



Møre og Romsdal
fylkeskommune

-Ein tydeleg medspelar

Kontrollutvalget sitt påse ansvar overfor revisjon

21. mars 2017

Agenda:

1. Rammeverket
2. Kontrollutvalget sine oppgaver ifbm årsregnskapet
3. Formål/hensikt med påse ansvaret
4. Operasjonalisering av «påse» ansvaret

Rammeverket:

Lov/forskrift /retningslinjer	Oppgaver
Kommuneloven § 77	<ul style="list-style-type: none">- Forestå det løpende tilsyn med forvaltninga på fylkestinget sitt vegne (<u>Generell kontroll og tilsyn</u>)- Påse at regnskaper blir revidert på en betryggende måte (<u>Tilsyn med revisjonsordninga</u>)- Påse at det føres kontroll med økonomiforvaltninga (<u>Generell kontroll og tilsyn</u>)- Påse at systematiske vurderinger av økonomi, produktivitet, måloppnåelse og virkninger av fylkeskommunale vedtak og forutsetninger (<u>Forvaltningsrevisjon</u>)- Påse at det føres kontroll med forvaltningen av fylkeskommunen sine interesser i selskaper (<u>Selskapskontroll</u>)
Kontrollutvalgfskrifta	<ul style="list-style-type: none">- § 4 Tilsyn og kontroll med forvaltninga på vegne av fylkestinget (<u>generell kontroll og tilsyn</u>), herunder påse at fylkeskommunen har en forsvarlig revisjonsordning (<u>tilsyn med revisjonsordninga</u>)

Rammeverket:

Lov/forskrift /retningslinjer	Oppgaver
Kontrollutvalgsforskrifta	§ 6 Regnskapsrevisjon (<u>Tilsyn med revisjonsordninga</u>) <ul style="list-style-type: none">- Påse at årsregnskapet blir revidert på en betryggende måte- Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet- Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med bestemmelser (lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk og kontrollutvalget sine instruksjer, eller avtaler med revisor)
Kontrollutvalgsforskrifta	§ 7 Uttalelse om årsregnskapet (<u>rapportering</u>) <ul style="list-style-type: none">- Uttalelse om årsregnskapet til kommunestyre/fylkesting
Kontrollutvalgsforskrifta	§ 8 Oppfølging av revisjonsmerknader (<u>generell kontroll og tilsyn</u>) <ul style="list-style-type: none">- Påse at revisjonsmerknader blir fulgt opp

Rammeverket:

Lov/forskrift /retningslinjer	Oppgaver
Kontrollutvalgsforskrifta	§§ 9-12 Forvaltningsrevisjon <ul style="list-style-type: none">- Påse at kommunen/fylkeskommunen er gjenstand for forvaltningsrevisjon- Bestillerrolle- Plan for forvaltningsrevisjon- Rapport om forvaltningsrevisjon- Oppfølging av forvaltningsrevisjonsrapporter
Kontrollutvalgsforskrifta	§§ 13 -15 Eierskapsoppfølging/selskapskontroll <ul style="list-style-type: none">- Påse at det føres kontroll med forvaltningen av eierinteresser- Påse at eierinteressene er i samsvar med kommunen sine forutsetninger og vedtak- Rapportering av utførte selskapskontroller (kontrollutvalget selv avgjør hvem som utfører og form på rapportering)

Rammeverket

Tilsyn med forvaltninga			Tilsyn med revisjonsordninga	
§§ 9-12 -Forvaltningsrevisjon	§§ 13-15 Selskapskontroll	§ 4 Generelle kontroll og tilsynsaktiviteter	§ 6 Påse ansvar ift revisjonsordninga	
<p>Systematisk gjennomgang mtp</p> <ul style="list-style-type: none"> - oppgaver som samsvarar med <u>fylkestinget sine vedtak og føresetnader</u> - ressursbruk og verkemiddel er <u>effektive</u> for å nå måla som er satt på området - om <u>regelverk blir etterlevd</u> - om forvaltninga sine <u>styringsverktøy og verkemiddel er hensiktsmessige</u> - om saker frå administrasjonen til dei politiske organa er <u>tilstrekkeleg utgreidd</u> - om resultat i tenesteproduksjonen er i tråd med fylkestinget sine føresetnader og/eller om resultat for verksemda er nådd 	Eierskapsoppfølging	Generelle tilsyn og kontroll – undersøkelser / granskninger	<p>«Påse» - ansvar</p> <p>a) At regnskapet blir revidert betryggende</p> <p>b) Holde seg løpende orientert</p> <p>c) Påse at arbeidet foregår i samsvar med lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk</p>	
Overordna analyse	Overordna analyse	Handlingsplan	Handlingsplan	
Metodeverk	Metodeverk	Metodeverk	Metodeverk	Rapporterings-/kommunikasjons-struktur
Plan for forvaltningsrevisjon	Plan for selskapskontroller	<p>Plan for tilsynsgjennomganger (eks.)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Eiendomsforvaltning - Økonomiforv. - Finans- / gjeldsforvalt. - IT forvaltning - Beredskapsforvaltning - Personalforvaltning - Beredskapsforvaltning - Innkjøpsforvaltning <ul style="list-style-type: none"> - Rammeavtaler - Nærstående - Bruk av konsulenter - Prosjektforvaltning - Forvaltning av delegasjons-/fullmakter - Eierstyring 	<p>Tilsyn/undersøkelser</p> <ul style="list-style-type: none"> - Organisering - Kvalitet <ul style="list-style-type: none"> - risiko/ - Vesentlighet - Strategi - tilnærming - Kommunikasjon - Effektivitet 	<p>Plan på rapporteringsform/hypighet/fokus-områder</p> <ul style="list-style-type: none"> - Fra revisor til administrasjon - Fra revisor til kontrollutvalg (sekretariatene) - Fellesmøter revisor/administrasjon/s sekretariat
Prosjektplan/bestilling	Prosjektplan/bestilling			
Forvaltningsrevisjonsrapporter	Rapporter fra selskapskontroller	Tilsynsgjennomganger	Revisjonsberetning – fra revisor Uttale om årsregnskapet – fra kontrollutvalget	
- utfører: REVISOR	Utfører: SEKRETARIAT evt andre	Utfører: SEKRETARIAT evt andre	Utfører: SEKRETARIAT	

Rammeverk:

Fylkestinget

KO

Revisor

Fylkesrådmann
(administrasjon)

Oppgaver ifbm årsregnskapet:

Kontrollutvalget sine oppgaver

§ 6	§ 7	§ 8
Påse at revisjonsordninga er betryggende	Uttalelse om årsregnskapet	Oppfølging av revisjonsmerknader
<ul style="list-style-type: none">- Påse at årsregnskapet blir revidert betryggende- Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet- Påse at revisjonsarbeidet foregår <u>i samsvar med de bestemmelser som følger av lov og forskrift, GKRS</u> og kontrollutvalget sine instruksjer, eller avtaler med revisor		
Hva betyr dettè?	Hvordan utføre dette? <ul style="list-style-type: none">- Form og innhold?	Hvordan?

Påse ansvaret:

Kva ligger i begrepet – påse?

Knut Løken i sin bok *Kontroll (1996)* gir følgende definisjon av kva som ligger i begrepet påse/se til at:

Dette begrepet er sterkere enn «å føre tilsyn med», i det det forutsetter at man ved avvik også igangsetter og følger opp tiltak for å bringe forholdet i orden

Formål/hensikt med påse - ansvaret:

1. Forberedende og rådgivende arbeidsutvalg for kommunestyret/fylkestinget sin behandling av årsregnskapet
 - Grunnlag for Kontrollutvalget sin uttale til kommunestyret/fylkestinget om årsregnskapet
2. Styrke fokus på risikovurderinger, økonomisk styring og kontroll, herunder intern kontroll
3. Andre gode grunner for påse ansvaret
 - Kommunerevisjon/egenregi er pr definisjon IKKE uavhengig (eierskap, størrelse på honorar, avhengighetsforhold mm)
 - Konsekvens for mangler ved forbundsbaserte kvalitetskontroll er marginal sml privat sektor (tap av autorisasjon/tap av kunder)
 - Ikke tilsvarende kompetansekrav til autorisasjon/registrering i offentlig revisjon sml privat sektor
 - Riset bak speilet om å miste kunden sitter langt inne

Formål/hensikt med påse - ansvaret:

Andre konsekvenser:

- Gir innspill til andre tilsynsgjennomganger og/eller til arbeid med overordna analyse for forvaltningsrevisjon
- Bidrar til å bedre og effektivisere revisjonsleverandørenes arbeid
- Styrke sekretariatenes rolle og funksjon

Operasjonalisering av påse ansvaret :

1. Hva er oppgavene
2. Observasjoner
3. Veiledning
4. Tilnærming

Operasjonalisering:

Hva er oppgavene

Kontrollutvalgsforskrifta § 6 - Regnskapsrevisjon

Påse at årsregnskapet blir revidert på en betryggende måte	Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet	Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med de bestemmelser som følger av lov og forskrift, god kommunal
Hva betyr dette?	Hvordan utføre dette? - Form og innhold?	Hvordan?

Operasjonalisering

1. Kort om observasjoner

Veiledning

1. NKRF – veileder vedrørende kontrollutvalgets påse ansvar overfor regnskapsrevisor
2. Revisjonsutvalg – KPMGs oppslagsverk
3. Tilsyn og revisjon i kommunal sektor (Bråthen m.fl) – side 81 til 83

NKRFS veileder:

1. Krav til utdanning og praksis for oppdragsansvarlig revisor
2. Krav til vandel for oppdragsansvarlig revisor
3. Dokumentasjon av revisors uavhengighet (uavhengighetserklæring)
4. Generelt om revisors uavhengighet og objektivitet
- 5. Kunnskap om revisjonens innhold**
- 6. Avtale mellom revisor og kontrollutvalg**
- 7. Revisjonsstrategi**
8. Nummererte brev
9. Misligheter
10. Revisjonsberetningen
11. Møteplikt og møterett
12. Revisor sin opplysningsplikt

NKRF veileder:

Fylkestinget

KO

Revisor

Fylkesrådmann
(administrasjon)

NKRF veileder pkt 5:

For at kontrollutvalget skal kunne ha en oppfatning av om regnskapene blir revidert på en betryggende måte, **bør kontrollutvalgene ha kunnskap om hva revisjonsarbeidet omfatter.**

Et engasjementsbrev fra revisor vil kunne være til hjelp. Hensikten med et engasjementsbrev er å informere den reviderte om revisjonsoppdragets art og klargjøre de involverte partenes oppgaver og plikter. Her vil formål og innhold i revisjonen utdypes nærmere, sammen med en avklaring av hva som er kommunens ansvar. Det er utarbeidet en revisjonsstandard som omhandler vilkårene for et revisjonsoppdrag og engasjementsbrev. **Spesielt forhold knyttet til rapportering og kommunikasjon vil kunne bidra til nyttige avklaringer i forhold til kontrollutvalgets oppgave og forventninger. Hva kan det forventes at revisor skal rapportere når og i hvilken form?** Eksempler vil være revisjonsberetningen og hva som ligger til grunn for denne, rapporteringsrutiner om avdekkede misligheter, såkalte nummererte brev og hva som vil bli rapportert i disse og eventuelt annen rapportering fra revisor. Det vises til ISA 210 Inngåelse av avtale om vilkårene for revisjonsoppdraget når det gjelder engasjementsbrev fra revisor. Kontrollutvalget må gjøre seg kjent med dette brevet.

NKRF veileder pkt 6:

Avtaler mellom revisor og kontrollutvalget

Mange har funnet det hensiktsmessig å utarbeide avtaler eller rutiner som regulerer samarbeidet og arbeidsfordelingen mellom kontrollutvalget og revisor. Dette blir ofte gjort for forhold som ikke er tilstrekkelig regulert gjennom lov og forskrift.

Slike avtaler/rutiner kan eksempelvis omtale:

- Krav til skriftlighet i rapportering /kommunikasjon
- **Avklare kontrollutvalgets innsynsrett i revisors arbeidspapirer**
- Definere kvalitet på tjenesteleveransen med resultatmål og frister
 - Revisjonsstrategi / Planleggingsmemo pr oppdrag med fordeling av ressurser (i løpet av høsten)
 - Nummererte revisjonsbrev (løpende)
 - Kopi av revisjonsberetning innen angitte frister

NKRF veileder pkt 6:

- Årsrapport / Oppsummeringsbrev pr. revisjonsoppdrag (våren) som kan inneholde:

Funn og resultater i forhold til overordnet revisjonsstrategi
Hovedtrekkene i gjennomført revisjon
Kommentarer/merknader til årsregnskap og årsberetning
Administrasjonens oppfølging av revisors merknader, revisjonsbrev og prosjekter

- Revisors forslag til budsjett for revisjonsoppdraget for kommende år og hvilke tjenester som dekkes (høsten), og evt. benchmarking
- Avklare hva som er tilleggstjenester
- Skriftlig egenvurdering av uavhengighet (årlig)
- Forholdet til media og avtale om hvem som uttaler seg
- Oppsigelse og reforhandling

Opplistingen over er ikke uttømmende. Slike avtaler/rutiner vil etter vårt syn bidra til en tydeligere avklaring av roller og hva kontrollutvalget kan forvente fra revisor. Behovet for slike avtaler/rutiner må imidlertid ses i sammenheng med selskapsavtaler og andre avtaler som allerede regulerer det enkelte oppdraget.

NKRF veileder pkt 7:

Revisjonsstrategi

Revisor er underlagt flere faglige standarder for hvordan et revisjonsoppdrag

skal planlegges, gjennomføres og rapporteres. Det skal blant annet utarbeides en overordnet revisjonsstrategi for hvert revisjonsoppdrag.

Det er naturlig at kontrollutvalgene blir orientert om revisjonsstrategien så tidlig som mulig i revisjonsåret. Revisor kan presentere de overordnede vurderingene som er gjort i forhold til risikobildet for revisjonsoppdraget, hvordan revisjonen er planlagt gjennomført og eventuelle risiko- og fokusområder for revisjonsoppdraget.

Kontrollutvalget skal holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet, så revisor bør også gjennom året gi tilbakemelding om revisjonsarbeidet følger oppsatt plan, eller om det er grunnlag for å endre revisjonsstrategien på noen områder.

Revisor bør i alle tilfeller presentere en oppsummering av årets revisjon med funn og vurderinger i forbindelse med avleggelse av revisjonsberetningen og forut for kontrollutvalgets uttalelse til regnskapene.

Det er ulik praksis på om informasjonen som gis her er skriftlig eller muntlig.

En fornuftig løsning kan være at revisjonsstrategi og eventuelle risikovurderinger gis muntlig, gjerne i form av en presentasjon (i lukket møte), det samme gjelder for statusrapportering av den løpende revisjonen, mens det for oppsummeringen med funn og vurderinger er hensiktsmessig med en skriftlig redegjørelse.

Rapporteringsform, muntlig eller skriftlig, må avtales med det enkelte kontrollutvalg.

Revisjonsutvalg i Norge:

1. Revisjonsutvalget er ett arbeidsutvalg for styret i børsnoterte foretak (jfr Aal § 6-43)
2. Skal være ett forberedende og rådgivende arbeidsutvalgt for styret sin behandling av årsregnskapet
3. Oppgaver
 - a. Forberede styrets oppfølging av regnskapsrapporteringsprosessen
 - b. Overvåke systemene for internkontroll og risikostyring
 - c. Ha løpende kontakt med selskapets valgte revisor om revisjonen av årsregnskapet
 - d. Vurdere og overvåke revisors uavhengighet

Tilsyn og revisjon i kommunal sektor – side 81 til 83 :

Kontrollutvalgsforskrifta § 6 - Regnskapsrevisjon

Påse at årsregnskapet blir revidert på en betryggende måte	Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet	Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med de bestemmelser som følger av lov og forskrift, god kommunal
<ul style="list-style-type: none">- Kompetanse- Vandel- Uavhengighet- Måten arbeidet er utført på	Rapportering iht fasene i revisjonsarbeidet <ul style="list-style-type: none">- Risikovurderinger- Revisjonsstrategi- Delkonklusjoner- Totalkonklusjoner- Mislighetssaker	<p>Forvise seg om at arbeidet utføres i samsvar med de bestemmelser som følger av lov, forskrift og GKRS</p> <p><i>Det kan ikke forventes at kontrollutvalgets medlemmer, som ikke er forutsatt å ha revisjonsfaglig bakgrunn, skal kunne ha en kvalifisert formening om revisjonen er utført i henhold til lov, forskrift og GKRS.</i></p> <p>Kontrollutvalget bør imidlertid ha et sekretariat som er i stand til å foreta en slik faglig vurdering</p>

Operasjonalisering:

Hva er oppgavene

Kontrollutvalgsforskrifta § 6 - Regnskapsrevisjon

Påse at årsregnskapet blir revidert på en betryggende måte	Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet	Påse at revisjonsarbeidet foregår i samsvar med de bestemmelser som følger av lov og forskrift, god kommunal
Kvalitetssystem, kompetanse, uavhengighet på selskapsnivå (<u>revisjonsselskapet</u>)	Gjennomføring og rapportering av revisjonen - på kundenivå	Kvalitet i revisjonsarbeidet og leveranse iht avtale – (<u>på kundenivå</u>)
Hva betyr dette?	Hvordan utføre dette? - Form og innhold?	Hvordan?

Tilnærming:

1. Må utvikle metode for arbeidet vedr

1. At revisjonsarbeidet gjøres betryggende
2. Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet
 - hvilken rapportering bør kreves
3. Påse at revisjonen er i samsvar lov/forskrift og god kommunale revisjonsskikk og evt i samsvar med avtaler med
 -

Påse ansvaret ivaretas gjennom kombinasjon av ovennevnte

Holde seg løpende orientert om revisjonsarbeidet:

- Forstå revisjonsprosessen
- Utvikle rapporteringsform / stille krav til rapportering
 - Tilstrekkelig spesifisert
 - Gir grunnlag for vurdering og tolkning
- Risiko- og vesentlighet
- Valg av revisjonstilnærming
 - Prosessinndeling
 - Hvilke kontroller blir testet
 - Hvor store utvalg

Revisjonsfasene/-prosessen

	Faser		
	Planlegging	Interim	Årsoppgjør
Oppgaver	Innledende risikohandlinger	Kartlegging av intern kontroll og prosesser	Avstemming balanse
	<ul style="list-style-type: none"> - Møter med politisk ledelse <ul style="list-style-type: none"> - Fylkesordfører, utvalgsledere - Møter med administrativ ledelse <ul style="list-style-type: none"> - Fylkesrådmann, avdelingsledere - Analyse av perioderegnskap - Oppfølging av brev/merknader sendt vedr fjoråret - Vurdering av sentrale lov / forskrift - Vurdere sentrale avtaler 	Test av intern kontroll i sentrale prosesser som revisjonsarbeidet bygger på <ul style="list-style-type: none"> - Avstemminger - salg - Skille drift/investering - Finansforvaltning - Innkjøp - Salg - +++++ 	Periodisering
	Fastsettelse av vesentlighetsgrense	Statusmøte med toppledelsen	Oppsummeringsmøte med toppledelsen
Mål	Revisjonsstrategi og –omfang basert på risikovurderinger og vesentlighet	Fungerer intern kontrollen slik den skal	At årsregnskapet korrekt og riktig periodisert/verdsatt
Rapportering	Risiko og vesentlighet	Rapportering av funn/resultat av prosess-/intern kontroll testing	Årsoppgjørnotat/-brev
	Revisjonsstrategi / - omfang	Plan for årsoppgjørsrevisjonen	Orientering om drift, investering, balanse, noter, årsberetning
	Handlings- og framdriftsplan		

Påse ansvaret:

- Fokusområder
 - Organisering – kvalitetssystem, kompetanse og uavhengighet
 - Kvalitet i revisjonsgjennomføringa
 - Effektivitet

Metode

- Påse ansvaret for betryggende/forsvarlig revisjon -

Område	Moment	Handlinger
Organisering – kvalitet, kompetanse og uavhengighet	- Intern kvalitetskontrollsystem, jamfør ISQC1	<p>Påse at det foreligger skriftlig og dokumentert intern kontrollsystem som er i bruk</p> <p>- Sykliske inspeksjoner</p> <p>Innhent egnevaluering frå revisjonen av intern kontrollsystemet (bruk sjekkliste frå NKRF)</p>
	- Opplæring og etterutdanning	Innhent og vurder oversikt/dokumentasjon på at etterutdanningskrava er ivaretatt
	- Uavhengighet og etiske krav	Innhent og vurder egenerklæring fra revisor
	- Underlagt ekstern kvalitetskontroll	Innhent oversikt over medlemskap i evt revisorforeninger og hvilken kvalitetskontroll en er underlagt
	- Ekstern uavhengig kvalitetskontroll	Gjennomgå siste kvalitetskontrollrapport (hva er gjort av forbedringer ift momenter i denne)

Metode

- Påse ansvaret for betryggende/forsvarlig revisjon -

Område	Moment	Handlinger
Kvalitet i revisjonsgjennomføringa	- Vilkår for revisjonsoppdraget	Engasjementsbrev
	- Vesentlighetsgrenser	Vurdering av anvendte vesentlighetsgrenser
	- Risikovurderinger	Grunnlaget for risikovurderingene og kva revisjonshandlinger som er utført for disse
		Gjennomgang av innleiande risikovurderingshandlingar, mellom anna gjennomgang av referat frå møte med leiinga,
		Kopi av rutinebeskrivelser og revisjonstilnærming

Metode

- Påse ansvaret for betryggende/forsvarlig revisjon -

Område	Moment	Handlinger
Kvalitet i revisjonsgjennomføringa	- Revisjonsplan	Gjennomgang av revisjons- og framdriftsplan
	- Utførelsen av revisjonsoppdraget	Innhent egevaluering fra revisor(bruk av sjekklister frå revisjonsforening)
	- Kommunikasjon	Innhent kopi av rapportering og møtetreferat frå avslutningsmøte med leiinga
		Rapportering til/fra Riksrevisjonen
- Andre forhold	Oversikt over korrigerede og ikke-korrigerede feil som er avdekket gjennom revisjonen	

Metode
- Påse ansvaret for betryggende/forsvarlig revisjon -

Område	Moment	Handlinger
Effektivitet	- Tidsbruk/timeforbruk	Regnskapsrevisjon
		Rådgivning
		Attestasjoner/bekreftelser
		Forvaltningsrevisjon

Effektivitet

Revisjonsutgifter - 2015

	Sum	Sum		Revisjonshonorar	
Fylke	Driftsinntekter	Investering	Drift & investering (DI)	(1 000 kr)	I % av DI
Oslo	0	0	0		#DIV/0!
Akershus	7 357 900	945 900	8 303 800	4 845	0,058 %
Hordaland	8 315 304	4 402 770	12 718 074	2 317	0,018 %
Rogaland	6 057 784	1 562 311	7 620 095	3 131	0,041 %
Sør - Trønderlag	4 592 000	1 615 071	6 207 071	4 974	0,080 %
Østfold	3 668 864	296 144	3 965 008	4 846	0,122 %
Buskerud	3 443 300	520 298	3 963 598	1 685	0,043 %
Møre og Romsdal	4 770 620	925 797	5 696 417	4 405	0,077 %
Vestfold	2 996 800	283 228	3 280 028	2 953	0,090 %
Nordland	6 078 075	822 068	6 900 143	5 112	0,074 %
Oppland	3 167 093	690 201	3 857 294	3 175	0,082 %
Telemark	2 555 667	204 420	2 760 087	3 610	0,131 %
Troms	3 929 649	599 130	4 528 779	3 080	0,068 %
Nord - Trønderlag	2 770 093	486 167	3 256 260	3 910	0,120 %
Sogn og Fjordande	3 032 338	276 320	3 308 658	1 903	0,058 %
Finnmark	1 929 729	219 082	2 148 811	1 538	0,072 %

Utfordring:

- Utarbeide god kontrollutvalgsskikk (GKUS)
 - Nr 1 – Standard for Kontrollutvalget sin uttale om årsregnskapet (form og innhold)
 - Nr 2 – Standard for kontrollutvalget si gjennomføring av tilsyn med revisjonsordninga