



FORUM FOR KONTROLL OG TILSYN

VEILEDER OG MAL

# Kontrollutvalgets uttalelse til årsregnskap og årsberetning

© Forum for Kontroll og Tilsyn 2021

## **Veileder til kontrollutvalgets uttalelse til årsregnskap og årsberetning.**

### **Oppbygging**

Vi foreslår følgende oppbygging av uttalelsen:

1. Innledning
2. Oppsummering og anbefalinger fra kontrollutvalget
3. Ansvar for økonomiforvaltningen i kommunen
4. Formål med kontrollutvalgets uttalelse
5. Grunnlaget for uttalelsen
6. Årsregnskapet
7. Vurdering av økonomisk internkontroll og økonomiforvaltningen
8. Vurdering av den kommunale økonomiske bærekraften (KØB)
9. Vurdering av revisjonens arbeid

Del 1 er veileder til mal for kontrollutvalgets uttalelse. Del 2 er mal for kontrollutvalgets uttalelse.

Når kommune/kommunestyre/kommunedirektør brukes i denne veilederen, menes kommune/fylkeskommune, kommunestyre/fylkesting, kommunedirektør/fylkeskommunedirektør.

#### **1. Innledning**

Dette punktet bør inneholde dato for når kontrollutvalget behandler uttalelsen til årsregnskapet og årsberetningen. Her bør det også opplyses om andre som er til stede for å bidra i til behandlingen av saken.

#### **2. Oppsummering og anbefalinger fra kontrollutvalget**

Oppsummeringen bør inneholde de viktigste påpekingene i uttalelsen og anbefaling om eventuell godkjenning av regnskapet og årsberetningen. Eventuelle forhold i punkt 6-8 som kontrollutvalget vil gjøre kommunestyret oppmerksom på, kan også tas med i oppsummeringen.

#### **3. Ansvar for økonomiforvaltningen i kommunen**

Ansvar for å avlegge årsregnskap og årsberetning tilligger kommunedirektøren, jf. Lov om kommuner og fylkeskommuner (koml.), §§ 13-1, 14-6 og 14-7.

Ansvar for å vedta årsregnskap og årsberetning tilligger kommunestyret, jf. koml. § 14-2.

I tillegg til en rekke krav knyttet til årsregnskap og årsberetning, jf. koml. §§14-6 og 14-7, stiller koml. § 14-1 en rekke grunnleggende krav til økonomiforvaltning og bærekraft i kommunen (Kommunal økonomisk bærekraft - KØB). Dette gjelder:

- Økonomisk handleevne må ivaretas over tid
- Planer for egen virksomhet og økonomi skal være realistiske
- Finansielle midler og gjeld skal forvaltes uten vesentlig finansiell risiko
- Betalingsforpliktelser skal innfris ved forfall

Lovutvalget til kommuneloven av 2018 presiser dette slik:

«Utvalgets forslag innebærer en lov som sterkere fremhever kommunestyrets ansvar for en langsiktig økonomiforvaltning, men uten at det innføres detaljerte og inngripende krav til eksempelvis størrelsen på årlige budsjettoverskudd eller et maksimalt gjeldsnivå for den enkelte kommune. Forslaget bygger på at det kommunale selvstyret vil stå sterkere der de folkevalgte i samspill med administrasjonen etablerer lokale handlingsregler og en økonomisk politikk som ivaretar økonomien over tid.» (NOU 2016: 19.1.2 tredje avsnitt)

Et grunnleggende premiss for god langsiktig økonomiforvaltning og kommunal økonomisk bærekraft er at:

«..dagens tjenestetilbud minst er i samsvar med visse minimumsstandarder (krav i lover og regler m.m.) og kan opprettholdes over lengre tid uten vesentlig kvalitetsmessig forringelse i tjenestetilbud, nedbygging av formue eller skattemessige eller gjeldsmessige økninger.»<sup>1</sup>

Det er videre kommunestyret sitt ansvar å påse at økonomiforvaltningen skjer i tråd med lov, forskrift og egne bestemmelser. Som ledd i å sikre at kommunestyret/fylkestinget ivaretar sitt ansvar stiller koml. § 14-2, blant annet krav om at kommunestyret selv vedtar følgende bestemmelser vedrørende økonomiforvaltningen.

- Finansielle måltall for utviklingen av kommunens eller fylkeskommunens økonomi
- Regler for økonomiforvaltningen (økonomireglement)
- Regler for finans- og gjeldsforvaltningen (finansreglement)

Det er kommunedirektøren sitt ansvar å etablere internkontroll, jf. koml. § 25-1.

Internkontrollen skal blant annet sikre at ovennevnte krav til årsregnskap og årsberetning samt god langsiktig økonomiforvaltning og kommunal økonomisk bærekraft, blir ivaretatt på en god måte.

#### **4. Formålet med kontrollutvalgets uttalelse**

Kommunen skal forvalte økonomien slik at den økonomiske handleevnen blir ivaretatt over tid, jf. koml. § 14-1.

I forbindelse med behandling av årsregnskap og årsberetning, utøver kommunestyret kontroll med administrasjonen. I sitt arbeid har kommunestyret behov for uavhengig informasjon om hvordan kommunedirektøren har fulgt opp kravene til økonomiforvaltningen, for eksempel i økonomireglement, finansreglement og finansielle måltall, jf. koml. § 14-2.

Kommunestyret har valgt et kontrollutvalg til å føre løpende kontroll på deres vegne. En av kontrollutvalgets oppgaver er å påse at det føres kontroll med at økonomiforvaltningen er utført i samsvar med gjeldende bestemmelser og vedtak, jf. koml. § 23-2.

FKT definerer formålet med uttalelsen til å være at kommunestyret skal motta informasjon om at det er gjennomført uavhengig kontroll med at kravene til årsregnskap, årsberetning, økonomisk internkontroll og økonomiforvaltning samt KØB, er ivaretatt i tråd med lov, forskrift og egne bestemmelser. jf. koml. §§ 14-1,14-2 og 14-7.

Hvordan dette formålet kan operasjonaliseres, er omtalt i kap. 6, 7 og 8.

---

<sup>1</sup> KØB forskningsrapport nr. 1 18.02.18, «Kommunal økonomisk bærekraft (KØB) OVERSIKT OVER FORELØPIGE FORSKNINGSFUNN», Levi Gårseth-Nesbakk, Samarbeidsprosjekt mellom Rana kommune og Handelshøgskolen, Nord universitet, [https://www.rana.kommune.no/organisasjon/planer\\_budsjett\\_regnskap/kob/SiteAssets/Sider/side/K%C3%98B%20rapport%20nr%201.%202018\\_oversikt%20forel%C3%B8pige%20funn\\_\(END\)\\_sendt%2018.02.18\).pdf](https://www.rana.kommune.no/organisasjon/planer_budsjett_regnskap/kob/SiteAssets/Sider/side/K%C3%98B%20rapport%20nr%201.%202018_oversikt%20forel%C3%B8pige%20funn_(END)_sendt%2018.02.18).pdf)

## 5. Grunnlaget for uttalelsen

Her bør det opplyses om at grunnlaget for uttalelsen er dokumentene og handlingene som ligger til grunn for saken, slik som:

- Avlagt årsregnskap og årsberetning fra kommunedirektør
- Revisors regnskapsrevisjon
  - o Revisjonsberetningen
  - o Nummererte brev
  - o Rapporter fra revisor
- Påse-ansvar av revisjonens arbeid, derunder vurdering av revisors uavhengighet
  - o Revisors orienteringer til kontrollutvalget om revisjonsplaner, oppsummering etter interimrevisjon og oppsummering etter årsoppgjørsrevisjon
- Sekretariatets egne analyser av økonomisk internkontroll og økonomiforvaltning, samt KØB, jf. Pkt. 7 og 8.

For å sikre god struktur i sak om årsregnskap og årsberetning, kan det være en fordel om saken har følgende rekkefølge på vedleggene når saken legges fram til behandling:

- Vedlegg 1: Kontrollutvalgets uttalelse
- Vedlegg 2: Revisjonsberetningen
- Vedlegg 3: Årsberetningen
- Vedlegg 4: Årsregnskapet
- Vedlegg 5: Finansrapport

## 6. Årsregnskapet

Følgende forhold bør vurderes:

| Vurdering av årsregnskapet                |   |   |
|---|---|---|
| Årsregnskapet                             | Vurdering   | Innhenting av informasjon (ikke uttømmende)                                 |
| Innholdet i revisjonsberetningen          | Foreligger det anmerkninger fra revisor i revisjonsberetningen? <ul style="list-style-type: none"><li>• Er den ren (ordinær) eller har den forbehold?</li><li>• Hvordan forklares forbeholdene?</li></ul> | Revisjonsberetningen  |
| Økonomiske tallstørrelser i årsregnskapet | Hva er størrelsen på <ul style="list-style-type: none"><li>• Mer-/mindreforbruk</li><li>• Netto driftsresultat</li></ul> Er eventuelle budsjettavvik tilfredsstillende forklart i årsberetningen?         | Årsregnskapet – skjema økonomisk oversikt drift<br><br>Revisjonsberetningen |

Tabell 1

Følgende forhold kan vurderes:

| Vurdering av årsregnskapet   |   |  |
|--|---|--|
| Årsregnskapet  | Vurdering   | Innhenting av informasjon (ikke uttømmende)  |
| Usikre poster/forpliktelser som ikke er regnskapsført                                | Foreligger det fremtidige forpliktelser som innebærer at deler av regnskapsførte disposisjoner «reelt» sett allerede er bundet opp?             | Noter i regnskapet – ofte benevnt som «ikke regnskapsførte forpliktelser» og «usikre forpliktelser»<br><br>Informasjon fra kommuneadvokaten om tvister/rettssaker<br><br>Forespørre revisor ved orienteringer om behandling av usikre poster |
| Spesielle resultatposter i året som krever omtale og som har påvirket årets regnskap | Er årets resultat påvirket av periodiseringsfeil/spesielle avsetninger?<br><br>Er årets resultat påvirket av ekstraordinære inntekter/utgifter? | Noter i regnskapet<br>Årsberetningen<br><br>Forespørsel til kommunedirektør/økonomisjef<br><br>Forespørsel til revisor   |
| Spesielle poster som revisjonen har hatt vanskeligheter med å revidere               | Er det poster som revisor mener er usikre og/eller som har vært vanskelig å vurdere/revidere?   | Forespørsel til revisor  |
| Størrelsen på korrigerede feil og ikke-korrigerede feil                              | Hvor store beløp utgjør korrigerede feil og ikke-korrigerede feil?  | Forespørsel til revisor  |

Tabell 2

## 7. Vurdering av økonomisk internkontroll og økonomiforvaltning

Dette punktet bør inneholde en vurdering av den økonomiske internkontrollen og økonomiforvaltningen i kommunen.

Vurderingen bør i all hovedsak bygge på arbeidet som revisor har gjort i regnskapsrevisjonen og etterlevelseskontroller. Videre kan det også være aktuelt legge til grunn relevant arbeid av betydning fra utførte forvaltningsrevisjoner og andre undersøkelser fra revisor, statlige tilsyn og informasjon fra kommunen. Dette vil i stor grad være saker som har vært til behandling i kontrollutvalget.

| Vurdering av økonomisk intern kontroll og økonomiforvaltning |   |   |
|--|---|---|
| Tema   | Forhold som kan vurderes og kommenteres   | Innhenting av informasjon – kilder  |
| Økonomisk internkontroll                                     | <p><u>Internkontroll</u></p> <p>Revisor har i sin ordinære regnskapsrevisjon plikt til å se etter om kommunen har ordnet den økonomiske internkontrollen på en betryggende måte, jf. koml. § 24-6. Det siktes da til de områdene av internkontrollen som er avgjørende for å utarbeide årsregnskapet uten vesentlige feil. Det er følgelig ikke krav til å utføre revisjonshandlinger utover det som er nødvendig for å uttale seg om årsregnskapet. Det er heller ingen plikt for revisor å bekrefte at internkontrollen er effektiv, ei heller uttale seg særskilt om den økonomiske internkontrollen i revisjonsberetningen.</p> <p>Dersom revisor avdekker vesentlige mangler i den økonomiske internkontrollen, <u>skal</u> revisor ta dette opp i nummererte brev til kontrollutvalget. I tillegg vil revisor som naturlig del av sitt arbeide i andre brev, notater og presentasjoner til kontrollutvalget, gi anbefalinger på forbedringer i kommunen sin økonomiske intern kontroll</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Er det rapportert/kommunisert vesentlige svakheter i den økonomiske internkontrollen som bør komme kommunestyret til kunnskap?</li> </ul> | <p>Revisjonsberetning</p> <p>Nummererte brev fra revisor</p> <p>Revisjonsbrev, årsoppgjørnotat fra revisor</p> <p>Presentasjoner fra revisor i kontrollutvalget</p>                   |
|  | <p><u>Bevilgningskontroll (Budsjetttavvik)</u></p> <p>Revisor har i ny kommunelov fått utvidet sine oppgaver i den ordinære regnskapsrevisjonen til også å omfatte vesentlige budsjettavvik. I revisjonsutøvelsen vil revisor bygge på en vurdering av risikoen for vesentlige brudd på kommunestyrets premisser for bruken av bevilgningene. Dette vil blant annet omfatte vurdering av om budsjettkontrollen er hensiktsmessig og betryggende ordnet.</p> <p>Revisor sin kontroll på dette området rapporteres som egen uttalelse (RSK 302), med moderat sikkerhet i tilknytning til revisjonsberetningen, når det gjelder budsjettavvik og avvik fra premissene for budsjettet</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Er det forhold som bør komme kommunestyret til kunnskap?</li> </ul>  | <p>Revisjonsberetning, nummererte brev, revisjonsbrev, årsoppgjørnotat fra revisor</p> <p>Revisoruttale vedr vesentlige budsjettavvik (RSK 302 – forenklet etterlevelseskontroll)</p> |
|  | <p><u>Registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger (bokføring)</u></p> <p>I den ordinære regnskapsrevisjon inngår også revisjon av kommunens registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Formålet er å gi betryggende sikkerhet for at kommunen har oppfylt bokføringsregelverket sine krav om å etablere et grunnlag for å utarbeide årsregnskapet og kontrollere dette. Revisor må ta stilling til kommunens bokføringsystemer og -praksis mtp. vesentlig</p>   | <p>Revisjonsberetning, nummererte brev, revisjonsbrev, årsoppgjørnotat fra revisor</p> <p>Attestasjoner, skattemelding for</p>  |

|  |  |  |
|--|--|--|
|  | <p>feilinformasjon i årsregnskapet. Bokføringen vil derfor bli underlagt undersøkelser og vurderinger av revisor som integrert del av revisjon av årsregnskapet</p> <p>Videre attesterer revisor på de terminvise (6 stk.) skattemeldingene for merverdikompensasjon til skatteetaten, og gjør kontroller på rutiner/systemer samt stikkprøvekontroller i samband med denne attestasjonsoppgaven.</p> <p>Revisor attesterer også årlig på kontrolloppstilling over samlede bokførte og innberettede beløp knyttet til lønnsopplysninger mv til skatteetaten, og gjør kontroller på rutiner/systemer samt stikkprøvekontroller i forbindelse med denne attestasjonsoppgaven.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bokføring <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Er det fra revisor rapportert/kommunisert vesentlige svakheter når det gjelder registrering og dokumentasjon av kommunens regnskapsopplysninger, som bør komme kommunestyret til kunnskap.</li> </ul> </li> <li>• Behandling av merverdiavgift og mva. – kompensasjon <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Har revisor utført utvidede kontroller på området, og hvilke funn er gjort?</li> <li>○ Hvor store feil har revisor avdekket ifb. attestasjonene og hvor store beløp utgjør tapt kompensasjon pga. feil behandling i kommunen.</li> <li>○ Hvordan vurderer revisor risiko og intern kontroll når det gjelder behandling av mva.-kompensasjon</li> <li>○ Er det i noen av kildene rapportert/kommunisert om vesentlige svakheter som kommunestyret bør bli kjent med</li> </ul> </li> <li>• Lønn <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Har revisor utført utvidede kontroller på området, og hvilke funn er gjort?</li> <li>○ Hvordan vurderer revisor risiko og internkontroll når det gjelder behandling av lønn?</li> <li>○ Er det i noen av kildene rapportert/kommunisert om vesentlige svakheter som kommunestyret bør bli kjent med?</li> </ul> </li> </ul> | <p>MVA-kompensasjoner</p> <p>Attestasjon av skjema (kontrolloppstilling) om samlede bokførte og innberettede beløp knyttet til lønnsopplysninger</p> |
|  | <p><u>Misligheter</u></p> <p>Kommuneloven § 24-5 slår fast at revisor skal bidra til å forebygge og avdekke misligheter og feil. Hoveddelen av dette arbeidet i regnskapsrevisjon består i å vurdere internkontrollen på enkelte områder for å analysere og avdekke områder hvor det kan være risiko for misligheter, i tillegg til å gi innspill om forebyggende tiltak i internkontrollen. Videre skal revisor melde skriftlig til kontrollutvalget om enhver mislighet.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Antall saker/meldinger varslet til kontrollutvalget fra revisor</li> <li>• Er sakene fulgt opp og håndtert tilfredsstillende?</li> <li>• Type saker/gjentakende saker/områder/virksomheter som</li> </ul>  | <p>Meldinger fra revisor til kontrollutvalget om misligheter</p> <p>Revisjonsberetning</p> <p>Nummerert brev fra revisor</p>                         |

|                         |   |   |
|-------------------------|---|---|
|                         | <p>kan indikere svak intern kontroll?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Er det i noen av kildene rapportert/kommunisert om vesentlige svakheter som kommunestyret bør bli kjent med?</li> </ul>  |   |
| Økonomi-<br>forvaltning | <p><u>Forenklet etterlevelseskontroller av økonomiforvaltningen – RSK 301</u></p> <p>Forenklet etterlevelseskontroll er kontroller i forlengelsen av regnskapsrevisjonen av årsregnskapet. Kontrollen skal rette seg mot de deler av økonomiforvaltningen som går utover det å uttale seg om årsregnskapet.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hvilke(t) område(r) er kontrollert?</li> <li>• Hva er essensen i revisor sine uttalelser på de aktuelle områdene som er kontrollert?</li> <li>• Er det rapportert/kommunisert vesentlige svakheter i den økonomiske internkontrollen, som bør komme kommunestyret til kunnskap?</li> </ul> | <p>Revisoruttalelser vedr etterlevelseskontroller med økonomiforvaltningen jf. RSK 301<br/>Forutsetter at rapport(er) er avlagt i senest samtidig med revisjonsberetningen.</p> |
|                         | <p><u>Forvaltningsrevisjoner hvor fokus har vært økonomiforvaltning / etterlevelseskontroller</u></p> <p>Kontrollutvalget kan utover revisor sin forenklede etterlevelseskontroll, ha gjennomført forvaltningsrevisjoner og andre undersøkelser som knytter seg helt eller delvis til økonomiforvaltningen.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Er det rapportert/kommunisert vesentlige svakheter i den økonomiske internkontrollen som bør komme kommunestyret til kunnskap?</li> </ul>  | <p>Rapporter fra forvaltningsrevisjoner/ undersøkelser.</p>   |
|                         | <p><u>Rettsaker / tvister kommunen er eller har vært involvert i</u></p> <p>Omfanget av rettsaker og tvister samt hvordan kommunen håndterer disse, kan gi indikasjoner på om kommune har forbedringspotensial i sin interne kontroll i håndtering av ulike prosesser.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hvor mange tvister og hva skyldes de?</li> <li>• Er det noen saker som er gjentakende og som kan skyldes svak internkontroll?</li> <li>• I hvilken grad er rettsaker/tvister fulgt opp på en tilfredsstillende måte fra kommunen sin side?</li> </ul>   | <p>Tilbakemelding på revisor sitt advokatbrev</p> <p>Juridisk avdeling (dialog eller brev)</p>  |
|                         | <p><u>Anskaffelser</u></p> <p>Kommunesektoren gjennomfører årlig betydelige anskaffelser. Disse skal gjennomføres i tråd med anskaffelsesregelverket. Tilbydere kan klage kommunen inn til KOFA for avgjørelse dersom de mener anskaffelsen er gjennomført i strid med anskaffelsesregelverket.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hvor mange saker, og hvilke typer saker er innklaget til</li> </ul>  | <p>KOFA-avgjørelser</p>   |



|                            |   |   |
|----------------------------|---|---|
|                            | <p>KOFA?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• I hvilken favør har avgjørelsene i KOFA falt?</li> <li>• Kan KOFA-avgjørelsene indikere at det er en sammenheng mellom KOFA-saken og svakheter i internkontrollen vedrørende innkjøp i kommunen?</li> </ul>   |   |
|                            | <p><u>Statlige tilsyn med relevans for økonomiområdet:</u></p> <p>Statlige tilsynsaktører foretar tilsyn med kommunen sin etterlevelse av lover/forskrifter innen sine tilsynsområder. Konsekvensene av brudd er normalt pålegg om oppretting/forbedring, men kan også være mulige bøter/fagmulker med økonomisk effekt.</p> <p>Det er derfor naturlig som del av egenkontrollen at kontrollutvalget bygger på det arbeidet som andre tilsynsaktører utfører</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Er det rapportert/kommunisert vesentlige svakheter i den økonomiske internkontrollen som bør komme kommunestyret til kunnskap?</li> </ul> | <p>Statlige tilsyn, f.eks.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Skatteetaten (bok- ettersynsrapport, MVA/Lønn/skatt)</li> <li>• Datatilsynet (GDPR)</li> <li>• Helsetilsynet / Fylkesmannen</li> <li>• Arkivverket</li> <li>• Arbeidstilsynet</li> </ul> |
| <p><b>Oppsummering</b></p> | <p><b>Kort oppsummering av den økonomiske internkontrollen og økonomiforvaltningen om hvilke forhold som løftes opp til kommunestyret</b></p>   |   |

Tabell 3

## 8. Vurdering av den kommunale økonomiske bærekraften (KØB)

For å ivareta økonomisk bærekraft over tid, har kommunen plikt til å fastsette finansielle måltall (lokale handlingsregler), jf. koml. §14-2. Hensikten med finansielle måltall er at de skal gjenspeile hva som skal til for å oppnå en forsvarlig langsiktig utvikling som også gir en økonomisk handlefrihet for kommende generasjoner. De finansielle måltallene bør samtidig balansere kortsiktige og langsiktige hensyn.

Tabellen under viser aktuelle måltall som kontrollutvalget kan vurdere for å kunne si noe om den økonomiske bærekraften:

| Vurdering av kommunal økonomisk bærekraft (KØB) |  |  |
|---|--|--|
| KØB<br>kompl. § 14-1                            | Vurdering  | Innhenting av informasjon<br>(ikke uttømmende)   |
| <a href="#">Økonomisk handleevne</a>            | <p>Netto driftsresultat (korrigert) i % av brutto driftsinntekter sml. mot</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• utvikling av egne tall over tid (5-10 år)</li> <li>• egne måltall</li> <li>• nasjonale måltall</li> <li>• sammenlignbare kommuner</li> </ul> <p>Kort vurdering av tallene. Hva forteller utviklingen?</p>                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Årsregnskap</li> <li>• Egne måltall</li> <li>• <a href="#">Teknisk beregningsutvalg (TBU)</a></li> <li>• <a href="#">Kommuneproposisjonen</a></li> <li>• Årsregnskap for sammenlignbare kommuner, KOSTRA</li> </ul> |
|   | <p>Gjeldsgrad (langsiktig rentebærende gjeld) i % av brutto driftsinntekter sml. mot</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• utvikling av egne tall over tid (5-10 år)</li> <li>• egne måltall</li> <li>• nasjonale måltall</li> <li>• sammenlignbare kommuner</li> </ul> <p>Kort vurdering av tallene. Hva forteller utviklingen?</p>                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Årsregnskap</li> <li>• Egne mål</li> <li>• TBU</li> <li>• Kommuneproposisjonen</li> <li>• Årsregnskap for sammenlignbare kommuner</li> </ul>  |
|   | <p>Gjeldsbelastningen på driften - netto rente- og avdragsutgifter i % av brutto driftsinntekter sml. mot</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• utvikling av egne tall over tid (5-10 år)</li> <li>• egne måltall</li> <li>• nasjonale måltall</li> <li>• sammenlignbare kommuner</li> </ul> <p>Kort vurdering av tallene. Hva forteller utviklingen?</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Årsregnskap</li> <li>• Egne mål</li> <li>• TBU</li> <li>• <a href="#">Veileder i økonomistyring, Fylkeskommunen i Nordland</a></li> </ul>   |
|   | <p>Disposisjonsfond i % av brutto driftsinntekter sml. mot</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• utvikling over tid (5-10 år)</li> <li>• egne måltall</li> <li>• nasjonale måltall</li> <li>• sammenlignbare kommuner</li> </ul> <p>Kort vurdering av tallene. Kva forteller utviklingen.</p>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Årsregnskap</li> <li>• Egne mål</li> <li>• TBU</li> <li>• Kommuneproposisjonen</li> <li>• Årsregnskap for sammenlignbare kommuner</li> </ul>  |
| <a href="#">Realistiske planer</a>              | <p>Vedlikeholdsetterslep innen ulike kategorier.<br/>I hvilken grad er denne type etterslep hensyntatt i budsjetter/planer?</p> <p>I hvilken grad er vedlikeholdsplaner</p>  | <p>Vedlikeholdsetterslep:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <a href="#">Tilstandsrapportene «State of the nation» fra RIF</a></li> <li>• <a href="#">Kommunale og fylkeskommunale bygg</a></li> </ul>   |

|  |   |   |
|--|---|---|
|  | <p>generelt innarbeidet og hensyntatt ift. størrelse for <b>normale måltall?</b></p> <p>Brudd på lovkrav (om større investeringer f.eks. tunnelsikkerhetsforskrifter – i M&amp;R innebærer dette behov for investeringer på ca. 1,5 milliard)</p> <p>Hva forteller utviklingen og i hvilken grad er forholdene hensyntatt i drift og plane?</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <a href="#">Kommunale og fylkeskommunale veier</a></li> <li>• <a href="#">VA-anlegg og VA-nett:</a></li> <li>• <a href="#">Bedrevann.no</a></li> </ul> <p>Kommunedirektør/økonomisjef/eiendomssjef/veisjef/VA-sjef</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• tilstandsrapporter for egen kommune</li> <li>• forespørsel/dialog</li> </ul> <p>Kommunedirektør/økonomisjef/eiendomssjef/veisjef/VA-sjef/budsjett- og økonomiplandokumenter</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• forespørsel og dialog</li> <li>• gjennomgang av dokument</li> </ul> |
| <p><a href="#">Forvaltning av finansielle midler og gjeld uten vesentlig finansiell risiko</a></p> | <p>Er finans- og gjeldsforvaltningen innenfor regelverket?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• plassering av midler</li> <li>• andel fastrentelån</li> <li>• andel sertifikatlån</li> </ul> <p>Hva er størrelsen på sertifikatlån, og hvilken risiko utgjør størrelsen på lånene?</p>  | <p>Kommunens finansreglement<br/>Finansrapport</p> <p>Bør også i den sammenheng ta i betraktning vurderingen i neste punkt vedr betalingsforpliktelse.</p>  |
| <p><a href="#">Betalingsforpliktelser skal kunne innfris ved forfall</a></p>                       | <p>Hvordan er utviklingen i likviditetsgrad 1 og likviditetsgrad 2 over de siste 5-10 årene sml. med omforente nøkkeltall?</p> <p>(NB – husk å reklassifisere sertifikatlån til kortsiktig gjeld i analysen)</p> <p>(Evt. kort vurdering og konklusjon)</p>   | <p>Årsregnskap (balansen)</p> <p>Likviditetsgrad 1= omløpsmidler / kortsiktig gjeld inkl. sertifikatlån (bør være &gt; 2)</p> <p>Likviditetsgrad 2= mest likvide betalingsmidler / kortsiktig gjeld inkl. sertifikatlån, (bør være &gt; 1)</p> <p>Mest likvide betalingsmidler = bankinnskudd + kortsiktige aksjer, obligasjoner verdipapir (klassifisert under omløpsmidler)</p>   |

Tabell 4

## 9. Vurdering av revisjonen sitt arbeid

Påse-ansvaret er en viktig del av kontrollutvalgets arbeid. I dette punktet bør kontrollutvalget vise hvordan påse-ansvaret er fulgt opp i tråd med FKT sin veileder. Her er det naturlig å vise til sakene i kontrollutvalget som omhandler påse-ansvaret, og som dokumenterer at revisjonen er utført på en forsvarlig måte.

Forhold som kan kommenteres:

- Uavhengighet
  - egenerklæring
  - andre attestasjonsoppgaver utført av revisor
- Åpenhetsrapport
- Annet
- Honorarstørrelse – gjerne sammenlignet mot noen sammenlignbare kommuner
  - Fordelt på RR / FR / Annet

HØRINGSUTKAST

# Mal

## Kontrollutvalgets uttalelse til årsregnskap og årsberetning

Til xxxx kommune v/kommunestyret

### Årsrekneskapen 20xx for xxxx kommune, uttale frå kontrollutvalet

#### 1. Innleiing

Kontrollutvalet har i møte xx.xx.xxxx, behandla utvalet sin uttale til xxxx kommune sin årsrekneskap for 20xx.

Representantar for administrasjonen og ansvarleg revisor var til stades i møtet og presenterte årsrekneskapen og svarde på spørsmål.

#### 2. Oppsummering og tilrådingar frå kontrollutvalet

Kontrollutvalet si oppfatning er at årsrekneskap og årsmelding 20xx kan godkjennast slik dei ligg føre. Kontrollutvalet vil gjere kommunestyret merksame på følgjande element i uttalen:

- Årsregnskap/årsmelding (ref. pkt. 6)
  - Revisjonsmeldinga frå revisor er avlagt xx.xx.xxxx, og er ei rein revisjonsmelding, evt. ei revisjonsmelding med følgjande presiseringar/atterhald/negativ melding eller at det ikkje er grunnlag for å konkludere
  - Meir/mindreforbruk er forklart i årsmeldinga. Kontrollutvalet vurderer forklaringa til å vere dekkande.
- Økonomisk internkontroll og økonomiforvaltning (ref. pkt. 7, tabell 4)
  - På bakgrunn av det som kjem fram i oppsummeringa i tabell 4, vil kontrollutvalet be om at kommunedirektøren kjem i første møte til hausten for å gjera greie for kva som er/vil verta gjort i høve påpeikningane
- Kommunaløkonomisk berekraft (ref. pkt. 8, tabell 5)
  - Kontrollutvalet merkar seg at driftsresultatet i xxxx kommune for 20xx er tilfredsstillande
  - Kontrollutvalet har vidare merka seg at lånegjelda er på eit tilfredsstillande nivå og at storleiken på disposisjonsfondet også er tilfredsstillande
  - Vedlikehaldsetterslepet er i høve til kontrollutvalet si vurdering innanfor vedtekne mål.
  - Finans- og gjeldforvaltninga viser at gjeldsgraden til kommunen er i overkant av tilrådd storleik. Kortsiktig gjeld er høgare/lågare enn...
  - Likviditetsgrad 1 og 2 er innanfor tilrådde storleikar

Ut over det som er nemnd i uttalen, og det som går fram av saksframlegget til kontrollutvalet i rekneskapssaka, samt revisjonsmeldinga av xx.xx.xxxx og revisjonsrapport nr. xx, datert xx.xx.xxxx, har kontrollutvalet ikkje merknader til xxxx kommune sin årsrekneskap for 20xx.

### **3. Ansvar for økonomiforvaltninga i kommunen**

Det er kommunestyret/fylkestinget sitt ansvar å forvalte kommunen sin økonomi, derunder vedta årsregnskap og årsmelding, jf. koml. § 14-2. Det er vidare kommunestyret sitt ansvar å påsjå at økonomiforvaltninga skjer i tråd med lov, forskrift og eigne føresegner. Kommunestyret sitt ansvar for forvaltninga av den økonomiske internkontrollen og økonomiforvaltninga er forsterka gjennom ny kommunelov, jf. mellom anna koml. §§ 14-1 og 25-1.

### **4. Formål med kontrollutvalet sin uttale**

Eit viktig formål med kommuneregnskapet skal vere å redusere uvisse knytt til politikarane sine vedtak og kontroll med pengebruken. Kommunerekneskapen si evne til å måle kommunaløkonomisk berekraft i eit lengre perspektiv i tråd med generalføresegna i koml. § 14-1, er likevel avgrensa.

Årsrekneskapen gjev derfor åleine ikkje noko godt grunnlag til å vurdere kommunen si faktiske økonomiske stilling, og er dermed ikkje tilstrekkeleg grunnlag for å ta i vare kommunelova sine krav om økonomisk handleevne over tid.

Kontrollutvalet vil derfor på eit fagleg grunnlag bidra med kunnskap og vurderingar til kommunestyret, som grunnlag for å sikre langsiktig økonomisk berekraft for kommunen.

Forum for Kontroll og Tilsyn (FKT) definerer formålet med uttalen til å vere at kommunestyret skal motta informasjon om gjennomført uavhengig kontroll med at krava til årsrekneskap, årsmelding, økonomisk internkontroll og økonomiforvaltning samt økonomisk berekraft, er ivaretatt i tråd med lov, forskrift og eigne føresegner. jf. koml. §§ 14-1, 14-2 og 14-7.

### **5. Grunnlag for uttalen**

Grunnlaget for uttalen er dokument og behandlingar som ligg til grunn for utarbeiding av denne saka, slik som:

- Avlagt årsregnskap frå kommunedirektør, datert xx.xx.xxxx
- Kommunedirektøren si årsmelding, datert xx.xx.xxxx
- Revisjonsmelding, datert xx.xx.xxxx
- Eventuelle nummererte brev frå revisor
- Revisjonsrapport av xx.xx.xxxx
- Rapport etter etterlevingskontroll datert xx.xx.xxxx
- Revisor sine orienteringar til kontrollutvalet om revisjonsplanar, oppsummering etter interimrevisjon og oppsummering etter årsoppgjersrevisjon
- Gjennomført påsjå-ansvar overfor revisor
- Kontrollutvalssekretariatet sine eigne analyser og vurderingar av den økonomiske stillinga til kommunen

I tillegg har ansvarleg revisor og kommunedirektør supplert kontrollutvalet med munnleg informasjon om aktuelle problemstillingar.

## 6. Årsrekneskapen

### 6.1 Revisjonsmeldinga

- Revisor har lagt fram ei rein revisjonsmelding.
- Revisor har lagt fram ei revisjonsmelding med følgjande atterhald. Revisor forklarar dette med.....
- Revisor har lagt fram ei revisjonsmelding med negativ konklusjon. Revisor forklarar dette med....
- Revisor har lagt fram revisjonsmelding utan tilstrekkeleg grunnlag for ein konklusjon. Revisor forklarar dette med...
- Dersom revisor meiner at årsrekneskapen eller årsmeldinga ikkje bør vedtakast slik dei ligg føre, skal dette opplysast særskilt. Revisor forklarar dette med....

### 6.2 Status på ein del rekneskapsmessige storleikar og forhold

| Tema  | Status og vurdering   |
|---|---|
| Rekneskapsmessig mindre-/meir-forbruk og om dette er tilfredsstillande forklart i årsmeldinga | Mindreforbruket i 2019 var på 71,8 mill. kr. Dette mindreforbruket er tilfredsstillande forklart i årsmeldinga på side. 5 og 6  |
| Netto driftsresultat  | Netto driftsresultat er på kr. Xxxx. Rekneskapen for dei føregåande åra har vore:<br>2019 kr.xxxxxxxxxxxxxx<br>2018 kr.xxxxxxxxxxxxxx<br>2017 kr.xxxxxxxxxxxxxx<br>Evt. kommentar om utviklinga |

Tabell 1

Eventuelt også tema som kan vurderast:

| Tema  | Status og vurdering |
|---|---------------------|
| Usikre postar som ikkje er rekneskapsført   |                     |
| Spesielle resultatposter i året som krev omtale og som har påverka rekneskapen dette året |                     |
| Spesielle poster som revisjonen har hatt vanskar med å revidere                           |                     |
| Storleiken på korrigerde feil   |                     |
| Storleiken på ikkje-korrigerde feil   |                     |

Tabell 2

## 7. Vurdering av økonomiforvaltning og internkontroll

Her vil kontrollutvalet vurdere kommunedirektøren si økonomiforvaltning og internkontroll, herunder etterleving av lover og føresegner. Vurderinga byggjer på rapportar frå rekneskapsrevisor, forvaltningsrevisor, statlege tilsyn og informasjon frå kommunen/fylkeskommunen.

| Forhold  | Grunnlag   | Vurdering |
|--|--|-----------|
| Internkontroll                                   | Revisjonsmeldinga, nummererte brev frå revisor, revisjonsbrev, årsoppgjersnotat frå revisor, presentasjonar frå revisor i kontrollutvalet  |           |
| Bevilgnings-kontroll (Budsjetttavvik)            | Revisjonsmeldinga, nummerert brev frå revisor, revisjonsbrev, årsoppgjersnotat, revisor sin uttale om vesentlege budsjetttavvik (RSK302)   |           |
| Bokføring  | Revisjonsmeldinga, nummererte brev frå revisor, revisjonsbrev, årsoppgjersnotat frå revisor<br>Attestasjonar, skattemelding for MVA-kompensasjonar<br>Attestasjonar av skjema om samla bokførde beløp knyt til lønsopplysningar            |           |
| Misligheiter                                     | Melding frå revisor til kontrollutvalet om misligheiter<br>Revisjonsmelding<br>Nummererte brev frå revisor   |           |
| Etterlevings-kontroll                            | Forenkla etterlevingskontroll av økonomiforvaltninga (RSK301)<br>Andre relevante attestasjonar frå revisor   |           |
| FR med tema innan økonomi-forvaltning            | Rapportar frå forvaltningsrevisjonar/undersøkingar   |           |
| Rettssaker                                       | Tilbakemelding på revisor sitt advokatbrev<br>Juridisk avdeling (dialog eller brev)  |           |
| Anskaffingar                                     | KOFA avgjerder   |           |
| Statlege tilsyn med relevans for økonomi-området | Statlege tilsyn (lista er ikkje uttømmende) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Skatteetaten/bokettersyn</li> <li>• Arbeidstilsynet</li> <li>• Mattilsynet</li> <li>• Fylkesmannen</li> <li>• Arkivverket</li> <li>• Andre</li> </ul> |           |
| <b>Oppsummering tabell 5</b>                     | Kort oppsummeringa av den økonomiske internkontrollen økonomiforvaltninga om kva forhold som bør løftast opp til kommunestyret   |           |

Tabell 3



## 8. Vurdering av kommunal økonomisk berekraft (KØB)

Omgrepet kommunal økonomisk berekraft er betydeleg styrka i den nye kommunelova. Vurdering av kommunelova sine krav til kommunen:

### 8.1 Økonomisk handleevne

| Tema   | Status og vurdering   |
|--|---|
| Netto driftsresultat (korrigert) i % av driftsinntekter sml. mot <ul style="list-style-type: none"><li>- Utvikling av egne tal over tid (5-10 år)</li><li>- Eigne måltal</li><li>- Nasjonale måltal</li><li>- Samanliknbare kommunar</li></ul>           | Netto driftsresultat i 2019 var på x,xx % av driftsinntektene. Utviklinga dei siste 5 åra har vore:<br>2014 x1<br>2015 x2<br>2016 x3<br>2017 x4<br>2018 x5<br>Kommunen sine egne måltal er x5. Nasjonale måltal er på x6.<br>Vurdering: Netto driftsresultat er eit uttrykk for kva kommunen har til disposisjon til avsetningar, inndekking av tidlegare underskot (meirforbruk) og investeringar, og bør ligge på minst 1,75% av driftsinntektene. Talgrunnlaget viser at kommunen ligg godt over dette, og har hatt ei positiv utvikling dei siste åra.  |
| Gjeldsgrad (langsigtig renteberande gjeld) i % av driftsinntekter sml. mot <ul style="list-style-type: none"><li>- Utvikling av egne tal over tid (5-10 år)</li><li>- Eigne måltal</li><li>- Nasjonale måltal</li><li>- Samanliknbare kommunar</li></ul> | Kommunen har ei lånegjeld i 2019 som er 90,1 % av sum driftsinntekter, som er langt over tilrådinga frå Riksrevisjonen på maks 75%. Tilsvarende tal dei siste åra:<br>2018 58,0 %<br>2017 46,7%<br>2016 52,2%<br>2015 46,8%<br>2014 51,3%<br>Vurdering:<br>Vedtekne investeringar og planlagde investeringar i økonomiplanperioden vil medføre stor auke i lånegjelda til kommunen også i åra framover. Det er venta at denne vil stige til over 100% innan få år dersom vedtekne investeringar vert gjennomførte. Dette kan gå ut over det økonomiske handlingsrommet til kommunen i åra som kjem. |
| Disposisjonsfond i % av driftsinntekter sml mot <ul style="list-style-type: none"><li>- Utvikling over tid (5-10 år)</li><li>- Eigne måltal</li><li>- Nasjonale måltal</li><li>- Samanliknbare kommunar</li></ul>  | Kommunen har eit disposisjonsfond på 17,1% av driftsinntektene i 2019. Disposisjonsfondet har vore relativt stabilt dei siste fem åra, og ligg godt over nasjonale måltal på 5%.<br>Vurdering:<br>Storleiken på disposisjonsfond viser at kommunen har frie reserver til å dekke uventa utgifter.   |

Tabell 4

## 8.2 Realistiske planar

| Tema   | Vurdering                        |
|--|----------------------------------|
| Vedlikeholdsetterslep innan ulike kategoriar – i kva grad er det teke omsyn til denne type etterslep i budsjett/planar |                                  |
| I kva grad er vedlikehaldsplanar generelt innarbeidd og teke omsyn til ift storleiken for normale måltall              |                                  |
| Eventuelle brot på lovkrav (om større investeringar)   | t.d tunnelsikkerheitsforskrifter |

Tabell 5

## 8.3 Forvaltning av finansielle midlar og gjeld utan vesentleg finansiell risiko

| Tema  | Vurdering |
|---|-----------|
| Er finans- og gjeldsforvaltninga innanfor regelverket mtp <ul style="list-style-type: none"><li>- Plassering av midlar</li><li>- Andel fastrentelån</li><li>- Andel sertifikatlån</li></ul> |           |
| Storleiken på sertifikatlån   |           |

Tabell 6

## 8.4 Vurdering av likviditet

| Tema   | Vurdering |
|--|-----------|
| Utvikling i likviditetsgrad 1 over dei siste 5-10 åra mot avtala nøkkeltal |           |
| Utvikling i likviditetsgrad 2 over dei siste 5-10 åra mot avtala nøkkeltal |           |

Tabell 7

## 9. Vurdering av revisjonen sitt arbeid

Ein viktig del av kontrollutvalet sitt arbeid er påsjå-ansvaret. Påsjå-ansvaret er følgt opp i tråd med FKT sin rettleiar, og behandla i eiga sak i kontrollutvalet (Sak xx osv).

| Tema  | Vurdering  |
|---|--|
| Påsjå at rekneskaperen vert revidert på ein trygg måte<br>a. Kvalifikasjonskrav<br>b. Vandel<br>c. Uavhengigheit<br>d. Kvalitetskontrollsystemet i revisjonsforetaket | Det er utført påsjå-ansvar overfor revisor:<br>Kvalifikasjonskrav – ok KU-sak xx/xx<br>Vandel – ok KU-sak xx/xx<br>Uavhengigheit – ok KU-sak xx/xx<br>Kvalitetskontrollsystemet i revisjonsforetaket - ok KU-sak xx/xx |
| Halde seg løpande orientert om revisjonsarbeidet:<br>a. Planleggingsfasen<br>b. Interimsfasen<br>c. Årsoppgjersfasen<br>d. Etterlevingskontroll                       | Som over   |
| Påsjå at revisjonsarbeidet går føre seg i samsvar med:<br>a. Lov, forskrift, og god kommunal revisjonsskikk<br>b. Kontrakt, avtalar og instruksar                     | Som over   |
| Konklusjon  | Revisjonen av kommunen er etter kontrollutvalet si vurdering utført på en forsvarleg måte  |

Tabell 8