapslovgivningen	SA 3802	Høy (garanti)	Bekreftelse (kort form)

**Tabell 1** Revisors "verktøykasse"

Det følger en kort omtale av de ulike standardene i det følgende. Det er oppdragsgiver, dvs. den som bestiller attestasjon fra revisor, som må definere oppdragets innhold og dermed type uttalelse. Revisor må være oppmerksom på hva som faktisk etterspørres og legge den relevante standarden til grunn og gjennomføre handlinger deretter. Det er viktig at vilkårene

for oppdraget er avklart, både for revisor selv, for oppdragsgiver og for kommunen. Dersom vilkårene ikke klart kommer frem av en lov/forskrift, tilskuddsvilkår, bestilling e.l. anbefales det å utarbeide et mer detaljert engasjementsbrev.

Normalt er det kun krav om å anvende standardene på vesentlige forhold. Hva som er vesentlig må vurderes i forhold til den informasjonen som skal bekreftes. Der oppdragsgiver ikke har beskrevet hvilke kontrollhandlinger som skal utføres, blir det desto viktigere å opplyse om disse. Dette bidrar til en felles forståelse for hva revisor uttaler seg om, og hvilke grunnlag uttalelsene bygger på.

### **3.1. Revisjon av historisk finansiell informasjon – ISA 800-serien**

Dersom oppdraget gjelder revisjon av historisk finansiell informasjon med spesielt formål, skal den aktuelle standarden i ISA 800-serien legges til grunn. Revisor må da planlegge og gjennomføre revisjonshandlinger for å kunne uttale seg med betryggende sikkerhet. Slike oppdrag er derfor normalt mer omfattende enn avtalte kontrollhandlinger. Det kan imidlertid være mulig å bygge på revisjonshandlinger utført som en del av den ordinære revisjonen.

ISA 800 gjelder revisjon av et fullstendig regnskap etter rammeverk med spesielt formål, mens ISA 805 gjelder revisjon av enkeltstående regnskapsoppstillinger, spesifikke elementer e.l. i en regnskapstilling. Eksempel på oppdrag etter ISA 800 er revisjon av beboer- og pasientregnskap, mens attestasjon momskompensasjonskravet og ulike prosjektregnskap er eksempel på oppdrag etter ISA 805.

Merk at standardene i ISA 800-serien tar for seg spesielle hensyn ved denne type oppdrag. De øvrige ISA-ene (200-720) gjelder i tillegg ved oppdrag etter ISA 800-serien.

### **3.2. Forenklet revisorkontroll – ISRE 2400**

Forenklet revisorkontroll etter ISRE 2400 er et attestasjonsoppdrag som skal gi moderat sikkerhet. Revisors handlinger er i hovedsak begrenset til forespørsler og analytiske kontrollhandlinger og gir derfor kun moderat sikkerhet. Revisor gir uttrykk for dette i form av en negativ bekreftelse og bruker en formulering i konklusjonen om at *«...vi ikke er blitt oppmerksomme på noe som gir oss grunn til å tro at regnskapsoppstillingen ikke i det alt vesentlige gir en dekkende fremstilling...»*

Denne type bekreftelser er mindre kostnadskrevenne enn for eksempel revisjonsberetning. Forenklet revisorkontroll kan være hensiktsmessig der oppdragsgiver ønsker en viss kontroll og bekreftelse, men ikke trenger en revisjonsberetning.

### **3.3. Attestasjonsoppdrag – ISAE 3000**

Gjelder oppdraget ikke-finansiell informasjon, vil det være attestasjonsstandardene i ISAE 3000-serien som er aktuelle. I eksempelsamlingen er bl.a. uttalelsene knyttet til finansforvaltningsreglement og -rutiner basert på ISAE 3000.

Attestasjonsoppdrag kan enten gi betryggende sikkerhet eller moderat sikkerhet. Merk at **uttalelsene i eksempelsamlingen er basert på at revisor uttaler seg med betryggende sikkerhet.**

Eksempel på uttalelse om forenklet etterlevelseskontroll av økonomiforvaltningen etter kommunelovens § 24-9, finnes i egen standard – RSK 301 *Forenklet etterlevelseskontroll med økonomiforvaltningen.*

### **3.4. Avtale kontrollhandlinger – ISRS 4400**

*ISRS 4400 – Avtale kontrollhandlinger* er lagt til grunn for de fleste uttalelsene, med mindre det er gitt andre føringer i grunnlaget for de ulike uttalelsene. Oppdrag etter ISRS 4400 faller utenfor revisjonsbegrepet og er uttalelser som avgis på grunnlag av kontrollhandlinger avtalt med oppdragsgiver (mottaker). Rapporteringen fra revisor betegnes derfor som «rapport». Uttrykk som «bekreftelse», «attestasjon» e.l. skal ikke anvendes.

Siden uttalelsene ikke er basert på revisjon må revisor etter standardenes krav presisere at uttalelsene ikke gir sikkerhet for at informasjonen ikke inneholder vesentlige feil. Uttalelsen gir sikkerhet for de utførte kontrollene, men ikke utover dette.

Som nevnt er det oppdragsgiver som skal definere innholdet i revisors kontrollhandlinger. For flere av uttalelsene har komiteen forsøkt å gi eksempler på hensiktsmessige kontrollhandlinger. I noen av uttalelsene vises formålet med kontrollene mer enn de konkrete kontrollhandlinger. I slike tilfeller må uttalelsen suppleres med en kort beskrivelse av de kontrollhandlingene som faktisk er avtalt eller som er lagt til grunn for uttalelsen.

Enkelte oppdragsgivere krever at revisor signerer på et nærmere angitt skjema. Slike skjemaer tilfredsstiller ikke nødvendigvis kravene til revisors rapport etter ISRS 4400 punkt 30. Revisjonskomiteen anbefaler at revisor i slike tilfeller utarbeider en egen rapport som legges ved skjemaet, eventuelt tilføyer de nødvendige opplysninger i skjemaet.

### **3.5. SA 3801 Revisors kontroll av og rapportering om grunnlaget for skatter og avgifter**

SA 3801 fastsetter normer og gir veiledning for revisors oppgaver ved kontroll av en virksomhets rapportering av grunnlag for beregning av skatter og avgifter.

I kommuner og fylkeskommuner vil det som hovedregel være kontrolloppstillingen som attesteres av kommunens revisor. Etter skatteforvaltningsforskriften § 7-2-11 skal den opplysningspliktige sammen med sin skattemelding legge ved en kontrolloppstilling over bokførte og innberettede beløp knyttet til lønnsopplysninger mv. Kontrolloppstillingen skal signeres av revisor. I følge opplysninger på altinn.no skal offentlige etater og skattefrie institusjoner levere skjemaet til skattekontoret innen 31. mai året etter inntektsåret.

Skattedirektoratet oppdaterte i desember 2016 sin [melding om revisors signering av næringsoppgave og kontrolloppstilling over bokførte og innberettede lønnsopplysninger mv.](#) Oppdateringen var i hovedsak korrigeringer av utdaterte henvisninger og justeringer som følge av innføring av skatteforvaltnings-loven og a-ordningen. Meldingen har ikke materielle endringer, slik at SA3801 ikke ble justert. Det er imidlertid viktig å være klar over at vi som

revisor kun attesterer på kommunens egen innberetning av egne ansatte (RF-1022). Det betyr etter komiteens oppfatning, at det ligger et annet presisjonsnivå på våre kontroller av kommunes øvrige typer innberetninger, som for eksempel sosialhjelp, foreldrebetaling, innberetning av selvstendige næringsdrivende mv.

Underskrift på næringsoppgaven er også en relevant oppgave for revisor i flere kommuner og fylkeskommuner, blant annet grunnet aktivitet i andre kommuner eller f.eks. pga. næringsavfall gjennom kommunen. Oppgaven bunner i skatteforvaltningsforskriften § 8-2-6 og § 8-9-4 som krever at revisor i revisjonspliktige foretak skal underskrive virksomhetens næringsoppgave.

### **3.6. SA 3802 Revisors uttalelser og redegjørelser etter selskapslovgivningen**

SA 3802 fastsetter normer og gir veiledning for revisors oppgaver ved utarbeidelse av lovbestemte redegjørelser, andre uttalelser til aksjeeierne og avgivelse av lovbestemte bekreftelser til Foretaksregisteret, for allmennaksjeselskaper (ASA), aksjeselskaper (AS) og andre foretaksformer hvor det er krav til uttalelser eller bekreftelser fra revisor. SA 3802-1 gjelder aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper, mens SA 3802-2 gjelder andre foretaksformer, herunder interkommunale selskap (IKS).

Bekreftelser til Foretaksregisteret skal gjennomgående gis med høy sikkerhet (garanti). Uttalelsene gis i kort form og revisor benytter ordlyden «vi bekrefter at», jf. SA 3802 punkt 7.

Kommunale- og fylkeskommunale foretak skal registreres i Foretaksregisteret. Revisor må avgi erklæring om at revisor påtar seg oppdraget som revisor, jf. foretaksregisterloven § 4–4 bokstav d.

I interkommunale selskaper er det ikke innskuddsplikt utover det som følger av selskapsavtalen. I tillegg til villighetserklæring skal revisor, i henhold til foretaksregisterloven § 4–4 bokstav e, bekrefte riktigheten av opplysninger om innbetalt kapital. I eksempelsamlingen er det tatt inn eksempler på bekreftelser av innskutt kapital i henholdsvis penger og annet enn penger.

## **4. Generelle forhold**

### **4.1. Personvernregler**

Som følge av personvernforordningen i EU, er det innført personvernregler med virkning fra mai 2018. Dokumentasjon revisor innhenter som en del av et revisjons-/attestasjonsoppdrag kan være omfattet av regelverket, og må derfor behandles og oppbevares på en forsvarlig måte.

## **5. Nærmere om enkelte uttalelser/rapporter**

### *Psykisk utviklingshemmede – eksempel E.6*

Rapportering av psykisk utviklingshemmede foretas via Altinn. Kommunen legger inn antall personer i Altinn og sender det til signering til revisor, som elektronisk signerer skjema og

sender dette inn. Revisors rapport etter ISRS 4400, sammen med signert skjema for revisorattestasjon (vedlegg 2 til IS-3/2022), skal som tidligere oppbevares i kommunen for eventuelt senere kontroll. Revisjonskomiteen anbefaler å sende rapporten til Helsedirektoratet dersom det er kommentarer i rapporten opp mot de utførte kontrollhandlinger. Det vises til Helsedirektoratets rundskriv IS-3/2022 for nærmere informasjon.

Til kontrollpunkt 1c kan det bemerkes at hvis stadfesting fra lege/psykolog uttrykker tvil må vi som revisor følge det opp.

*Tilskuddsordning for særlig ressurskrevende helse- og omsorgstjenester i kommunene – eksempel E.7*

Rapportering i tilknytning til tilskuddsordningen for særlig ressurskrevende helse- og omsorgstjenester foretas via Altinn. Revisors rapport legges ved som vedlegg i Altinn. Det vises til Helsedirektoratets rundskriv IS-4/2022 for nærmere informasjon.

I årets skriv har direktoratet gjort enkelte endringer som det er viktig å være oppmerksom på:

- Kommunens ansvar for innrapporteringen er tydeliggjort, dette fremkommer både under tilrettelegging og det å avklare spørsmål.
- Det skal utføres kontroll med minst 30 individkrav.
- Ved timepris utover 600 kroner skal kommunen sørge for at revisor får en nærmere skriftlig forklaring på timesatsen.
- Nytt kontrollpunkt om premiefond, og eventuelle direkte lønnsutgifter for ledsager ved opphold av en mottaker i helseinstitusjoner/sykehus ikke er medtatt i refusjonsgrunnlaget

En del av kontrollpunktene kan synes omfattende og også å ligge utenfor det som revisor kan gjennomføre med begrenset ressursinnsats. Revisjons- og regnskapskomiteen er opptatt av at medlemmene ikke uttaler seg om mer enn det man kan på bakgrunn av de kontroller som er gjennomført. Komiteen mener det er viktig å benytte «Funn-feltet» ved usikkerhet eller dersom revisor ikke kan uttale seg. Komiteen har med dette utgangspunktet laget eksempel på tekst i kolonnen for Funn, som illustrasjon på ett område hvor komiteen mener det kan være utfordringer for revisor å uttale seg.

	Handlinger	Funn
2.	At det i refusjonskravet kun gjelder direkte tjenester til mottakere ført i kommunens regnskap under KOSTRA-artene 010-099, 270 og 300-380.	<p>Refusjonskravet gjelder kun tjenester til mottakere ført i kommunens regnskap under KOSTRA-artene 010-099, 270 og 300-380.</p> <p>Kommunen har imidlertid ikke timeregistrering knyttet til den enkelte bruker som dokumenterer utførte timer. Utførte timer er tilordnet den enkelte bruker basert på vedtakstimer. I enkelte tilfeller er utførte timer helt eller delvis tilordnet de enkelte brukerne basert på en fordeling av boligens/tiltakets totale medgåtte timer. Vi har ikke forutsetning for å uttale oss om disse fordelingene da ikke alle brukerne i boligene/tiltakene inngår i vår kontroll. Vi kan derfor ikke uttale oss om refusjonskravet kun gjelder direkte tjenester.</p>
3.	At det i refusjonskravet kun er inkludert direkte lønnsutgifter ført i kommunens regnskap under KOSTRA-funksjonene 232, 233, 234, 241, 242, 243, 253, 254 og 273.	<p>I refusjonskravet er det kun inkludert lønnsutgifter i kommunens regnskap under funksjonene 232, 233, 234, 241, 242, 243, 253, 254 og 273.</p> <p>På bakgrunn av det forholdet som er omtalt i punkt 2, kan vi ikke uttale oss om det kun er inkludert direkte lønnsutgifter i refusjonskravet.</p>
7.	At kommunen har dokumentert reell ressursinnsats i antall direkte tjenestetimer i kolonne 6 og at dette logisk samsvarer med den ressursinnsats i kroner som kommunen har innarbeidet i refusjonskravet. Ved en timepris over 600 kroner (jf. kolonne 8) må kommunen sørge for at revisoren får en nærmere, skriftlig forklaring på den høye timesatsen.	<p>På bakgrunn av det forholdet som er omtalt i punkt 2, kan vi ikke uttale oss om antall direkte tjenestetimer i kolonne 6 og at dette logisk samsvarer med den ressursinnsats i kroner som kommunen har innarbeidet i refusjonskravet.</p> <p>For x av de kontrollerte tjenestemottakerne var timepris over 600 kroner. Vi har innhentet nærmere skriftlig forklaring på timesatsen</p>

Eksempelet kan blant annet benyttes for de deler av uttalelsen som går på å bekrefte utførte timer per bruker i de tilfeller der kommunen ikke har tilstrekkelig informasjon / timeregistrering til å kunne bekrefte utførte timer per bruker. Dette kan for eksempel gjelde boliger hvor det både bor personer som er omfattet av ordningen og personer som ikke er det, eller man er omfattet av ordningen med ulike andeler/brøker. Et annet eksempel er der kommuner har brukt vedtatte timer som utførte timer. Forbeholdet må tilpasses den faktiske situasjon.

Komiteen mener forbeholdet ikke har betydning for innlevering av selve oppgaven for kommunen, men gis i revisors uttalelse.



Revisors kontroll gjennomføres som avtalte kontrollhandlinger i samsvar med ISRS 4400. Det innebærer at revisor utfører de kontrollhandlingene som fremgår av brev til revisor og rapporterer på resultatet av disse. Revisjonskomiteen vil understreke at selv om brevet til revisor kan tyde på noe annet, tar ikke revisor stilling til refusjonskravet som helhet.

Det fremkommer i direktoratets beskrivelse av revisors oppgaver at dersom revisor har kommentarer eller finner feil skal dette tas opp med kommunene. Det fremkommer videre at det refusjonskrav og skjema for revisjonsuttalelse som sendes Helsedirektoratet innen 2. mai 2022 skal være avstemt og likelydende. Revisjonskomiteen har i møter med Helsedirektoratet kommentert at dette ikke er riktig forståelse og fremgangsmåte ved bruk av ISRS 4400. Som revisor rapporterer vi våre funn i uttalelsen. I skrivet fra direktoratet fremkommer det videre at hvis kommunen ikke etterkommer revisors merknader skal revisor sende særskilt melding om dette til e-post [ressurskrevendetjeneste@helsedir.no](mailto:ressurskrevendetjeneste@helsedir.no) med beskrivelse av hva forholdet gjelder. Revisjonskomiteen anbefaler at revisors rapport etter ISRS 4400 hvor funnene fremkommer under de ulike kontrollpunkter, legges ved denne e-posten. Ifølge direktoratets instruksjoner skal Innrapporteringskjema og skjema for revisjonsuttalelse da ikke sendes inn. Komiteen oppfatter dette som en utvidelse av konsekvensene av revisors kontroller etter ISRS 4400, som vi stiller spørsmål ved. Komiteen oppfatter at signering kan ferdigstilles i Altinn og uttalelsen vedlegges med de kommentarer vi har til kontrollpunktene, samt ev sendes direktoratet i egen e-post.

#### *Barnehagetilskudd – eksempel E.9*

I KS/PBLs veileder til forskrift om tildeling av tilskudd til private barnehager anbefales at kommunenes tilskuddsberegning kontrolleres av revisor. Forslag til slik rapport er beholdt eksempelsamlingen. Det vises til informasjonsskriv 05/2013 (revidert mars 2016) for nærmere informasjon. Revisjonskomiteen anbefaler at det utarbeides eget engasjementsbrev for slike oppdrag.

Vi gjør for øvrig oppmerksom på at [KS/PBLs veileder](#) ble oppdatert i juni 2020 og beregningsmodellen i Excel-format ble oppdatert i juni 2021. Oppdateringen får ikke betydning utformingen av revisors rapport.

#### *Engangstilskudd til vedlikehold og rehabilitering i kommuner – eksempel E.11*

Uttalelsen, som ble utarbeidet og formidlet medlemmene ved Infoskriv 10/2020 skal avgis for 2020, og er antakelig for de aller fleste avgitt. Kommuner og revisjonsenheter har tatt opp ulike problemstillinger med både komiteen og statsforvalteren i ulike fylker. Komiteens innstilling har, som det også fremkommer i infoskriv 10/2020, vært at revisor må bruke uttalelsen til å synliggjøre usikkerhet om bruk der det har vært aktuelt.

#### *Prosjektregnskap*

I den grad oppdragsgiver gir uttrykk for at det faktisk er revisjon som kreves, må revisor gjennomføre sitt oppdrag i samsvar med ISA-ene. Dette er særlig relevant ved revisjon av prosjektregnskaper. Det generelle eksempelet på revisjonsberetning til prosjektregnskap basert på ISA 805 – «Særlige hensyn ved revisjon av enkeltstående regnskapsoppstillinger og spesifikke elementer, kontoer eller poster i en regnskapsoppstilling» (eksempel 4) er derfor beholdt.

I dette eksempelet vises til at prosjektrengskapet er utarbeidet i samsvar med «note 1». Erfaringsmessig er det få prosjektrengskaper som har en slik note som beskriver grunnlaget for regnskapsavleggelse og de prinsipper som er lagt til grunn for prosjektrengskapet. Revisjonskomiteen anbefaler at det i slike tilfeller i stedet henvises til aktuelt grunnlag for regnskapsavleggelsen i form av regelverk, tilskuddsbrev e.l., slik det f.eks. er gjort i eksempel B.6.

## **6. Avslutning**

En oversikt over de ulike uttalelsene/rapportene som er tatt inn i eksempelsamlingen er gitt i vedlegg nedenfor.

Eventuelle spørsmål og kommentarer, samt innspill til uttalelser som ikke er dekket eller er overflødige, kan rettes til leder av revisjonskomiteen.

Med hilsen  
**NKRFS revisjons- og regnskapskomité**

Unn Helen Aarvold  
leder (sign.)

Vedlegg:  
Oversikt over uttalelsene/rapportene i eksempelsamlingen  
Maler for uttalelser og rapporter i kommunal sektor

## Vedlegg: Oversikt over uttalelsene/rapportene i eksempelsamlingen

Nedenfor følger en oversikt over de ulike rapportene/uttalelsene som er tatt inn i eksempelsamlingen.

Nr	Navn på uttalelse	Adressat/mottaker	Grunnlag	Type uttalelse
<b>A. Oppdrag etter ISA 800 – Særlige hensyn ved revisjon av regnskapet utarbeidet i samsvar med rammeverk med spesielle formål</b>				
A.1	Beboer- og pasientregnskap	ABC Sykehjem	<a href="#">Helse- og omsorgstjenesteloven</a> § 12-4 og <a href="#">forskrift om kontantytelser fra folketrygden</a> .	Revisjonsberetning til eget regnskap
<b>B. Oppdrag etter ISA 805 – Særlige hensyn ved revisjon av enkeltstående regnskapsoppstillinger og spesifikke elementer, kontoer eller poster i en regnskapsoppstilling</b>				
B.1	Stiftelsen Dam	Stiftelsen Dam	<a href="http://www.dam.no">www.dam.no</a>	Revisjonsberetning til enkeltstående oppstilling
B.2/ B.3	Kompensasjon for merverdiavgift	Kommunen/ Skattekontoret	<a href="#">Momskompensasjonsloven</a> § 8	Revisjonsberetning til enkeltstående oppstilling
B.4	Prosjektregnskap	Tilskuddsgiver/ prosjekteier		Revisjonsberetning til enkeltstående oppstilling
B.5	Interkommunalt samarbeid uten eget særregnskap	Representantskapet		Revisjonsberetning til enkeltstående oppstilling
B.6	Tilskudd til testing ved grenseoverganger	Helsedirektoratet	<a href="#">Helsedirektoratets regelverk</a>	Revisjonsberetning til enkeltstående oppstilling
B.7	Tilskudd til utvikling av helhetlig tilbud til foreldre/foresatte med krevende omsorgsoppgaver	Helsedirektoratet	<a href="#">Helsedirektoratets regelverk</a>	Revisjonsberetning til enkeltstående oppstilling
B.8	Rentekompensasjon kirker	Husbanken	<a href="#">Forskrift om rentekompensasjon for kirker</a>	Revisjonsberetning til enkeltstående oppstilling
<b>C. Oppdrag etter ISAE 3000 – Attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller forenklet revisorkontroll av historisk finansiell informasjon</b>				
C.1	Attestasjonsuttalelse om finans- og gjeldsforvaltning	Kommunestyret	<a href="#">Forskrift om garantier og finans- og gjeldsforvaltning</a> § 7	Attestasjonsrapport
C.2	Attestasjonsuttalelse om rutiner for finans- og gjeldsforvaltningen	Kommunestyret	<a href="#">Forskrift om garantier og finans- og gjeldsforvaltning</a> § 7	Attestasjonsrapport
C.3	Attestasjonsuttalelse om rutiner for frivillig offentlig forvaltning av enkeltpersoners økonomi	NAV kontoret	<a href="#">Landsdekkende veiledningsrutiner for frivillig forvaltning og avtale med bruker</a>	Attestasjonsrapport
<b>Oppdrag etter ISRE 2400 – Forenklet revisorkontroll av regnskap</b>				

Nr	Navn på uttalelse	Adressat/mottaker	Grunnlag	Type uttalelse
D.1	Prosjektregnskap investering - forenklet revisorkontroll	Kommunen		Forenklet revisorkontroll
<b>Oppdrag etter ISRS 4400 – Avtalte kontrollhandlinger</b>				
E.1	Prosjektregnskap investering - avtalte kontrollhandlinger	Kommunen		Avtalt kontrollhandling
E.2	Spillemiddelregnskap	Fylkeskommunen	Kulturdepartementet <a href="#">V-0732 – Bestemmelser om tilskudd til anlegg og fysisk aktivitet</a>	Avtalt kontrollhandling
E.3	Den kulturelle skolesekken	Fylkeskommunen	St. meld. Nr. 38 (2002-2003) Den kulturelle skolesekken og St. meld. Nr. 8 (2007-2008) "Kulturell skolesekk for framtida". Se ellers <a href="http://www.denkulturelleskolesekken.no">www.denkulturelleskolesekken.no</a> for nærmere informasjon om ordningen.	Avtalt kontrollhandling
E.4	Refusjon utgifter til barnevern	Bufetat	Retningslinjer til lov om barneverntjenester fra Barne- og likestillingsdepartementet	Avtalt kontrollhandling
E.5	Bruk av tildelte midler fra Bufdir	Bufdir	<a href="#">Avtale om kontrollhandlinger vedrørende prosjektregnskap for tildelte tilskuddsmidler</a>	
E.6	Psykisk utviklingshemmede	Kommunen/Helsedirektoratet	Årlig rundskriv fra Helsedirektoratet – <a href="#">IS-3/2022</a>	Avtalt kontrollhandling
E.7	Tilskuddsordningen for særlig ressurskrevende helse- og sosialtjenester i kommunene	Helsedirektoratet	Årlig rundskriv fra Helsedirektoratet – <a href="#">IS-4/2022</a>	Avtalt kontrollhandling
E.8	Merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner	Lotteri- og stiftelsestilsynet	<a href="#">Forskrift om merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner</a>	Avtalt kontrollhandling
E.9	Tilskudd til ikke-kommunale barnehager	Kommunen	<a href="#">Forskrift om tildeling av tilskudd til private barnehager</a> <a href="#">Veileder for beregning av tilskudd til private barnehager (KS/PBL)</a>	Avtalt kontrollhandling
E.10	Opptak av lån	Kommunens långivere		Avtalt kontrollhandling
E.11	Engangstilskudd til vedlikehold og rehabilitering i kommuner	Statsforvalteren	<a href="#">Rundskriv H-4/20 fra KMD</a>	Avtalt kontrollhandling
E.12	Kommunal kompensasjonsordning for lokale virksomheter	Kommunal- og distriktsdepartementet	Tilskuddsbrev mv fra KDD <a href="#">Kommunal kompensasjonsordning for lokale virksomheter - regjeringen.no</a>	Avtalt kontrollhandling

Nr	Navn på uttalelse	Adressat/mottaker	Grunnlag	Type uttalelse
E.13	Tilskudd til generelt vedlikehold av fylkesveg	Statens vegvesen	<a href="#">Tildelingsbrev fra Samferdselsdepartementet</a> og brev fra Statens vegvesen til fylkeskommunene av 08.04.2021	Avtalt kontrollhandling
E.14	Styrking og utvikling av helsestasjons- og skolehelsetjenesten	Helsedirektoratet	<a href="#">Helsedirektoratets regelverk</a>	Avtalt kontrollhandling
<b>Oppdrag etter SA 3802 Revisors uttalelser og redegjørelser etter selskapslovgivningen</b>				
F.1	Villighetserklæring med bekreftelse av mottatt kapitalinnskudd i penger	Foretaksregisteret	<a href="#">Foretaksregisterloven</a> § 4-4	Bekreftelse
F.2	Villighetserklæring med bekreftelse av mottatt kapitalinnskudd i annet enn penger	Foretaksregisteret	<a href="#">Foretaksregisterloven</a> § 4-4	Bekreftelse
F.3	Villighetserklæring – nytt oppdrag uten kapitalinnskudd	Foretaksregisteret	<a href="#">Foretaksregisterloven</a> § 4-4	Bekreftelse