

Veileder

Kontrollutvalgets påse-ansvar
overfor regnskapsrevisor



FORUM FOR KONTROLL OG TILSYN

Innhold

1. Innledning.....	3
1.1 Påse-ansvaret.....	3
1.2 Arbeidsgruppens mandat.....	3
2. Påse-ansvarets lovgrunnlag.....	3
2.1 Forarbeidene til kommuneloven.....	3
2.2 Påse-ansvaret i kommuneloven.....	4
2.3 Forskrift xx.yy 2019 nr nn om kontrollutvalg og revisjon.....	4
3. Påse-ansvaret i kontrollutvalget.....	5
3.1 Påse at regnskapet blir revidert på en betryggende måte.....	5
3.2 Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet.....	6
3.3 Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med lov og forskrift, god kommunal revisjonsskikk (GKRS) og kontrollutvalgets avtaler og instruksjoner.....	7
3.4 Årshjulet i kontrollutvalget.....	7
4. Kontrollutvalgets rapportering til kommunestyret - årlig evaluering av revisor.....	9
Vedlegg 1 – Oppdragsavtalen/kontrakten.....	10
Vedlegg 2 – Åpenhetsrapporten.....	11
Vedlegg 3 – Utdrag av kommunelovens kapittel 14 «Økonomiforvaltning», kapittel 23 «Kontrollutvalgets virksomhet» og kapittel 24 «Revisjon».....	12
Vedlegg 4 – Forskrift om kontrollutvalg og revisjon.....	18
Vedlegg 5 – Krav til revisors kompetanse.....	19
Vedlegg 6 – Eksempel på uavhengighetserklæring.....	20
Vedlegg 7 – Krav til revisjonsselskapenes kontrollsystem.....	22
Vedlegg 8 – Årlig evaluering av revisor.....	23
Vedlegg 9 – Engasjementsbrev.....	24
Vedlegg 10- Arbeidsgruppens sammensetting.....	25

1. Innledning

1.1 Påse-ansvaret

Kontrollutvalget påse-ansvar overfor revisor innebærer mer enn «å føre tilsyn med» i det det forutsettes at man ved avvik også igangsetter og følger opp tiltak for å bringe forholdet i orden. (Knut Løken, Kontroll, 1996)

Kontrollutvalgene utøver påse-ansvaret ulikt. Det kan skyldes at vi i dag mangler et verktøy som gir en konkret og systematisk tilnærming til påse-oppgavene. Med denne veilederen håper vi å kunne gi påse-ansvaret et operativt innhold.

FKT anbefaler at:

- Kontrollutvalget bør inngå en årlig oppdragsavtale med revisor, som definerer omfang, leveranse og kompetanse på oppdraget (Se [vedlegg 1](#)).
- Kontrollutvalget bør oppfordre revisor til å utarbeide en åpenhetsrapport (ref. [vedlegg 2](#)), slik NKRF også gjør overfor sine medlemmer.

1.2 Arbeidsgruppens mandat

Arbeidsgruppa skal utarbeide ein rettleiar for påsjå-ansvaret som kontrollutvalet har overfor revisor, som m.a. skildrar korleis:

- *Kontrollutvalet kan sjå til at kommunen har ei forsvarleg revisjonsordning*
- *Kontrollutvalet kan sjå til at rekneskapen vert revidert på ein trygg måte ved å vurdere korleis*
 - *Utvalet kan halde seg orientert om revisjonsarbeidet*
 - *Utvalet kan sjå til at revisjonsarbeidet vert gjennomført i samsvar med lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk*
 - *Revisjonen føregår i samsvar med kontrollutvalet sine avtalar med, eller instruksar til, revisor*

Rettleiaren skal vere utarbeidd som eit praktisk arbeidsverktøy som skal hjelpe kontrollutvala og sekretariata til å gjennomføre påsjå-ansvaret overfor revisor på ein god og trygg måte.

2. Påse-ansvarets lovgrunnlag

2.1 Forarbeidene til kommuneloven¹

I Prop. 46 L (2017-2018) «Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)» drøftes behovet for sertifiseringsordning og statlig tilsyn med revisjonsordningen i kommunesektoren. Departementet slutter seg i hovedsak til kommunelovutvalgets vurderinger om ikke å innføre lovbestemt sertifisering av kommunale revisorer og en statlig tilsynsordning. Lovutvalget begrunnet dette med at behovet for tillit til revisor i kommunal sektor til dels bygger på andre forhold enn i privat sektor. En sentral forskjell er at feil i et kommuneregnskap ikke vil ha de samme potensielle skadevirkningene som for næringslivet (konkursforbudet).²

¹ Prop. 46 L (2017-2018) «Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)»

² NOU 2016:4, kap. 26.4.4.2

I proposisjonen gir departementet tydelig uttrykk for at det hviler et stort ansvar på kommunestyret og kontrollutvalget for å sikre at revisjonsordningen er forsvarlig. Det er disse organene selv som må vurdere revisors kvalifikasjoner og revisors arbeid:

«Kommunens revisjon er en viktig del av kommunens egenkontroll som kommunestyret har ansvar for. Det er en del av det kommunale selvstyret at kommunestyret og kontrollutvalget påser at kommunens revisjon er tilfredsstillende. Kommunestyret og kontrollutvalget må derfor gjøre egne vurderinger av revisors kvalifikasjoner og kvaliteten på revisors arbeid, uavhengig av om det etableres en statlig sertifiserings- eller tilsynsordning.»³

2.2 Påse-ansvaret i kommuneloven

Stortinget vedtok kommuneloven 7. juni 2018. Påse-ansvaret overfor revisor er omtalt i § 23-2 «Kontrollutvalgets ansvar og myndighet»:

Kontrollutvalget skal påse at

- a) *kommunens eller fylkeskommunens regnskaper blir revidert på en betryggende måte*
- b) *det føres kontroll med at den økonomiske forvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak (Ref [vedlegg 3](#))*

2.3 Forskrift xx.yy 2019 nr nn om kontrollutvalg og revisjon

Påse-ansvaret overfor revisor knyttet til regnskapsrevisjon er fastsatt i § 3 *Kontrollutvalgets oppgaver ved regnskapsrevisjon*:

Kontrollutvalget skal holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet og påse at

- a) *kommunens eller fylkeskommunens årsregnskaper og årsberetninger blir revidert på en betryggende måte*
- b) *regnskapsrevisjonen utføres i samsvar med lov, forskrift og kontrollutvalgets instruksjoner og avtaler med revisor*
- c) *regnskapsrevisjonen blir utført av revisorer som oppfyller kravene i kapittel 2 og 3.*

Kontrollutvalget skal påse at regnskapsrevisorens påpekinger etter kommuneloven §§ 24-7 til 24-9 blir rettet eller fulgt opp. Hvis påpekingene ikke blir rettet eller fulgt opp, skal kontrollutvalget rapportere det til kommunestyret eller fylkestinget.

(Ref. [vedlegg 4](#))

³ Prop. 46 L (2017-2018) kap. 25.4.4

3. Påse-ansvaret i kontrollutvalget

Med utgangspunkt i (den nye) forskriftens § 3 har vi valgt å dele påse-ansvaret i tre:

Påse at årsregnskap blir revidert på en betryggende måte	Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet	Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med
a) Kvalifikasjonskrav b) Vandel c) Uavhengighet d) Kvalitetskontrollsystemet i revisjonsforetaket	Orientering i hht. fasene i revisjonsarbeidet a) planleggingsfasen b) interimfasen c) årsoppgjørfasen d) etterlevelsekontroll	a) bestemmelser som følger av lov og forskrift, herunder kommunal revisjonsskikk (GKRS) b) kontrakt, instruks eller avtaler med revisor

Tabell 1: De tre søylene i påse-ansvaret til kontrollutvalget

3.1 Påse at regnskapet blir revidert på en betryggende måte

- a) **Kvalifikasjonskrav:** Sekretariatet innhenter egenerklæring om oppdragsansvarlig revisor tilfredsstillende kravet til utdanning, praksis og etterutdanning (ref. [vedlegg 5](#))
- b) **Vandel:** Sekretariatet innhenter egenerklæring om at revisor har innhentet vandelsattest fra sine ansatte.
- c) **Uavhengighet:** Sekretariatet innhenter egenerklæring fra oppdragsansvarlig revisor om uavhengighet (ref. [vedlegg 6](#)) og om hvilke rutiner revisor har for å sikre sin uavhengighet. Spørsmål som kan stilles er
 - om leveranse av andre tjenester enn revisjon, eksempelvis rådgiving, utgjør en trussel mot revisors uavhengighet,
 - og videre om revisjonsselskapet har regler for hvilke tjenesteleveranser det kan påta seg utenom revisjonsoppgavene og for individuelle og/eller samlede honorarbegrensninger.
 - Kontrollutvalget bør også kontrollere om kravet i oppdragsavtalen om rotasjon av oppdragsansvarlig revisor, etterfølges (ref. [vedlegg 1](#))
- d) **Kvalitetskontrollsystemet i revisjonsforetaket:** Sekretariatet innhenter beskrivelse fra revisor om hvilke retningslinjer og rutiner selskapet har etablert for internt kvalitetskontrollsystem (ref. [vedlegg 7](#)). Kontrollutvalget bør få vite hva kvalitetskontrollsystemene har avdekket og hva resultatene fra oppdragskontrollen og den interne overvåkingen viser. Sekretariatet innhenter ekstern kvalitetskontrollrapport, og vurderer merknadene. Kontrollutvalget ber revisor om å gjøre rede for hvordan merknadene er håndtert.

3.2 Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet

- a) **Orientering fra planleggingsfasen:** Kontrollutvalget ber revisor orientere om revisjonsplanen med revisjonsstrategi og risiko- og vesentlighetsvurderinger. Orienteringen bør være skriftlig og minst beskrive:
- hvordan revisor fastsetter vesentlighetsnivå og de ressurser (bemanning og kvalifikasjoner) som skal brukes i gjennomføringen av revisjonen.
 - hvordan kommunen er oppdelt i virksomhetsområder, inntekts- og utgiftstyper.
 - vesentlige regnskapsprinsipp og de viktigste områdene der revisor gjør skjønsmessige vurderinger. Revisor bør også orientere om status for sin oppfølging av fjorårets revisjon

- b) **Orientering fra interimfasen** (de første ni månedene i kalenderåret).

Kontrollutvalget ber om en skriftlig orientering som inneholder:

- status i forhold til revisjonsplanen
- beskrivelse av revisjonen av de ulike transaksjonsklassene,⁴ hvilke systemkontroller⁵ som er utført og resultatet av disse, inkludert anbefalinger til forbedringer i internkontroll og/eller økonomiforvaltning
- Orientering om prinsipielle regnskapsspørsmål⁶ som er observert, resultatet av vurderingene av disse, og om det foreligger uenigheter med administrasjonen
- revisors vurdering av mislighetsrisiko
- begrunnet redegjørelse for eventuelle endringer i revisjonsplanen

- c) **Orientering fra årsoppgjørphasen** i revisjonsberetning, årsoppgjørnotat og nummererte brev:

Kontrollutvalget ber om:

- Orientering om resultatet fra revisjonsarbeidet. Revisor bør gjøre rede for: kontrollen av regnskapsposter med skjønn/estimat og resultatene av disse, og vesentlige periodiseringer
- Revisors vurdering av kvaliteten i regnskapsprosessen/økonomiforvaltningen og av regnskaps- og rapporteringsprosessen
- Revisors vurdering av årsregnskapet, jf. kommuneloven § 14-6, inkludert opplysninger og presentasjon av notene i regnskapet (ref. [vedlegg 3](#))
- Revisor bør redegjøre for feil i regnskapet som ikke er korrigerende og begrunnelsen for at feilene ikke er rettet
- Revisors vurdering av opplysningene i endelig årsmelding sammenholdt med årsregnskapet

- d) **Orientering om etterlevelseskontroll.**

Kontrollutvalget ber om:

- en risiko- og vesentlighetsvurdering av om kommunens økonomiforvaltning i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak,
- skriftlig uttalelse til kontrollutvalget om resultatet av revisors vurdering av om det foreligger brudd på lover, forskrifter eller vedtak, der bruddet er av vesentlig betydning for økonomiforvaltningen.

⁴ Transaksjonsklasser kan f. eks være lønn, innkjøp, salg, likvid og finans, og evt. underklasser av disse

⁵ Systemkontroll betyr å forvise seg om at kommunen har systemer som sikrer at saker blir behandlet etter lov og vedtak

⁶ Et prinsipielt regnskapsspørsmål kan f. eks være kommunens metodikk for regnskapsføring

3.3 Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med lov og forskrift, god kommunal revisjonsskikk (GKRS) og kontrollutvalgets avtaler og instruksjer

a) Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med lov, forskrift og GKRS?

Sekretariatet innhenter:

- Egenerklæring fra oppdragsansvarlig revisor om at revisjonsarbeidet har foregått i samsvar med lov, forskrift og GKRS.
- Administrasjonens vurdering av samspillet med revisor. Spørsmål som bør stilles til administrasjonen:
 - Har revisor overholdt sine frister?
 - Har revisor og administrasjon kommunisert om revisjonsplan, revisjonsgjennomføringen og sentrale utfordringer og risikoforhold, f. eks misligheter, korrupsjon, underslag og bevisst feilrapportering?
 - Hva er administrasjonens vurdering av revisors faglige styrke?
 - Har administrasjonen hatt tilgang på erfarne revisorer og relevant ekspertise?
 - Har revisor bedt om systematisk tilbakemelding på revisjonskompetansen
 - Er revisor lydhør for tilbakemeldinger?
 - Har det vært vesentlig faglig uenighet på noen områder?
- Revisors vurdering av om gjennomføringen av revisjonen har vært hensiktsmessig. Vurderingen bør inneholde:
 - Revisors egenvurdering med eventuelle forbedringspunkt
 - Revisors vurdering av behov for justeringer i kommunens internkontroll som kan bidra til å forenkle revisjonsgjennomføringen
 - Hvordan daglig ledelse av revisjonsselskapet følger opp svakheter, feil og mangler m.v

b) Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med kontrakt, avtaler og instruksjer?

Kontrollutvalget bør evaluere:

- Om revisjonsarbeidet er gjennomført i henhold til kontrakt, oppdragsavtale og revisjonsplan. Er det eventuelle krav/forventninger som bør tas inn i avtalen ved avtalefornyelse?
- Om revisjonsarbeidet er gjennomført i henhold eventuell åpenhetsrapport?
- Om revisjonsarbeidet er gjennomført i henhold til eventuelle instruksjer kontrollutvalget har gitt revisor?
- Om revisjonsgjennomføringen totalt sett virker betryggende?
- Om revisjonshonoraret er rimelig sett i lys av kommunens størrelse, kompleksitet og risiko?

3.4 Årshjulet i kontrollutvalget

Kontrollutvalget bør ha en plan for hvordan det skal påse at revisjonen utfører arbeidet. Det skaper forutsigbarhet for revisor og gir kontrollutvalgets medlemmer god oversikt over hva ansvaret for revisjonen innebærer.

Kontrollutvalgene har vanligvis minst fire møter, derfor foreslår vi et årshjul der aktiviteten er tilpasset dette antallet, men aktivitetene kan selvsagt spres over flere møter.

Årshjulet er lagt opp slik at det følger kalenderåret. Det kan justeres for å passe til kontrollutvalgets øvrige aktiviteter.

Kontrollutvalgsmøtene		
	Påse-ansvar	Kontrollhandling
Møte 1	betryggende revisjon	Kvalifikasjonskrav
	betryggende revisjon	Vandel
	betryggende revisjon	Uavhengighet
	betryggende revisjon	Oppdragsavtale /kontrakt (ved anbud)
	betryggende revisjon	Kvalitetskontrollsystemet
	løpende orientert	Plan for etterlevelseskontroll
Møte 2	løpende orientert	Revisjonsberetning, årsoppgjørsnotat
	løpende orientert	Nummererte brev
	Løpende orientert	Andre rapporter om regnskap, økonomiforvaltning og mislighetssaker
	løpende orientert	Åpenhetsrapport
Møte 3	løpende orientert	Revisjonsstrategi
	løpende orientert	Risiko- og vesentlighetsvurderinger knyttet til regnskap og økonomiforvaltning
	løpende orientert	Rapport fra etterlevelseskontroll
Møte 4	løpende orientert	Oppdragsavtale (ved egenregi)
	i tråd med lov & forskr	Egenerklæring fra oppdragsansvarlig revisor
	I tråd med lov og forskr.	Administrasjonens vurdering av samspill
	I tråd med lov og forskr.	Oppdragsansvarlig revisors vurdering av hensiktsmessig revisjon
	I tråd med lov og forskr.	Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med kontrakt, avtaler og instruks

Tabell 2 Årshjulet i kontrollutvalget

4. Kontrollutvalgets rapportering til kommunestyret - årlig evaluering av revisor

Kontrollutvalget bør gi kommunestyret en tilbakemelding på hvordan påse-ansvaret er ivaretatt etter forskriftens § 4-1 (nye). En måte å gjøre dette på er å ta det inn i kontrollutvalgets årsmelding. Forslag til skjema til dette formålet er lagt til [vedlegg 8](#)

HØRINGSUTKAST

Vedlegg 1 – Oppdragsavtalen/kontrakten

Kontrollutvalget kan ikke begrense revisors plikter etter god kommunal revisjonsskikk. Derimot kan kontrollutvalget som bestiller likevel ha forventninger og krav til leveransen.

Relevante og presise krav, vil forenkle kontrollutvalgets påse-ansvar, samt på en proaktiv måte bidra til å utvikle revisjonen

I tabellen under er opplistet aktuelle moment som bør vurderes inntatt i en oppdragsavtale:

Aktuelle moment i en oppdragsavtale kan være (eksempler):

- Avklare leveranseomfanget
 - Ordinær revisjon av kommunens samlede regnskap, jf. kommuneloven § 14-6
 - Enhetsbesøk
 - Revisjonsrelaterte tjenester/attestasjoner/bekreftelser
 - Løpende rådgivning
 - Løpende møter med kontrollsekretariatet
 - Møter i kontrollutvalg
- Avklare arbeidsform og arbeidsdeling
 - Samhandlingsmøter med administrasjonen og kontrollutvalgssekretariat
 - Utveksling av informasjon mellom revisor og kontrollsekretariat for å spille hverandre gode
- Krav til revisjonsteam og deres kompetanse (eksempelvis krav om at oppdragsansvarlig revisor skal være statsautoriserte revisor)
- Krav og forventninger til revisjonsprosessen og tidspunktene for gjennomføring
- Krav til orienteringer fra revisor i de ulike fasene og kva som skal gjennomgå
- Tidsplan og betjening av «kommunen» som kunde
- Honorar
- Krav til åpenhetsrapporter
- Krav om at det skal utarbeides egenevaluering
- Krav til oppdragskontroll og rapportering av resultatet av disse
- Krav til uavhengighet og vandel
- Krav til at ansatte i revisjonsselskapet ikke kan ha aksjer i andre revisjonsselskaper eller i selskaper som revisjonsselskapet eier
- Krav om at oppdragsansvarlig revisor ikke kan tiltre i ledende stilling hos «kommunen» på x år
- Krav om rotasjon av oppdragsansvarlig revisor, hvert x. år (slik det er for revisorer i foretak av allmenn interesse)

[Tilbake til kap. 1.1](#)

[Tilbake til kap. 3.1](#)

Vedlegg 2 – Åpenhetsrapporten

Kommunalt eide revisjonsselskaper omfattes ikke av revisorloven, og dermed heller ikke av kravet om årlig åpenhetsrapport hvor blant annet organisasjonsform og eierskap, styringsstruktur, interne kvalitetskontrollsystemer og enhetens etterutdanningspolitikk skal beskrives. Åpenhet er imidlertid en sentral verdi i offentlig sektor. Kommunal revisjon bør derfor etter vår mening være minst like åpen i sin rapportering som private revisjonsselskaper. Kontrollutvalget bør oppfordre revisor til å utarbeide en åpenhetsrapport, slik NKRF også gjør overfor sine medlemmer.

Revisorloven § 5a-2. Åpenhetsrapport

Revisorer omfattet av § 5a-1 skal årlig avgi en rapport som minst beskriver:

1. organisasjonsform og eierskap,
2. eventuelt samarbeid som nevnt i § 4-7 første ledd, herunder grunnlaget for samarbeidet,
3. styringsstrukturen,
4. interne kvalitetskontrollsystemer og retningslinjer for uavhengighet sammen med en erklæring fra styret om hvordan kvalitetskontrollsystemene har fungert og at retningslinjene har blitt overholdt,
5. tidspunktet for siste periodiske kvalitetskontroll etter § 5b-2,
6. hvilke foretak eller konsern som nevnt i § 5a-1 som er blitt revidert av revisor siste regnskapsår,
7. revisjonsselskapets etterutdanningspolitikk,
8. regnskapsopplysninger som viser omfanget av revisjonsvirksomheten, herunder samlet omsetning fordelt på honorar for revisjon og andre tjenester,
9. godtgjørelser til eierne.

Rapporten skal være underskrevet og gjøres tilgjengelig på revisors nettsted senest tre måneder etter regnskapsårets slutt. Finanstilsynet kan i særlige tilfeller gjøre unntak fra første ledd.

Kontrollutvalget kan bygge sitt påse-ansvar på åpenhetsrapporten under forutsetning av at den faktisk gir innsikt i hvordan revisjonsselskapet sikrer kvalitet, uavhengighet og effektiv revisjon.

Når det gjelder pkt. 3, *Styringsstruktur* er det viktig for kontrollutvalget å få innsikt i hvordan det kommunale revisjonsselskapet har organisert virksomheten. Det tenkes her spesielt på om revisjon av kommunale og andre aksjeselskaper eller lignende, blir revidert av selskaper som ansatte i det kommunale revisjonsselskapet har eierandeler i.

Pkt. 4 omfatter en beskrivelse av revisjonsselskapets interne kvalitetskontrollsystemer:

- Kvalitetssikring av oppdraget av oppdragsansvarlig revisor
- Oppdragskontroll
- Intern overvåking av revisjonsselskapet sin interne kvalitetskontroll

God orientering av punktene til punkt 4, som gjør at kontrollutvalget får en reell mulighet til å forstå elementene i revisjonsselskapets kvalitetskontrollsystem, vil bidra til både å heve kvaliteten i revisjonen samt også være et nyttig ledd i kontrollutvalget sitt påse-ansvar.

[Tilbake til kap. 1.1](#)

Vedlegg 3 – Utdrag av kommunelovens kapittel 14 «Økonomiforvaltning», kapittel 23 «Kontrollutvalgets virksomhet» og kapittel 24 «Revisjon»

Kapittel 14 Økonomiforvaltning

§ 14-6 Årsregnskap og bokføring

Kommuner og fylkeskommuner skal utarbeide følgende årsregnskap:

- a) regnskap for kommunekassen eller fylkeskommunekassen
- b) regnskap for hvert kommunalt eller fylkeskommunalt foretak
- c) regnskap for annen virksomhet som er en del av kommunen eller fylkeskommunen som rettssubjekt, og som skal ha eget regnskap i medhold av lov eller forskrift
- d) samlet regnskap for kommunen eller fylkeskommunen som juridisk enhet.

Årsregnskapene skal bestå av et driftsregnskap og et investeringsregnskap. Driftsregnskapet og investeringsregnskapet skal deles inn og stilles opp på samme måte som årsbudsjettet. Årsregnskapene skal også bestå av et balanseregnskap og noteopplysninger.

Årsregnskapene skal utarbeides i samsvar med følgende grunnleggende regnskapsprinsipper:

- a) All tilgang på og bruk av midler i året skal framgå av driftsregnskapet eller investeringsregnskapet.
- b) All tilgang på og bruk av midler skal regnskapsføres brutto.
- c) Alle kjente utgifter og inntekter i året skal tas med i årsregnskapet for vedkommende år, enten de er betalt eller ikke når årsregnskapet avsluttes.
- d) Hvis størrelsen på et beløp er usikkert, brukes beste estimat.

Årsregnskapene skal føres i samsvar med god kommunal regnskapsskikk.

Regnskapsopplysninger skal bokføres, spesifiseres, dokumenteres og oppbevares i samsvar med bokføringsloven §§ 3 til 14.

Årsregnskapene skal avlegges senest 22. februar.

Departementet kan gi forskrift om årsregnskapene, regnskapsføringen, regnskapsavslutningen og bokføringen og unntak fra denne paragrafen

Kapittel 23. Kontrollutvalgets virksomhet

§ 23-1 Kontrollutvalget

Kommunestyret og fylkestinget velger selv et kontrollutvalg som skal føre løpende kontroll på deres vegne.

Kommunestyret og fylkestinget velger selv en leder, en nestleder og øvrige medlemmer og varamedlemmer til utvalget. Lederen kan ikke være medlem av samme parti eller tilhøre samme gruppe som ordføreren. Utvalget skal ha minst fem medlemmer. Minst ett medlem skal velges blant kommunestyrets eller fylkestingets medlemmer.

Utelukket fra valg er

- a) ordfører og varaordfører
- b) medlemmer og varamedlemmer av formannskap eller fylkesutvalg
- c) medlemmer og varamedlemmer av folkevalgt organ med beslutningsmyndighet. Medlemmer og varamedlemmer av kommunestyret eller fylkestinget er likevel valgbare
- d) medlemmer av kommuneråd eller fylkesråd

- e) medlemmer og varamedlemmer av kommunestyrekomité eller fylkestingskomité
- f) ansatte i den aktuelle kommunen eller fylkeskommunen
- g) personer som har en ledende stilling, eller som er medlem eller varamedlem av styret eller bedriftsforsamlingen, i et selskap som kommunen eller fylkeskommunen har eierinteresser i
- h) personer som har en ledende stilling, eller som er medlem eller varamedlem av styret i et interkommunalt politisk råd eller et kommunalt oppgavefellesskap.

Kommunestyret og fylkestinget kan når som helst velge medlemmer til utvalget på nytt. Hvis ett eller flere medlemmer av utvalget skal skiftes ut, skal alle medlemmene velges på nytt.

§ 23-2 Kontrollutvalgets ansvar og myndighet

Kontrollutvalget skal påse at

- a) kommunens eller fylkeskommunens regnskaper blir revidert på en betryggende måte
- b) det føres kontroll med at den økonomiske forvaltningen foregår i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak
- c) det utføres forvaltningsrevisjon av kommunens eller fylkeskommunens virksomhet, og av selskaper kommunen eller fylkeskommunen har eierinteresser i
- d) det føres kontroll med forvaltningen av kommunens eller fylkeskommunens eierinteresser i selskaper mv. (eierskapskontroll)
- e) vedtak som kommunestyret eller fylkestinget treffer ved behandlingen av revisjonsrapporter, blir fulgt opp.

Kontrollutvalgets leder har møte- og talerett i kommunestyret eller fylkestinget når utvalgets saker skal behandles. Utvalgets leder kan la ett av de andre medlemmene i utvalget utøve denne retten på sine vegne.

Kontrollutvalget kan kreve at kommunen eller fylkeskommunen legger fram enhver opplysning, redegjørelse eller dokument som utvalget finner nødvendig for å utføre sine oppgaver. Kontrollutvalget kan også foreta undersøkelser som det mener er nødvendige. Taushetsplikt er ikke til hinder for å gjennomføre kontrolltiltak etter dette leddet.

Kontrollutvalget har rett til å være til stede i lukkede møter i folkevalgte organer i kommunen eller fylkeskommunen. Kommunestyret og fylkestinget kan selv bestemme at denne retten ikke gjelder lukkede møter i kommunestyret og kommunerådet eller fylkestinget og fylkesrådet.

Departementet kan gi forskrift om kontrollutvalgets oppgaver og saksbehandling.

§ 23-3 Forvaltningsrevisjon

Forvaltningsrevisjon innebærer å gjennomføre systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, regel-etterlevelse, måloppnåelse og virkninger ut fra kommunestyrets eller fylkestingets vedtak.

Kontrollutvalget skal minst én gang i valgperioden, og senest innen utgangen av året etter at kommunestyret eller fylkestinget er konstituert, utarbeide en plan som viser på hvilke områder det skal gjennomføres forvaltningsrevisjoner. Planen skal baseres på en risiko- og vesentlighetsvurdering av kommunens eller fylkeskommunens virksomhet og virksomheten i kommunens eller fylkeskommunens selskaper. Hensikten med risiko- og vesentlighetsvurderingen er å finne ut hvor det er størst behov for forvaltningsrevisjon.

Planen skal vedtas av kommunestyret og fylkestinget selv. Kommunestyret og fylkestinget kan delegere til kontrollutvalget å gjøre endringer i planen.

§ 23-4 Eierskapskontroll

Eierskapskontroll innebærer å kontrollere om den som utøver kommunens eller fylkeskommunens eierinteresser, gjør dette i samsvar med lover og forskrifter, kommunestyrets eller fylkestingets vedtak og anerkjente prinsipper for eierstyring.

Kontrollutvalget skal minst én gang i valgperioden, og senest innen utgangen av året etter at kommunestyret eller fylkestinget er konstituert, utarbeide en plan for hvilke eierskapskontroller som skal gjennomføres. Planen skal

baseres på en risiko- og vesentlighetsvurdering av kommunens og fylkeskommunens eierskap. Hensikten med risiko- og vesentlighetsvurderingen er å finne ut hvor det er størst behov for eierskapskontroll.

Planen skal vedtas av kommunestyret og fylkestinget selv. Kommunestyret og fylkestinget kan delegere til kontrollutvalget å gjøre endringer i planen.

§ 23-5 Rapportering til kommunestyret eller fylkestinget

Kontrollutvalget skal rapportere resultatene av sitt arbeid til kommunestyret eller fylkestinget. I saker som skal oversendes til kommunestyret eller fylkestinget, skal kommunedirektøren gis anledning til å uttale seg før kontrollutvalget behandler saken.

§ 23-6 Innsyn og undersøkelser i selskaper o.l.

Kontrollutvalget kan kreve de opplysningene som er nødvendige for å gjennomføre sin kontroll, fra

- a) interkommunale selskaper etter IKS-loven
- b) interkommunale politiske råd
- c) kommunale oppgavefelleskap
- d) aksjeselskap der en kommune eller fylkeskommune alene eller sammen med andre kommuner, fylkeskommuner eller interkommunale selskaper direkte eller indirekte eier alle aksjer.

Opplysningene etter første ledd kan kreves fra virksomhetens daglige leder, styret og den valgte revisoren for selskapet.

Kontrollutvalget kan foreta undersøkelser i virksomheten hvis det er nødvendig.

Kommunestyret og fylkestinget kan fastsette regler om kontrollutvalgets kontroll med forvaltningen av kommunens eller fylkeskommunens interesser i selskaper som er nevnt i første ledd, og om hvilke dokumenter mv. som skal sendes til kontrollutvalget.

Kontrollutvalget skal varsles om møter i generalforsamling, representantskap og tilsvarende organer og har rett til å være til stede i disse møtene.

Kontrollutvalgets innsynsrett og rett til å foreta undersøkelser etter første og andre ledd gjelder på tilsvarende måte overfor andre virksomheter som utfører oppgaver på vegne av kommunen eller fylkeskommunen. Innsynet og undersøkelsene skal imidlertid bare omfatte det som er nødvendig for å undersøke om kontrakten blir oppfylt.

§ 23-7 Sekretariatet

Kommunestyret og fylkestinget skal sørge for at kontrollutvalget får sekretariatsbistand som tilfredsstiller utvalgets behov.

Sekretariatet skal påse at de sakene som behandles av kontrollutvalget, er forsvarlig utredet, og at utvalgets vedtak blir iverksatt.

Sekretariatet skal være uavhengig av kommunens eller fylkeskommunens administrasjon og av den eller dem som utfører revisjon for kommunen eller fylkeskommunen.

Sekretariatsfunksjonen kan ikke legges til

- a) ansatte i kommunen eller fylkeskommunen som har andre arbeidsoppgaver enn å være sekretær for kontrollutvalget
- b) den som utfører revisjon for den aktuelle kommunen eller fylkeskommunen
- c) medlemmer av kontrollutvalget, kommunestyret eller fylkestinget i den aktuelle kommunen eller fylkeskommunen.

Den som utfører sekretariatsoppgaver for kontrollutvalget, er direkte underordnet kontrollutvalget og skal følge de retningslinjer og pålegg som utvalget gir.

Kommunestyret og fylkestinget velger selv sekretariat for kontrollutvalget etter innstilling fra kontrollutvalget.

Kapittel 24. Revisjon

§ 24-1 Valg av revisor

Kommunestyret og fylkestinget avgjør selv om kommunen eller fylkeskommunen skal ansette egne revisorer, delta i et interkommunalt samarbeid om revisjon eller inngå avtale med en annen revisor.

Kommunestyret og fylkestinget velger selv revisor.

Vedtak etter første og andre ledd treffes etter innstilling fra kontrollutvalget.

Representantskapet i interkommunalt politisk råd og i kommunalt oppgavefellesskap velger regnskapsrevisor hvis ikke noe annet er fastsatt i samarbeidsavtalen.

§ 24-2 Revisors ansvar og myndighet

Revisor skal utføre regnskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon, eierskapskontroll og annen kontroll som er bestemt i lov eller i medhold av lov.

Revisor skal planlegge, gjennomføre, dokumentere og rapportere sitt arbeid i samsvar med lov og forskrift og god kommunal revisjonsskikk.

Revisor skal rapportere om sitt arbeid og resultatene av sin revisjon til kontrollutvalget.

Revisor kan kreve at kommunen eller fylkeskommunen legger fram alle opplysninger, redegjørelser eller dokumenter som han eller hun finner nødvendige for å utføre sine oppgaver. Revisor kan også foreta undersøkelser som han eller hun mener er nødvendige. Taushetsplikt er ikke til hinder for å gjennomføre kontrolltiltak etter dette leddet.

Revisor har taushetsplikt etter forvaltningsloven §§ 13 til 13 e.

Departementet kan gi forskrift om revisors plikter og kvalifikasjoner, skifte av revisor og begrensninger i revisors taushetsplikt.

§ 24-3 Revisors møterett, opplysningsplikt mv.

Oppdragsansvarlig revisor eller hans eller hennes stedfortreder har møte- og talerett i kontrollutvalgets møter. Revisoren har rett til å få uttalelsene sine protokollert. Møteretten gjelder likevel ikke når en sak som angår en revisors tilsetningsforhold behandles.

Oppdragsansvarlig revisor eller hans eller hennes stedfortreder har møteplikt i kommunestyrets eller fylkestingets møter når kommunestyret eller fylkestinget skal behandle saker som er knyttet til revisors oppdrag.

Oppdragsansvarlig revisor eller hans eller hennes stedfortreder har møterett i kommunestyret eller fylkestinget.

Oppdragsansvarlig revisor skal gi opplysninger om kommunen eller fylkeskommunen som han eller hun har fått kjennskap til under revisjonen, hvis et medlem av kommunestyret, fylkestinget eller kontrollutvalget krever det.

Hvis revisor utenfor et møte blir bedt om å gi informasjon til et medlem av kommunestyret, fylkestinget eller kontrollutvalget, kan revisor kreve å få gi sitt svar i et møte.

§ 24-4 Revisors uavhengighet og vandel

Revisor skal være uavhengig og ha god vandel.

Departementet kan gi forskrift om krav til revisors uavhengighet og vandel.

§ 24-5 Regnskapsrevisjonens innhold

Revisor skal vurdere om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift.

Revisor skal vurdere om registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og forskrift.

Revisor skal vurdere om årsberetningen inneholder de opplysningene som lov og forskrift krever. Revisor skal vurdere om opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet. Revisor skal se etter om årsberetningen gir dekkende opplysninger om vesentlige beløpsmessige avvik fra årsbudsjettet og om vesentlige avvik fra kommunestyrets eller fylkestingets premisser for bruken av bevilgningene.

Revisor skal gjennom revisjonen bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil.

§ 24-6 Revisors plikter ved utførelsen av regnskapsrevisjon

Revisor skal se etter om den økonomiske internkontrollen er ordnet på en betryggende måte.

Revisor skal vurdere risikoen for at årsregnskapet ikke gir riktig informasjon som følge av misligheter og feil, og innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om det foreligger lov- eller forskriftsbrudd som er av vesentlig betydning for årsregnskapet.

Revisor skal vurdere risikoen for brudd på kommunestyrets eller fylkestingets premisser for bruken av bevilgningene, og innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om årsregnskapet inneholder vesentlige avvik fra disse premissene.

§ 24-7 Skriftlige påpekninger fra regnskapsrevisor

Revisor skal gi skriftlige meldinger om

- a) vesentlige feil som kan føre til at årsregnskapet ikke gir riktig informasjon
- b) vesentlige mangler ved registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger
- c) vesentlige mangler ved den økonomiske internkontrollen
- d) manglende eller mangelfull redegjørelse i årsberetningen for vesentlige budsjettavvik
- e) enhver mislighet
- f) hvorfor han eller hun ikke har skrevet under på oppgaver som kommunen eller fylkeskommunen skal sende til offentlige myndigheter, og som revisor etter lov eller forskrift skal bekrefte
- g) hvorfor han eller hun sier fra seg revisjonsoppdraget.

Meldinger som nevnt i første ledd skal sendes i nummerte brev til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren.

Hvis revisor avdekker eller på annen måte blir kjent med misligheter, skal han eller hun straks melde fra om det etter første ledd bokstav e. Når saksforholdet er nærmere klarlagt, skal revisor sende et nytt brev til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren.

Revisor skal årlig gi en skriftlig oppsummering til kontrollutvalget om forhold som er tatt opp etter første ledd, men som ikke er rettet opp eller som ikke er tilstrekkelig fulgt opp.

§ 24-8 Revisjonsberetning

Regnskapsrevisor skal avgi en revisjonsberetning til kommunestyret eller fylkestinget senest 15. april. Det skal sendes kopi til kontrollutvalget, til formannskapet eller fylkesutvalget og til kommunedirektøren.

Revisjonsberetningen skal avgis selv om årsregnskapet eller årsberetningen ikke foreligger eller er ufullstendig.

I revisjonsberetningen skal revisor uttale seg om følgende:

- a) om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift
- b) om registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og forskrift
- c) om årsberetningen inneholder de opplysningene som lov og forskrift krever
- d) om opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet
- e) om det er avdekket forhold som gir grunn til å tro at årsberetningen ikke gir dekkende opplysninger om vesentlige budsjettavvik.

Hvis revisor i revisjonsberetningen konkluderer med forbehold, konkluderer negativt eller ikke har tilstrekkelig grunnlag for å konkludere, skal årsaken beskrives. Hvis revisor mener at årsregnskapet eller årsberetningen ikke bør vedtas slik de foreligger, skal dette angis særskilt.

Revisjonsberetningen skal også omfatte andre forhold som revisor mener det er nødvendig å opplyse om i henhold til god kommunal revisjonsskikk.

§ 24-9 Forenklet etterlevelseskontroll med økonomi- forvaltningen

Regnskapsrevisor skal se etter om kommunens eller fylkeskommunens økonomiforvaltning i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak.

Revisor skal basere oppgaven på en risiko- og vesentlighetsvurdering, som skal legges fram for kontrollutvalget. Revisor skal innhente tilstrekkelig informasjon til å vurdere om det foreligger brudd på lover, forskrifter eller vedtak, der bruddet er av vesentlig betydning for økonomiforvaltningen.

Revisor skal senest 30. juni avgi en skriftlig uttalelse til kontrollutvalget, med kopi til kommunedirektøren, om resultatet av kontrollen.

§ 24-10 Innsyn og undersøkelser i selskaper o.l.

Bestemmelsene om innsyn og undersøkelser i selskaper o.l. i § 23-6 gjelder på tilsvarende måte for kommunens eller fylkeskommunens revisor.

Tilbake til kap. 2.3

HØRINGSUTKAST

Vedlegg 4 – Forskrift om kontrollutvalg og revisjon

[Tilbake til kap. 2.3](#)

HØRINGSUTKAST

Vedlegg 5 – Krav til revisors kompetanse

Kompetansekrav

I offentlig sektor er det tilstrekkelig for oppdragsansvarlig revisor at vedkommende har bestått eksamen til bachelor i revisjon eller høyere revisoreksamen (master i revisjon) samt tre års praksis fra regnskapsrevisjon.

Etterutdanningskrav

Formålet med etterutdanning er at en som ansvarlig revisor skal være tilstrekkelig faglig oppdatert. Etterutdanningskravet er også å se på som et minimumskrav. Revisorene er således selv pålagt å vurdere om det er behov for mer etterutdanning, eksempelvis for å ha nødvendig kunnskap til å kunne revidere den aktuelle kunden.

I offentlig sektor er det etablert foreningsbasert etterutdanningskrav stilt av NKRF. Det krever selvsagt at man er medlem av NKRF for å bli underlagt disse kravene:

Innenfor en 3-års periode er oppdragsansvarlige revisorer forpliktet til å gjennomføre nødvendig etter- og videreutdanning innenfor relevante fagområder med til sammen 105 kurstimer. De øvrige ansatte (jf. pkt. 1) er forpliktet til å gjennomføre etter- og videreutdanning med til sammen 63 timer innenfor en 3års periode (ref. regler for obligatorisk etter- og videreutdanning for personlige medlemmer av Norges Kommunerevisorforbund, <https://www.nkrf.no/vedtekter-og-reglement/obligatorisk-etter-og-videreutdanning>

Det er samme krav til private som reviderer kommuner og som ikke er medlem i NKRF.

Tilbake til kap. 3.1

Vedlegg 6 – Eksempel på uavhengighetserklæring

(Må oppdateres i hht. til innholdet i ny lov- og forskriftsbestemmelser)

Vurdering av oppdragsansvarleg revisor si uavhengigheit i forhold til xx kommune

I følgje forskrift om revisjon av 15.6.2004, § 15, skal oppdragsansvarleg revisor minimum kvart år leggje fram ei skriftleg eigenvurdering av sin uavhengigheit til fylkeskommunen sitt Kontrollutval.

Krav til uavhengigheit og objektivitet gjeld også for revisor sine medarbeidarar, men det er berre oppdragsansvarlege revisorar som plikter å leggje fram ei skriftleg vurdering for kontrollutvalet. I revisjonsselskapet sine revisjonsplanar vil vurdering av uavhengigheita til kvar einskild revisor i kommunen sitt revisjonsteam, inngå som eit eige punkt i revisjonsplanen. Oppdragsansvarleg revisor sin skriftlege eigenvurdering vil ligge ved som eit vedlegg til dette punktet.

Både Kommunelova (§ 79) og Forskrift om revisjon (kap. 6) stiller krav til revisor sin uavhengigheit. Krava er nærmare beskrive nedanfor.

Lova og forskriftene sine krav til uavhengigheit (jf. LOV-1992-09-25-107)

I flg. Kommunelova § 79 og § 13 i forskrift om revisjon kan den som gjennomfører revisjonsarbeid ikkje:

- vere tilsett i andre stillingar i fylkeskommunen eller i verksemd som fylkeskommunen deltek i,
- vere medlem av styrande organ i verksemd som fylkeskommunen deltek i
- eller ha funksjonar i annan verksemd når dette kan føre til at vedkomande sine interesser kjem i konflikt med interessene til oppdragsgjevar eller på annan måte er eigna til å svekke tilliten til den som føretek revisjon
- eller ha nærstående (ektefelle, sambuar, nære slektningar) som har slik tilknytning til den reviderte at det kan svekke revisor si uavhengigheit og objektivitet.

I tillegg stiller lova, § 79, og forskrifta, § 14, følgjande atterhald:

- revisor kan ikkje utføre rådgjevingstenester eller andre tenester der dette er eigna til å påverke eller reise tvil om revisor sin uavhengigheit og objektivitet
- revisor kan ikkje yte tenester som høyrer inn under den revisjonspliktige (dvs. den reviderte; - fylkeskommunen, føretaket, særbedrifta, verksemda) sine egne leiaroppgåver og/eller kontrolloppgåver
- revisor kan ikkje opptre som fullmektig for den revisjonspliktige; - unnateke ved bistand i skattesaker, m.m. etter domstollov.
- det må ikkje ligge føre andre særigne forhold som er eigna til å svekke tilliten til revisor sin uavhengigheit og objektivitet ved gjennomføringa av revisjonsoppgåvene

Revisor sin eigenvurdering av punkta ovanfor:

Pkt. 1: Tilsetjingsforhold	<i>Underteikna har ikkje tilsetjingsforhold i stillingar som har direkte eller indirekte verknad på xx kommune eller selskap/verknader som på nokon måte kan knytast til xx kommune</i>
Pkt. 2: Medlem i styrande organ	<i>Underteikna er ikkje medlem av styrande organ i noko verksemd som kommunen tek del i.</i>
Pkt. 3: Delta eller inneha funksjonar i annan verksemd, som kan føre til interessekonflikt eller svekka tillit	<i>Underteikna deltek ikkje i, eller har funksjonar i anna verksemd, som kan føre til interessekonflikt eller svekka tillit til rolla som revisor.</i>
Pkt. 4: Nærstående	<i>Underteikna har ikkje nærstående som har tilknytning til xx kommune som har verknad for min uavhengigheit og objektivitet.</i>
Pkt. 5: Rådgjevingstenester eller andre tenester som er eigna til å påverke revisor sin habilitet	<i>Underteikna stadfester at det for tida ikkje vert ytt rådgjevingstenester eller andre tenester overfor xx kommune som kjem i konflikt med denne avgjersla.</i> <i>Før slike tenester vert utført av revisjonselskapet, blir det gjort ei vurdering av rådgjevinga eller tenesta sin art i forhold til revisor sin uavhengigheit og objektivitet. Dersom vurderinga konkluderer med at utøvinga av slik teneste kjem i konflikt med reglar i forskrifta § 14, skal revisor ikkje utføre tenesta. Kvart einskild tilfelle må vurderast særskilt.</i> <i>Revisor svarer dagleg på spørsmål og framlegg som er å sjå på som rettleiing og bistand i det laupande forvaltningsarbeidet i kommune, og ikkje revisjon. Ordlyden i paragrafen seier at også slike rettleiingar må skje med varsemd og på ein måte som ikkje bind opp revisor sine seinare revisjons- og kontrollvurderingar.</i>
Pkt. 6: Tenester under fylkeskommunen sine egne leiaroppgåver og kontrolloppgåver (intern kontroll, m.m.)	<i>Underteikna stadfester at det for tida ikkje vert ytt tenester overfor xx kommune som høyrer inn under fylkeskommunen sine egne leiaroppgåver og kontrolloppgåver.</i>
Pkt. 7: Opptre som fullmektig for den revisjonspliktige	<i>Underteikna stadfester at korkje revisor eller revisjonsselskapet for tida opptrer som fullmektig xx kommune</i>
Pkt. 8: Andre særeigne forhold	<i>Underteikna kjenner ikkje til andre særeigne forhold som er eigna til å svekke tilliten til min uavhengigheit og objektivitet overfor xx kommune</i>

Med vennleg helsing

Oppdragsansvarleg revisor

[Tilbake til kap. 3.1](#)

Vedlegg 7 – Krav til revisjonsselskapenes kontrollsystem

Risikoen for at revisjonsoppdrag ikke gjennomføres i samsvar med kravene i lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk, kan være vesentlig. ISA 220 *Kvalitetskontroll av revisjon av regnskaper*, samt av ISQC, som er den bransjefastsatte internasjonale standarden for kvalitetskontroll, omhandler en rekke risikoreduserende tiltak som et revisjonsselskap må iverksette.

I tabellen under går hovedelementene fram:

ISA 220 pkt. 2: Revisjonsfirmaet er ansvarlig for systemer, retningslinjer og rutiner for kvalitetskontroll. I henhold til ISQC 1 er firmaet forpliktet til å etablere og vedlikeholde et kvalitetskontrollsystem som gir firmaet betryggende sikkerhet for at: (a) Firmaet og personalet etterlever profesjonsstandarder og gjeldende regulatoriske og juridiske krav; og (b) Revisjonsberetningene som avgis av firmaet eller oppdragsansvarlige revisorer er hensiktsmessige ut fra omstendighetene.

ISA-en forutsetter at firmaet er underlagt ISQC 1 eller nasjonale krav som er minst like strenge.

ISQC 1 - Elementer i et kvalitetskontrollsystem:

Pkt. 16. Revisjonsfirmaet skal etablere og vedlikeholde et kvalitetskontrollsystem som omfatter retningslinjer og rutiner for hvert av de følgende elementene:

- a) Lederansvar for kvalitetssikring i revisjonsfirmaet.
- b) Relevante etiske krav.
- c) Aksept og fortsettelse av klientforhold og enkeltoppdrag.
- d) Menneskelige ressurser.
- e) Gjennomføring av oppdrag.
- f) Overvåking.

17. Revisjonsfirmaet skal dokumentere sine retningslinjer og rutiner og kommunisere dem til revisjonsfirmaets personale. (Jf. punkt A2–A3)

[Tilbake til kap. 3.1](#)

Vedlegg 8 – Årlig evaluering av revisor

Momenter for vurdering	Svar/vurdering
Påse at regnskapet blir revidert på en betryggende måte	
Kompetanse: Er kravet til utdanning og etterutdanning tilfredsstillt?	
Vandel: Innhenter revisjonsselskapet vandelsattest for nyansatte?	
Uavhengighet: Har kontrollutvalget mottatt egenerklæring om uavhengighet fra oppdragsansvarlig revisor? Har revisor gode rutiner for å sikre uavhengighet? Roterer oppdragsansvaret mellom revisorene i selskapet?	
Kvalitetskontroll: Har revisjonsselskapet et kvalitetskontrollsystem i samsvar med internasjonal standard for kvalitetskontroll (ISQC1)? Er kontrollutvalget informert om resultatet av eventuell kvalitetskontroll?	
Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet	
Orientering fra planleggingsfasen: Har kontrollutvalget fått orientering om revisjonsplanen? Har revisor orientert om hvordan vesentlighetsgrenser er vurdert?	
Orientering fra interimfasen: Har revisor utført de planlagte revisjonshandlingene? Hvis ikke, er avvikene fra planen begrunnet? Er det utført revisjon på transaksjonsklasser i samsvar med planen? Har revisor vurdert mislighetsrisiko?	
Orientering fra årsoppgjørfasen: Har revisor orientert tilfredsstillende om regnskaps- og rapporteringsprosessen? Er revisors vurdering av årsregnskapet med noter, tilfredsstillende? Har revisor vurdert opplysningene i årsmeldingen opp mot årsregnskapet?	
Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med lov og forskrift, god kommunal revisjonsskikk (GKRS) og kontrollutvalgets avtaler med, eller instruksjoner til revisor	
Orientering fra revisor og administrasjon om at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med lov, forskrift og GKRS: Har kontrollutvalget fått egenerklæring om at revisjonsarbeidet har foregått i samsvar med lov, forskrift og GKRS? Hvordan vurderer administrasjonen samarbeidet med revisor?	
Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med kontrollutvalgets avtaler med, eller instruksjoner til revisor? Er revisjonsoppdraget gjennomført i samsvar med oppdragsavtalen? Har revisor fulgt revisjonsplanen? Er revisjonsarbeidet gjennomført i henhold til åpenhetsrapport? Er revisjonshonoraret rimelig, sett i lys av virksomhetens størrelse, kompleksitet og risiko? Hva er årsaken til eventuelle vesentlige endringer i honoraret? Er disse kommunisert til kontrollutvalget? Vurderer kontrollutvalget gjennomføringen av årets revisjon som hensiktsmessig?	

[Tilbake til kap. 4](#)

Vedlegg 9 – Engasjementsbrev

I revisjonsoppdrag er revisor pålagt å inngå engasjementsbrev med klienten, det vil si med kommunen. (ref. internasjonal standard for revisjon, ISA 210). I tabellen under (se spesielt pkt. 10) framgår hvilke elementer en slik engasjementsbrev skal inneholde.

For kontrollutvalget er det lite å hente ved å ta utgangspunkt i engasjementsbrevet som grunnlag for å gjennomføre et påse-ansvar. Som bestiller (kunde) kan kontrollutvalget imidlertid ha forventninger og krav til revisor. Slike forventninger og krav bør tas inn i en årlig oppdragsavtale. Oppdragsavtale evt. kontrakt, går foran engasjementsbrev.

Hovedhensikten med engasjementsbrevet er orientering fra revisor om ledelsens ansvar for avleggelsen av årsregnskapet samt orientere om målet med revisjonen og dens begrensninger. Revisor skal stile engasjementsbrevet til den som i organisasjonen er ansvarlig for overordnet styring og kontroll. NKRF anbefaler at revisor sender engasjementsbrev til kontrollutvalget med kopi til rådmann.

ISA 210 Inngåelse av avtale om vilkårene for revisjonsoppdrag (utdrag)

1.

Denne internasjonale revisjonsstandard (ISA-en) omhandler revisors oppgaver med og plikter til å avtale vilkårene for revisjonsoppdraget med ledelsen og, der det er relevant, dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll. Dette innebærer å fastsette at visse forhåndsbetingelser for revisjonen, hvis ansvar ligger hos ledelsen og, der det er relevant, dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll, er til stede.

9.

Revisor skal bli enig om vilkårene for revisjonsoppdraget med ledelsen eller dem som har overordnet ansvar for styring og kontroll, der det er relevant. (Jf. punkt A22)

10.

Under hensyn til punkt 11 skal de avtalte vilkårene for revisjonsoppdraget nedfelles i et engasjements-brev eller annen egnet form for skriftlig avtale, og skal omfatte: (Jf. punkt A22–A26)

(a) Målet med og omfanget av revisjonen av regnskapet;

(b) Revisors oppgaver og plikter;

(c) Ledelsens ansvar;

(d) Identifisering av det gjeldende rammeverket for finansiell rapportering for utarbeidelsen av regnskapet;

(e) Henvisning til den forventede formen på og innholdet i eventuelle uttalelser som skal avgis av revisor, og (Jf. punkt A23a)

(f) en erklæring om at det kan foreligge omstendigheter hvor en uttalelse kan avvike fra forventet form og innhold.

11.

Dersom lov eller forskrift inneholder tilstrekkelig detaljerte krav til vilkårene for revisjonsoppdraget som det henvises til i punkt 10, er det ikke nødvendig at revisor nedfeller dem i en skriftlig avtale, med unntak av det faktum at slik lov eller forskrift finner anvendelse og at ledelsen erkjenner og forstår sitt ansvar som angitt i punkt 6(b). (Jf. punkt A23, A27–A28)

Vedlegg 10- Arbeidsgruppens sammensetting

Styremedlem Einar Ulla (leder)

Styremedlem Dag Robertsen

Kontrollsjef Tor Harald Hustad, Møre og Romsdal fylkeskommune

Daglig leder Torbjørn Berglann, Konsek Trøndelag IKS

Kontrollutvalgsmedlem Bente Tangen, Porsgrunn kommune – fratrådte våren 2018

Generalsekretær Anne-Karin Femanger Pettersen tiltrådte arbeidsgruppen våren 2018

HØRINGSUTKAST