

TILSYN OG REVISJON I KOMMUNAL SEKTOR

Bjørn Bråthen
Bernt Frydenberg
Ole Kristian Rogndokken

© Norges Kommunerevisorforbund (NKRF)
3. utgave 2015

Omslagsdesign: Erling Storvik Design
Ombrekking: Prograph AS
Trykk: Livonia Print

ISBN 978-82-91460-19-2

Det må ikke kopieres fra denne bok utover det som er tillatt etter bestemmelsene i «Lov om opphavsrett til åndsverk», «Lov om rett til fotografi» og «Avtale mellom staten og rettighetshavernes organisasjoner om kopiering av opphavsrettslig beskyttede verk i undervisningsøyemed».

Innhold

Forord	7
---------------------	---

Kapittel 1

GENERELT OM KOMMUNAL VIRKSOMHET	11
1.1 Særtrekk ved kommunal sektor	11
1.2 Organisering av kommunal virksomhet	14
1.3 Delegering av myndighet	19
1.4 Feil og ugyldighet	21
1.5 Organisering av kontrollutvalgssekretariater og revisjoner	23
1.6 Omorganisering av sekretariater og revisjoner	28

Kapittel 2

OVERSIKT OVER SYSTEMET FOR TILSYN, KONTROLL OG REVISJON	30
2.1 Statlig tilsyn og kontroll etter kommuneloven	30
2.2 Statlig tilsyn og kontroll etter særlover.....	31
2.3 Felles generelle regler i kommuneloven for statlig tilsyn etter særlover	32
2.4 Klagebehandling.....	33
2.5 Kommunens egenkontroll (tilsyn, kontroll og revisjon)	33

Kapittel 3

OVERSIKT OVER DET SENTRALE REGELVERKET	35
3.1 Kommuneloven	35
3.2 Revisorloven.....	38
3.3 Lover som åpner for kommunal revisjon av selskaper o.lign.	40
3.4 Forskrifter til kommuneloven kap. 8, 9, 11 og 12 samt IKS-lovens bestemmelser om budsjett, lån og regnskap	42
3.5 Forskrifter til revisorloven	44

Kapittel 4

KOMMUNELOVENS REGLER OM KOMMUNESTYRETS

TILSYNSANSVAR OG OM KONTROLLUTVALG	45
4.1 Kommuneloven § 76.....	45
4.2 Kommuneloven § 77.....	46

Kapittel 5

KONTROLLUTVALGSFORSKRIFTEN

5.1 Kap. 1 Virkeområde	69
5.2 Kap. 2 Kontrollutvalgets sammensetning. Utskiftning av medlemmer	70
5.3 Kap. 3 Alminnelige regler om kontrollutvalgets ansvar og oppgaver	74
5.4 Kap. 4 Kontrollutvalgets oppgaver ved regnskapsrevisjon	81
5.5 Kap. 5 Kontrollutvalgets oppgaver ved forvaltningsrevisjon.....	85
5.6 Kap. 6 Selskapskontroll.....	92
5.7 Kap. 7 Særlige oppgaver for kontrollutvalget	93
5.8 Kap. 8 Saksbehandling og sekretariat	98
5.9 Kap. 9 Ikrafttredelse – overgangsregler	107

Kapittel 6

KOMMUNELOVENS REGLER OM REVISJON OG REVISOR

6.1 Kommunelovens bestemmelser om revisjon og revisor	108
6.2 Kommuneloven § 79.....	116

Kapittel 7

REVISJONSFORSKRIFTEN

7.1 Kap. 1 Virkeområde	121
7.2 Kap. 2 Regnskapsrevisjon.....	122
7.3 Kap. 3 Forvaltningsrevisjon	123
7.4 Kap. 4 Dokumentasjon	151
7.5 Kap. 4 Dokumentasjon	159
7.5 Kap. 5 Krav til revisors kvalifikasjoner m.v.....	164

7.6 Kap. 6 Nærmere krav til revisors uavhengighet og objektivitet.....	169
7.7 Kap. 7 Avtale med annen revisor – skifte av revisor, fratreden og overføring av revisjonsoppdrag.....	178
7.8 Kap. 8 Revisors møteplikt, møterett, opplysningsplikt og begrensninger i taushetsplikten m.v.	183
7.9 Kap. 9 Ikrafttreden	189

Kapittel 8

SELSKAPSKONTROLL	190
8.1 Innledning.....	190
8.2 Kommunelovens regler om selskapskontroll.....	192
8.3 Kontrollutvalgsforskriftens regler om selskapskontroll	200

Kapittel 9

OFFENTLEGLOVAS BETYDNING FOR KONTROLLUTVALG OG REVISJONER	207
9.1 Offentlighetsloven av 1970 og behovet for en revisjon	207
9.2 For- og etterarbeider til offentleglova.....	208
9.3 Hovedgrep i offentleglova	208
9.4 Konsekvenser av offentleglova for virksomheten til kontrollutvalg og revisjoner	209

Kapittel 10

ARKIV	216
10.1 Arkivplikt	216
10.2 Kassasjon	217
10.3 Forholdet til kommunens arkiv.....	218

Vedlegg 1	
LITTERATUR	219

Vedlegg 2	
EGENVURDERING AV UAVHENGIGHET	221
Vurdering av oppdragsansvarlig revisors uavhengighet i forhold til NN kommune	221

Forord

Fra forordet til 1. utgave

Med virkning fra 1. juli 2004 er det gjort grunnleggende endringer i regelverket om revisjon og tilsyn i kommunal sektor, dels ved at det er vedtatt et nytt kapittel 12 i kommuneloven og dels ved at det er fastsatt nye forskrifter til loven. Dette innebærer at eksisterende litteratur på området er blitt forældet. Norges Kommunerevisorforbund har derfor tatt initiativ til å få utarbeidd denne boka, hvor det er gjort greie for hovedstrukturen for kommunal virksomhet og det regelverk som revisjonen og kontrollutvalget arbeider innafor, og hvor den enkelte bestemmelse i det nye regelverket er kommentert. Boka er først og fremst skrevet med tanke på dem som arbeider med tilsyn og revisjon i kommunal sektor, herunder kontrollutvalgsmedlemmer, og på studenter, men vil også være nyttig for folkevalgte og tilsatte i kommuner, fylkeskommuner og kommunale, fylkeskommunale og interkommunale virksomheter.

Forfattergruppa består av to revisorer og en jurist, som alle har vært med i den referansegruppa som Kommunal- og regionaldepartementet konfererte med under utarbeidelsen av de nye forskriftene. De har, som det vil framgå, skrevet hver sine kapitler som de har hovedansvar for, men de har hatt et nært samarbeid under utarbeidelsen av hele boka, som de har et felles ansvar for.

Fra forord til 2. utgave

I løpet av de vel seks åra som har gått etter at de nevnte endringene blei satt i verk, har det vært gitt en rekke uttalelser og andre former for avklaringer av det nye regelverket og også av eldre regler, som har gitt en del ”kjøtt og

Forord

blod” til supplerings av det materiale som lov- og forskriftsteksten og forarbeidene innebærer, jf. kapitlene 4 – 8.

Komdept. har utarbeidet veilederen «Kontrollutvalgsboken. Om kontrollutvalgets rolle og oppgaver». Denne veilederen vil sammen med denne boka utgjøre et solid fundament for informasjons- og opplæringsaktiviteter overfor nye og erfarne medlemmer av kontrollutvalg samt andre som er opptatt av kontroll og tilsyn med kommunal sektor.

Boka er søkt oppdatert på grunnlag av de nye lover, lovendringer, proposisjoner, forskrifter, dommer, rundskriv, tolkingsuttalelser mv. som forelå i oktober 2011.

Med ”kommunal revisjon” menes i denne boka revisjonsvirksomheter eid av kommuner eller fylkeskommuner alene eller flere sammen. Med ”privat revisjon” menes i denne boka revisjonsvirksomheter organisert etter revisorloven eller på annen måte. Med ”kommunal virksomhet” menes virksomhet drevet av kommuner og fylkeskommuner, uansett om virksomheten er organisert etter kommuneloven, IKS-loven, annen kommunal særlov eller privatrettslig. Med ”kommune” og ”kommunal” menes også fylkeskommune og fylkeskommunal, med mindre noe annet går fram av sammenhengen.

Vi vil takke seniorrådgiverne i NKRF, Bodhild Laastad og Knut Erik Lie, for nyttige innspill til boka.

Forord til 3. utgave

I perioden etter at 2. utgave blei skrevet, er de viktigste endringene på vårt område at kommunelovens bestemmelse om taushetsplikt for revisor er opphevd, med den virkning at offentleglovas alminnelige regler om taushetsplikt gjelder også for kommunerevisorer, at det er vedtatt nye bestem-

melser om utsatt offentlighet samt at møtene i kontrollutvalgene i utgangspunktet skal holdes for åpne dører.

Videre er 3. utgave oppdatert for lov- og forskriftsendringer, dommer, departementsuttalelser m.v.

I boka nyttes følgende kortformer:

- **Fvl.** for lov 10. februar 1967 om behandlingsmåten i forvaltningssaker (forvaltningsloven)
- **Koml.** for lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)
- **Revl.** for lov 15. januar 1999 nr. 2 om revisjon og revisorer (revisorloven)
- **IKS-loven** for lov 29. januar 1999 nr. 6 om interkommunale selskaper
- **Offl.** for lov 19. mai 2006 nr. 16 om rett til innsyn i dokument i offentlig verksemd (offentleglova)
- **Komdept.** eller Kommunaldepartementet for Kommunal- og moderniseringsdepartementet (tidligere kalt Kommunal- og arbeidsdepartementet og Kommunal- og regionaldepartementet)
- **KS** for Kommunesektorens interesse- og arbeidsgiverorganisasjon (tidligere kalt Kommunenes Sentralforbund og Norske Kommuners Sentralforbund)
- **NKRF** for Norges Kommunerevisorforbund
- **DnR** for Den norske Revisorforening
- **NIBR** for Norsk institutt for by- og regionforskning
- **IFAC** for International Federation of Accountants
- **INTOSAI** for International Organization of Supreme Audit Institutions
- **IIA** for The Institute of Internal Auditors
- **ISA** for International Standard on Auditing (Internasjonal standard for revisjon)

Forord

- **ISQC** for International Standard on Quality Control (Internasjonal standard for kvalitetskontroll)
- **ISAE** for International Standard on Assurance Engagements (Internasjonal standard for attestasjonsoppdrag)
- **ISRS** for International Standard on Related Services (Internasjonal standard for beslektede tjenester)
- **SA** for Standarder for attestasjonsoppdrag
- **IAASB** for International Assurance and Auditing Standards Board
- **ISSAI** for International Standards of Supreme Audit Institutions

Oslo, november 2015

Bjørn Bråthen

Bernt Frydenberg

Ole Kristian Rogndokken