

Forum for Kontroll og Tilsyn (FKT v/Hordaland fylkeskommune
Pb 7900

5020 BERGEN

Deres ref

Vår ref
06/1463-3 JOS

Dato
18.06.07

Kontrollutvalg og revisjon

Vi viser til brev av 30. mai og 18. desember 2006. Vi beklager at det ikke har blitt sendt svar tidligere.

I brevet er det stilt en rekke spørsmål knyttet til forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner. Spørsmålene er nedenfor besvart med den nummerering som fremgår av FKTs brev.

Ad 1 a):

Begrepet "ansvarssted" er ikke brukt i forskriftene om budsjett og regnskap. Vi forstår det slik at det er stilt spørsmål om det skal være en bestemt budsjett-/regnskapspost (ansvarsområde) som samlet angir bevilgning/bruk av midler for kontroll- og tilsynsarbeidet. Budsjettforskriften stiller ikke krav om dette. Heller ikke forskriften om kontrollutvalg eller forskriften om revisjon regulerer dette. Det er således et spørsmål hvor det ligger til kommunen selv å etablere hensiktsmessige ordninger. Av budsjettforskriften § 6 annet ledd skal *"(d) en enkelte bevilgning (..) føres opp med beløp og en tekst som angir hva bevilgningen gjelder. I tilknytning til bevilgningen skal kommunestyret eller fylkestinget angi mål og premisser knyttet til bruken av bevilgningen. Slik angivelse kan likevel utelates dersom anvendelsen åpenbart følger av bevilgningens tekst og beløp."* Kontrollutvalgets kontroll- og tilsynsarbeid (derunder ressurser brukt til revisjon) er en aktivitet som ikke ligger under administrasjonens ansvar og myndighet, og det vil kunne være naturlig å skille denne delen av kommunens virksomhet ut fra kommunens alminnelige drift og investeringer i kommunestyrets vedtak om årsbudsjett. Bestemmelsen om at kontrollutvalget skal utarbeide et forslag til budsjett

for kontroll- og tilsynsarbeidet (forskrift om kontrollutvalg § 18) gir også en viss støtte for å legge til grunn at dette kan være en hensiktsmessig ordning.

Ad 1 b):

Kontrollutvalgets forslag til budsjett for kontroll- og tilsynsarbeidet er kontrollutvalgets eget. Det utarbeides av kontrollutvalget selv, og det er bare kontrollutvalget selv som kan gjøre endringer i utvalgets eget forslag (forskrift om kontrollutvalg § 18).

Kontrollutvalget opptrer på vegne av kommunestyret og er direkte underordnet kommunestyret. Det er derfor av betydning for kommunestyret å være kjent med kontrollutvalgets vurdering av det økonomiske behov på kontroll- og tilsynsarbeidet.

Dette innebærer ikke at formannskapet ved sitt samlede budsjettforslag for hele kommunens virksomhet er bundet til å ta hensyn til kontrollutvalgets vurdering. Det er imidlertid viktig at kommunestyret er kjent med kontrollutvalgets vurdering, slik at kommunestyret som det øverste tilsynsorganet i kommunen kan gjøre en selvstendig vurdering av det økonomiske behov på kontroll- og tilsynsområdet. Forskriften stiller derfor krav om at kontrollutvalgets forslag skal følge formannskapets innstilling til kommunestyret.

Ad 2 a):

Ansvaret for utarbeidelse av plan for forvaltningsrevisjon og selskapskontroll påhviler kontrollutvalget, jf. forskrift om kontrollutvalg hhv. §§ 10 og 13. Utarbeidelsen skjer således på kontrollutvalgets ansvar, og det naturlige vil være at kontrollutvalgets sekretariat utarbeider utkast til den plan som kontrollutvalget forelegger for kommunestyret til vedtak.

En revisor har i utgangspunktet ingen rolle ved utarbeidelsen av slike planer. Hvorvidt en revisor kan medvirke ved utarbeidelse av forslag til en slik plan er et spørsmål om vedkommende vil være inhabil etter forvaltningsloven § 6 eller om det vil være i strid med bestemmelsene om revisors uavhengighet i loven § 79 og forskrift om revisjon § 13. Vi kan vanskelig se at lov og forskrift i seg selv er til hinder for at revisor kan gi bistand til kontrollutvalgets sekretariat i forbindelse med slike planer, men dersom revisor senere skal – eller det er en mulighet for dette - gjennomføre revisjon på bakgrunn av den aktuelle planen, må anledningen til å bidra ved utarbeidelse av planen (eller senere påta seg revisjonsoppdrag med utgangspunkt i planen) vurderes i lys av forvaltningsloven § 6 og bestemmelsene om revisors uavhengighet.

Etter forvaltningsloven § 6 vil inhabilitet kunne oppstå i en rekke situasjoner – både der vedkommende revisor selv må anses for å være part i saken, eller har nær tilknytning til en part, og etter den mer skjønnsmessige bestemmelse i annet ledd hvor det blir avgjørende om det foreligger såkalte ”særegne forhold”. Det vil føre for langt å her gå nærmere inn på alle de situasjoner som kan være aktuelle i forhold utarbeidelse av slike planer som omtalt. Vurderingen må gjøres konkret. Etter forvaltningsloven § 8 skal

spørsmålet i utgangspunktet avgjøres av den aktuelle personen selv. Se også forskrift om revisjon § 15 om dokumentasjon av revisors uavhengighet i forbindelse med revisjonsoppdrag.

Ad 2 b):

Sekretariatet for kontrollutvalget vil i forbindelse med sitt arbeid som saksforbereder og iverksetter for kontrollutvalget være å regne som en del av kontrollutvalget selv. At sekretariatet har bidratt i forbindelse med utarbeidelsen av plan for forvaltningsrevisjon eller selskapskontroll vil ikke kunne gjøre sekretariatet inhabilt til å foreta bestilling med utgangspunkt i de samme planer, like lite som kontrollutvalget selv vil kunne være inhabilt til å gjennomføre bestillinger på grunnlag av planer det selv har utarbeidet. Sekretariatet er i denne relasjon ikke uavhengig av kontrollutvalget, og skal heller ikke være det. Det er sekretariatets oppgave å påse at de saker som behandles av kontrollutvalget er forsvarlige utredet og at utvalgets vedtak blir iverksatt. Det faktum at sekretariatet utfører sin lov/forskriftspålagte oppgave gjør ikke at tjenestemenn/ansatte i sekretariatet blir inhabile.

Ad 3:

Vår oppfatning er at en revisjonsplan for revisjon av årsregnskapet utarbeides på revisjonens eget faglige ansvar. På denne bakgrunn vil det etter vår oppfatning ikke være naturlig for kontrollutvalget å gi merknader til eller godkjenne slike planer.

Med hilsen

Helga Hjorth e.f.
avdelingsdirektør

Jostein Selle
seniorrådgiver

Forum for Kontroll og Tilsyn (Forum for Kontroll og Tilsyn (FKT))
Hordaland fylkeskommune
Postboks 7900
5020 BERGEN

Deres ref

Vår ref
06/1463-3 JOS

Dato
18.06.07

Kontrollutvalg og revisjon

Vi viser til brev av 30. mai og 18. desember 2006. Vi beklager at det ikke har blitt sendt svar tidligere.

I brevet er det stilt en rekke spørsmål knyttet til forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner. Spørsmålene er nedenfor besvart med den nummerering som fremgår av FKTs brev.

Ad 1 a):

Begrepet "ansvarssted" er ikke brukt i forskriftene om budsjett og regnskap. Vi forstår det slik at det er stilt spørsmål om det skal være en bestemt budsjett-/regnskapspost (ansvarsområde) som samlet angir bevilgning/bruk av midler for kontroll- og tilsynsarbeidet. Budsjettforskriften stiller ikke krav om dette. Heller ikke forskriften om kontrollutvalg eller forskriften om revisjon regulerer dette. Det er således et spørsmål hvor det ligger til kommunen selv å etablere hensiktsmessige ordninger. Av budsjettforskriften § 6 annet ledd skal *"(d) en enkelte bevilgning (..) føres opp med beløp og en tekst som angir hva bevilgningen gjelder. I tilknytning til bevilgningen skal kommunestyret eller fylkestinget angi mål og premisser knyttet til bruken av bevilgningen. Slik angivelse kan likevel utelates dersom anvendelsen åpenbart følger av bevilgningens tekst og beløp."* Kontrollutvalgets kontroll- og tilsynsarbeid (derunder ressurser brukt til revisjon) er en aktivitet som ikke ligger under administrasjonens ansvar og myndighet, og det vil kunne være naturlig å skille denne delen av kommunens virksomhet ut fra kommunens alminnelige drift og investeringer i kommunestyrets vedtak om årsbudsjett. Bestemmelsen om at kontrollutvalget skal utarbeide et forslag til budsjett

for kontroll- og tilsynsarbeidet (forskrift om kontrollutvalg § 18) gir også en viss støtte for å legge til grunn at dette kan være en hensiktsmessig ordning.

Ad 1 b):

Kontrollutvalgets forslag til budsjett for kontroll- og tilsynsarbeidet er kontrollutvalgets eget. Det utarbeides av kontrollutvalget selv, og det er bare kontrollutvalget selv som kan gjøre endringer i utvalgets eget forslag (forskrift om kontrollutvalg § 18).

Kontrollutvalget opptre på vegne av kommunestyret og er direkte underordnet kommunestyret. Det er derfor av betydning for kommunestyret å være kjent med kontrollutvalgets vurdering av det økonomiske behov på kontroll- og tilsynsarbeidet.

Dette innebærer ikke at formannskapet ved sitt samlede budsjettforslag for hele kommunens virksomhet er bundet til å ta hensyn til kontrollutvalgets vurdering. Det er imidlertid viktig at kommunestyret er kjent med kontrollutvalgets vurdering, slik at kommunestyret som det øverste tilsynsorganet i kommunen kan gjøre en selvstendig vurdering av det økonomiske behov på kontroll- og tilsynsområdet. Forskriften stiller derfor krav om at kontrollutvalgets forslag skal følge formannskapets innstilling til kommunestyret.

Ad 2 a):

Ansvaret for utarbeidelse av plan for forvaltningsrevisjon og selskapskontroll påhviler kontrollutvalget, jf. forskrift om kontrollutvalg hhv. §§ 10 og 13. Utarbeidelsen skjer således på kontrollutvalgets ansvar, og det naturlige vil være at kontrollutvalgets sekretariat utarbeider utkast til den plan som kontrollutvalget forelegger for kommunestyret til vedtak.

En revisor har i utgangspunktet ingen rolle ved utarbeidelsen av slike planer. Hvorvidt en revisor kan medvirke ved utarbeidelse av forslag til en slik plan er et spørsmål om vedkommende vil være inhabil etter forvaltningsloven § 6 eller om det vil være i strid med bestemmelsene om revisors uavhengighet i loven § 79 og forskrift om revisjon § 13. Vi kan vanskelig se at lov og forskrift i seg selv er til hinder for at revisor kan gi bistand til kontrollutvalgets sekretariat i forbindelse med slike planer, men dersom revisor senere skal – eller det er en mulighet for dette - gjennomføre revisjon på bakgrunn av den aktuelle planen, må anledningen til å bidra ved utarbeidelse av planen (eller senere påta seg revisjonsoppdrag med utgangspunkt i planen) vurderes i lys av forvaltningsloven § 6 og bestemmelsene om revisors uavhengighet.

Etter forvaltningsloven § 6 vil inhabilitet kunne oppstå i en rekke situasjoner – både der vedkommende revisor selv må anses for å være part i saken, eller har nær tilknytning til en part, og etter den mer skjønnsmessige bestemmelse i annet ledd hvor det blir avgjørende om det foreligger såkalte ”særegne forhold”. Det vil føre for langt å her gå nærmere inn på alle de situasjoner som kan være aktuelle i forhold utarbeidelse av slike planer som omtalt. Vurderingen må gjøres konkret. Etter forvaltningsloven § 8 skal

spørsmålet i utgangspunktet avgjøres av den aktuelle personen selv. Se også forskrift om revisjon § 15 om dokumentasjon av revisors uavhengighet i forbindelse med revisjonsoppdrag.

Ad 2 b):

Sekretariatet for kontrollutvalget vil i forbindelse med sitt arbeid som saksforbereder og iverksetter for kontrollutvalget være å regne som en del av kontrollutvalget selv. At sekretariatet har bidratt i forbindelse med utarbeidelsen av plan for forvaltningsrevisjon eller selskapskontroll vil ikke kunne gjøre sekretariatet inhabilt til å foreta bestilling med utgangspunkt i de samme planer, like lite som kontrollutvalget selv vil kunne være inhabilt til å gjennomføre bestillinger på grunnlag av planer det selv har utarbeidet. Sekretariatet er i denne relasjon ikke uavhengig av kontrollutvalget, og skal heller ikke være det. Det er sekretariatets oppgave å påse at de saker som behandles av kontrollutvalget er forsvarlige utredet og at utvalgets vedtak blir iverksatt. Det faktum at sekretariatet utfører sin lov/forskriftspålagte oppgave gjør ikke at tjenestemenn/ansatte i sekretariatet blir inhabile.

Ad 3:

Vår oppfatning er at en revisjonsplan for revisjon av årsregnskapet utarbeides på revisjonens eget faglige ansvar. På denne bakgrunn vil det etter vår oppfatning ikke være naturlig for kontrollutvalget å gi merknader til eller godkjenne slike planer.

Med hilsen

Helga Hjorth e.f.
avdelingsdirektør

Jostein Selle
seniorrådgiver