



FORUM FOR KONTROLL OG TILSYN



VEILEDER

Kontrollutvalgets påse-ansvar overfor regnskapsrevisor

Innhold

1. INNLEDNING	3
1.1. Påse-ansvaret	3
1.2. Arbeidsgruppens mandat	3
2. PÅSE-ANSVARETS LOVGRUNNLAG	4
2.1. Forarbeidene til kommuneloven	4
2.2. Påse-ansvaret i kommuneloven	4
2.3. Forskrift om kontrollutvalg og revisjon FOR-2019-06-17-904	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 og kontrollutvalgets avtaler med og instruksjer til revisor	7
3.4. Årshjulet i kontrollutvalget	7
4. KONTROLLUTVALGETS RAPPORTERING TIL KOMMUNESTYRET	9
5. ORDLISTE	10
SLUTTNOTER	10
VEDLEGG	11
1. Oppdragsavtalen/kontrakten	12
2. Åpenhetsrapporten	13
3. Utdrag fra kommuneloven	15
4. Forskrift om kontrollutvalg og revisjon	21
5. Krav til revisors kompetanse	26
6. Eksempel på uavhengighetserklæring	27
7. Krav til revisjonsselskapenes kontrollsystem	29
8. Evaluering av revisor - årlig eller ved behov	30
9. Engasjementsbrev	32
10. Arbeidsgruppens sammensetting	33

1. Innledning

1.1. PÅSE-ANSVARET

Kontrollutvalget har et lovpålagt ansvar for å påse at kommunens regnskap blir revidert på en betryggende måte¹.

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

- a. kontrollutvalget inngår en årlig oppdragsavtale med revisor, som definerer omfang, leveranse og kompetanse på oppdraget (ref "Oppdragsavtalen/kontrakten" på side 12)
- b. kontrollutvalget legger inn i oppdragsavtalen at revisor skal utarbeide en åpenhetsrapport (ref. "Åpenhetsrapporten" på side 13). NKRF anbefaler at kommunale revisjonsvirksomheter skriver en åpenhetsrapport

1.2. ARBEIDSGRUPPENS MANDAT

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

- a. kontrollutvalet kan sjå til at kommunen har ei forsvarleg revisjonsordning
- b. 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 KOMMUNELOVEN²

I Prop. 46 L (2017-2018) «Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommune-loven)» drøftes behovet for sertifiseringsordning og statlig tilsyn med revisjonsordningen i kommunesektoren.

Departementet slutter seg i hovedsak til kommune-lovutvalgets 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).³

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.»⁴

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. ”Utdrag fra kommuneloven” på side 15)

2.3. FORSKRIFT OM KONTROLLUTVALG OG REVISJON FOR-2019-06-17-904

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 instruks og avtaler med revisor
- c. regnskapsrevisjonen blir utført av revisorer som oppfyller kravene i kapittel 2 og 3

Kontrollutvalget skal uttale seg til kommunestyret eller fylkestinget om årsregnskapene og årsberetningene før formannskapet eller fylkesutvalget innstiller til vedtak.

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. ”3. Utdrag fra kommuneloven” på side 15).

3. Påse-ansvaret i kontrollutvalget

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

Påse at regnskapet blir revidert på en betryggende måte

- Kvalifikasjonskrav
- Vandel
- Uavhengighet
- Kvalitetskontrollsystemet i revisjonsforetaket

Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet

Orientering i hht. fasene i revisjonsarbeidet

- Planleggingsfasen
- Interimsfasen
- Årsoppgjør fasen
- Etterlevelsesk kontroll

Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med

- lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk?
- kontrakt, avtaler og instruks

3.1. PÅSE AT REGNSKAPET BLIR REVIDERT PÅ EN BETRYGGENDE MÅTE

Kvalifikasjonskrav

Sekretariatet innhenter egenerklæring om oppdragsansvarlig revisor tilfredsstiller kravet til utdanning, praksis og etterutdanning (ref. "Krav til revisors kompetanse" på side 26).

Vandel

Sekretariatet innhenter informasjon om hvilket system revisjonen har for å vurdere ansattesandel, og en bekreftelse på at systemet etterleves.

Uavhengighet

Sekretariatet innhenter egenerklæring fra oppdragsansvarlig revisor om uavhengighet (ref. "Eksempel på uavhengighetserklæring" på side 27) 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
- om revisjonsselskapet har regler for hvilke tjenesteleveranser det kan påta seg utenom revisjonsoppgavene og for individuelle og/eller samlede honorarbegrensninger
- om eventuelle krav i oppdragsavtalen om rotasjon av oppdragsansvarlig revisor, etterfølges. (ref. "Oppdragsavtalen/kontrakten" på side 12)

Figur 1: De tre elementene i påse-ansvaret til kontrollutvalget

Kvalitetskontrollsystemet i revisjonsforetaket

- a. Ekstern kvalitetskontroll
 - Sekretariatet innhenter kvalitetskontroll-rapporter som er gjennomført av NKRF og DnR. Vi anbefaler å ta inn i oppdragsavtalen at revisor uoppfordret oversender kontroll-rapporter når de foreligger.
 - Sekretariatet bør, ved eventuelle merknader i kontrollrapporter, innhente skriftlig redegjørelse fra revisjonsforetaket om hvilke tiltak som vil bli iverksatt. Kontrollutvalget må påse om eventuelle merknader blir lukket, for eksempel gjennom ny rapport/tilleggskontroll.
- b. Intern styringsstruktur og kvalitetskontrollsystem
 - Sekretariatet innhenter redegjørelse fra revisor som angir hovedpunktene i revisjonsforetakets styringsstruktur, organisering og gjennomføring av det interne kvalitetskontrollsystemet, ref. "Åpenhetsrapporten" på side 13 (pkt. c og d) og "Krav til revisjonsselskapenes kontroll-system" på side 29.
 - Revisors redegjørelse bør også inneholde opplysninger om kvalitetssystemet har fanget opp feil knyttet til utførelse av revisjonen.

3.2. HOLDE SEG LØPENDE ORIENTERT OM REVISJONSARBEIDET

Orientering fra planleggingsfasen

Kontrollutvalget kan be om at revisor orienterer om revisjonsplanen med revisjonsstrategi og risiko- og vesentlighetsvurderinger. Orienteringen bør være skriftlig og minst beskrive:

- a. hvordan revisor fastsetter vesentlighetsnivå og de ressurser (bemanning og kvalifikasjoner) som skal brukes i gjennomføringen av revisjonen
- b. hvilken struktur revisor i sin revisjonstilnærming har på kommuneorganisasjonen

- c. vesentlige regnskapsprinsipper og de viktigste områdene der revisor gjør skjønnsmessige vurderinger. Revisor bør også orientere om status for sin oppfølging av fjorårets revisjon

Orientering fra interimfasen

Kontrollutvalget kan be om en skriftlig orientering som inneholder:

- a. status i forhold til revisjonsplanen
- b. beskrivelse av revisjonen av de ulike transaksjonsklassene og aktivitetene i forbindelse med disse, og hvilke systemkontroller som er utført og resultatet av disse, inkludert anbefalinger til forbedringer i internkontroll og/eller økonomiforvaltning
- c. orientering om prinsipielle regnskapsspørsmål⁵ som er observert, resultatet av vurderingene av disse, og om det foreligger uenigheter med administrasjonen
- d. revisors vurdering av mislighetsrisiko
- e. begrunnet redegjørelse for eventuelle endringer i revisjonsplanen

Orientering fra årsoppgjørfasen

Revisjonsberetning, årsoppgjørssnotat og eventuelt nummererte brev. Kontrollutvalget ber om:

- a. orientering om resultatet fra revisjonsarbeidet. Revisor bør gjøre rede for: kontrollen av regnskapsposter med skjønn/estimat og resultatene av disse, og vesentlige periodiseringer
- b. revisors vurdering av kvaliteten i regnskapsprosessen/økonomiforvaltningen og av regnskaps- og rapporteringsprosessen
- c. revisors vurdering av årsregnskapet og årsberetning, jf. kommuneloven § 14-6, inkludert opplysninger og presentasjon av notene i regnskapet (ref. "Utdrag fra kommuneloven" på side 15)
- d. revisors redegjørelse for feil i regnskapet som ikke er korrigerte og begrunnelsen for at feilene ikke er rettet

Orientering om etterlevelseskontroll

Jf. KL §§ 23-2 og 24-9. Kontrollutvalget ber om:

- a. en risiko- og vesentlighetsvurdering av om kommunens økonomiforvaltning i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak
- b. 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 innen 30.6 eller annet tidspunkt gitt i oppdragsavtalen

3.3. PÅSE AT REVISJONSARBEIDET FOREGÅR I SAMSVAR MED LOV OG FORSKRIFT, GOD KOMMUNAL REVISJONSSKIKK OG KONTROLLUTVALGETS AVTALER MED OG INSTRUKSER TIL REVISOR

Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk?
Sekretariatet innhenter:

- a. revisjonsberetningen og gjennomgår eventuelle merknader utover normal beretning
- b. administrasjonens vurdering av samspillet med revisor og følgende spørsmål kan f. eks. stilles:
 - 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?
 - Har revisor benyttet erfarne revisjonsmedarbeidere med relevant ekspertise i forbindelse med revisjon av kommunens regnskap?
 - Har det vært vesentlig faglig uenighet på noen områder?
- c. 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

Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med kontrakt, avtaler og instruksjer? Kontrollutvalget bør evaluere:

- a. om revisjonsarbeidet er gjennomført i henhold til kontrakt, oppdragsavtale og revisjonsplan. Er det eventuelle krav/forventninger som bør tas inn i avtalen ved avtalefornyelse?
- b. om revisjonsarbeidet er gjennomført i henhold eventuell åpenhetsrapport?
- c. om revisjonsarbeidet er gjennomført i henhold til eventuelle instruksjer kontrollutvalget har gitt revisor?
- d. om revisjonsgjennomføringen totalt sett virker betryggende?
- e. 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 eller konsentreres om færre.

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 som inneholder risiko og vesentlighetsvurdering
MØTE 2	Løpende orientert	Revisjonsberetning, årsoppgjørnotat
	Løpende orientert	Nummererte brev
	Løpende orientert	Andre rapporter om regnskap, økonomiforvaltning og mislighetssaker
	Løpende orientert	Åpenhetsrapport
MØTE 3	Løpende orientert	Revisjonsplan, strategi og risiko og- vesentlighetsvurdering knyttet til regnskap og økonomiforvaltning
	Løpende orientert	Rapport fra etterlevelseskontroll
MØTE 4	Løpende orientert	Oppdragsavtale (ved egenregi)
	Løpende orientert	Interimsrapport
	I tråd med lov og forskrift og god kommunal revisjonsskikk	Egenerklæring fra oppdragsansvarlig revisor
	I tråd med lov og forskrift og god kommunal revisjonsskikk	Administrasjonens vurdering av samspill
	I tråd med lov og forskrift og god kommunal revisjonsskikk	Oppdragsansvarlig revisors vurdering av hensiktsmessig revisjon
	I tråd med lov og forskrift og god kommunal revisjonsskikk	Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med kontrakt, avtaler og instruks

Tabell 2 Årshjulet i kontrollutvalget.

4. Kontrollutvalgets rapportering til kommunestyret

Kontrollutvalget bør gi kommunestyret en tilbakemelding på hvordan påse-ansvaret er ivaretatt etter forskriftens § 3. 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.

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.

5. Ordliste

ISQC:

Internasjonal standard for kvalitetskontroll

ISA 220:

Kvalitetskontroll av revisjon av regnskaper

Transaksjonsklasse:

Kan f. eks være lønn, innkjøp, salg, likvid og finans, og evt. underklasser av disse

Systemkontroll:

Systemkontroll går ut på å teste om kommunens eget kontrollsystem (nøkkellkontroller), har virket på en slik måte at regnskapstallene er riktige.

Interimsrevisjon:

Den revisjonen som gjennomføres i løpet av året for å kontrollere at de interne kontrollene fungerer som forutsatt gjennom året. I interimsrevisjonen går revisor gjennom og tester rutiner, transaksjoner og rapportering innen utvalgte områder.

Årsoppgjørphase og årsoppgjørrevisjon:

Årsoppgjørphasen er den fasen der revisor arbeider med årsoppgjørrevisjon. Årsoppgjørrevisjon er revisjons handlinger som gjennomføres for å kontrollere at det avlagte årsregnskapet ikke inneholder vesentlige feil eller mangler.

Etterlevelseskontroll:

Ny bestemmelse i lov KL §§ 23-2 og 24-9.

Regnskapsrevisor skal se etter at kommunens økonomiforvaltning i hovedsak foregår i samsvar med bestemmelser og vedtak.

Sluttnoter

- ¹ Jf. kommuneloven § 23-2a
- ² Prop. 46 L (2017-2018) «Lov om kommuner og fylkeskommuner (kommuneloven)»
- ³ NOU 2016:4, kap. 26.4.4.2
- ⁴ Prop. 46 L (2017-2018) kap. 25.4.4
- ⁵ Et prinsipielt regnskapsspørsmål kan f. eks være kommunens metodikk for regnskapsføring

VEILEDER

Vedlegg

1. OPPDRAGSAVTALEN/KONTRAKTEN	12
2. ÅPENHETSRAPPORTEN	13
3. UTDAG FRA KOMMUNELOVEN.....	15
Kap.14 Økonomiforvaltning	15
Kap. 23 Kontrollutvalgets virksomhet	15
Kap. 24 Revisjon	18
4. FORSKRIFT OM KONTROLLUTVALG OG REVISJON	21
Kapittel 1. Kontrollutvalgets og sekretariatets oppgaver mv.	21
Kapittel 2. Krav ved egen revisjon, valg og bytte av revisor og uttalelsesrett ved forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll	22
Kapittel 3. Krav til revisor og revisors medarbeidere.....	23
Kapittel 4. Ikrafttredelse og opphevelser.....	25
5. KRAV TIL REVISORS KOMPETANSE.....	26
Kompetansekrav.....	26
Etterutdanningskrav	26
6. EKSEMPEL PÅ UAVHENGIGHETSERKLÆRING	27
Vurdering av oppdragsansvarlig revisor sin uavhengighet i forhold til xx kommune.....	27
7. KRAV TIL REVISJONSSKAPENES KONTROLLSYSTEM	29
8. EVALUERING AV REVISOR - ÅRLIG ELLER VED BEHOV	30
9. ENGASJEMENTSBREV.....	32
10. ARBEIDSGRUPPENS SAMMENSETTING.....	33

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.

Under er det listet opp aktuelle moment som bør vurderes inntatt i en oppdragsavtale:

Aktuelle moment i en oppdragsavtale kan være (eksempler):

- a. Avklare leveranseomfanget
 - Ordinær revisjon av kommunens samlede regnskap, jf. kommuneloven § 14-6
 - Enhetsbesøk
 - Revisjonsrelaterte tjenester/attestasjoner/bekreftelser
 - Løpende rådgivning
 - Løpende møter med kontrollutvalgssekretariatet
 - Møter i kontrollutvalg
- b. Avklare arbeidsform og arbeidsdeling
 - Samhandlingsmøter med administrasjonen og kontrollutvalgssekretariat
 - Utveksling av informasjon mellom revisor og kontrollutvalgssekretariat for å spille hverandre gode
- c. Krav til revisjonsteam og deres kompetanse (eksempelvis krav om at oppdragsansvarlig revisor skal være statsautoriserte revisor)
- d. Krav og forventninger til revisjonsprosessen og tidspunktene for gjennomføring
- e. Krav til orienteringer fra revisor i de ulike fasene og kva som skal gjennomgås
- f. Tidsplan og betjening av «kommunen» som kunde
- g. Honorar
- h. Krav til åpenhetsrapporter
- i. Krav om at det skal utarbeides egenevaluering
- j. Krav til oppdragskontroll og rapportering av resultatet av disse
- k. Krav til uavhengighet ogandel
- l. Krav til at ansatte i revisjonsselskapet ikke kan ha aksjer i andre revisjonsselskaper eller i selskaper som revisjonsselskapet eier
- m. Krav om at oppdragsansvarlig revisor ikke kan tiltre i ledende stilling hos kommunen på x år
- n. Krav om rotasjon av oppdragsansvarlig revisor, f. eks hvert 7. år (slik det er for revisorer i foretak av allmenn interesse)

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:

- a. organisasjonsform og eierskap
- b. eventuelt samarbeid som nevnt i § 4-7 første ledd, herunder grunnlaget for samarbeidet
- c. styringsstrukturen
 - Hvordan er selskapets organer og fordelingen av arbeidsoppgaver og beslutningskompetanse mellom organene fastsatt, herunder hvordan styringen av foretaket er organisert
 - Hvordan revisjonsforetaket har organisert revisjon av kommunale foretak og andre aksjeselskaper eller lignende, og hvordan eventuelt eierskap / avtaleverket med nærliggende revisjonsforetak er organisert
- d. interne kvalitetskontrollsystemer og retningslinjer for uavhengighet sammen med en erklæring fra styret om hvordan kvalitetskontrollsystemene har fungert og at retningslinjene har blitt overholdt
- e. tidspunktet for siste periodiske kvalitetskontroll etter § 5b-2
- f. hvilke foretak eller konsern som nevnt i § 5a-1 som er blitt revidert av revisor siste regnskapsår
- g. revisjonsselskapets etterutdanningspolitikk

- h. regnskapsopplysninger som viser omfanget av revisjonsvirksomheten, herunder samlet omsetning fordelt på honorar for revisjon og andre tjenester
- i. 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. c, *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. d omfatter en beskrivelse av revisjonsselskapets interne kvalitetskontrollsystemer med fokus på:

- kvalitetssikring av oppdraget av oppdragsansvarlig revisor
 - Hvilke retningslinjer og rutiner er etablert for å sikre at revisjonsoppdraget gjennomføres i samsvar med faglige standarder, herunder hvilke systemer som er etablert for å sikre konsistent kvalitet på gjennomføringen av oppdraget, hvem som har ansvar for oppfølging og hvem som har ansvar for gjennomgåelse

- oppdragskontroll
 - Hvilke retningslinjer og rutiner er etablert for eventuell oppdragskontroll, vedrørende:
 - type, tidspunkt og omfang av oppdragskontroller
 - hvordan oppdragskontrollør utpekes
 - hva oppdragskontrollen skal omfatte
- intern overvåking av revisjonsselskapet sin interne kvalitetskontroll
 - Hvilke overvåkingsprosesser er utformet for å gi rimelig sikkerhet for at retningslinjene og rutinene knyttet til kvalitetskontrollsystemet er relevant, tilstrekkelig og fungerer effektivt
Prosessten skal omfatte:
 - løpende vurdering og evaluering av kvalitetskontrollsystemet, herunder syklist inspeksjon av minst ett oppdrag pr oppdragsansvarlig revisor
 - ansvar for overvåkingsprosessen
 - hvem som utfører inspeksjon av oppdrag

God orientering av punktene i punkt d, 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 være et nyttig ledd i kontrollutvalget sitt påse-ansvar.

3. Utdrag fra kommuneloven

KAP.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

KAP. 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 bedrifts-

forsamlingen, 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 oppgavefellesskap
- 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.

KAP. 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 tilsettingsforhold 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 ogandel

Revisor skal være uavhengig og ha godandel.

Departementet kan gi forskrift om krav til revisors uavhengighet ogandel.

§ 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

- vesentlige feil som kan føre til at årsregnskapet ikke gir riktig informasjon
- vesentlige mangler ved registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger
- vesentlige mangler ved den økonomiske internkontrollen
- manglende eller mangelfull redegjørelse i årsberetningen for vesentlige budsjettavvik
- enhver mislighet

- 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
- 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:

- Om årsregnskapet er avlagt i samsvar med lov og forskrift
- Om registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysninger er i samsvar med lov og forskrift
- Om årsberetningen inneholder de opplysningene som lov og forskrift krever
- Om opplysningene om økonomi i årsberetningen stemmer overens med årsregnskapet
- 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.

4. Forskrift om kontrollutvalg og revisjon

Fastsatt av Kommunal- og moderniseringsdepartementet 17. juni 2019 med hjemmel i kommuneloven §§ 23-2, 24-2 og 24-4.

KAPITTEL 1. KONTROLLUTVALGETS OG SEKRETARIATETS OPPGAVER MV.

§ 1 Rammer for kontrollutvalgets myndighet

Kontrollutvalget kan ikke overprøve politiske prioriteringer som er foretatt av kommunens eller fylkeskommunens folkevalgte organer eller andre kommunale organer.

§ 2 Kontrollutvalgets rolle i fastsettelsen av budsjettet for kontrollarbeidet

Kontrollutvalget skal utarbeide forslag til budsjett for kontrollarbeidet i kommunen eller fylkeskommunen. Forslaget skal følge innstillingen til årsbudsjettet etter kommuneloven § 14- 3 tredje ledd til kommunestyret eller fylkestinget.

§ 3 Kontrollutvalgets oppgaver ved regnskapsrevisjon

Kontrollutvalget skal holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet og påse at

- kommunens eller fylkeskommunens årsregnskaper blir revidert på en betryggende måte
- regnskapsrevisjonen utføres i samsvar med lov, forskrift og kontrollutvalgets instruks og avtaler med revisor
- regnskapsrevisjonen blir utført av revisorer som oppfyller kravene i kapittel 2 og 3

Kontrollutvalget skal uttale seg til kommunestyret eller fylkestinget om årsregnskapene og årsberetningene før formannskapet eller fylkesutvalget innstiller til vedtak.

Kontrollutvalget skal påse at regnskapsrevisorens påpekinger etter kommuneloven

§§ 24-7 til 24-9 blir rettet eller fulgt opp. Hvis påpekningene ikke blir rettet eller fulgt opp, skal kontrollutvalget rapportere det til kommunestyret eller fylkestinget.

§ 4 Kontrollutvalgets rapportering om forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller

Kontrollutvalget skal rapportere til kommunestyret eller fylkestinget om gjennomførte forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller og resultatet av dem.

§ 5 Kontrollutvalgets oppfølging av kommunestyrets eller fylkestingets vedtak om revisjoner og eierskapskontroller

Kontrollutvalget skal påse at kommunestyrets eller fylkestingets vedtak om regnskapsrevisjoner, forvaltningsrevisjoner og eierskapskontroller blir fulgt opp og skal rapportere til kommunestyret eller fylkestinget om vedtaket er fulgt opp.

§ 6 Innkallinger til møte i kontrollutvalget

Innkallinger til møte i kontrollutvalget skal sendes til utvalgets medlemmer, ordfører eller fylkesordfører og kommunens eller fylkeskommunens oppdragsansvarlige revisorer.

§ 7 Sekretariatets oppgaver

Sekretariatet skal forberede sakene for kontrollutvalget og skal påse at de sakene som behandles av kontrollutvalget, er forsvarlig utredet. Sekretariatet skal også påse at kontrollutvalgets vedtak blir iverksatt.

KAPITTEL 2. KRAV VED EGEN REVISJON, VALG OG BYTTE AV REVISOR OG UTTALELSESRETT VED FORVALTNINGSREVISJON OG EIERSKAPSKONTROLL

§ 8 Ansettelse, suspensjon, oppsigelse og avskjedigelse av revisor

Når kommunen eller fylkeskommunen har egen revisjon, er det kommunestyret eller fylkestinget selv som ansetter, suspenderer, sier opp og avskjediger revisjonens leder.

Kontrollutvalget innstiller i slike saker. Revisjonens leder ansetter, suspenderer, sier opp og avskjediger revisjonens øvrige ansatte.

§ 9 Revisjonsplikt, valg av regnskapsrevisor og kvalifikasjonskrav

Plikten til å utføre regnskapsrevisjon gjelder for alle kommunens eller fylkeskommunens årsregnskaper etter kommuneloven § 14-6 første ledd.

Kommunestyret og fylkestinget velger hvem som skal være regnskapsrevisor for hver av kommunens eller fylkeskommunens årsregnskaper og årsberetninger.

Den oppdragsansvarlige for regnskapsrevisjon etter kommuneloven skal ha en bachelor- eller mastergrad i regnskap og revisjon i samsvar med Finanstilsynets krav til registrert og statsautorisert revisor gitt med hjemmel i revisorloven, og i tillegg ha tre års praksis fra regnskapsrevisjon. En person som var oppdragsansvarlig revisor i en kommune eller fylkeskommune 1. juli 2004, kan likevel fortsette som oppdragsansvarlig i den samme kommunen eller fylkeskommunen, selv om personen ikke oppfyller kravet i første punktum.

Representantskapet skal velge regnskapsrevisor når et interkommunalt politisk råd eller et kommunalt oppgavefellesskap etter kommuneloven § 14-8 første ledd utarbeider eget årsregnskap og egen årsberetning, og det ikke er fastsatt noe annet i samarbeidsavtalen.

§ 10 Utpeking av oppdragsansvarlig regnskapsrevisor, oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor og oppdragsansvarlig revisor for eierskapskontroll

Det skal utpekes en oppdragsansvarlig revisor for hvert regnskapsrevisjonsoppdrag, hvert forvaltningsrevisjonsoppdrag og hvert oppdrag om eierskapskontroll.

§ 11 Krav ved bytte av regnskapsrevisor

Før en revisor tar på seg ansvaret for regnskapsrevisjon etter kommuneloven, skal revisoren be om en uttalelse fra den reviderte virksomhetens forrige revisor om det foreligger forhold som tilsier at en ny revisor ikke bør ta på seg oppdraget. Den forrige revisoren skal uten ugrunnet opphold opplyse skriftlig til den nye revisoren om begrunnelsen for sin fratrede.

Hvis en revisor sier fra seg et oppdrag og fraråder en annen revisor å ta på seg oppdraget, skal revisor dokumentere begrunnelsen for å fratre og for rådet. Også den nye revisoren skal dokumentere sin begrunnelse for å ta på seg oppdraget i strid med den forrige revisors råd.

Hvis det kan ha betydning for den framtidige revisjonen, skal den forrige regnskapsrevisoren uten hinder av taushetsplikten gi opplysninger og dokumentasjon om revisjonsoppdraget til den nye revisoren.

§ 12 Regnskapsrevisors rett til å si fra seg et oppdrag

Når en kommune eller fylkeskommune deltar i et interkommunalt revisjonssamarbeid, eller har inngått avtale med en annen regnskapsrevisor, har regnskapsrevisoren rett til å si fra seg oppdraget hvis

- revisoren har avdekket og påpekt vesentlige brudd på lov eller forskrift som den reviderte virksomheten er underlagt, og virksomheten ikke iverksetter tiltak som er nødvendige for å rette opp forholdene
- revisoren ikke gis mulighet til å oppfylle sine plikter etter lov eller forskrift

c. det foreligger andre særlige grunner

Revisor skal gi kontrollutvalget og den revisjonspliktige rimelig forhåndsvarsel før vedkommende sier fra seg oppdraget som revisor.

§ 13 Overføring av revisjonsoppdrag ved sammenslutning eller omorganisering av revisors virksomhet

Hvis flere revisjonsselskaper slår seg sammen, viderefører det nye selskapet de revisjonsoppdragene som selskapene hadde før sammenslutningen. Det samme gjelder ved selskapsrettslig omorganisering av et revisjonsselskap, og når en personlig drevet revisjonsvirksomhet tas opp i et revisjonsselskap.

Overføring av revisjonsoppdrag etter første ledd begrenser ikke oppdragsgiverens adgang til å bytte revisor.

Et selskap eller en person som nevnt i første ledd skal uten ugrunnet opphold gi skriftlig melding til oppdragsgiveren om sammenslutning, omorganisering eller opptak.

§ 14 Uttalelsesrett ved forvaltningsrevisjon og eierskapskontroll

Revisor skal sende et utkast til forvaltningsrevisjonsrapport til uttalelse til kommunedirektøren, kommunerådet eller fylkesrådet.

Revisor skal sende et utkast til forvaltningsrevisjonsrapport til uttalelse til det kommunale eller det fylkeskommunale foretaket, aksjeselskapet eller interkommunale selskapet som er gjenstand for forvaltningsrevisjon.

Revisor skal sende et utkast til rapport om eierskapskontroll til uttalelse til selskapet som er omfattet av eierskapskontrollen og til den som utøver kommunens eller fylkeskommunens eierfunksjon.

Uttalelsen skal i sin helhet fremgå av rapporten.

§ 15 Krav til revisjonskriterier

Revisor skal etablere revisjonskriterier for det enkelte revisjonsprosjektet.

KAPITTEL 3. KRAV TIL REVISOR OG REVISORS MEDARBEIDERE

§ 16 Krav til revisors uavhengighet

Revisor kan ikke utføre revisjon eller annen kontroll for kommunen eller fylkeskommunen hvis det foreligger særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til revisorens uavhengighet og objektivitet.

Ansettelse som revisor i kommunen eller fylkeskommunen eller i en interkommunal samarbeidsordning medfører ikke i seg selv at revisoren mangler nødvendig uavhengighet og objektivitet.

§ 17 Grenser for revisors tilknytning til den reviderte virksomheten

Revisor kan ikke utføre revisjon eller annen kontroll for kommunen eller fylkeskommunen hvis revisoren eller revisorens nærstående har en slik tilknytning til den reviderte eller kontrollerte virksomheten eller virksomhetens ansatte eller tillitsmenn at den er egnet til å svekke revisorens uavhengighet og objektivitet.

Nærstående etter første ledd er

- a. revisorens ektefelle eller samboer og deres søsken
- b. revisorens slektninger i rett oppstigende eller nedstigende linje og deres ektefeller eller samboere
- c. revisorens søsken og deres ektefeller eller samboere
- d. slektninger i rett oppstigende eller nedstigende linje til revisorens ektefelle eller samboer

§ 18 Grenser for hvilke stillinger, verv og tjenester som revisor kan ha

Revisor kan ikke

- a. ha andre stillinger i kommunen eller fylkeskommunen
- b. ha andre stillinger i en virksomhet som kommunen eller fylkeskommunen deltar i eller er eier av
- c. være medlem av styrende organer i en virksomhet som kommunen eller fylkeskommunen deltar i eller er eier av. Dette gjelder ikke hvis virksomheten utfører revisjon og er organisert som et interkommunalt selskap, samvirkeforetak eller aksjeselskap
- d. delta i eller ha funksjoner i en annen virksomhet, hvis det kan føre til at revisorens interesser kommer i konflikt med interessene til kommunen eller fylkeskommunen, eller på annen måte er egnet til å svekke tilliten til revisoren
- e. utføre rådgivningstjenester eller andre tjenester for kommunen eller fylkeskommunen, hvis dette er egnet til å svekke revisorens uavhengighet og objektivitet
- f. yte tjenester som hører inn under den reviderte virksomhetens egne ledelses- og kontrolloppgaver
- g. opptre som fullmektig for den reviderte virksomheten, unntatt ved bistand i skattesaker etter domstolsloven § 218

§ 19 Krav til egenvurdering av uavhengighet

Den som utfører revisjon eller annen kontroll for en kommune eller fylkeskommune, skal løpende vurdere sin uavhengighet.

Oppdragsansvarlig revisor skal hvert år, og ellers ved behov, gi en skriftlig egenvurdering av sin uavhengighet til kontrollutvalget.

En skriftlig egenvurdering om revisjonens uavhengighet skal følge alle tilbud om revisjon.

§ 20 Unntak fra taushetsplikten for revisor og revisors medarbeidere

Revisors taushetsplikt etter kommuneloven § 24-2 femte ledd gjelder også for revisors medarbeidere.

Hvis det i forbindelse med et revisjonsoppdrag eller annen kontroll framkommer forhold som gir grunn til mistanke om at det er begått en straffbar handling, kan revisor og revisors medarbeidere underrette politiet uten hinder av taushetsplikten. Hvis det er åpnet etterforskning i en straffesak, kan revisor og revisors medarbeidere uten hinder av taushetsplikten avgi forklaring og framlegge dokumentasjon til politiet om revisjonsoppdrag eller annen kontroll.

Hvis det er nødvendig for at skatteetaten skal kunne utføre sine kontrolloppgaver, kan revisor og revisors medarbeidere uten hinder av taushetsplikten gi opplysninger til skatteetaten om en persons forbindelse med kommunen eller fylkeskommunen.

Taushetsplikten er ikke til hinder for at kontrollører som er engasjert av bransjeorganisasjoner, kan kontrollere hvordan revisjonen er utført.

§ 21 Krav til dokumentasjon av revisors virksomhet

Revisor skal dokumentere hvordan revisjonen er gjennomført og resultatet av revisjonen. Dokumentasjonen skal kunne underbygge og gi grunnlag for å etterprøve revisors konklusjoner. Forhold som tilsier at det kan foreligge misligheter eller feil, skal dokumenteres særskilt med angivelse av hva revisor har foretatt seg.

Ved rådgivning og andre tjenester for den reviderte virksomheten skal revisor dokumentere oppdragets art, omfang og en eventuell anbefaling.

Revisor skal oppbevare dokumentasjonen på en ordnet og betryggende måte i minst 10 år.

KAPITTEL 4. IKRAFTTREDELSE OG OPPHEVELSER

§ 22 Ikrafttredelse og opphevelse av andre forskrifter

Forskriften trer i kraft fra og med det konstituerende møtet i det enkelte kommunestyret og fylkestinget ved oppstart av valgperioden 2019–2023.

Fra samme tidspunkt oppheves forskrift 15. juni 2004 nr. 905 om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner og forskrift 15. juni 2004 nr. 904 om revisjon i kommuner og fylkeskommuner mv.

5. Krav til revisors kompetanse

KOMPETANSEKRAV

Den oppdragsansvarlige for revisjon av årsregnskap og årsberetning etter kommuneloven, skal ha en bachelor eller mastergrad i regnskap og revisjon i samsvar med finanstilsynets krav til registrert og statsautorisert revisor gitt med hjemmel i revisorloven, og i tillegg har 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 et 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 3-års 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 ikke samme krav til øvrige ansatte i private som reviderer kommuner og som ikke er medlem i NKRF.

6. Eksempel på uavhengighetserklæring

VURDERING AV OPPDRAGSANSVARLIG REVISOR SIN UAVHENGIGHET I FORHOLD TIL XX KOMMUNE

Ifølge forskrift om kontrollutvalg og revisjon av 17. juni 2019, § 19, skal oppdragsansvarlig revisor hvert år, og elles ved behov, gi en skriftlig egenvurdering av sin uavhengighet til kontrollutvalget.

Krav til uavhengighet og objektivitet gjelder også for revisor sine medarbeidere (jf. § 24-4 i kommune-loven, LOV-2018-06-22-83), men det er kun oppdragsansvarlige revisorer som plikter å legge fram en skriftlig vurdering for kontrollutvalget.

Forskrift om kontrollutvalg og revisjon (kap. 3) stiller krav til revisor sin uavhengighet. Kravene er nærmere beskrevet nedenfor.

§ 16 Krav til revisors uavhengighet

Revisor kan ikke utføre revisjon eller annen kontroll for kommunen eller fylkeskommunen hvis det foreligger særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til revisorens uavhengighet og objektivitet.

§ 17 Grenser for revisors tilknytning til den reviderte virksomheten

Revisor kan ikke utføre revisjon eller annen kontroll for kommunen eller fylkeskommunen hvis revisoren eller revisorens nærstående har en slik tilknytning til den reviderte eller kontrollerte virksomheten eller virksomhetens ansatte eller tillitsmenn at den er egnet til å svekke revisorens uavhengighet og objektivitet.

Nærstående etter første ledd er

- a. revisorens ektefelle eller samboer og deres søsken
- b. revisorens slektninger i rett oppstigende eller nedstigende linje og deres ektefeller eller samboere

- c. revisorens søsken og deres ektefeller eller samboere
- d. slektninger i rett oppstigende eller nedstigende linje til revisorens ektefelle eller samboer

§ 18 Grenser for hvilke stillinger, verv og tjenester som revisor kan ha

Revisor kan ikke:

- a. ha andre stillinger i kommunen eller fylkeskommunen
- b. ha andre stillinger i en virksomhet som kommunen eller fylkeskommunen deltar i eller er eier av
- c. være medlem av styrende organer i en virksomhet som kommunen eller fylkeskommunen deltar i eller er eier av. Dette gjelder ikke hvis virksomheten utfører revisjon og er organisert som et interkommunalt selskap, samvirkeforetak eller aksjeselskap
- d. delta i eller ha funksjoner i en annen virksomhet, hvis det kan føre til at revisorens interesser kommer i konflikt med interessene til kommunen eller fylkeskommunen, eller på annen måte er egnet til å svekke tilliten til revisoren
- e. utføre rådgivningstjenester eller andre tjenester for kommunen eller fylkeskommunen, hvis dette er egnet til å svekke revisorens uavhengighet og objektivitet
- f. yte tjenester som hører inn under den reviderte virksomhetens egne ledelses- og kontrolloppgaver
- g. opptre som fullmektig for den reviderte virksomheten, unntatt ved bistand i skattesaker etter domstolsloven § 218

REVISOR SIN EGENVURDERING AV PUNKTENE OVENFOR:

§ 16 Andre særegne forhold	Undertegnede kjenner ikke til særegne forhold som er egnet til å svekke tilliten til min uavhengighet og objektivitet overfor xx kommune
§ 17 Nærstående	Undertegnede eller nærstående til undertegnede har ikke tilknytning til den reviderte eller kontrollerte virksomheten eller til virksomhetens ansatte eller tillitsmenn som vil svekke min uavhengighet og objektivitet
§ 18, Pkt. a: Ansettelsesforhold	Undertegnet er ikke ansatt i andre stillinger i xx kommune
§ 18, Pkt. b: Stilling i virksomhet der kommunen deltar i eller er eier av	Undertegnede har ikke tilsettingsforhold i virksomhet som xx kommune deltar i eller er eier av
§ 18, Pkt. c: Medlem i styrende organ	Undertegnet er ikke medlem av styrende organ i virksomhet som xx kommune deltar i eller er eier av
§ 18, Pkt. d: Delta eller inneha funksjoner i annen virksomhet, som kan føre til interessekonflikt eller svekket tillit	Undertegnede deltar ikke i, eller har funksjoner i annen virksomhet, som kan føre til interessekonflikt eller svekket tillit til rollen som revisor
§ 18, Pkt. e: Rådgjevings-tjenester eller andre tjenester som er egnet til å påvirke revisor sin uavhengighet og objektivitet	Undertegnede bekrefter at det for tiden ikke ytes rådgivingstjenester eller andre tjenester overfor xx kommune som er egnet til å svekke min uavhengighet eller objektivitet overfor xx kommune. Undertegnede bekrefter at: a. leveranse av andre tjenester enn revisjon, eksempelvis rådgiving, ikke utgjør en trussel mot min uavhengighet b. revisjonsselskapet har regler for hvilke tjenesteleveranser det kan påta seg utenom revisjonsoppgavene og for individuelle og/eller samlede honorarbegrensninger
§ 18 Pkt. f: Tjenester under kommunens egne ledelses- og kontrollopgaver	Undertegnede bekrefter at det for tiden ikke ytes tjenester overfor xx kommune som hører inn under kommunens egne ledelses- og kontrollopgaver
§ 18 Pkt. g: Opptre som fullmektig for den revisjonspliktige	Undertegnede bekrefter at hverken revisor eller revisjonsselskapet for tiden opptrer som fullmektig for xx kommune
Rotasjon	Undertegnede bekrefter at krav i oppdragsavtalen om rotasjon av oppdragsansvarlig revisor, etterfølges

7. Krav til revisjonsselskapenes kontrollsistem

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.

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 profesjonsstandarter 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

Pkt. 17

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

8. Evaluering av revisor - årlig eller ved behov

MOMENTER FOR VURDERING	KOMMENTAR
PÅSE AT REGNSKAPET BLIR REVIDERT PÅ EN BETRYGGENDE MÅTE	
Kvalifikasjonskrav: Er kravet til utdanning og etterutdanning tilfredsstilt?	
Vandel: Har revisjonen et system for å vurdere ansattes vandel, og etterleves systemet?	
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 eventuelle eksterne kvalitetskontroller?	
HOLDE SEG LØPENDE ORIENTERT OM REVISJONSARBEIDET	
Orientering fra planleggingsfasen: - Har kontrollutvalget fått orientering om revisjonsplanen og risiko- og vesentlighetsvurdering for etterlevelseskontroll? - 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?	

MOMENTER FOR VURDERING	KOMMENTAR
Orientering fra årsoppgjørfsasen: a. Har revisor orientert tilfredsstillende om regnskaps- og rapporteringsprosessen? b. Er revisors vurdering av årsregnskapet med noter, tilfredsstillende? c. Har revisor vurdert opplysningene i årsmeldingen opp mot årsregnskapet? Orientering fra etterlevelseskontroll: Har kontrollutvalget fått skriftlig rapport om resultatene etter etterlevelsekontroll?	
PÅSE AT REVISJONSARBEIDET FOREGÅR I SAMSVAR MED LOV OG FORSKRIFT, GOD KOMMUNAL REVISJONSSKIKK OG KONTROLLUTVALGETS AVTALER MED, ELLER INSTRUKSER TIL REVISOR	
Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk: a. Har kontrollutvalget fått egenerklæring om at revisjonsarbeidet har foregått i samsvar med lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk? b. Hvordan vurderer administrasjonen samarbeidet med revisor? c. Har revisor vurdert hensiktsmessigheten med gjennomføringen av revisjonen? Foregår revisjonsarbeidet i samsvar med kontrollutvalgets avtaler med, eller instruks til revisor? a. Er revisjonsoppdraget gjennomført i samsvar med oppdragsavtalen? b. Har revisor fulgt kontrakt/avtale/revisjonsplan/instruks? c. Er revisjonsarbeidet gjennomført i henhold til åpenhetsrapport? d. Vurderer kontrollutvalget gjennomføringen av årets revisjon som betryggende? e. Er revisjonshonoraret rimelig, sett i lys av virksomhetens størrelse, kompleksitet og risiko? f. Hva er årsaken til eventuelle vesentlige endringer i honoraret? Er disse kommunisert til kontrollutvalget?	

9. Engasjementsbrev

I revisjonsoppdrag er revisor pålagt å inngå engasjementsbrev med klienten, det vil si med kommunen. (ref. internasjonal standard for revisjon, ISA 210). Under framgår hvilke elementer et slikt 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. FKT anbefaler at revisor sender engasjementsbrev til kontrollutvalget med kopi til rådmann. Dette er i samsvar med anbefaling fra NKRF.

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

- a. Denne internasjonale revisjonsstandarden (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.
- b. 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) .
- c. Under hensyn til punkt d skal de avtalte vilkårene

for revisjonsoppdraget nedfelles i et engasjementsbrev eller annen egnet form for skriftlig avtale, og skal omfatte: (Jf. punkt A22–A26)

- Målet med og omfanget av revisjonen av regnskapet
- Revisors oppgaver og plikter
- Ledelsens ansvar
- Identifisering av det gjeldende rammeverket for finansiell rapportering for utarbeidelsen av regnskapet
- Henvisning til den forventede formen på og innholdet i eventuelle uttalelser som skal avgis av revisor, og (Jf. punkt A23a)
- En erklæring om at det kan foreligge omstendigheter hvor en uttalelse kan avvike fra forventet form og innhold.

- d. Dersom lov eller forskrift inneholder tilstrekkelig detaljerte krav til vilkårene for revisjonsoppdraget som det henvises til i punkt c, 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) .

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



www.fkt.no