



Kommunal- og distriktsdepartementet
Kommunalavdelingen

Saksbehandler	Vår ref.	Deres ref.	Dato
Tom Øyvind Heitmann	KUSEK00551		28.09.2022

SPØRSMÅL OM REVISORS UAVHENGIGHET TIL EN KOMMUNE OG DENNE KOMMUNENS TO KOMMUNALE FORETAK

Bakgrunn

Hammerfest kommunes valgte revisor (revisjonsselskap) er det interkommunale revisjonsselskapet Vest-Finnmark kommunerevisjon IKS (Vefik IKS). Samme revisjonsselskap er også revisor for Hammerfest kommunes to kommunale foretak – Hammerfest Havn KF og Hammerfest Parkering KF.

I protokoll fra møte i eierorganet (representantskapet) i revisjonsselskapet Vefik IKS den 6. april 2022 framgår det at kommunedirektøren (rådmannen) i Hammerfest kommune på dette møtet ble valgt som styremedlem i dette revisjonsselskapets styre. Dette har kommunedirektøren bekreftet i epost til kontrollutvalgets sekretariat, datert 24. juni 2022.

Kommunedirektøren har sagt opp sin stilling som kommunedirektør, og etter det vi erfarer trår vedkommende ut av stillingen som kommunedirektør i desember 2022.

Dette innebærer at kommunedirektøren fra 6. april 2022 til desember 2022 på samme tid både er øverste administrative leder i Hammerfest kommune (som på sin side har to kommunale foretak) og er styremedlem i styret i det revisjonsselskap som reviderer Hammerfest kommune og dens to kommunale foretak. Etter desember 2022 vil kommunedirektøren sitte i styret i revisjonsselskapet, som reviderer tilbake i tid da vedkommende var kommunedirektør i kommunen (for eksempel regnskapsåret 2022, men også tidligere år).

Kontrollutvalget skulle behandle sak om spørsmålet om revisors uavhengighet på møte 29. juni 2022, men møtet ble avlyst.

Som en del av saksforberedelsen til neste møte i kontrollutvalget sendte kontrollutvalgets sekretariat en forespørsel til revisjonsselskapet (datert 17. august 2022) med spørsmål revisjonsselskapet har gjort noen vurderinger av sin uavhengighet til Hammerfest kommune og dens kommunale foretak sett i lys av at kommunens øverste administrative leder – kommunedirektøren (rådmannen) fra 6. april 2022 er valgt som medlem i revisjonsselskapets styre.

Kontrollutvalgets sekretariat hadde ikke mottatt noe svar fra revisjonsselskapet før neste møte i kontrollutvalget, som fant sted 6. september 2022, og har heller ikke mottatt noe skriftlig svar fra revisjonsselskapet etter dette tidspunkt (per 27. september 2022).

På kontrollutvalgets møte 6. september 2022 behandlet kontrollutvalget i sak 13/22 spørsmål om revisors uavhengighet. Til grunn for behandlingen av denne saken var sekretariatets saksframlegg med vedlegg, muntlig orientering fra sekretariatet, samt muntlig orientering fra revisjonsselskapet v/revisjonssjefen.

I dette møtet uttrykte revisjonssjefen blant annet at «*revisjonen er uavhengig til Hammerfest kommune og kommunens to kommunale foretak*» (jf. protokollen fra møtet).

I dette møtet orienterte sekretariatet kort om at revisjonsselskapet har avgitt to skriftlige uttalelser/erklæringer vedrørende sin uavhengighet etter den 6. april 2022 da kommunedirektøren ble valgt som styremedlem i revisjonsselskapet.

Den ene uttalelsen/erklæringen framgår av forordet til en rapport etter forvaltningsrevisjon i Hammerfest kommune, datert 19. august 2022. Her sier revisjonen følgende om sin vurdering av uavhengighet:

«Revisjonen har før igangsetting av forvaltningsrevisjonen og ved gjennomføring av undersøkelsen vurdert sin uavhengighet, jfr. kommunelovens § 24-4 og forskrift om kontrollutvalg og revisjon §§ 16-19. Vi kjenner ikke til forhold som er egnet til å svekke tilliten til vår uavhengighet og objektivitet til det arbeidet som har blitt gjort.»

Uttalelsen/erklæringen nevner ikke det forhold at kommunedirektøren i Hammerfest kommune er valgt som styremedlem i revisjonsselskapet. Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor for denne forvaltningsrevisjonen er revisjonsselskapets daglige leder/revisjonssjefen.

Den andre uttalelsen/erklæringen er gitt i oppdragsansvarlig forvaltningsrevisors egenvurdering av uavhengighet, datert 29. april 2022. Her gjør oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor vurdering av sin uavhengighet til Hammerfest kommune - til den samme forvaltningsrevisjonen som er nevnt ovenfor. Vurderingen består av en rekke punkter, og oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor konkluderer med at det ikke foreligger forhold som er egnet til å svekke tilliten til revisors uavhengighet. Heller ikke denne uttalelsen/erklæringen nevner det forhold at kommunedirektøren i Hammerfest kommune er valgt som styremedlem i revisjonsselskapet. Oppdragsansvarlig forvaltningsrevisor for denne forvaltningsrevisjonen er revisjonsselskapets daglige leder/revisjonssjefen.

Kontrollutvalget fattet følgende enstemmige vedtak i saken (sak 13/22):

«Kontrollutvalget viser til protokoll fra møte i eierorganet (representantskapet) i revisjonsselskapet Vest-Finnmark kommunerevisjon IKS (Vefik IKS) den 6. april 2022. I denne protokollen framgår det at rådmannen (kommunedirektøren) i Hammerfest kommune ble valgt som styremedlem i dette revisjonsselskapet, som er Hammerfest kommunes valgte revisor.

På grunnlag av dette finner kontrollutvalget grunn til å stille spørsmål ved om kommunens valgte revisor - Vefik IKS - oppfyller de rettslige vilkår og yrkesetiske krav, som stilles til revisors uavhengighet til revidert(e) enhet(er), i dette tilfellet revisors uavhengighet til Hammerfest kommune, samt kommunens to kommunale foretak. Det samme gjelder spørsmålet om revisors habilitet.

Som følge av dette vedtar kontrollutvalget å gjøre følgende:

- *Kontrollutvalgets ber sekretariatet sende henvendelse til Vefik IKS der utvalget ber om at revisjonsselskapet gjør en vurdering av sin uavhengighet til Hammerfest kommune og dets 2 av 7 to kommunale foretak, som følge av at Hammerfest kommunes rådmann er valgt til styremedlem i revisjonsselskapet fra 6. april 2022.*
- *Kontrollutvalget ber sekretariatet sende forespørsel til Kommunal- og distriksdepartementet, som omhandler spørsmål om revisors uavhengighet i tilfeller der kommunens rådmann (kommunedirektøren) er valgt til styremedlem i det revisjonsselskap som reviderer kommunen og dens kommunale foretak med mer. Sekretariatet kan også sende slik forespørsel til andre relevante instanser.*

I brevet til departementet må det også framgå at rådmannen skal slutte i stillingen som rådmann i desember 2022.

Leder i kontrollutvalget godkjenner brevet før det sendes til departementet.

- *På grunnlag av utredning fra sekretariatet behandler kontrollutvalget denne saken på nytt i et senere møte.»*

Kommunestyret og kontrollutvalgets ansvar

Finanstilsynet kan utføre tilsynet med revisorer og revisjonsselskaper på ulike måter, blant annet som stedlig tilsyn, kontorbasert tilsyn, dokumentbasert tilsyn, tematilsyn og annet tilsynsarbeid.

Det aktuelle revisjonsselskapet (Vefik IKS) er imidlertid ikke underlagt statlig tilsyn – gjennom Finanstilsynet, jf. lov om revisjon og revisorer (revisorloven).

Tilsynsrollen for revisjonsselskap som reviderer kommuner, og samtidig ikke reguleres av revisorloven, er per i dag overlatt til kommunestyre og kontrollutvalget. Vi viser i den sammenheng til lovforarbeidene til gjeldende kommunelov (NOU 2016: 4 Ny kommunelov) der kommunelovutvalget blant annet sier følgende om kommunestyret og kontrollutvalgets ansvar for å ha en betryggende revisjon:

«Utvalget legger til grunn at i kommunestyrets og kontrollutvalgets ansvar for å ha en betryggende revisjon, ligger det også et selvstendig ansvar for å vurdere om revisors arbeid er et faglig og uavhengig grunnlag for å utøve tilsynet med den kommunale forvaltning.

I praksis betyr dette at kontrollutvalget må skaffe seg informasjon om revisor og revisjonsarbeidet, slik at utvalget kan gjøre seg en oppfatning av om arbeidet er uavhengig og i tråd med lov og forskrift.»

Krav til revisors uavhengighet

I henhold til lov, forskrift og yrkesetisk rammeverk stilles det krav om at revisor skal være uavhengig av revidert(e) enhet(er), som i dette tilfellet gjelder Hammerfest kommune og dens to kommunale foretak.

Vi viser i den sammenheng til (blant annet) følgende rettslige grunnlag som regulerer krav til revisors uavhengighet ved revisjon av kommuner og fylkeskommuner:

- I kommuneloven § 24-4 stilles det krav om at revisor skal være uavhengig.

- I forskrift om kontrollutvalg og revisjon § 16 stilles det krav til revisors uavhengighet.

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

- I forskrift om kontrollutvalg og revisjon § 17 settes det grenser for revisors tilknytning til den reviderte virksomheten. Her fremgår det at revisor ikke kan utføre revisjon eller annen kontroll for kommunen 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.

Vi kjenner ikke til noen uttalelser i konkrete saker/prinsipputtalelser fra Kommunal- og distriktsdepartementet som gjelder spørsmål om revisor uavhengighet.

I tillegg til de krav som stilles i lov og forskrift, finnes det bransjeetiske/yrkesetiske krav til revisors uavhengighet. I etiske retningslinjer for medlemmer i organisasjonen NKRF – Kontroll og revisjon i kommunene, som Hammerfest kommunes revisjon er medlem i, sies det for eksempel i punkt 1 at et medlem skal opptre slik at det ikke er tvil om vedkommendes uavhengighet, habilitet og integritet. Det sies videre at for å ha nødvendig tillit må medlemmene være uavhengige av oppdragsgiver og andre utenforstående interessegrupper. Et annet sted i retningslinjene sies det også at et annet forhold som kan oppfattes som en trussel mot objektiviteten er når det er eller oppleves å være for tette bånd mellom revisjonen og revidert enhet.

Vi vil videre vise til brev fra Finanstilsynet til KS Bedrift (datert 2. juli 2010) der det uttales følgende:

«Sett hen til departementets uttalelse om at revisjonsselskapet må ha avstand til forvaltningen av den kommunale virksomheten, bør heller ikke rådmenn eller andre med ledende stillinger innen den kommunale administrasjonen sitte i styret i revisjonsselskapet som reviderer foretak som kommunen har eierinteresser i».

Det kan videre nevnes at i KS sine anbefalinger om eierskap, selskapsledelse og kontroll (2020) punkt 15 anbefales at ordfører og kommunedirektør (rådmann) ikke bør sitte i styret i selskaper.

Vi viser også i denne sammenheng til blant annet følgende rettslige grunnlag for krav til revisors uavhengighet regulert etter lov om revisjon og revisorer (revisorloven), som må antas å ha analogisk betydning for tolkningen av uavhengighetskravet til revisorer som reviderer kommuner, men som samtidig ikke er underlagt revisorloven:

- I revisorloven § 8-1 (overordnede krav til uavhengighet) sies det at revisor skal være uavhengig av den reviderte i hele oppdragsperioden. Det sies videre at revisor ikke skal utføre lovfestet revisjon hvis det foreligger en tilknytning mellom revisor og den reviderte som utgjør en risiko for egenkontroll, egeninteresse, partiskhet, fortrolighet eller press som er egnet til å svekke tilliten til revisors uavhengighet. Det sies også at revisor heller ikke skal utføre en lovfestet revisjon hvis et foretak i revisors nettverk eller noen som deltar i eller kan påvirke utfallet av revisjonen, har en slik tilknytning til den reviderte.
- I revisorloven § 8-4 (deltakelse i beslutningstaking. Interessekonflikter) sies det at revisor eller noen som deltar i eller kan påvirke utfallet av revisjonen, skal ikke delta i den revidertes beslutningstaking. Det sies videre at revisor, et foretak i revisors nettverk, eller noen som deltar i eller kan påvirke utfallet av revisjonen, kan ikke ha et ansettelsesforhold, forretningsforhold eller annen forbindelse til den reviderte som kan medføre eller oppfattes å medføre en interessekonflikt.

Det må videre antas at Finanstilsynets lovforståelse i tilknytning til revisors uavhengighet til den revisjonspliktige i henhold til revisorloven har relevans og vekt også ved forståelsen av kravene til uavhengighet for et revisjonsselskap som reviderer kommuner (men likevel ikke er regulert av revisorloven).

Krav til revisors habilitet

I lovforarbeidene (Ot.prp. nr. 70 (2002-2003) Kommunal revisjon) legges det til grunn at interkommunale revisjonsselskap og dets ansatte er underlagt forvaltningslovens regler om habilitet. I lovproposisjonen sies det blant annet følgende:

«Kommunelovens krav til uavhengighet for revisor vil også omfatte eventuelle interkommunale revisjonsselskaper. For interkommunale selskaper etter lov om interkommunale selskaper av 29. januar 1999 nr. 6, vil i tillegg forvaltningslovens habilitetsregler komme til anvendelse, jf. lov om interkommunale selskaper § 15 første ledd og kommuneloven § 40 nr. 3. Den som er ansatt som revisor i et interkommunalt revisjonsselskap vil dermed også være underlagt de samme uavhengighets- og inhabilitetsregler som en revisor ansatt i den enkelte kommune.»

I forvaltningsloven § 6 framgår følgende:

En offentlig tjenestemann er ugild til å tilrettelegge grunnlaget for en avgjørelse eller til å treffe avgjørelse i en forvaltningssak

- a. når han selv er part i saken;
- b. når han er i slekt eller svogerskap med en part i opp- eller nedstigende linje eller i sidelinje så nær som søsken;
- c. når han er eller har vært gift med eller er forlovet med eller er fosterfar, fostermor eller fosterbarn til en part;
- d. når han er verge eller fullmektig for en part i saken eller har vært verge eller fullmektig for en part etter at saken begynte;
- e. når han leder eller har ledende stilling i, eller er medlem av styret eller bedriftsforsamling for
 1. et samvirkeforetak, eller en forening, sparebank eller stiftelse som er part i saken, eller
 2. et selskap som er part i saken. Dette gjelder likevel ikke for person som utfører tjeneste eller arbeid for et selskap som er fullt ut offentlig eid og dette selskapet, alene eller sammen med andre tilsvarende selskaper eller det offentlige, fullt ut eier selskapet som er part i saken.

Likeså er han ugild når andre særegne forhold foreligger som er egnet til å svekke tilliten til hans upartiskhet; blant annet skal legges vekt på om avgjørelsen i saken kan innebære særlig fordel, tap eller ulempe for ham selv eller noen som han har nær personlig tilknytning til. Det skal også legges vekt på om ugildhetsinnsigelse er reist av en part.

Er den overordnede tjenestemann ugild, kan avgjørelse i saken heller ikke treffes av en direkte underordnet tjenestemann i samme forvaltningsorgan.

Ugildhetsreglene får ikke anvendelse dersom det er åpenbart at tjenestemannens tilknytning til saken eller partene ikke vil kunne påvirke hans standpunkt og verken offentlige eller private interesser tilsier at han viker sete.

Litteratur om revisors uavhengighet

Vi vil også trekke fram følgende fra en masteroppgave om revisors uavhengighet og objektivitet:¹

«Det skilles ofte mellom formell og materiell (reell) uavhengighet.² Formell uavhengighet mangler når revisor har en slik tilknytning til den revisjonspliktige at tilknytningens karakter gir omverdenen grunn til å være i tvil om at kravene til objektivitet kan ivaretas. Materiell uavhengighet mangler når revisor lar utenforliggende hensyn påvirke sine vurderinger og ikke strengt holder seg til god revisjonsskikk inkludert de etiske regler. Revisorlovens §4-1 definerer en del tilknytninger, direkte og indirekte mellom revisor og den revisjonspliktige hvor den gir et forbud for revisor mot å påta seg revisjonsoppdrag. Det er to motiveringer for dette. Tilknytningen er slik at omverdenen kan være i tvil om revisjonen foretas med den nødvendige objektivitet, eller den er slik at det foreligger en betydelig risiko for at kravet til objektivitet ikke blir ivaretatt.»

Et annet sted i masteroppgaven sies det følgende:

«I tillegg til de veldefinerte tilknytninger mellom revisor og den daglige ledelse hos den revisjonspliktige som er beskrevet i revisjonslovens kapittel 4, og som forhindrer at revisor kan påta seg revisjonsoppdraget, kan det oppstå andre former for tilknytninger som kan representere trusler mot revisors objektivitet.³ Et langvarig og friksjonsløst samarbeid kan lede til redusert aktsomhet. Det kan utvikle seg et vennskap med revisjonsklientens nøkkelpersoner som kan føre til at revisor vegrer seg for å reise ubehagelige problemstillinger. For selskaper av allmenn interesse vil dette langt på vei kunne motvirkes ved de bestemmelser som nå er tatt inn i revisorloven om utskifting av ansvarlig revisor og forbudet mot at ansvarlig revisor innen to år etter avsluttet revisjonsoppdrag tiltrer ledende stilling hos den revisjonspliktige.»

Kommuneloven § 24-1 Valg av revisor – ved ansettelse av egen revisor

At det ikke skal være en under-/overordningsrelasjon mellom kommunens øverste administrative leder (kommunedirektøren) og de som reviderer kommunen finner man et klart eksempel på i det tilfelle der en kommune velger å ha egne ansatte revisorer.

I kommuneloven § 24-1 heter det blant annet at 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.

I forskrift om kontrollutvalg og revisjon § 8 om ansettelse, suspensjon, oppsigelse og avskjedigelse av revisor heter det at «når kommunen eller fylkeskommunen har egen revisjon, er det kommunestyret eller fylkestinget selv som ansetter, suspenderer, sier opp og avskjediger revisjonens leder. Det her videre at kontrollutvalget innstiller i slike saker, samt at revisjonens leder ansetter, suspenderer, sier opp og avskjediger revisjonens øvrige ansatte.

Disse lov- og forskriftsbestemmelsene er ment å sikre at de som reviderer kommunen ikke er formelt (og reelt) underordnet kommunedirektøren. Dette for å sikre revisors uavhengighet til den de reviderer.

¹ Revisors uavhengighet og objektivitet. Masteroppgave – Det juridiske fakultet – Universitetet i Oslo, 2010: <https://core.ac.uk/download/pdf/30870362.pdf>

² Revisors uavhengighet og objektivitet. Masteroppgave – Det juridiske fakultet – Universitetet i Oslo, 2010, på side 11: <https://core.ac.uk/download/pdf/30870362.pdf>

³ Revisors uavhengighet og objektivitet. Masteroppgave – Det juridiske fakultet – Universitetet i Oslo, 2010, på side 41: <https://core.ac.uk/download/pdf/30870362.pdf>

Kommunedirektørens myndighet og oppgaver i kommunen

En kommunedirektørs ansvar og oppgaver i en kommune er vel kjent for departementet, men vi nevner likevel følgende:

I kommuneloven § 13-1 om kommunedirektørens myndighet og oppgaver heter det at kommunestyret og fylkestinget ansetter selv en kommunedirektør, som skal være leder av kommunens og fylkeskommunens administrasjon. Det heter videre at kommunedirektøren skal lede den samlede kommunale eller fylkeskommunale administrasjonen, med de unntak som følger av lov, og innenfor de instruksjer, retningslinjer eller pålegg kommunestyret eller fylkestinget gir. Det heter også følgende:

- Kommunedirektøren skal påse at saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet. Utredningen skal gi et faktisk og rettslig grunnlag for å treffe vedtak.
- Kommunedirektøren skal påse at vedtak som treffes av folkevalgte organer, blir iverksatt uten ugrunnet opphold. Hvis kommunedirektøren blir oppmerksom på faktiske eller rettslige forhold som har sentral betydning for iverksettingen av vedtaket, skal han eller hun gjøre det folkevalgte organet oppmerksom på dette på en egnet måte.
- Kommunedirektøren har møte- og talerett i alle kommunale eller fylkeskommunale folkevalgte organer, med unntak av kontrollutvalget. Kommunedirektøren kan la en av sine underordnede utøve denne retten på sine vegne.
- Et folkevalgt organ kan gi kommunedirektøren myndighet til å treffe vedtak i saker som ikke har prinsipiell betydning, hvis ikke kommunestyret eller fylkestinget selv har bestemt noe annet.
- Kommunedirektøren har det løpende personalansvaret for den enkelte, inkludert ansettelse, oppsigelse, suspensjon, avskjed og andre tjenstlige reaksjoner, hvis ikke noe annet er fastsatt i lov.

Kommunedirektørens oppgaver og myndighet overfor kommunale foretak

En kommunedirektørs ansvar og oppgaver overfor kommunale foretak er vel kjent for departementet, men vi nevner likevel følgende:

I kommuneloven § 9-1 om opprettelse av kommunale eller fylkeskommunale foretak heter det at kommunestyret eller fylkestinget skal selv treffe vedtak om opprettelse av kommunale eller fylkeskommunale foretak og skal velge styre og fastsette vedtekter for foretaket.

Til dette vil vi nevne at det er kommunedirektøren som skal påse at saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet, samt skal påse at vedtak som treffes av folkevalgte organer, blir iverksatt uten ugrunnet opphold. Dette gjelder også for opprettelse og nedleggelse av kommunale foretak.

I kommuneloven § 9-1 heter det videre at kommunale og fylkeskommunale foretak er en del av kommunen eller fylkeskommunen.

Til dette vil vi nevne at kommunale foretaks virksomhet (herunder økonomi) er en del av kommunens virksomhet og økonomi. Dette medfører at kommunedirektøren i sin saksforberedelse og i sin iverksetting av vedtak, både formelt og uformelt, samt direkte og indirekte har innflytelse på et kommunalt foretaks virksomhet gjennom de beslutninger som tas i kommunen administrasjon og folkevalgte organer.

I kommuneloven § 9-10 om vedtak som må godkjennes av kommunestyret eller fylkestinget heter det at det i vedtektene kan det fastsettes at styrets vedtak i nærmere angitte saker må godkjennes av kommunestyret eller fylkestinget selv for å være bindende for kommunen eller fylkeskommunen.

Til dette vil vi nevne at det er kommunedirektøren som skal påse at saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet, samt skal påse at vedtak som treffes av folkevalgte organer, blir iverksatt uten ugrunnet opphold. Dette gjelder også for opprettelse og nedleggelse av kommunale foretak.

I kommuneloven § 9-16 om forholdet til kommunens eller fylkeskommunens administrasjon heter det at kommunedirektøren i kommunen eller fylkeskommunen ikke har instruksjons- eller omgjøringsrett overfor foretakets daglige leder. Imidlertid heter det videre at kommunedirektøren kan instruere styret og daglig leder om at et vedtak i foretaket ikke skal iverksettes før kommunestyret eller fylkestinget har behandlet saken.

Kommunedirektøren skal gis anledning til å uttale seg før styret treffer vedtak i saker som også skal behandles av kommunestyret eller fylkestinget. Uttalelsen skal legges fram for styret i foretaket når styret skal behandle saken. Styrets vedtak skal sendes til kommunestyret eller fylkestinget via kommunedirektøren.

I kommuneloven § 14-6 om årsregnskap og bokføring framgår det at 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.

Til dette vil vi nevne at det er kommunedirektøren som skal påse at saker som legges fram for folkevalgte organer, er forsvarlig utredet. Det er videre slik at kommunedirektøren skal lede den samlede kommunale eller fylkeskommunale administrasjonen, med de unntak som følger av lov, og innenfor de instruksjoner, retningslinjer eller pålegg kommunestyret eller fylkestinget gir. Utarbeidningen av de regnskap som er nevnt ovenfor tilligger i all hovedsak kommunedirektøren.

Styrets funksjoner i et interkommunalt selskap

Som tidligere nevnt er den personen som er kommunedirektør i den kommunen som det interkommunale revisjonsselskapet reviderer, valgt som styremedlem i dette selskapet.

Dette betyr at vedkommende skal utfylle en formell funksjon (verv) i et kollegialt organ (styret) som har et vist ansvar og oppgaver i selskapet, også overfor daglig leder (som i det nevnte selskapet også har tittelen revisjonssjef og er oppdragansvarlig revisor i flere kommuner).

I lov om interkommunale selskap (IKS-loven) § 13 om styrets myndighet heter det at forvaltningen av selskapet hører under styret, som har ansvar for en tilfredsstillende organisasjon av selskapets virksomhet. Det heter videre at styret skal påse at virksomheten drives i samsvar med selskapets formål, selskapsavtalen, selskapets årsbudsjett og andre vedtak og retningslinjer fastsatt av representantskapet, og skal sørge for at bokføringen og formuesforvaltningen er gjenstand for betryggende kontroll. Det heter også at styret skal føre tilsyn med daglig leders ledelse av virksomheten.

Vi vil også nevne at forståelsen av bestemmelsene i aksjeloven og selskapsloven, herunder bestemmelsene om styrets ansvar i aksjeloven, vil ha betydning for tolkningen av styrets ansvar etter IKS-loven.⁴

I IKS-loven § 14 om daglig leder heter det blant annet at selskapet skal ha en daglig leder som ansettes av styret med mindre det er fastsatt i selskapsavtalen at daglig leder ansettes av representantskapet. Det heter videre at daglig leder forestår den daglige ledelse av selskapet og skal følge de retningslinjer og pålegg som styret har gitt.

Generelt sett har altså et styre i et interkommunalt selskap både et forvaltningsansvar overfor selskapet, et tilsynsansvar overfor daglig leder (og ansatte) i selskapet, samt instruksjons- og omgjøringsrett overfor beslutninger foretatt av den daglige ledelsen.⁵ I tillegg må det ikke glemmes at den formelle funksjonen også ofte utfylles av mer uformelle funksjoner og relasjoner.

Spørsmål til departementet

Da det aktuelle interkommunale revisjonsselskapet, som tidligere nevnt, ikke er gjenstand for tilsyn hos Finanstilsynet (jf. revisorloven), retter vi følgende spørsmål til Kommunal- og distriksdepartementet:

Spørsmål vedrørende revisors uavhengighet til kommunen:

1. Vil det interkommunale revisjonsselskapet oppfylle kravet til revisors uavhengighet overfor kommunen dersom personen som er ansatt som kommunens kommunedirektør på samme tid er valgt som medlem i styret i det interkommunale revisjonsselskapet som reviderer kommunen?
2. Personen som er ansatt som kommunedirektør i kommunen ble ansatt som kommunedirektør i kommunen 1. januar 2009, har sagt opp stillingen og trår visstnok ut av stillingen i desember 2022. Vedkommende ble valgt som styremedlem i det interkommunale revisjonsselskapet den 6. april 2022.

Dersom man legger til grunn at revisor ikke oppfyller kravet til uavhengighet i dette tilfellet:

2.1

For hvilket tidsrom vil revisor ikke være uavhengig overfor kommunen – både tilbake i tid og framover i tid?

Spørsmål vedrørende revisor uavhengighet til kommunalt foretak:

3. Vil det interkommunale revisjonsselskapet oppfylle kravet til revisors uavhengighet overfor en kommunes kommunale foretak dersom kommunens kommunedirektør på samme tid er valgt som medlem i styret i det interkommunale revisjonsselskapet som reviderer det kommunale foretaket?
4. Personen som er ansatt som kommunedirektør i kommunen ble ansatt som kommunedirektør i kommunen 1. januar 2009, har sagt opp stillingen og trår visstnok ut av stillingen i desember 2022. Vedkommende ble valgt som styremedlem i det interkommunale revisjonsselskapet den 6. april 2022.

⁴ Bjelle, Knudsen og Arbakke. Kommunale selskaper og foretak – Kommentirutgave.2001.Kommuneforlaget, på side 156.

⁵ Woxholt. Selskapsrett. Gyldendal Norsk Forlag, 2007, på side 167-169.

Dersom man legger til grunn at revisor ikke oppfyller kravet til uavhengighet i dette tilfelle

4.1

For hvilket tidsrom vil revisor ikke være uavhengig overfor det kommunale foretaket – både tilbake i tid og framover i tid?

Spørsmål vedrørende kontrollutvalgets og kommunestyrets håndtering av slike saker:

- 5.** På hvilken måte skal kontrollutvalget forholde seg til det eventuelle tilfelle at revisor fra kontrollutvalgets side vurderes å ikke oppfylle kravene til revisors uavhengighet?

5.1 Skal kontrollutvalget da utrede og sende sak med innstilling om dette til kommunestyret (herunder valg av ny revisor)?

5.2 Hvordan skal kontrollutvalget forholde seg til det eventuelle tilfelle at kommunestyret gjør en annen vurdering av dette enn det kontrollutvalget gjør (altså at kommunestyret i motsetning til kontrollutvalget vurderer at revisor oppfyller kravene til revisors uavhengighet)?

5.3 Hvordan skal man på generelt grunnlag forholde seg til det eventuelle tilfelle at revisor på åpenbart objektivt grunnlag ikke oppfyller kravene til revisors uavhengighet, men at kontrollutvalget og/eller kommunestyret likevel ikke ser grunn til å gjøre noe i sakens anledning?

Spørsmål vedrørende eventuell karenstid:

- 6.** Styret i Vefik er nærmeste utøvende leder for revisjonssjefen og fungerer også som saksbehandler og møtesekretær for styret. Revisjonssjefen i selskapet Vefik har også rollen som oppdragsansvarlig revisor for forvaltningsrevisjoner i Hammerfest kommune (herunder de kommunale foretakene).

6.1 Hvis Kommunal- og distrikts departementet mener at det er uheldig sammenblanding av roller, hvor lang karenstid er det naturlig at rådmannen har etter at han er gått ut av sin stilling.

Med vennlig hilsen

På vegne av kontrollutvalget i Hammerfest kommune

Tom Øyvind Heitmann
Seniorrådgiver