



Til Forum for Kontroll og Tilsyn

Oslo, 15. mars 2019

## **Kontrollutvalgets påseansvar overfor regnskapsrevisor - høringssvar**

Det vises til e-post av 6.2.2019 der vi blir invitert til å komme med høringssvar til utkast til veileder for kontrollutvalgets påseansvar overfor regnskapsrevisor.

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) ser på generelt grunnlag det som positivt at det utarbeides veiledere som kan bidra til lik praksis.

Vår kontrollutvalgskomite og vår revisjonskomite har gått gjennom utkastet til veileder, og denne høringsuttalelsen er basert på innspillene fra disse fagkomiteene.

Vi vil også innledningsvis nevne at det i dag finnes verktøy for kontrollutvalgets påseansvar overfor regnskapsrevisor gjennom NKRFs veileder for dette. Videre vil vi nevne at sitatet i begynnelsen av dokumentet er noe unøyaktig.

Vi anbefaler å ikke bruke betegnelsen/forkortelsen GKRS, da den brukes av Foreningen for god kommunal regnskapsskikk.

Når det gjelder eksempelet på uavhengighetserklæring (vedlegg 6), ser vi at ordlyden er ganske lik NKRFs tilsvarende dokument, og mener en kildehenvisning her hadde vært på sin plass.

I det følgende vil vi komme med kommentarer til ulike punkter i utkastet til veileder. Vi vil presisere at disse kommentarene ikke må oppfattes som uttømmende.

### **Generelt**

NKRF oppfatter at forslaget fra FKT på flere områder legger opp til unødvendige prosesser og dobbeltarbeid mellom revisjon, NKRFs kvalitetskontroll og sekretariat/kontrollutvalg. Slik vi leser veilederen, synes det som om den legger opp til at kontrollutvalget ved sekretariatet skal utføre arbeid revisor selv allerede skal utføre i henhold til kommuneloven og god kommunal revisjonsskikk, i stedet for å påse at revisor har gjort nødvendig kvalitetskontroll mv i sin enhet. Dette kan føre til at sekretariatet blir ansvarliggjort for kvaliteten i revisors arbeid, et ansvar som i realiteten er revisors eget. Vi mener det er viktig med klare ansvarsskiller mellom revisor, sekretariatet og kontrollutvalget. Revisor og sekretariat er de profesjonelle aktørene og kontrollutvalget er folkevalgt.

I tillegg til uklare ansvarsforhold mellom revisor og sekretariat, mener vi at veilederen slik den er nå, pålegger sekretariatet en regnskapsrevisjonskompetanse som ikke er hjemlet verken i lov eller forskrift. Sekretariatets kompetanse vil ofte være på mange

**Norges Kommunerevisorforbund**  
*- på vakt for fellesskapets verdier*

**Postadresse:**  
Postboks 1417 Vika  
0115 OSLO

**Besøksadresse:**  
Haakon VII's gate 9, 6. etg.

**Telefon:** 23 23 97 00  
**E-post:** post@nkrf.no  
**Twitter:** @nkrf

**Org.nr.:** 975 450 694 MVA  
**Kontonr.:** 1450.12.70424  
**Web:** www.nkrf.no

andre områder, noe som er viktig hvis sekretariatet skal kunne ivareta sin rolle som rådgiver og veileder for kontrollutvalget. Disse funksjonene er det absolutt behov for i framtida når det gjelder å styrke kontrollutvalgenes posisjon i kommunene og fylkeskommunene.

Vi vil også bemerke at uklare kompetansekrav mellom revisjon og sekretariat, vil kunne true sekretariatets uavhengighet i forhold til revisor. Denne uavhengigheten er viktig å ta vare på for å sikre kontrollutvalgets uavhengighet.

Kontrollutvalget vil gjennom sine møter få skriftlig og muntlig informasjon om regnskapsrevisjonen, og dette i seg selv vil være en del av utvalgets tilsyn med revisjonen. I tillegg kan utvalget selvstendig be om redegjørelser fra revisor på de områder de ønsker, blant annet om innretningen av regnskapsrevisjonen, herunder kvalitetskontroll.

Eksempelene i vedleggene er lagt opp delvis med utgangspunkt i lov og forskriftskrav og delvis med utgangspunkt i oppdragsavtale. Det kan skape feil oppfatning av hva som er lov- og forskriftskrav og hva som er ekstra krav satt i den enkelte oppdragsavtale. Generelt synes det som veilederen er skrevet med utgangspunkt i at kontrollutvalget ikke stoler tilstrekkelig på revisors kapasitet, kompetanse og faglige vurderingsevne og delvis påtar seg oppgaven for kvalitetssikringen som tilligger oppdragsansvarlig revisor. I normaltillfellene vil det være utstrakt kontakt mellom kontrollutvalg og revisor, og slik vi ser det har kontrollutvalget god kunnskap om revisors forhold av betydning for påseansvaret. Dersom kontrollutvalget skal være kvalitetssikrer på oppdragsnivå, vil det oppstå uklare ansvarsforhold. Mange av de forhold som nevnes under de ulike punktene vil være godt kjent for kontrollutvalget, og unødvendig å gjenta årlig. Med unntak av egenerklæringen om uavhengighet stiller vi spørsmål ved berettigelsen av ytterligere egenerklæringer.

I Kommunal- og moderniseringsdepartementets (KMDs) kontrollutvalgsbok understekes det (side 68): «Kontrollutvalgets påseansvar omfatter *ikke* en faglig vurdering av revisjonens utførelse, fordi det er revisor som har det faglige ansvaret for gjennomføringen av revisjonen.» NKRF mener at KMDs oppfatning av ansvaret og videre veiledning på sidene 68–70 er et langt mer fruktbart utgangspunkt for å si noe fornuftig om kontrollutvalgets ansvar og tilhørende aktiviteter på dette området.

Utkastet til veileder deler på side 5 opp påseansvaret i tre faser eller elementer. Dette virker som en fornuftig oppdeling. Det er innholdet i de ulike faser NKRF har kommentarer til.

### **Kommentarer til de ulike punktene**

#### *Punkt 3.1 Påse at regnskapet blir revidert på betryggende måte*

Vi er usikre på hva som menes med de ulike underpunktene. Veilederen synes å forutsette at utvalget skal innhente ulike egenerklæringer fra revisor på områder som revisor har en selvstendig plikt å påse at er oppfylt, og hvor kvalitetskontrollen fra NKRF vil kontrollere og eventuelt kommentere dersom det er svakheter. Etter vår oppfatning kan kontrollutvalget ha et godt vurderingsgrunnlag allerede ved sin kunnskap om revisjonen eller ved å stille spørsmål til revisor.

Når det gjelder kvalifikasjonskrav, vises det til vedlegg 5 – Krav til revisors kompetanse. Vi vil i denne forbindelse bemerke at kompetansekravet ikke er riktig

beskrevet. Kompetansekravet er det samme som Finanstilsynets krav til registrert og statsautorisert revisor gitt med hjemmel i revisorloven, jf. revisjonsforskriften § 11.

Når det gjelder etterutdanningskrav (siste setning i vedlegg 5), er det ikke samme krav til private som reviderer kommuner og som ikke er medlem i NKRF.

NKRF mener det ikke er lovhjemmel for å kreve vandelsattest fra de ansatte, og et slikt krav bør derfor ikke stilles i en veileder.

Det kan være ønskelig med rotasjon av oppdragsansvarlig revisor, men vi vil påpeke at dette er revisors ansvar, og at det dermed ikke bør inn i oppdragsavtalen (jf. siste punkt i vedlegg 1).

Kontrollutvalget bør ikke involveres i resultatene fra den interne kvalitetskontrollen. Kontrollutvalget kan derimot be om en orientering om hvordan denne fungerer og om hvilke rutiner som er etablert. For den eksterne kvalitetskontrollen vil det derimot være naturlig å legge frem resultatet for utvalget, slik NKRF anbefaler.

#### *Punkt 3.2 Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet*

Veilederen legger opp til en pulverisering av revisors ansvar for regnskapsrevisjon. Kontrollutvalgets påseansvar må ikke forveksles med faglige vurderinger, som er revisors ansvar. Det er også viktig å skille mellom kontrollutvalgets påseansvar, og den kontrollen som gjøres gjennom kvalitetskontrollen.

For noen av punktene er det helt naturlig at utvalget får en orientering; skriftlig eller muntlig etter eget ønske. På andre områder gir veilederen uttrykk for at kontrollutvalget skal informeres om lovpålagte oppgaver for revisor, oppgaver som er en del av revisors skjønn og/eller forhold som revisor likevel skal rapportere om gjennom nummerert brev eller beretning. Dette gjelder både under punkt a), tredje kulepunkt, og punkt b), andre og tredje kulepunkt. Det bør være tilstrekkelig å orientere om vesentlig uenighet om regnskapsprinsipper, og det vil normalt komme i et nummerert brev. Når det gjelder de tre siste kulepunktene i punkt c), er dette etter NKRFs syn, revisjonsfaglige vurderinger som danner grunnlaget for konklusjonen i revisors beretning, som utvalget får.

Til punkt d) om etterlevelseskontroll, er dette nå lovfestede oppgaver for revisor med lovfestet rapporteringsplikt, både av risikovurdering og resultat av kontroll, slik at punktet må oppdateres i henhold til ny lov.

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

Også under dette punktet har vi de samme argumenter som over; det legges opp til omfattende og tidkrevende prosedyrer på områder som i utgangspunktet er revisors ansvar, og en del av det revisjonsfaglige profesjonsarbeidet. Dette gjelder særlig første kulepunkt.

For å bevare kontrollutvalgets posisjon i den kommunale egenkontrollen, er det viktig å bevare sekretariatets uavhengighet. Vi er av den grunn meget kritiske til at kontrollutvalget skal involvere kommunens administrasjon i vurderingen av revisor. Dette vil kunne reise spørsmål om sekretariatets uavhengighet fra kommunens administrasjon. NKRF mener sekretariatets uavhengige stilling – både i forhold til kommunens administrasjon og revisor - er av vesentlig betydning for å sikre en mest

mulig effektiv og tillitvekkende kommunal egenkontroll. Eksemplene i punkt a) inneholder en rekke spørsmål som legger opp til subjektive svar fra administrasjonens side. Vi mener en slik framgangsmåte vil true kontrollutvalgets og revisors uavhengighet, noe vi på det sterkeste vil advare mot. Det samme gjelder samhandlingsmøter mellom kommunens administrasjon og kontrollutvalgssekretariatet (jf. vedlegg 1).

Punkt b) lister opp noen punkter kontrollutvalget bør evaluere. Vi mener det bør være opp til det enkelte utvalg hvordan - og hvor hyppig - en slik evaluering skal gjennomføres. Når det gjelder revisjonshonoraret, mener vi kontrollutvalget bør begrense seg til å sjekke at det stemmer overens med oppdragsavtalen.

I eksempelet på oppdragsavtale/kontrakt (vedlegg 1) virker det forvirrende å bruke begrepet «krav» når dette går utover lovens krav. Begrepet «anbefale» bør brukes istedenfor.

#### *Punkt 3.4 Årshjulet*

NKRF mener det er fornuftig å legge opp til et årshjul i kontakten mellom kontrollutvalg og revisor. Det foreslåtte årshjulet er etter vår mening altfor detaljert og omfattende, og ikke tilpasset de faktiske forhold. Vi vil i denne sammenheng understreke viktigheten av at eksempelet i veilederen er realistisk, og tilpasset de faktiske forhold når det gjelder framdrift i regnskapsrevisjonen i de fleste kommuner.

#### *Punkt 4 Kontrollutvalgets rapportering til kommunestyret*

Det legges opp til en relativt detaljert tilbakemelding til kommunestyret, både om forhold som ligger innenfor revisors profesjonelle skjønn/ faglige vurderinger og annet. Det er flere måter å løse et ønske om informasjon til kommunestyret på. Det enkleste ville være å formidle protokollutskrift fra utvalgets eget tilsyn med revisor. Igjen vil vi spille inn at veilederen legger opp til en bestemt prosess som skal gjentas årlig etter det vi oppfatter. Det bør være opp til det enkelte utvalg og kommunestyre hvordan dette gjennomføres.

Vedlegg 8 – Årlig evaluering av revisor bør sees i sammenheng med de andre kommentarene og endres tilsvarende.

#### *Vedlegg 1 – Oppdragsavtalen/kontrakten*

Se kommentarer under avsnittene 3.1 og 3.3.

#### *Vedlegg 5 – Krav til revisors kompetanse*

Se kommentarer under avsnitt 3.1.

#### *Vedlegg 6 – Eksempel på uavhengighetserklæring*

Se kommentar i innledningen.

#### *Vedlegg 8 – Årlig evaluering av revisor*

Se kommentar under kapittel 4.

Til slutt vil vi gjøre oppmerksom på at vi vil revidere våre veiledere for kontrollutvalgets påseansvar overfor regnskapsrevisor og kontrollutvalgets påseansvar

for forvaltningsrevisjon, men at vi har funnet det naturlig å avvente endelig forskrift til ny kommunelov.

Vi ønsker lykke til med det videre arbeidet med veilederen.

Med vennlig hilsen  
Norges Kommunerevisorforbund

Per Olav Nilsen /s/  
styreleder

Mona Moengen /s/  
leder kontrollutvalgskomiteen

Unn Helen Aarvold /s/  
leder revisjonskomiteen