

Rapport om samanslåing av dei tre interkommunale revisjonseiningane i Sogn og Fjordane til ei revisjonseining

Kommunerevisjonen i Nordfjord, koml § 27
Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord, koml § 27
Sogn og Fjordane Revisjon IKS, IKS-loven



FØREORD

I tilknytning til årsmøtet i Lokalforeininga til Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) i fylket, den 21.06.2016, der leiarane og nestleiarane i styra i revisjonseiningane deltok i tillegg til revisorane, heldt direktøren i NKRF, Ole Kristian Rogndokken, eit foredrag der han uttrykte at dei tre revisjonseiningane i fylket burde vurdere å slå seg saman til ei eining. Dei tre revisjonssjefane/daglege leiarane utarbeidde etter oppmoding *eit notat som vart behandla av styra i revisjonseiningane*. Styra valde leiar og nestleiar til eit utval, i prosjektet kalla styringsgruppe, som skulle vurdere ei større revisjonseining.

Styringsgruppa bestemte at ei arbeidsgruppe/revisjonssjefane skulle utarbeide *ein rapport om omorganisering* og legge denne fram for styringsgruppa.

Styringsgruppa har teke inn medlemene i arbeidsgruppa og ein tilsettrepresentant frå kvar revisjonseining i styringsgruppa og gitt desse observatørstatus med talerett.

Dei tre revisjonseiningane er ulikt organiserte og det vil ligge nokre utfordringar i det å smelte saman tre ulike organisasjonar og tre ulike kulturar til ein ny felles organisasjon. I arbeidet med utgreiinga er det lagt stor vekt på medverknad frå og dialog med både tilsette i dagens tre revisjonseiningar og med kommunane. Dette har vore viktig for å få til eit best mogleg grunnlag for den utgreiinga som er gjennomført. Det har vore halde fleire møte, både i arbeidsgruppa og styringsgruppa, med stor entusiasme og positivitet for å få til ei samanslåing.

I rapporten kan nemninga kommunestyret vere brukt som ei fellesnemning for kommunestyret, bystyret og fylkestinget.

Arbeidsgruppa har i drøftinga av fleire konkrete problemstillingar konsultert og støtta seg til juridisk avdeling hos både Fylkesmannen, Norges Kommunerevisorforbund (NKRF), KS Bedrift v/KS-Advokatane og Kommunal- og Moderniseringsdepartementet (KMD).

Til slutt under kvart kapittel i rapporten har styringsgruppa konkludert og gitt sine tilrådingar.

Dato, den 15. september 2017

Frå Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord (KRYSS):

Trygve Jacobsen,
Styreleiar
Leiar i styringsgruppa

Jorunn Ringstad
Nestleiar

Terje Førde
Dagleg leiar/ revisjonssjef
Sekretær styringsgruppa

Asgeir Tveit
Tilsettrepresentant

Frå Kommunerevisjonen i Sogn og Fjordane Revisjon IKS:

Arne Hovland
Styreleiar

Per Atle Kjøllesdal
Nestleiar

Marianne Vara
Dagleg leiar/ revisjonssjef

Marit Haram Vannes
Tilsettrepresentant

Frå Kommunerevisjonen i Nordfjord:

Rune Myklebust
Styreleiar

Ole Reinhardt Bugjerde
Nestleiar

Markvard Sunde
Dagleg leiar/Revisjonssjef

Torill Monsen
Tilsettrepresentant

Innhald

0	SAMANDRAG	5
1	MANDAT OG OPPDRAG	6
1.1	ORGANISERING	6
1.2	MANDATET FOR UTGREIINGA	7
1.3	OPPDRAGET	8
1.4	VIDARE HANDSAMING	8
2	TILSYN OG KONTROLL I KOMMUNANE	9
2.1	EIGENKONTROLL I KOMMUNAL SEKTOR, TILSYNSMYNDIGHETENE SINE VIRKEFELT/VIRKEOMRÅDER	9
2.2	INTERNKONTROLL – AVGRENSINGAR TIL REVISJONEN	10
2.2.1	<i>Tilsynsmyndighetene sine oppgåver – avgrensingar til revisjonen</i>	11
2.3	SEKRETÆR FOR KONTROLLUTVALET SINE OPPGÅVER – AVGRENSINGAR TIL REVISJONEN	12
2.3.1	<i>Føremål og oppgåver for KU-sekretariatet</i>	12
2.3.2	<i>Avgrensing mellom KU-sekretariatet sine oppgåver og revisjonen sine oppgåver</i>	13
2.4	REVISJONEN SINE OPPGÅVER	13
2.4.1	<i>Rekneskapsrevisjon</i>	13
2.4.2	<i>Forvaltningsrevisjon</i>	14
2.4.3	<i>Selskapskontroll</i>	15
2.4.4	<i>Kundekontakt og kommunikasjon</i>	15
2.4.5	<i>Bestillingar, andre kontrollaktivitetar og kvalitetssikring</i>	15
2.5	STYRINGSGRUPPA SINE OPPSUMMERINGAR OG TILRÅDINGAR	16
3	KRAV OG MÅLSETTINGAR FOR EI FRAMTIDIG REVISJONSEINING	16
3.1	UTVIKLINGSTREKK I KOMMUNEREVISJON	17
3.2	KRAV OG FORVENTNINGAR FRÅ KOMMUNANE	18
3.3	OVERORDNA KRAV OG FØRINGAR TIL KOMMUNEREVISJONEN	18
3.4	STYRINGSGRUPPA SINE OPPSUMMERINGAR OG TILRÅDINGAR	20
4	FORDELAR OG ULEMPER MED EI STØRRE REVISJONSEINING	20
4.1	DAGENS REVISJONSORDNINGAR	20
4.2	FORDELAR OG ULEMPER MED Å SLÅ SAMAN REVISJONSEININGANE	24
4.3	STYRINGSGRUPPA SINE OPPSUMMERINGAR OG TILRÅDINGAR	28
5	UTFORDRINGAR	28
5.1	KOSTNADSFORDELING	29
5.2	LOKALISERING	31
5.3	TILSETTE	32
5.4	EFFEKTIVISERINGSPOTENSIALET	32
5.5	PENSJON – FRÅ GAMAL TIL NY REVISJONSEINING	33
5.6	ORGANISERING AV EKSTERNE REVISJONSOPPDRAG	33
5.7	ETABLERING AV EIT NYTT INTERKOMMUNALT REVISJONSSELSKAP	34
5.8	STYRINGSGRUPPA SINE OPPSUMMERINGAR OG TILRÅDINGAR	35
6	FORHOLDET TIL DEI TILSETTE	35
6.1	OMSTILLING, UTVIKLING, MEDBESTEMMELSE, INFORMASJON	35
6.2	VERKSEMDOVERDRAGING	37
6.3	FRAMTIDA AVHENG AV; KVA ER VI, KVA VIL VI, KORLEIS KJEM VI DIT ?	37

6.4	ARBEIDSAVTALER - LØNS- OG ARBEIDSVILKÅR	38
6.5	RESERVASJONS- OG VALRETT VED VERKSEMDOVERDRAGING.....	40
6.6	STYRINGSGRUPPA SINE OPPSUMMERINGAR OG TILRÅDINGAR	41
7	ORGANISERING OG EIGARSTYRING.....	41
7.1	ULIKE MODELLAR FOR ORGANISERING.....	42
7.1.1	<i>Interkommunale selskap (IKS-loven m/forskrifter)</i>	<i>42</i>
7.1.2	<i>Interkommunalt og -fylkeskommunalt samarbeid etter kommunelova § 27</i>	<i>43</i>
7.1.3	<i>Kommunalt oppgåvefelleskap og interkommunalt samvirkeføretak (NOU om ny kommunelov)</i>	<i>44</i>
7.1.4	<i>Aksjeselskap eigd av kommunar og fylkeskommunar</i>	<i>44</i>
7.1.5	<i>Vertskommunesamarbeid, kommunelova § 28 – 1a flg. og samkommunemodellen § 28-2b flg.</i>	<i>45</i>
7.1.6	<i>Kommunesamanslåingar og interkommunalt samarbeid.....</i>	<i>45</i>
7.2	SÆRLEG OM EIGARSTYRING AV EIT REVISJONSSLESKAP ORGANISERT SOM SAMVIRKE, IKS, § 27-SAMARBEID.46	
7.2.1	<i>Generelt om eigarstyring</i>	<i>46</i>
7.2.2	<i>Nærmare om selskapsavtale og samarbeidsavtale</i>	<i>46</i>
7.2.3	<i>Representantskapsmedlemmane sin rolle</i>	<i>47</i>
7.2.4	<i>Val av styremedlem og styreinstruks.....</i>	<i>47</i>
7.2.5	<i>Særleg om kommunale/interkommunale revisjonsselskap</i>	<i>48</i>
7.3	FORHOLDET TIL REGELVERKET OM OFFENTLEGE «ANSKAFFELSER»	51
7.3.1	<i>Utgangpunkt</i>	<i>51</i>
7.3.2	<i>Nærmare om utvida eigenregi</i>	<i>51</i>
7.3.3	<i>Nærmare om «offentleg-offentleg» samarbeid.....</i>	<i>52</i>
7.3.4	<i>Vurdering av organisering av revisjonen mot regelverket for offentlege «anskaffelser»</i>	<i>52</i>
7.4	ORGANISASJONSFORMER	53
7.4.1	<i>Oppsummering og tilråding om organisasjonsform</i>	<i>53</i>
7.5	STYRINGSGRUPPA SINE OPPSUMMERINGAR OG TILRÅDINGAR	55
8	LITTERATUR OG KJELDETILVISINGAR.....	56



0 Samandrag

Det er tre interkommunale revisjonseiningar i Sogn og Fjordane, Kommunerevisjonen i Nordfjord (6 kommunar), Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord (KRYSS Revisjon - 11 kommunar), og Sogn og Fjordane revisjon IKS (7 kommunar og fylkeskommunen). Desse har ansvaret for fylkeskommunen og 24 av dei 26 kommunane i fylket og har i tillegg ein del andre oppdrag; interkommunale selskap, kommunale føretak, kommunale særbedrifter, kyrkjelege felleråd, sokn og stiftingar/legat. Revisjonseiningane er små med 5 til 8 tilsette.

Selskapa sine oppgåver er rekneskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon, selskapskontroll, særattestasjonar og undersøkingar/rapportar etter bestilling frå kontrollutvala.

Kommunane i fylket varierer stort i folketal og geografi, og dei har organisert seg ulikt både politisk og administrativt. Solund er minst med kring 780 innbyggjarar og ca. 100 tilsette. Førde er størst med litt over 13000 innbyggjarar og ca 1200 tilsette. Dei fleste kommunane har mellom 2000 og 4000 innbyggjarar, og samla folketal i fylket er f.t. litt over 110 000. Ulik storleik og organisering krev ulik tilnærming frå revisjonen.

Kommunane sine oppgåver er komplekse, og kompleksiteten aukar med stadig fleire oppgåver og større kommunale oppgåver og ansvar. Det er samarbeid over kommunegrensene på ulike område og det er etablert ei rekke interkommunale verksemdar. Dei fleste av desse samarbeida/verksemdene vert revidert av dei interkommunale revisjonseiningane.

Dei tre revisjonseiningane blir kvar for seg finansiert med at eigarane/deltakarane betaler årleg budsjetterte tilskot på forskot terminvis med årleg avrekning etter vedteke fordelingsnøkkel. Fordelingsnøkklane er ulike ut frå eininga sine vedtekter.

Ønskje om å ha berre ei kommunal revisjonseining i fylket har sin bakgrunn i utviklinga som har vore og dei endringar som er venta som følgje av m.a. regionreform, kommunereform og ny kommunelov. Det er styringsgruppa sin oppfatning at ein felles fylkesdekkande interkommunal revisjon er framtidsretta og til det beste for alle kommunane i fylket. Ein bør søkje å få med dei to kommunane som tidlegare har trekt seg ut og har konkurranseutsett revisjonstenestene sine. Det er også eit ønskje om at alle eigarane vil gjere seg nytte av den nye eininga med omsyn til forvaltningsrevisjon.

Styringsgruppa vedtek :

- *Styringsgruppa vil tilrå at dagens tre revisjonseiningar, Sogn og Fjordane revisjon IKS, Kommunerevisjonen i Nordfjord, og Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord (KRYSS Revisjon) vert slått saman til ei ny interkommunal revisjonseining; heileigd av det offentlege (kommunar og fylkeskommunen) i Sogn og Fjordane.*
- *Styringsgruppa vil tilrå at det nye revisjonssamarbeidet får ein desentralisert organisasjonsstruktur som vert bygt vidare på den organiseringa som dagens revisjonseiningar har.*
- *Styringsgruppa vil tilrå at det nye revisjonssamarbeidet vert organisert som eit samarbeid etter Lov om kommunar og fylkeskommunar av 25.09.1992, nr. 107 (med seinare endringar), § 27 om interkommunalt samarbeid.*

Styringsgruppa gjer framlegg om følgjande måte å handsame saka vidare på:

- *Saka vedlagt endeleg utgreiingsrapport vert oversendt styra/representantskap i dei tre revisjonseiningane*
- *Saka skal behandlast i alle kontrollutvala hausten 2017.*
- *Saka skal realitetshandsamast i kommunestyra/bystyra/fylkestinget innan 31.12.2017 og det bør i vedtaket gjevast fullmakt til styra/representantskapet om å velje interimsstyre til å etablere det nye samarbeidsorganet.*
- *Forhandlingsfasen for etableringa av eit nytt fylkesdekkande interkommunalt revisjonssamarbeid skal skje i perioden frå 1.1.2018 til 31.12.2018.*
- *Interimstyret gjer framlegg om at samarbeidet blir etablert i løpet av 2018 med sikte på oppstarting 1.1.2019.*
- *Dei tilsette har delteke i styringsgruppa gjennom sine tilsettrepresentantar. I det vidare arbeidet med etableringa skal dei tilsette framleis takast aktivt med på råd og medverknad i samsvar med lov og avtaleverket.*

1 Mandat og oppdrag

1.1 Organisering

Ønskje om å utgreie ei felles revisjonseining for kommunane og fylkeskommunen i Sogn og Fjordane har vore forsøkt fremma ved eit par høve tidlegare. I den seinaste tid var dette framme som tema i 2004, då det i ny kommunelov vart bestemt at KU-sekretariata ikkje lenger kunne ivareta kast av revisjonen.

I tilknytning til NKRF avd. Sogn og Fjordane sitt årsmøte den 21.06.16, der leiarane og nestleiarane i styra i dei tre revisjonseiningane deltok, heldt dagleg leiar i NKRF (Norges Kommunerevisorforbund), Ole Kristian Rogndokken, eit foredrag om kommunereforma/-samanslåing, og han kom med ei sterk oppmoding til dei tre revisjonseiningane om å drøfte ei eventuell fylkesdekkande revisjonseining. Oppmodinga vart teke godt imot og ein bestemte seg for å ta saka opp i styra i revisjonseiningane for så seinare å kome saman i ei partssamansett nemnd (*styringsgruppa*) som skulle ta opp vidare drøftingar i eit fellesmøte. Dei tre revisjonssjefane fekk i oppgåve å utarbeide eit notat, og dette vart lagt fram, datert 30.06.16. Det første møtet i styringsgruppa vart halde på Thon Hotel på Skei, den 11.11.16. Der vart det vedteke at det skulle startast eit utgreiingsarbeid. Det vart lagt opp til ein to-delt prosess, der denne rapporten er avslutninga på første del. Neste fase i arbeidet vil vere å etablere den felles revisjonseininga.

Styra i dei tre revisjonssamarbeida valde to representantar med ein vararepresentant til å ta del i det første drøftingsmøtet for om mogleg å få til ei fylkesdekkande revisjonseining. I tillegg har dei tre daglege leiarane/revisjon-sjefane og dei tilsette, med sine representantar; ein frå kvar av dei tre revisjonseiningane, delteke i møta.

I fellesmøtet den 11.11.16 vart det formelt sett valt ei styringsgruppe. Det skal vere ei politisk nemnd bestående av 6 personar, samansett av to representantar frå kvar av dei tre revisjonssamarbeida (dei politisk valde representantane). Det vart også etablert ei arbeidsgruppe for prosjektet bestående av dei tre revisjonssjefane. Her deltek ikkje tilsettrepresentantane. Arbeidsgruppa fekk i oppgåve å legge fram ein utgreiingsrapport til styringsgruppa innan 01.06.2017. Det vart gjort vedtak om mandat i møte i styringsgruppa den 16.12.16. Mandatet er innteke i pkt. 1.2 nedanfor.

På møtet den 11.11.16 vart ein samde om at det skulle lagast ei grovskisse over kva som skulle takast med i utgreiinga. Grovskissa vart lagt fram av arbeidsgruppa til styringsgruppa, i møte den 16.12.16, der dette vart vedteke. I dette møtet vart det vedteke eit mandat for arbeidsgruppa sitt arbeide, og ein førebels framdriftsplan for prosjektet.

Det har vore gjennomført fleire fellesmøte der både representantane i styringsgruppa og arbeidsgruppa har vore samla til felles drøftingar langs med i framdrifta av utgreiingsarbeidet.

Dei tilsette har delteke i styringsgruppa gjennom sine tilsettrepresentantar. I det vidare arbeidet med etableringa skal dei tilsette framleis takast aktivt med på råd og medverknad i samsvar med lov og avtaleverket.

Styringsgruppa har bestått av:

Medlem	Rolle	Frå	Varamedlem
Trygve Jacobsen	Styreleiar	KRYSS Revisjon	Ingvar Torsvik Myrvollen
Jorunn Ringstad	Nestleiar		
Arne Hovland	Styreleiar	Sogn og Fjordane Revisjon IKS	Ivar A. Slinde
Per Atle Kjøllesdal	Nestleiar		
Rune Myklebust	Styreleiar	Kommunerevisjonen i Nordfjord	Kristian Skibenes
Ole Reinhardt Bugjerde	Nestleiar		

Tilsettrepresentantar			Observatørar
Asgeir Tveit	Revisor	KRYSS Revisjon	
Marit Haram Vannes	Revisor	Sogn og Fjordane Revisjon IKS	
Torill Monsen	Revisor	Kommunerevisjonen i Nordfjord	
Arbeidsgruppa			
Terje Førde	Revisjonssjef	KRYSS Revisjon	
Marianne Vara	Revisjonssjef	Sogn og Fj. Revisjon IKS	
Markvard Sunde	Revisjonssjef	Kommunerevisjonen i Nordfjord	

Til å gjennomføre utgreiingsarbeidet blei det oppnemnt ei arbeidsgruppe som har bestått av dei tre daglege leiarane/revisjonssjefane i dei tre revisjonseiningane. Gruppa har saman med tilsettrepresentantar vore observatørar med talerett i styringsgruppa.

Ein har valt å ikkje knyte til seg eksterne krefter i dette arbeidet. Utgreiingsarbeidet har delvis støtta seg på tilsvarende omorganiseringar andre stadar, samstundes som ein har god dialog med NKRF sentralt, KS Bedrift/KS-advokatane, rådgjevarar i KMD og Fylkesmannen i Sogn og Fjordane. Medlemene i arbeidsgruppa har undervegs i arbeidet hatt dialog med sine tilsette.

1.2 Mandatet for utgreiinga

På møtet i Styringsgruppa den 16.12.16 vart det gjort vedtak kring arbeidsgruppa sitt mandat for utgreiingsarbeidet og kva ein slik utgreiingsrapport skulle innehalde. Styringsgruppa vedtok følgjande mandat for arbeidsgruppa sitt arbeide:

Utgreiingsarbeidet vert å gjennomføre etter følgjande mandat:

- Utgreiinga skal innleiingsvis beskrive revisjonen sine oppgåver, lovmessig grunnlag og intensjonar for den kommunale revisjonsordninga, her under avgrensingar i forhold til rådmannen sitt ansvar for internkontroll og tilsynsmyndigheitene sine virkefelt/-områder ?*
- Utgreiinga skal beskrive kva krav og målsettingar som er relevante å stille til ei kvalitativ god og effektiv framtidig interkommunal revisjonsordning. Vidare skal utgreiinga belyse fordelar og ulemper med ei samanslåing av revisjonseiningane samanhalde med dagens ordningar, her under i kva grad ei samanslåing av dagens revisjonssamarbeid kan bidra til auka kompetanse, høgare kvalitet på revisjonstenestene, høgare produktivitet eller andre fordelar. Selskapa sine utfordringar med omsyn til kapasitet og kompetanse, i dag og i framtida, er også eit viktig tema.*
- Alternative organisasjonsmodeller og samarbeidsordningar skal vere ein del av utgreiings-arbeidet. Her skal det belysast kva slags bindingar og plikter ei eventuell endring av revisjonsordninga vil innebere for kommunane, her under moglegheitene for framtidig uttreden av ordninga. Dei tilsette sine rettar og plikter må også belysast i utgreiinga.*
- Det skal beskrivast korleis eigarkommunane kan utøve eigarstyring dersom revisjonen organiserast som eit interkommunalt selskap etter kommunelova § 27 (dagens kommunelov), eller som eit samvirkeføretak (etter*

NOU'n om ny kommunelov, om den blir vedteken), eller som eit interkommunalt selskap organisert etter Lov om interkommunale selskap (IKS-lova: utanfor kommunelova), og evt andre organisasjonsmodellar.

5. *Utgreiinga skal også kort beskrive forholdet mellom revisjonseininga og kontrollutvalssekretariata.*

1.3 Oppdraget

Mandatet legg opp til at det skal svarast på forholdsvis mange spørsmål. Vidare har signala frå fleire av kommunane vore at det er ønskeleg med ei grundig utgreiing, der ulike modellar vert vurdert. Prosessen er derfor delt i to. Vi har også i fase ein valt å løfte fram utfordringane i prosessen og drøfte desse i kapittel 7. Vår meining er at det er lettare å få til ein vellukka prosess dersom ein tek tak i utfordringane så raskt som mogleg.

Sogn og Fjordane består i dag av 26 kommunar og ein fylkeskommune; spreidd over eit stort geografisk område med lange avstandar, fjellovergangar, lange fjordar, rasutsette vegar, fjordkryssingar med ferjer, båtruter, mv. To kommunar (Aurland og Lærdal) har konkurranseutsett revisjonstenestene sine. Det gjeld både finansiell revisjon og forvaltningsrevisjon. Også KU-sekretariatet for desse kommunane er konkurranseutsett og vert administrert av private (PwC). Kommunerevisjonen i Nordfjord består i dag av 6 kommunar. Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord har i dag 11 kommunar, medan Sogn og Fjordane Revisjon IKS har 7 kommunar og fylkeskommunen. Sogn og Fjordane Revisjon IKS leverer i liten grad forvaltningsrevisjonstenester. Slike vert kjøpt eksternt hos private, etter bestillingar frå kontrollutvala. Kommunestrukturen er også inne i ein endringsprosess og dette arbeidet kan derfor passe godt inn i arbeidet med å få større samhandling i kommunesektoren, med betre og meir effektive tenester til innbyggjarane.

Ein har hatt som målsetting å halde alle partar orienterte om arbeidet. Dei tre styreleiarane og revisjonssjefane har besøkt eigar-/ deltakarkommunane sine kontrollutval og kommunestyre/bystyre eller formannskap og orientert i møte. Også einskilde regionråd er orienterte om det pågåande arbeidet.

Styringsgruppa ser det som svært viktig at prosessen har vore gjennomført så open som mogleg.

1.4 Vidare handsaming

Det er kommunane og fylkeskommunen som er eigarar av dagens revisjonseiningar. Det er kommunestyret/bystyret/fylkestinget som skal ta den endelege avgjerda om ei eventuell samanslåing.

Det er Styringsgruppa si tilråding at rapporten, med likelydande saksutgreiing og innstilling til vedtak, blir sendt til styra/representantskapa i dei tre revisjonseiningane, før saka går vidare til alle kommunane, slik at saka kan handsamast i kontrollutvala i løpet av hausten 2017, med vidare realitetshandsaming i kommunestyra/bystyra/fylkestinget innan 31.12.2017.

Styringsgruppa vil også tilrå at forhandlingsfasen for etableringa kan skje utover våren/hausten i 2018, der kommunane vel eit interimsstyre for å ivareta dei praktiske sidene ved etableringa. Styringsgruppa vil oppfordre interimsstyret om å gjere framlegg om at selskapet blir etablert i løpet av 2018 med sikte på oppstart frå 01.01.2019.

Parallelt med arbeidet med å etablere eit nytt interkommunalt revisjonsselskap, må drifta av dagens einingar skje på ordinært og tilfredsstillande vis, samstundes som arbeidet med avviklinga av dei tre eksisterande revisjonseiningane vert ivareteke på ein god og rasjonell måte.

2 Tilsyn og kontroll i kommunane

I dette kapittelet tek ein for seg første del av det som ligg i mandatet:

«Utgreiinga skal innleiingsvis beskrive revisjonen sine oppgåver, lovmessig grunnlag og intensjonar for den kommunale revisjonsordninga, her under avgrensingar i forhold til rådmannen sitt ansvar for intern kontroll og tilsynsmyndigheitene sine virkefelt/-områder.»

Kontrollutvalssekretærene sine oppgåver og den nærmare avgrensinga i forhold til revisjonen sine virkefelt/virkeområder, er også nærmare omtala her.

2.1 Eigenkontroll i kommunal sektor, tilsynsmyndigheitene sine virkefelt/virkeområder

Det lokale folkestyret har ei sterk stilling i Norge. Kommunane og fylkeskommunane har eit sjølvstendig ansvar for å bygge tillit mellom styringsnivåa og til innbyggjarane. Eigenkontrollen i kommunal forvaltning er eit sentralt element i det lokale folkestyret og består av to element, begge heimla i kommunelova. Det første finn ein i kommunelova, kap. 12, om tilsyn og kontroll, der ein finn reglane om kontrollutvalet si verksemd og revisjonen. Det andre elementet er administrasjonssjefen sitt ansvar for å syte for trygg kontroll i kommunen/fylkeskommunen, jf. kommunelovens § 23 nr 2.

Kontrollutvalet sine oppgåver er regulert i kontrollutvalsforskrifta¹. Revisjonen sine oppgåver går fram av forskrift om kommunerevisjon².

Som det øvste organet i kommunen/fylkeskommunen har kommunestyret /bystyret/fylkestinget etter kommunelova, §76, eit overordna ansvar for å sjå til at fylkes-/kommunen er organisert slik at måla kan nåast, at lover og reglar blir følgde og at feil og manglar blir førebygd og unngått. Dette har å gjere med at kommunestyret/bystyret/fylkestinget har ansvar for at kontroll- og tilsynsverksemda er organisert på ein tilfredsstillande måte.

Forholdet mellom administrasjonssjefen på den eine sida og kontrollutvalet/revisjonen på den andre sida er kommentert slik i Ot.prp. nr 70 for 2002-2003³:

Prinsipielt løper det to "kontroll-linjer" fra kommunestyret; en går gjennom formannskapet, faste utvalg osv. til administrasjonssjefen. Kontroll og tilsyn vil her være en del av styrings- og ledelsesansvaret i hvert ledd av virksomheten. Den andre "kontrollinjen" går gjennom kontrollutvalget til revisjonen/sekretariatet, og er i relasjon til de politiske utvalg og administrasjonen av "ekstern" karakter. Men begge kontrollinjene møtes i kommunestyret som øverste ansvarlige organ – og er således til slutt elementer i kommunestyrets lederansvar.

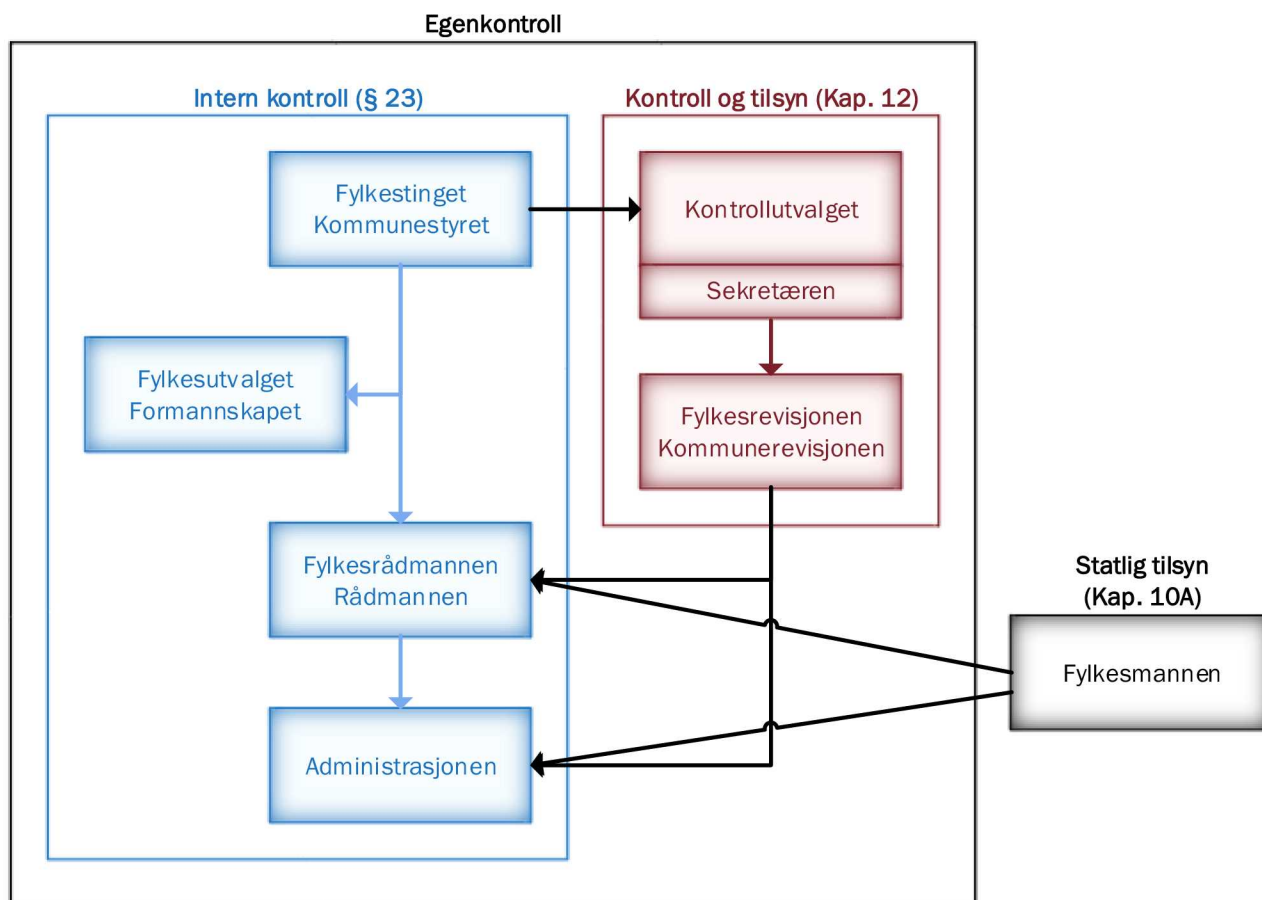
Staten utfører tilsyn med kommunane og fylkeskommunane på ei rekke områder. Dei statlege tilsyna blir ofte lagt til departement, direktorat, andre statlege etatar eller til fylkesmannsembetet. Fylkesmannen har fått mandat til å samordne desse tilsyna, jf. kommunelovens § 60 e. Det er viktig å merke seg at tilsynsmyndigheitene sine virkefelt/-område ikkje er ein del av den kommunale eigenkontrollen. Den lokale eigenkontrollen er retta mot lokale forhold, behov, mål og resultat.

¹ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner.

² Forskrift om revisjon m.v. i kommuner og fylkeskommuner.

³ Ot.prop.nr.70 (2002 – 2003) *Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m.*

Figuren under skisserer dei ulike aktørane i eigenkontrollen i kommunane og tilsynsmyndigheitene sine virkefelt/ virkeområde.



I 2009 sette Kommunaldepartementet (dåverande KRD, no KMD) ned ei arbeidsgruppe som skulle kome med framlegg om tiltak for å styrke eigenkontrollen i kommunane. Arbeidsgruppa kom fram til tre hovudframlegg⁴:

- *Internkontrollen til administrasjonssjefane i kommunane må utviklast og styrkast.*
- *Det må vere god forståing av rollene og godt samspel mellom aktørane i eigenkontrollen, det vil seie kommunestyret, kontrollutvalet, administrasjonssjefen og revisor.*
- *Kompetansen hos revisor og i sekretariatet må vere høg og bør sikrast.*

2.2 Internkontroll – avgrensingar til revisjonen

Intern kontroll er ein avgjerande del av eigenkontrollen, då dette er den løpande kontroll med verksemda. Det er administrasjonssjefen sitt ansvar å etablere og å gjennomføre tilstrekkeleg kontroll, jf. Kommuneleva, § 23, nr 2:

Administrasjonssjefen skal sørge for at administrasjonen drives i samsvar med lover, forskrifter og overordnede instruksjer og at den er gjenstand for betryggende kontroll.

⁴ 85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane, Kommunal- og regionaldepartementet 2009.

Bakgrunnen for denne regelen er å markere administrasjonssjefen sitt ansvar for å etablere tilfredsstillande rutinar for å sikre seg slik kontroll⁵. Det er ikkje gjeve nokon klare krav, føringar eller veileदारar på korleis verksemda skal etablere trygg kontroll.

Ved tolking av kommunelova, § 23, nr. 2 legg ein i rapporten «85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane» til grunn både eit krav om prosess for å sikre kontroll, og eit ansvar for å ha tilstrekkeleg kontroll. Det inneber at administrasjonssjefen skal etablere eit system for å sikre trygg kontroll, og også teste at desse systema fungerer.

Kommunestyret/bystyret/fylkestinget og kontrollutvalet har det overordna ansvaret for tilsyn og kontroll med kommunen. Det er administrasjonen, selskap som fylkes-/kommunen eig og folkevalde organ som er underlagt kommunestyret/bystyret/fylkestinget som er gjenstand for kontroll. Både revisor og kontrollutvalet må byggje på fylkes-/kommunen sin internkontroll i det praktiske arbeidet med tilsyn og kontroll.

Det er revisor si oppgåve å sjå etter om det er etablert rutinar og system som gjev tilfredsstillande økonomisk intern kontroll. Når det gjeld andre delar av den kommunale verksemda vil det vere bestillingane som vil vere bestemmende for revisor sine oppgåver, knytt til vurderingane kring internkontroll i kommunen. Ofte vil forvaltningsrevisjonsrapportar heilt eller delvis rette seg mot interne system og rutinar. Utkastet til ny kommunelov innfører også ei ny oppgåve for revisor; «etterlevelserevisjon», som pr. dato ikkje er nærmare definert.

Kontrollutvalet kan også bestille forvaltningsrevisjon som har som føremål å vurdere heile eller utvalde delar av internkontrollsystemet i kommunen/fylkeskommunen.

2.2.1 Tilsynsmyndighetene sine oppgåver – avgrensingar til revisjonen

Økonomiforvaltninga

Når det gjeld den kommunale økonomiforvaltning er fylkesmannen sine oppgåver i dei seinare åra noko endra. Dette har samband med at fylkesmannen i større grad baserer seg på eigenkontrollen i kommunen. Den statlege budsjettkontrollen som før var obligatorisk, skjer no berre ved økonomisk ubalanse i fylkes-/ kommunane (ROBEK-register). Fylkesmannen skal følgje med i den økonomiske utviklinga og gje rettleiing i regelverket knytt til økonomi og forvaltning. Fylkesmannen har ikkje som oppgåve å føre kontinuerleg kontroll med dei økonomiske disposisjonar som fylkes-/kommunen gjer. Det er dermed normalt ikkje noko ”dobbel kontroll” i forhold til dei oppgåver som fylkesmannen har, og dei oppgåver revisor utfører når det gjeld finansiell revisjon (økonomiattestasjonsfunksjonen).

Statlege tilsyn

Med heimel i særlover driv staten ei forholdsvis omfattande tilsynsverksemd i kommunane. I alt finst det om lag 40 statlege organ som fører forskjellige former for slikt tilsyn. I 2006 kom det eit nytt kapittel i kommuneloven (kap. 10 A) om statleg tilsyn med kommunane. For å bidra til at det statlege tilsynet med kommunesektoren samla skulle bli meir oversiktleg, eintydig og føresjåande, har fylkesmannen fått mandat i å samordne desse tilsyna.

Dei statlege tilsyna rettar seg både mot dei såkalla *kommunepliktene* (det vil seie tilsyn med verksemdar som først og fremst blir drivne av kommunen, t.d. skular, omsorg og barnevern) og dei såkalla *aktørpliktene* (det vil seie tilsyn som ikkje rettar seg mot noko bestemt type verksemd, som t.d. tilsyn frå arbeidstilsynet). Det statlege tilsynet har som føremål å kontrollere om den verksemda som kommunen driv er lovleg.

⁵ Ot.prop.nr.70 (2002 – 2003) *Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m.*

Inspeksjonstilsyn har vore den tradisjonelle forma for tilsyn. Den inneber at ei verksemd blir oppsøkt med sikte på å kontrollere om regelverket blir etterlevd. I dei seinare åra har spesielt tilsyn retta mot kommunepliktene i større grad blitt gjennomført som systemrevisjonar (systemtesting, osv.). Systemrevisjon har som annan lovlegkontroll til hensikt å fastslå om myndigheitene sine pålegg og krav blir oppretthaldne og etterlevd, men fokus rettast også mot dei kontrollsystema som kommunen har etablert på det området som blir kontrollert. Systemrevisjon er derfor også innretta for å kontrollere kommunane sine egne system for den interne (eigen-)kontroll.

Ein nyleg avlagt rapport om statlege tilsyn⁶ gjev tydelege signal om at kommunane opplever tilsynsmengda og -trykket utanfrå frå statleg side som stort og arbeids-/ressurskrevjande; spesielt for småkommunane med ein forholdsvis liten kommuneforvaltning.

Tilsyn frå statlege myndigheiter og forvaltningsrevisjon har nokre fellestrekk – spesielt gjeld dette tilsyn og kontrollar utført som systemrevisjonar. Vanlegvis vil likevel forvaltningsrevisjon famne breiare enn kva eit statleg tilsyn gjer. For å hindre parallelle eller etterfølgjande kontrollar som dekkjer tilsvarande område i ein kommune, er det viktig med dialog og utveksling av planar mellom fylkesmannen og revisjonen. I Sogn og Fjordane har vi fått til ein slik god dialog der også kontrollutvalssekretariatet er kopla på, slik at ein har oversikter over planlagd statlege tilsyn overfor kommunane og kva forvaltningsrevisjonar som er/vert bestilte år for år frå kommunane sine kontrollutval.

Undersøkinga som det er vist til ovanfor, om statlege tilsyn, viser at dei statlege tilsynsmyndigheitene i liten grad tek omsyn til kommunane sin eigenkontroll ved prioritering av tilsyn. Frå Fylkesmannen si side er dette forklart med sentralt prioriterte tilsyn som skal skje landet over. Det gjeld både etablerte kontrollsystem i kommunen og den kontroll som blir utført av revisjonen. På NKRFs⁷ årlege konferansar for kontrollutval har KRD (Kommunal- og regionaldepartementet) og KMD (no Kommunal- og Moderniseringsdepartementet) gjeve klart uttrykk for at statlege myndigheiter skal ta omsyn til kommunane sin eigenkontroll ved prioritering av tilsyn for staten. Det er også antydning at det statlege tilsynet skal tonast ned, noko som også er innteke i NOU'n om Ny kommunelov, som er til høyring. Kommunar med svak eigenkontroll bør underleggast hyppigare kontrollar enn kommunar som kan vise til gode resultat her.

Oppsummert kan ein seie at ein velfungerande eigenkontroll i kommunen og fylkeskommunen er viktig for at kommunestyret/bystyret og fylkestinget kan ivareta sitt kontroll- og tilsynsansvar på ein skikkeleg måte.

2.3 Sekretær for kontrollutvalet sine oppgåver – avgrensingar til revisjonen

2.3.1 Føremål og oppgåver for KU-sekretariatet

Kommunestyret og fylkestinget skal syte for sekretærassistans til kontrollutvalet, jf. kommuneloven § 77 nr. 10. I eigen forskrift om kontrollutval er dette ansvaret ytterlegare presisert i § 20, ved at sekretariatassistansen til ei kvar tid skal tilfredsstille utvalet sine behov. Sekretariatet er direkte underordna kontrollutvalet reint fagleg, og skal følgje dei retningslinjer og pålegg som utvalet gjev.

I nemnde forskrift er sekretariatet sine oppgåver delt i to. For det første skal sekretariatet 'på-sjå' at dei saker som blir handsama av kontrollutvalet er forsvarleg utgreidd. Kravet til forsvarlegheit har det same innhaldet som administrasjonssjefen/rådmannen sitt ansvar etter kommuneloven § 23 nr. 2. For det andre skal sekretariatet sjå til at kontrollutvalet sine vedtak blir sett i verk, jf. også analogien til administrasjonssjefen/rådmannen sitt ansvar som nemnd. Utover å vise til ulike måtar å løyse dette på, gjev lovforarbeida frå 2003 (arbeidet med kommunelova frå 2005) ingen ytterlegare rettleiing på dette området. Intensjonen er likevel at sekretariatet skal vere kontrollutvalet sitt

⁶ *Samordning av statlig tilsyn og systemrevisjon som tilsynsmetode*, NIBR-rapport 2011:28.

⁷ Norges kommunerevisorforbund.

operative ledd, og syte for at det blir føreteke tilsyn med fylkes-/kommunen sin administrasjon og revisjon. Eit kompetent sekretariat er ein viktig faktor for at kontrollutvalet skal kunne fungere godt og utøve sine oppgåver på ein tilfredstillande måte. Sekretariatet bør derfor ha tilgang til ein brei samansett kompetanse.

Kva oppgåver sekretariatet i praksis skal ivareta, vil vurderast konkret. I tillegg til å ivareta forsvarleg sakshandsaming og iverksetjing av vedtak, må sekretariatet også måtte administrere og drifte kontrollutvalet sine aktivitetar, her under møteadministrasjon (innkalling, protokoll m.m.) og arkiv m.m.

Sekretariatet kan ikkje utføre revisjonsoppgåver i same fylkes-/kommune som dei har sekretærfunksjon for (dvs. oppgåver som er nemnde i forskrift om revisjon). Dette er likevel ikkje til hinder for at sekretariatet kan utføre andre oppgåver, som ikkje er revisjon, eksempelvis enklare undersøkingar og/eller analyser. Utkastet til ny kommunelov skjerpar reglane kring kva KU-sekretariatet kan gjere og ikkje gjere. Vi kan her ta med at sekretariatet ifølgje ny kommunelov m.a. ikkje kan utføre selskapskontroll og overordna analyser knytt til plan for forvaltningsrevisjon og plan for selskapskontroll.

2.3.2 Avgrensing mellom KU-sekretariatet sine oppgåver og revisjonen sine oppgåver

Lova legg opp til at sekretariatet sine oppgåver med å sjå til forsvarleg sakshandsaming, iverksetting av vedtak og å administrere og å drifte kontrollutvalet sine aktivitetar, her under møteadministrasjon (innkalling, protokoll m.m.) og arkiv m.m., skal vere avgrensa frå revisjonen sine oppgåver. Dette er sekretariatet sine primæroppgåver, og desse oppgåvene kan ikkje utførast av revisjonen. Tilsvarende kan ikkje sekretariatet utføre oppgåver som er definert som revisjon, jf. forskrift om revisjon. Sjølv om lova definerer desse oppgåvene, vil det likevel vere behov for konkrete avklaringar. Dette blir best ivareteke ved at det blir utarbeidd klare retningslinjer mellom sekretariatet og revisjonen, og at det blir gjennomført faste møter mellom revisjonen og sekretariatet. Spesielt bør det leggest vekt på tydelege avklaringar når det gjeld dialogen med kommunane og fylkeskommunen. Ein viser her til standardavtaler for samhandling desse organa imellom, utarbeidd av NKRF (Norges Kommunerevisorforbund) sentralt.

2.4 Revisjonen sine oppgåver

Som beskrive ovanfor har kommunestyret/fylkestinget det overordna ansvaret for tilsynsverksemda i eigen kommune/fylkeskommune. Til å hjelpe seg med dette skal kvar fylkes-/kommune ha eit kontrollutval – i samhandlinga i dette er revisjonen den operative delen av tilsynsverksemda på vegne av kontrollutvalet. Revisjonen utfører sitt arbeid i samsvar med god kommunal revisjonsskikk⁸. Revisjonen omfattar rekneskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon⁹. Vidare skal kontrollutvalet sjå etter at det blir ført kontroll med forvaltninga av kommunen eller fylkeskommunen sine interesser i selskap m.m. (eigarskapskontroll/selskapskontroll)¹⁰.

2.4.1 Rekneskapsrevisjon

Rekneskapsrevisjonen skal planleggast og utførast i samsvar med gjeldande lover, forskrifter og god kommunal revisjonsskikk.

Revisjonen består av å vurdere om (revisjonsforskrifta § 3):

⁸ Jf. kommuneloven § 78 nr. 1.

⁹ Jf. kommuneloven § 78 nr. 2.

¹⁰ Jf. kommuneloven § 77 nr. 5.

- rekneskapane er avlagt i samsvar med lov og forskrifter
- årsrekneskapen er i samsvar med regulert budsjett fatta med gyldig vedtak
- årsberetninga (årsrapport/årsmelding) er konsistent med årsrekneskapen

Rekneskapsrevisjon er ein heilt sentral del av den kommunale eigenkontrollen. Rekneskapsrevisjon inneber noko meir enn å sjå etter at berre dei økonomiske tala er riktige. Revisor skal også sjå etter at fylkes-/kommunen har ordna den økonomiske internkontrollen på ein trygg måte og med forsvarleg kontroll. Revisjonen skal i tillegg bidra til å førebygge og avdekke misleghald og irregulære forhold.

Utover oppgåvene som er nemnde ovanfor, blir det også utført oppgåver innan bl.a. desse områda:

- Særattestasjonar, inkludert terminvise attestasjonar av momskompensasjon, og spelemiddelrekneskap, særskilde rekneskapsoppstillingar/-rapporteringar, etc.
- Fagleg rettleiing og rådgjevingstenester
- Pasient-/klientrekneskap
- Vertskommunesamarbeid jf. kommunelovens § 28 og § 27 og uformelle samarbeid utan formell organisering som rekneskapsførast som ein del av kommunen si verksemd, er også omfatta av den generelle revisjonsplikta overfor kommunane.

Revisor utfører også revisjon av fylkes-/kommunale føretak, interkommunale selskap, aksjeselskap, kyrkelege fellesråd, stiftingar, legat, m.m.

2.4.2 Forvaltningsrevisjon

Forvaltningsrevisjon er ein reiskap som kontrollutvalet har for å føre tilsyn med administrasjonen og kommuneforvaltninga på vegne av kommunestyret/fylkestinget. Forvaltningsrevisjon inneber å gjennomføre systematiske vurderingar av økonomi, produktivitet, måloppnåing og verknader ut frå kommunestyret/fylkestinget sine vedtak, intensjonar, føresetnader og retningslinjer/reglement, jf. kommuneloven § 77 nr. 4.

Forvaltningsrevisjon skal utførast etter revisjonsforskrifta og kontrollutvalsforskrifta sin reglar, samt gjeldande standard for forvaltningsrevisjon; «RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon». Forvaltningsrevisjon utførast etter konkrete bestillingar frå kontrollutvala.

Oppgåvene innan forvaltningsrevisjon er å vurdere om (revisjonsforskrifta § 7):

- forvaltninga bruker ressursane til å løyse oppgåver som samsvarer med kommunestyret /fylkestinget sine vedtak og føresetnader
- forvaltninga sin ressursbruk er effektiv i forhold til måla som er sett på området
- regelverket blir etterlevd
- forvaltninga sine styringsverktøy og verkemidlar er hensiktsmessige
- vedtaksgrunnlaget frå administrasjonane til dei politiske styringsorgana er i samsvar med offentlege utgreiingskrav
- resultatata i tenesteproduksjonen er i tråd med kommunestyret fylkestinget sine føresetnader og/eller om resultatmåla for verksemda er nådd

For å velje ut område for forvaltningsrevisjon skal det minst ein gong i valperioden, og seinast innan utgangen av året etter at kommunestyret/fylkestinget har konstituert seg, utarbeidast ei overordna analyse som grunnlag for ein plan for forvaltningsrevisjon. Planen for gjennomføring av forvaltningsrevisjon i kommunen skal såleis baserast på ei overordna analyse av fylkes-/kommunen si verksemd ut frå risiko- og vesentlegvurderingar. Eit slikt arbeid kan ikkje gjerast av kontrollutvalet sitt sekretariat, men må gjerast av kommunen sin revisor eller andre aktørar i marknaden (kan bestillast eksternt etter anbudsrunder).

2.4.3 Selskapskontroll

Stadig meir av den kommunale verksemda blir organisert utanfor den ordinære kommunale forvaltninga. Det kan vere aksjeselskap, interkommunale selskap eller andre sjølvstendige rettssubjekt. Slike fristilte organisasjonar kan utgjere ei stor utfordring for politisk, demokratisk styring, innsyn og kontroll. Korleis eigarskapa blir forvalta er viktig for å sikre kvalitet på tenester og god forvaltning av kommunale verdier.

Selskapskontroll delast inn i ein obligatorisk del (eigarskapskontroll) og ein frivillig del (forvaltningsrevisjon av selskap).

Kontrollutvala har ansvaret for oppgåvene, jf. Kommuneleva § 77 nr 5 og etter reglar i kontrollutvalsforskrifta kap. 6.¹¹

- Eigarskapskontrollen er ein lovpålagd kontroll av føremålet med eigarskapet i selskapet, og om eigarstyringa er tilfredsstillande for å oppnå dette
- Forvaltningsrevisjon i kommunalt eigde selskap gjennomførast i hovudsak når eigarskapskontrollen har avdekkja problemstillingar som ein ønskjer å undersøkje nærmare. Forvaltningsrevisjon i selskap må fremmast som eigne saker i kontrollutvala med konkrete bestillingar etter særskilde saker/vedtak i kontrollutvalet.

2.4.4 Kundekontakt og kommunikasjon

Kontakt mellom dei ulike nivåa i tilsynsordninga på den eine sida og dei som blir kontrollert på den andre sida, er heilt nødvendig for å sikre ein hensiktsmessig dialog og resultat av det arbeidet som blir utført på kontrollsida.

For å kunne gje eit fullstendig tilbod til fylkes-/kommunane er det også behov for møter både med folkevalde organ og kommuneadministrasjonane. Vidare får både revisor og kontrollutvala ulike spørsmål frå media, politikarar, kommunalt tilsette, innbyggjarar, og andre. Desse må handterast på ein tilfredsstillande måte for å ivareta tilliten til kontroll- og tilsynssystemet i kommunane og fylkeskommunen – og i eit vidare perspektiv til den kommunale forvaltning. Det er viktig at kontrollarbeidet blir kommunisert, fordi godt kontrollarbeid kan bidra til eit godt omdømme for kommunen. Staten tilrår av den grunn at kontrollutvala utarbeider eigne kommunikasjonsstrategiar som legg føringar for deira kommunikasjon med det offentlege.

Revisor har møterett i kontrollutvala sine møter. Vidare har revisor møteplikt i desse møta når kontrollutvalet ber om det, eller det er «revisjonssaker» (saker frå revisor) som er til handsaming i utvalet. Normalt vil revisjonen vere til stades i kontrollutvalet sine møter. Revisjonen møter i kommunestyret og fylkestinget når rekneskapsakene og forvaltningsrevisjonsrapportar blir realitetshandsama. Revisor har også møteplikt ved handsaming av andre saker som har tilknytning til revisor sitt oppdrag. Elles har revisor ein generell møterett i kommunestyret eller fylkestinget.

Revisjonen gjennomfører regelmessige møter med rådmann (administrasjonssjefen) og ordførar i fylkes-/ kommunane.

2.4.5 Bestillingar, andre kontrollaktivitetar og kvalitetssikring

Revisjonen har ein del oppgåver som ikkje kan definerast inn under rekneskapsrevisjon eller forvaltningsrevisjon:

- Utreie saker på vegne av kontrollutvalet eller kommunestyret/fylkestinget etter konkrete bestillingar (ulike revisjonsrapportar etter ulike undersøkingar, granskningar som er bestilt)
- Undersøkingar knytte til misleghald, irregulære forhold, særskilde granskningar
- Etterkontroll av byggjerekneskaper/prosjektrekneskap og sluttrapportar av slike til realitetshandsamingar i prosjektutval, kontrollutval, formannskap og kommunestyret

¹¹ Selskapskontroll bestillast av kontrollutvalet via kontrollutvalet sitt sekretariat. Kven som skal utføre selskapskontrollen er opp til kontrollutvalet å ta avgjerd i (dersom budsjettdekning for slike).

- Kvalitetssikringsoppgåver for kommuneadministrasjonen – for eksempel finansreglement
- Kurs, fagdagar, dagseminar, o.l. i utvalde tema etterspurd av administrasjonen
- Kurs, fagdagar, dagseminar i utvalde tema etterspurd av kontrollutvala og sekretariata

2.5 Styringsgruppa sine oppsummeringar og tilrådingar

Eigenkontrollen i ein kommune og fylkeskommune består av to element:

- kontrollutvalet si verksemd og revisjonen kommunelova, kap. 12
- rådmannen sitt ansvar for å syte for trygg kontroll i kommunen, jf. Kommunelova, § 23 nr. 2.

Avgrensinga mellom revisjonen sine oppgåver og rådmannen/administrasjonssjefen sitt ansvar for intern kontroll kan summerast opp slik:

Det er administrasjonssjefen sitt ansvar å etablere trygg kontroll og forsikre seg om at kontrollsystema verker som bestemt. Revisor sine oppgåver er å sjå til at kommunen har etablert forsvarleg økonomisk internkontroll. Revisjon av internkontrollen retta mot andre deler av kommuneforvaltninga må bestillast frå kontrollutvalet.

Tilsynsstyresmaktene sitt virkefelt/virkeområde og revisor sine oppgåver innan forvaltnings-revisjon har ein del fellestrekk. Etter styringsgruppa sine vurderingar er det viktig at kontrollar i kommunane frå ulike instansar ikkje medfører «dobbel kontroll». Dette er uheldig både i forhold til ein effektiv bruk av dei samla kontrollressursar, og ikkje minst i forhold til dei tenestestadane som kan bli utsett for gjentekne kontrollar frå ulike instansar. Styringsgruppa ser at nøkkelen her kan vere betre samhandling/dialog med fylkesmannen. Dette kan gjerast gjennom faste møter, ved å utveksle planar og godt oppdaterte heimesider både i kontrollutvalsssekretariata, revisjonen og hos fylkesmannen. Eit revisjonsselskap som dekker store delar av Sogn og Fjordane vil i så måte kunne vere betre rusta for å ha ein god dialog med fylkesmannen enn noverande ordningar.

Styringsgruppa har også merka seg at statlege myndigheiter, gjennom NOU-en om ny kommunelov, signaliserer at kommunane sin eigenkontroll skal vektleggast i større grad enn før, m.a. ved å velje kva kommunar det skal gjennomførast ulike tilsyn i frå fylkesmannen/statlege organ/myndigheiter si side.

Det bør vere klare avtalar og ein hensiktsmessig dialog mellom kontrollutvalet, sekretariatet og revisjonen.

3 Krav og målsettingar for ei framtidig revisjonseining

Mandatet ber om:

Utgreiinga skal beskrive kva krav og målsettingar som er relevante å stille til ei kvalitativ god og effektiv framtidig fylkesdekkande interkommunal revisjonsordning for kommunane og fylkeskommunen i Sogn og Fjordane

Kapittelet vert innleia med ei beskriving av ulike utviklingstrekk innan kommunerevisjonen, sidan dette har betydning for korleis ein framtidig revisjon bør kunne sjå ut.

3.1 Utviklingstrekk i kommunerevisjon

Kommunal revisjon er ein viktig føresetnad for at fellesskapet sine verdiar vert nytta føremålstenleg og på lovleg vis. Gode revisjonsordningar og godt fungerande kontrollutval er ein føresetnad for at dette kan omsettast i praktiske handlingar til beste for innbyggjarar, folkevalde og kommunane.

Kommunal revisjon er i stadig endring. Endringar i ytre rammer gjer at revisjonen må tilpasse seg heile tida. Krav til kvalitet og effektivitet frå kommunane/ kontrollutvala påverkar denne utviklinga i særleg grad. Kompleksiteten og mangfaldet i kommunane må reflekterast i kommunal revisjon, fordi kompetansen i revisjonen må harmonere med kva som skjer i kommunane.

Det har vore ein nasjonal trend dei siste åra innan kommunal revisjon at det blir større einingar. Dette heng saman med mange forhold. Kommunane får fleire og fleire oppgåver tillagt frå statlege myndigheiter, og i tillegg blir det stilt auka krav til kvalitet. Samhandlingsreforma kan nemnast som eit eksempel her, sidan denne stiller krav om at kommunane må utvikle eit nytt tenestetilbod til store delar av befolkninga i kommunen. Det er ca. 45 lover, med tilhøyrande forskrifter, som omhandlar kommunale oppgåver i den samanheng. Kommunal revisjon må såleis sikre seg relevant kompetanse på utviklinga som skjer i kommunane.

Utviklinga går i retning av at revisjonsselskapa fokuserer på:

- Sterkare fagmiljø
- Redusert sårbarheit
- Meir fleksibilitet
- Større einingar for å møte morgondagen sine utfordringar

Samarbeid

Kommunerevisjonane i Sogn og Fjordane har over lang tid samarbeidd gjennom fagmøter og felles konferansar, der også kontrollutvalssekretariata og kontrollutvalsmedlemene har vore med.

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) er ein yrkesfagleg interesseorganisasjon og eit serviceorgan som er open for alle som arbeider med revisjon av- eller tilsyn med- kommunal og fylkeskommunal forvaltning. NKRF tilbyr **rådgjeving** innan revisjon- og tilsynsrelaterte emne, og har i tillegg inngått særskilde **rammeavtaler** med eksterne leverandørar som bedriftsmedlemene kan nytte seg av når det gjeld rådgjeving innan jus, IT-revisjon og finansforvaltning, m.m.. NKRF formidlar **informasjon** gjennom «e-INFO» til bedriftsmedlemene, fagtidsskriftet "Kommunerevisoren" og NKRF sine nettsider. NKRF tilbyr årlege **kurs** og **konferansar** innan tema som revisjon, budsjett/rekneskap, jus, etikk, leing m.m.. Kommunerevisjonane i Sogn og Fjordane nyttar i stor grad dei tenester NKRF tilbyr.

Sogn og Fjordane Kommunerevisorforeining er NKRF avd. Sogn og Fjordane sin fylkesdekkande organisasjon som i mange år har fungert som eit bindeledd revisjonssamarbeida imellom. Foreininga har m.a. vore arrangør av fagdagar og dagseminar. Her kan nemnast folkevaldopplæringa av kontrollutvala ved kvart kommuneval, der det alltid har vore god deltaking og gode tilbakemeldingar på foredrag og presentasjonar. Revisjonssamarbeida må kunne seiast å ha vore tilfredsstillande robuste og kvalifiserte i dette arbeidet.

Utviklinga dei siste åra viser at større einingar samarbeider i større grad enn mindre einingar. Samarbeida mellom Telemark kommunerevisjon IKS, KomRev Trøndelag IKS og KomRev NORD IKS er eksempel på dette. Desse

selskapa er blant dei største interkommunale revisjonsselskapa i Noreg og har til saman i overkant av 100 medarbeidarar. Samarbeidet si målsetting er å fremme partane sin kompetanse og konkurransekraft gjennom utvikling og bruk av felles løysingar innan metodikk m.m.

Uavhengigheit

Revisor sin uavhengigheit er eit heilt sentralt element for å gje reelt innhald til revisor sitt sjølvstende, integritet og faglege dyktigheit. På kva måte og i kva omfang uavhengigheita skal kome til uttrykk, er eit vanskeleg spørsmål, men NIBR har i ein rapport frå 2011¹² gjeve nokre nyttige betraktningar kring dette:

*«De senere årene har revisors **uavhengighet** blitt satt i et skarpere søkelys. Internasjonalt har flere finansskandaler hvor mangelfull og villedende finansiell informasjon har vært et sentralt element, medvirket til en økt regulering av revisors uavhengighet. Siden 2000 har utviklingen av felles, **internasjonale standarder** for revisjon vært betydelig. I Norge gjelder disse standardene både for offentlig og privat revisjon. EU har vedtatt regelverk som rommer en rekke krav til revisors uavhengighet, og som er gjennomført i norsk rett gjennom revisorloven.»*

Sjølv om NIBR-rapporten ikkje gjev nokon klare svar på korleis ein best kan ivareta revisor sin uavhengigheit, er revisor sin kompetanse, og revisjonsselskapet sin robustheit, framheva som viktige faktorar ved vurdering av revisor sin uavhengigheit. Uavhengigheit blir tillagt meir og meir vekt framover; jf. her også NOU-en om ny kommunelov og det som der går fram kring kontrollutvalet og revisor sine roller og ansvar.

Rapporten frå NIBR drøftar også organisasjonsformer i forhold til uavhengigheit. Val av selskapsform har betydning for den faktiske uavhengigheita, og også korleis kommunane utøver eigarstyring betyr mykje for uavhengigheita.

3.2 Krav og forventningar frå kommunane

Revisjonen må ivareta den autoritet, tyngde og uavhengigheit som kontrollinstituttet bør ha. Det har vore gjennomført ulike spørjeundersøkingar i samband med samanslåing av andre revisjonsdistrikt, som t.d. ved samanslåing av kommunerevisjonane på Romerike i 2012/ 2013. Resultata frå desse undersøkingane kan vere relevante i forhold til situasjonen i Sogn og Fjordane. Dei gjev eit forholdsvis eintydig bilete av dei viktigaste forholda kring revisjonen sine tenester:

1. Kvalitet på revisjonstenestene
2. Revisjonen sin ubundenskap
3. Kompetanse på dei oppgåvene som kommunane utfører

3.3 Overordna krav og føringar til kommunerevisjonen

Kommunelova og revisjonsforskriftene stiller ei rekke krav til kommunerevisjonen. Hensikta med revisjonen sin oppbygning, samansetting og tenester er å sjå etter at kommunane blir drive i tråd med fellesskapet sine interesser.

Gjennom god dialog og samhandling med politisk og administrativt nivå i kommunane, og gjennom det arbeidet som blir utført innan rekneskapsrevisjon, forvaltningsrevisjon og selskapskontroll, skal revisjonen bidra til å styrke tillit til kommunal forvaltning. Det skal skje gjennom:

¹² Den vanskelige uavhengigheten. Utgreiing om kommunal revisjon og uavhengigheit, NIBR-rapport 2011:7.

- politisk, demokratisk kontroll (dvs. kommunestyra og kontrollutvalet sine kontroll- og tilsynsansvar)
- riktig rekneskapsrapportering
- gje innspel til forbetringar i kommunane
- førebyggje og å rapportere feil, manglar og misleghald
- kontroll med kommunale/interkommunale selskap
- rettleie og å vere rådgjevar i lover, forskrifter og regelverk
- vidareformidle gode døme frå andre oppdrag/kommunar
- ein uavhengig revisjon

Uavhengigheit

Alle som arbeider med revisjon må årleg vurdere eigen habilitet og uavhengigheit, jf. revisjonsforskrifta § 15. Det er kontrollutvalet som har ansvar for å følgje opp at krava er ivaretekne; jf. kommunelova § 79.

Det er utarbeida eigen «rettleiar» for korleis kontrollutvalet skal ivareta sine tilsynsoppgåver med revisjonen; «Kontrollutvalgsboken» - Om kontrollutvalgets rolle og oppgaver (1. utgåve, 2011, Kommunal- og Regionaldepartementet; 2. utgåve, desember 2015, Kommunal og Moderniseringsdepartementet).

Kompetanse – kvalitet

Det er sett formelle krav til kompetanse og erfaring for oppdragsansvarlege revisorar i revisjonsforskrifta, kapittel 5. Vidare er det krav til etterutdanning/ oppdatering (fagleg ajourhold) for alle medarbeidarar i eit revisjonsselskap. Oppdragsansvarleg revisor må gjennomføre 105 timar etterutdanning i løpet av ein 3-års periode, andre medarbeidarar 65 timer. Registrerte revisorar/statsautoriserte revisorar må ha etterutdanninga fordelt på definerte fagfelt. (Revisorlovgevinga er under endring – det kan såleis kome endringar her).

Det er etablert nytt masterstudie i offentlig revisjon. Studiet vil få ei brei tilnærming til forståing av og innsikt i styring og kontroll i offentlig sektor. Faga omfattar offentlig styring, offentlig revisjon og revisjonsstandardar, offentlig økonomi og budsjett/rekneskap og offentlig rett.

NKRF og Riksrevisjonen arbeider med å etablere ein statleg sertifiseringsordning av oppdragsansvarleg revisor i offentlig sektor for å sikre at revisor har kvalifikasjonar som er tilpassa oppdraget.

Revisjonsstandardar

Sidan år 2000 har utviklinga av felles revisjonsstandardar vore betydeleg. Krava til omfang og dokumentasjon av det revisjonsarbeidet som blir utført har auka tilsvarande.

Revisjonen skal gjennomførast i samsvar med "god kommunal revisjonsskikk". Dette inneber i praksis at revisjonsarbeidet i tillegg til å skulle følgje reglane i kommunelova og revisjonsforskriftene, også skal vere i samsvar med internasjonale standardar for revisjon – «International Standards on Auditing - ISA» – samt dei særlege omsyn som er knytt til revisjon i offentlig sektor som går fram av dei ulike standardane. ISA-ene vert fastsett av "International Auditing and Assurance Standards Board". Ytterlegare rettleiing for bruk av ISA-ene ved revisjon i offentlig sektor blir utarbeida av INTOSAI Professional Standards Committee.

Det er eit krav at forvaltningsrevisjon blir gjennomført i samsvar med god kommunal revisjonsskikk og etablerte og anerkjende standardar på området. Ein slik standard er 'RSK 001 Standard for forvaltningsrevisjon' som er fastsett av styret i Norges Kommunerevisorforbund. Den byggjer på internasjonalt anerkjende standardar og prinsipp som er vedtekne av International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) og The Institute of Internal Auditors (IIA). Standarden gjev rettleiing i korleis ein forvaltningsrevisjon kan planleggast, gjennomførast og rapporterast. NKRF har med utgangspunkt i standarden utarbeidd ein eigen «rettleiar» i forvaltningsrevisjon.

Kvalitetskontroll

Revisjonsverksemdar som er bedriftsmedlem i **Norges Kommunerevisorforbund (NKRF)** er underlagt ei obligatorisk **kvalitetskontrollordning (ekstern kvalitetskontroll av revisor sitt arbeide)**. Føremålet med kvalitetskontrollen er å sikre at bedriftsmedlemene held ein høg fagleg standard ved at dei utfører revisjonsarbeidet i samsvar med omgrepet 'god kommunal revisjonsskikk'. I tillegg til sjølve kontrollen vil dei som vert kontrollerte, få fagleg rettleiing og læring ved slike eksterne kvalitetskontrollar.

3.4 Styringsgruppa sine oppsummeringar og tilrådingar

Generelle utviklingstrekk både i kommunal sektor og i kommunal revisjon gjev etter styringsgruppa sine vurderingar føringar både for organisering, kompetanse og uavhengigheit for ei framtidig revisjonsordning.

Overordna målsettingar for ei framtidig revisjonsordning er sett med bakgrunn i krav og forventningar som gjeld for revisjon av kommunar:

- Det skal utførast objektiv, uavhengig revisjon med høg kvalitet, som er vesentleg for kommunane.
- Kvaliteten på revisjonstenestene sikrast ved dei tilsette sin kompetanse og god leing av revisjonen.
- Revisjonen skal vere tidsriktig og aktuell i dei tenester som leverast. Dette stiller krav om ein fleksibel organisasjon med tverrfagleg kompetanse.
- Det skal styrke kontrollutvalet og kommunestyret sine oppgåve med tilsyn og kontroll i kommunane.
- Revisjonen skal vere ein interessant og trygg arbeidsplass, med konkurransedyktige vilkår, der dei tilsette skal trivast.
- Revisjonen sine tenester skal utførast rasjonelt og effektivt.

4 Fordelar og ulemper med ei større revisjonseining

I mandatet heiter det:

Vidare skal utgreiinga belyse fordelar og ulemper med ei samanslåing av revisjonseiningane samanhalde med dagens ordningar; her under i kva grad ei samanslåing av einingane kan bidra til auka kompetanse, høgare kvalitet på revisjonstenestene, høgare produktivitet eller andre fordelar. Eininga sine utfordringar med omsyn til kapasitet og kompetanse, i dag og i framtida, er også eit viktig tema.

4.1 Dagens revisjonsordningar

Kommunane i Sogn og Fjordane varierer stort i folketal og geografisk storleik. Det er også stor skilnad på korleis kommunane er organisert og fungerer, politisk og administrativt. Solund er minste kommune med kring 780

innbyggjarar og ca. 100 tilsette. Førde og Flora har kvar i overkant av 12 000 innbyggjarar og ca. 11-1200 tilsette. Folketalet i fylket er f.t. litt over 110 000.

Kommunerevisjonen i Nordfjord er eit interkommunalt samarbeid organisert etter kommunelova § 27. Det er 6 kommunar som inngår i samarbeidet; Stryn, Hornindal, Eid, Gloppen, Vågsøy og Selje. Revisjonssamarbeidet har hovudkontor i Stryn kommune, lokalisert saman med administrasjonen i Stryn kommune, i Stryn Torg. Verksemda vert leia av revisjonssjefen som er stasjonert ved hovudkontoret saman med ein revisor. Elles har eininga stasjonert revisorar på tre stadar; Sandane, Nordfjordeid og i Måløy. Selskapet har kontordagar i dei andre kommunane. Det er eitt styreorgan; «samstyret», oppretta etter fylkesmannsvedtak. Samstyret er samansett av ein representant frå kvar deltakarkommune, valde av kommunestyret/bystyret kvart 4. år/kvar valperiode. Eininga har f.t. 5 tilsette, 4,8 årsverk. Ca. 1,5 årsverk vert nytta til forvaltningsrevisjon og selskapskontroll og ca. 3,5 årsverk til finansiell revisjon inklusiv leing. Revisjonen er rekna for å ikkje vere eiga juridisk eining, og rekneskapen er derfor, som forskriftsbestemt, innteke på særskild teneste i rekneskapen til Stryn kommune.

Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord (KRYSS Revisjon) er eit interkommunalt samarbeid organisert etter kommunelova § 27, som eige rettssubjekt. Det er 11 kommunar som inngår i samarbeidet; Askvoll, Bremanger, Fjaler, Flora, Førde, Gaular, Gulen, Hyllestad, Jølster, Naustdal og Solund. Eininga har hovudkontor i Førde, stasjonert i Førde Rådhus, og har to regionskontor; Florø og Hyllestad. Selskapet har kontordagar i dei andre kommunane etter behov. Verksemda vert leia av dagleg leiar/revisjonssjefen. Øvste organ er representantskapet, nemnd som samstyret, samansett av 1 representant frå kvar eigarkommune. I tillegg er det eit arbeidsutval; 5 representantar, valt av og frå samstyret. Representantane til samstyret vert valde av kommunestyret/bystyret i eigarkommunane og følgjer valperioden. Det er f.t. 8 tilsette, tilsvarande 7,8 årsverk. 2 årsverk vert nytta til forvaltningsrevisjon og selskapskontroll. 5,8 årsverk til finansiell revisjon inkl. leing. Rekneskapen vert ført av Førde kommune.

Sogn og Fjordane Revisjon IKS er eit interkommunalt selskap organisert etter Lov om interkommunale selskap. Selskapet er eige rettssubjekt. Det er 7 kommunar som inngår i samarbeidet; Balestrand, Høyanger, Leikanger, Luster, Sogndal, Vik og Årdal. I tillegg har selskapet finansiell revisjon av rekneskapen til Sogn og Fjordane Fylkeskommune. Selskapet har hovudkontor i Fylkeshuset på Hermansverk, der dei fleste tilsette er stasjonerte. Ein tilsett er stasjonert i Luster. Selskapet har kontordagar i dei andre kommunane etter behov. Verksemda vert leia av dagleg leiar/revisjonssjefen. Øvste organ er representantskapet, som består av ordførane i eigarkommunane/fylkeskommunen. I tillegg er det oppretta eit eige styre. Ingen av medlemmene i representantskapet er medlem i styret. Alle val følgjer valperioden. Det er 5 tilsette, tilsvarande 4,6 årsverk. Selskapet tilbyr tenester for forvaltningsrevisjon og finansiell revisjon, men leverer i liten grad forvaltningsrevisjon. Rekneskapen vert ført av Wisma (ekstern).

Dei tre revisjonseiningane blir kvar for seg finansiert med at eigarane/deltakarane betaler budsjettert eigardel på forskot, med årleg avrekning etter vedteke fordelingsnøkkel. Fordelingsnøkklane er ulike ut frå vedtak i einingane sine styre.

2016	Sogn og Fjordane Revisjon IKS (SF Revisjon)	Kommune-revisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord (KRYSS Revisjon)	Kommunerevisjonen i Nordfjord
Tal kommunar	7	11	6
Tal fylkeskommunar	1	-	-
Tal innbyggjarar	28 000	Ca 50 000	Ca 29 000
Tal årsverk	4,6 (5 tilsette)	7,8 (8 tilsette)	4,8 (5 tilsette)
Betalingsordning	10 % etter eigardel og 90 % etter brukt tid. Andre oppdrag - timepris.	¼ fast, ¼ etter folketal og ½ etter medgått tid. Andre oppdrag - timepris.	25% fast og rest etter folketal. Andre oppdrag - timepris.
Selskapsform	Interkommunalt selskap, lov om IKS	Interkommunalt samarbeid, kml. § 27.	Interkommunalt samarbeid, kml. § 27.
Sjølvst. rettssubjekt	Ja	Ja	Nei
Øvste organ	Representantskapet	Samstyret	Samstyret
Tal repr. skapsmedl. ¹³	8	11	-
Tal styremedlemmer. ¹⁴	5	5	6
Tal tilsettrepresentantar	-	1	-
Hovudkontor	Leikanger	Førde	Stryn
Oppmøtestader	Leikanger, Luster	Førde, Florø, Hyllestad	Stryn, Sandane, Nordfjordeid, Måløy
Kontordagar	Tilfeldig	I dei 8 øvrige eigarkommunar	I Hornindal og Selje
Eininga har registrert og/eller statsaut. revisor	Ja	Ja	Nei
Rekneskapsystem	Særskild rekneskap – ekstern rekneskapsfører.	Særskild rekneskap - ført av Førde kommune.	Særskild tenesteområde i Stryn kommune sin rekneskap.
Revisjonsverktøy / Praktisk revisjonsmetodikk	Descartes (dataprogram)	Descartes (dataprogram)	NKRF's RPD (praktisk metodikk – skjema)
IT – system	Eigne serverar med kopling til alle arbeidsplassar.	Eigne serverar i Førde kommune med kopling til alle kommunane	Kopling til serverar i Nordfjordsamarbeidet med tilgang frå alle arbeidsplassar.

Arbeidsoppgåvene er først og fremst lovpålagde revisjonsoppgåver for eigarkommunane. Organisatorisk er revisjonseiningar litt ulike, men dei tilbyr stort sett dei same tenestene. Fylkeskommunen og nokre kommunar i Sogn kjøper forvaltningsrevisjon hos private revisjonsselskap. Oppgåver knytt til attestasjonar, rettleiing og liknande blir utført i alle tre revisjonseiningane.

Dei tre revisjonseiningane tilbyr også revisjons- og rådgjevingstenester til verksemder som dei samarbeidande kommunane har eigar- eller økonomiske interesser i. Verksemder organisert som aksjeselskap har kommunerevisjonen ikkje lov til å revidere. Fylkeskommunen og kommunane har for slike selskap f.t. engasjert eksterne revisjonsselskap.

Dei tre revisjonseiningane femner om 24 av dei 26 kommunane i fylket samt fylkeskommunen. To kommunar i Sogn har valt å privatisere revisjonen; Lærdal og Aurland.

¹³ Tilsettere representant ikkje medrekna.

¹⁴ Tilsettere representant ikkje medrekna.

Til saman i dei tre revisjonseiningane er det ca. 17,5 årsverk fordelt på 19 tilsette.

Budsjettet for alle tre einingane er for 2017 på til saman ca 19 mill., herav personalkostnader 15,9 mill.

Formalkompetanse i einingane i dag er:

- Registrerte revisorar
- Høgare revisorstudium
- BI Revisorstudium/Bachelor revisjon
- Skatterevisor
- Juristar
- Historikar/statsvitar
- Økonomar
- Kommunalkandidatar

Mange av medarbeidarane i revisjonen har opparbeidd lang og brei erfaring både gjennom oppgåver som blir utført i kommunane generelt og kunnskap om den einskilde kommune spesielt. Dei tre revisjons-einingane har i stor grad hatt stabil bemanning, men på grunn av storleiken med tanke på få tilsette, er ein sårbar ved sjukdom, permisjonar og vakansar.

Kommunane er komplekse organisasjonar som utfører ei rekke oppgåver på ulike fagfelt. Dagens tre revisjonseiningar har nødvendig kompetanse til å utføre sine oppgåver, men spesialisering innan einskilde område vil kunne effektivisere arbeidet. I andre tilfelle kan det vere behov for større tverrfagleg kompetanse.

Dagens organisering med sjølvstendige revisjonseiningar innskrenkar moglegheitene for erfaringsoverføring. I prinsippet er revisjonseiningane konkurrentar i ein marknad. Dette gjeld både i forhold til "gjenbruk" av kompetanse på t.d. forvaltningsrevisjonar – og rein 'skulder-ved-skulder-utveksling' av informasjon mellom dei tre einingane. Dette har også samband med «Lov om offentlege anskaffelser» og revisor si teieplikt. Eit anna forhold er at når ressursane blir styrde i tre forskjellige selskap, vil fokus naturleg nok vere internt i selskapet – utan full innsikt i og kunnskap om kva som blir gjort andre stader.

I nokre år hadde vi i fylket eit revisjonssjefforum, der dei daglege leiarane/revisjonssjefane samlast ved behov. Tidlegare hadde vi i fylket også samlingar for alle tilsette/medlemmer i lokalforeininga i NKRF, men dette har dei seinare år vore avgrensa til årsmøte – oftast lagt til eit forholdsvis nytt forum; fylkesmannens økonominettverkssamlingar. Desse foruma er ikkje så forpliktande som det vil vere med ei fylkesdekkande revisjonseining.

Dei tre revisjonseiningane har ei målsetting om å kunne bidra til utvikling i kommunane. Dei bidrag difor til samhandling, dialog og erfaringsutveksling til kommunane. Dette gjerast i dag gjennom det revisjonsarbeidet som blir utført gjennom rettleiing og vidareformidling av gode rutinar, retningslinjer og metodar som brukast i kommunane. Revisjonseiningane er også opptekne av å kunne ivareta kommunane sin særeigenheit – og dei utfordringar den einskilde kommune står overfor. Det kan her nemnast at NOU-en, med framlegg til ny kommunelov, har krav om at revisjonsrapportar og revisjonen sitt arbeide skal bidra til læring i den kommunale forvaltninga. Dei tilsette i revisjonseiningane har kunnskap som kommunane har eigarskap til og som dei må ta vare på. Revisjonseiningane har både innsikt i kommunane sine kontrollmiljø, kulturen i forvaltninga og kjennskap til kommunane sine utfordringar.

Når det gjeld styring, leing og utvikling i dei interkommunale revisjonsselskapa, er det utfordrande å setje av tilstrekkeleg med ressursar til dette i tre forholdsvis små einingar. Revisjonssjefane sine arbeidsområde er mangfaldige og omfattar administrative oppgåver, personalansvar, planleggings- og gjennomføringsansvar, revisjonsfaglege oppgåver, fagleg utvikling og oppdatering, kundekontakt og utvikling av selskapa.

4.2 Fordelar og ulemper med å slå saman revisjonseiningane

Under dette punktet ser ein nærmare på fordelar og ulemper med ei samanslåing av dei tre revisjonseiningane samanhalde med dagens ordningar. Vi har teke utgangspunkt i kva krav og forventningar vi meiner kommunane har til ei utviding av revisjonsordningane til eit fylkesdekkande interkommunalt samarbeid, og kva oppgåver ein slik ny revisjon skal løyse. Oppsummert kan det vere størst forventningar til effektar på desse områda:

- Kompetanse og kvalitet
- Fleksibilitet og sårbarheit / robustheit
- Utvikling
- Styring og organisering
- IKT-utvikling
- Samhandling og erfaringsutveksling
- Rasjonalisering
- Effektivisering
- Økonomiske innsparingar

I tabellen under er det lista opp fordelar og ulemper ved ei samanslåing av dei tre revisjonseiningane til eit fylkesdekkande interkommunalt revisjonssamarbeid. I tillegg nemnast forhold som vi erfarer kan vere utfordrande eller til hinder for ei ønska utvikling.

Område	Fordelar, ulemper og ev. utfordringar
Kompetanse og kvalitet	<p>Fordelar</p> <ul style="list-style-type: none">• Auka kompetanse med at det blir eit større fagmiljø (fleire medarbeidarar med ulik kompetanse og eigenskapar).• Større moglegheiter til både spesialisering og tverrfag kompetanse.• Større moglegheiter til å vidareutvikle og rekruttere spesialkompetanse.• Større moglegheiter for gjenbruk/fleirbruk av kompetanse – ved gjenbruk av kompetanse aukar effektiviteten og normalt også kvaliteten. <p>Ulemper</p> <ul style="list-style-type: none">• Vi ser ingen ulemper her. <p>Utfordringar /hindringar</p> <p>Det er ikkje automatikk i at auka kompetanse gjev auka kvalitet. Normalt vil kompetanse og kvalitet henge saman, men for å få optimal utteljing er det også nødvendig med målretta styring og leiing.</p>
Fleksibilitet og sårbarheit	<p>Fordelar</p> <ul style="list-style-type: none">• Eitt selskap med fleire tilsette vil vere mindre sårbart og ha større fleksibilitet enn dagens ordningar.• Leveringsevna til revisjonen vil totalt sett auke med større tilgang på ressursar og større fleksibilitet til å disponere desse.• Evna til raskt å kunne vere operative når noko oppstår, vil auke når ein har fleire ressursar å spele på. <p>Ulemper</p> <ul style="list-style-type: none">• Vi ser ingen ulemper her.

Område	Fordelar, ulemper og ev. utfordringar
	<p>Utfordringar /hindringar For å kunne ta ut effektar knytt til større fleksibilitet ved samanslåing, krev det at dei eksisterande organisasjonane i dag reelt sett blir avvikla, og at ny organisasjon blir gjeve nødvendige virkemidlar (i etableringsfasen) – utan å legge vekk det som fungerer godt i dagens ordningar. Dette er viktig å ha med seg inn i det nye.</p>
<p>Utvikling, styring og organisering</p>	<p>Fordelar</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ei større revisjonseining gjev grunnlag for eit meir slagkraftig miljø. Det er lettare å rekruttere og å halde på medarbeidarar i eit større fagmiljø. Kampen om kompetente, ansvarsbevisste og dyktige medarbeidarar er stor • Ein større revisjon med høg kompetanse og fleire eigarar vil styrke revisjonen sin uavhengigheit. At revisjonen både er, og vert oppfatta som, uavhengig, er ein føre- setnad for ein tilfredsstillande kontroll- og tilsynsordning i kommunen. • Fordel med éin revisjon i regionar der kommunane samarbeider om ymse oppgåver. Både oversikt over slike selskap/samarbeid og tilsyn og kontroll med desse vil bli styrka når kontrollressursane er samla på ein stad. • Leiing, styring og utvikling av revisjonen kan styrkast i eit større selskap. • Dialogen med fylkesmannen og andre tilsyn vil kunne bli enklare og rimelegare å ivareta med eitt selskap, éin struktur – i motsetning til dagens ordningar der vi har eitt IKS og to § 27-samarbeid. <p>Ulemper</p> <ul style="list-style-type: none"> • Organisasjonsendringar skaper som regel noko støy, for eksempel ueinigheit knytt til lokaliseringar. Dette er likevel ulemper som normalt vil gå seg til etter kvart, men det lettar trykket om det blir sett av tilstrekkeleg med tid til å drøfte organisasjonsendringar med dei tilsette i ein overgangsfase. • Større utfordringar for leinga av den nye (større) eininga å følgje opp alle/sjå alle. <p>Utfordringar /hindringar Leiing og styring av selskapet er avgjerande for eit best mogleg resultat. Dette må prioriterast ved etablering av selskapet. Vidare kan det vere utfordringar knytt til mange eigarar. Her er ryddigheit og gode avtaler stikkord å ta med seg. Dette er nærmare omtala i utgreinga, kap. 5. Når ein slår saman tre eksisterande einingar i vårt grisgrendte fylke, så blir det store geografiske avstandar mellom ytterkantane i revisjonsdistriktet. Ei utfordring blir å få den nye eininga til å fungere som ei eining både fagleg og organisatorisk. Vi må unngå at det berre blir ein overbygning av eksisterande einingar.</p>
<p>Samhandling og erfarings-utveksling</p>	<p>Fordelar</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ein større revisjon kan vere meir i forkant – bl.a. grunna større fleksibilitet og moglegheit for spesialisering. Dette kan bidra til å førebyggje feil, manglar, avvik og svakheiter i kommunane. • Fagleg rådgjeving, kurs og oppdateringar kan arrangerast for fleire kommunar. Det er ofte like problemstillingar kommunane står overfor og fagdagar, dagseminar, etc. er lettare å få til i ei større eining. • Felles faglege revisjonsbrev/informasjonskriv kan utarbeidast for alle eigar-/medlemskommunane og deira føretak og særbedrifter, m.v.. • Lettare å vidareføre kompetanse og gode løysingar mellom kommunane. • Éi større interkommunal revisjonsordning for heile fylket vil gjere revisjonen meir attraktiv for samarbeid med andre (store) aktørar innan offentleg/kommunal revisjon. <p>Ulemper</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vi ser ingen ulemper her.

Område	Fordelar, ulemper og ev. utfordringar
	<p>Utfordringar /hindringar Vi ser ingen nye/spesielle utfordringar/hindringar her.</p>
<p>Lokalisering</p>	<p>Utfordringar /hindringar Sogn og Fjordane er et langstrakt fylke med tre lange fjordar og tilhøyrande ferjestrekningar, rasfarlege vegar og fjellovergangar. Å ha ein sentralisert organisasjonsstruktur kan medføre lang reisetid til ein skilde kommunar. Utstrakt bruk av IKT og nytteverdiar av den digitaliseringa som også skjer innafor kommunalt budsjett og rekneskap, og i utøvinga av revisjonstenester, vil ha i seg eit innsparingspotensialet og bidra til samordningsgevinstar på ulike felt i ei samanslåing av tre revisjonseiningar til ei, der ein kan arbeide i ein desentralisert organisasjonsstruktur og dermed bidra til økonomiske innsparingar for deltakarane i eit nytt utvida interkommunalt revisjonssamarbeid.</p> <p>På den andre sida er samarbeid mellom revisorane og fagleg nærkontakt ønskjeleg. Desse momenta må avvegast ved val av oppmøtestadar/stasjonar/kontor for revisorane, og ikkje berre med tanke på revisjon, men også når det gjeld rådgjeving, med tanke på nærleik og det å vere til stades overfor den reviderte. Det siste kan bli mindre viktig, dersom kommunereforma medfører færre små kommunar.</p> <p>Tilbakemeldingar frå kommunane tyder på at det er ønskje om å ha fleire oppmøtestadar for revisorane .</p>
<p>Gevinstrealisering/ kostnadseffekt</p>	<p>Utfordringar /hindringar Det må leggst vekt på at den nye organisasjonen blir så effektiv som mogleg. I vurderinga av kva som er mogleg, må ønskja frå kommunane takast omsyn til. Med gjenbruk, fleirbruk og berre ein administrasjon, vil ein kunne spare ein del kostnader. Nytteverdien for den ein skilde kommune må også tas med i desse vurderingane. Det blir i dag, i større eller mindre grad, ytt hjelp og bistand til oppdragsgjevarane våre, og vi meiner det framleis vil vere kostnadseffektivt at revisjonen sin kompetanse kan nyttiggjerast slik i framtida. Denne nytteverdien vil avhenge av om ein har ein sentralisert eller desentralisert modell. Ein sentralisert modell vil kunne medføre reduserte revisjonskostnader, men nytteverdien kan også bli redusert. Det må gjerast ei kost-/ nyttevurdering ut frå m.a. følgjande faktorar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sentralisert eller desentralisert modell, samt graden av denne. • Korleis kostnadsfordelinga skal skje mellom store og mindre oppdrag. • Behov og ønskje frå kommunane om bistand. • Bestilling av forvaltningsrevisjon o.l. • Behov for særattestasjonar. • <p>I NOU-en om ny kommunelov er det skrive at for oppdragsgjevarane bør forvaltningsrevisjon og andre revisjonsrapportar medføre gevinstrealisering og læring.</p>
<p>Andre forhold (kommunen sine rutinar)</p>	<p>Utfordringar /hindringar Revisjon er i utgangspunktet eit standardisert produkt når det gjeld rekneskapsrevisjon. Dette inneber bl.a. at vi skal dokumentere revisjonen sitt arbeide (som er gjenstand for ekstern kvalitetskontroll), og kommunen skal dokumentere rekneskapen. Bokføringslova sine reglar er litt etter litt også gjort gjeldande for kommunane, sjølv om kommunane har sine egne forskrifter for budsjett og rekneskap. Det er få organisasjonar som har fullgod dokumentasjon av rekneskapen sin. I dei fleste tilfelle er det behov for at enten revisor dokumenterer delar av rekneskapen eller at revisor får organisasjonen til å gjere det under utføringa av revisjonsarbeidet. For at denne bistanden frå revisor skal bli så liten som mogleg, er det viktig at kommunen har:</p> <ul style="list-style-type: none"> • god internkontroll • gode rutinar, reglar og retningslinjer (reglement) • dokumentasjon av rutinane • gode haldningar til rutinar og kontroll • dokumentasjon av rekneskapen må være systematisk ordna og med skriftlege vurderingar. <p>Av NOU-en om ny kommunelov går det fram at rådmannen skal dokumentere all internkontroll på alle områder i heile kommuneorganisasjonen (heile kommuneforvaltninga frå A til Å).</p>

Område	Fordelar, ulemper og ev. utfordringar
	<p>Denne dokumentasjonen skal underleggast eit nytt fagfelt for revisor, <i>etterlevelserevisjon</i>, som vil bli innført om loven blir vedteken slik som utkastet frå lovutvalet ligg føre (til Stortingshandsaming i juni måned 2017)..</p> <p>Det er også viktig å være klar over at revisjon ikkje kan erstatte eventuelle svakheiter i kommunen sin internkontroll og økonomiske administrative rutinar. God internkontroll vil kunne medføre mindre revisjonsomfang og dermed lågare pris. Det motsette vil kunne skje ved svak internkontroll frå administrasjonen si side.</p>

Innhaldet i revisjonen kan variere og vil kunne gje ulike kostnader. Når det gjeld rekneskapsrevisjon, er produktet relativt likt mellom einingane. Tilsvarande gjeld for ordinære attestasjonar og oppdrag knytt til ulike særattestasjonar. Ei nærare avklaring av innhaldet i revisjonsmandatet vil bidra til ein meir eintydig oppfatning av kva som skal leverast av tenester. Internkontrollen i den einkilde kommune betyr mykje for ressursbruken i revisjonen. For forvaltningsrevisjon er det vanskelegare å seie noko om kva produkta kostar, sidan ressursbruken vil variere etter kor omfattande prosjekta er. Gjenbruk og fleirbruk av kompetanse gjev sparte tidsressursar. «Veileder for selskapskontroll» bidrar til å kunne standardisere og effektivisere eigarskapskontrollen.

Mange revisjonseiningar utfører også oppgåver og tenester som går utover dei lovpålagde oppgåvene, som t.d. rådgjeving. Dette er oppgåver som kan gje meirverdi for kommunane. Det er viktig å vere tydelege på kva oppgåver som er lovpålagde og kva oppgåver som kjem i tillegg.

Alle oppgåver, også tilleggsoppgåvene, bør gå fram av avtaledokumentet som revisor har med kommunen sitt kontrollutval; - evt at alt dette er teke inn i engasjementsbrevet som revisor skriv minst ein gong i kommunevalperioden (eller når det skjer endringar/vesentlege endringar i oppdragsportefølgjen eller oppgåvene i oppdraget/frå kommunen).

4.3 Styringsgruppa sine oppsummeringar og tilrådingar

Styringsgruppa meiner at fordelane med å etablere éin fylkesdekkande interkommunal revisjonseining er langt større enn ulempane. Styringsgruppa si tilråding er derfor at det blir etablert ein felles revisjon.

Dette grunngjev styringsgruppa med følgjande:

- mindre sårbar ved sjukdom, vakanser, etc.
- fleire tilsette gjer det mogleg å utvikle auka kompetanse
- auka kompetanse medfører auka fleksibilitet
- auka kompetanse og fleksibilitet vil gje betre revisjonstenester, både med omsyn til kvalitet og leveringsevne
- auka effektivitet og spesialisering med meir gjenbruk/fleirbruk
- rettleiing/rådgjeving og erfaringsoverføringar mellom kommunane vil bli styrka
- større miljø gjev større moglegheiter til å rekruttere og å halde på kvalifisert arbeidskraft
- større fagmiljø vil gje større moglegheiter for å kunne arrangere kurs og konferansar, fagdagar og dagseminar, både for revisjonseininga og for kommunane

Ein sterk fagleg og uavhengig revisjon kjem kommunane til nytte først og fremst ved det revisjonsarbeidet som blir utført (læringsperspektiv), men vil også styrke det tilsyns- og kontrollansvaret som kommunelova pålegg kontrollutvalet og kommunestyret.

Generelt sett bør ei større revisjonseining kunne gje betre rådgjeving, rettleiing og bistand innan kommunane sine mangearta fagfelt. Styringsgruppa ser likevel at kunnskap om og innsikt i den einskilde kommune sitt styringsregime og kontrollmiljø kan bli svekka. Styringsgruppa legg til grunn at den nye revisjonseininga er spesielt merksam på desse forholda og at ein har dette i tankane ved organisering/ stasjonering av revisorane/ revisjonsbesøk i kommunane.

For å lukkast er det viktig å sette krav til det nye selskapet. Samtidig må selskapet få ro til å etablere og stabilisere seg.

5 Utfordringar

Det må forventast ein del utfordringar i ein slik omorganiseringsprosess. Styringsgruppa gjer greie for nokre av desse problemstillingane på eit overordna nivå.

I ein hektisk kvardag vil det vere krevjande å etablere eit nytt interkommunalt revisjonsselskap, samstundes som dei daglegdagse gjeremåla i dagens einingar skal gjerast. Her vil ein uansett vere avhengig av alle tilsette sin medverknad og deltaking i omstillingsarbeidet. Det er i forhandlingsfasen, før etableringa av ei ny felles revisjonseining, at deltakarane (dvs. eigarkommunane) må ta endeleg standpunkt til korleis utfordringane skal løysast. Dersom kommunane går inn for å etablere ei fylkesdekkande interkommunal revisjonseining, vil omtalen i dette kapitlet kunne bidra til å legge rammer og føringar for arbeidet med å etablere selskapet.

Hensikta med å ta eigar-/deltakarkommunane med her, så tidlig som mogleg, er å klarlegge rammevilkåra, ev. føresetnader, premissar og krav, m.m., som må innfriast for at prosessen skal kunne bli vellukka for dei som har teke del i utgreinga, og for dei som skal ha eit eigarskap til det nye selskapet. Sentrale punkt her vil vere :

- Kostnadsfordeling
- Lokalisering
- IKT-løysingar
- Bemanning / Tilsette

- Samansetting av Representantskap/Samstyre
- Samansetting av Styre/Arbeidsutval
- Effektiviseringspotensialet
- Pensjon
- Organisering av eksterne revisjonsoppdrag

5.1 Kostnadsfordeling

Budsjettet til kontroll og tilsyn (kontrollutval inkl. kontrollutvalssekretariat og revisjon) viser seg å vere forholdsvis små på landsbasis. Av 334 kommunane brukar ein i gjennomsnitt 0,14 % av samla inntekter på kontroll og tilsyn¹⁵.

For kommunane i Sogn og Fjordane varierer budsjetta til kontroll og tilsyn. Variasjonane har i hovudsak samanheng med storleiken på kommunane der dei minste betaler mest per innbyggjar. Det har sjølv sagt noko med korleis kostnadsfordelinga er bestemt i samarbeidsavtalen og korleis vedtektene er utforma. Det har også noko å gjere med korleis geografien og reiseavstandane ser ut, og korleis felleskostnadene blir fordelt oppdraga imellom.

Den kommunale/interkommunale revisjon er basert på *sjølvkostprinsippet*, er *non-profit-basert*, *budsjett-kopla* og *politisk styrd*. Det betyr at storleiken på årlege tilskot til revisjon og rådgjevingstenestene blir løyvd gjennom årlege årsbudsjett. KOSTRA-tal¹⁶ viste at utgifter per innbyggjar i kommunane i Sogn og Fjordane i 2015 varierte frå 116 kroner til 668 kroner. Kostnader per innbyggjar varierer også mellom fylka. I Møre og Romsdal blei det brukt 100 kroner i gjennomsnitt per innbyggjar. Tilsvarande for Sør-Trøndelag var 114 kroner og for Sogn og Fjordane 180 kroner. Det spesielle i Sogn og Fjordane er at det pr. i dag ikkje er store, folkerike bykommunar, men at det er mange småkommunar, gravgrend geografi, og forholdsvis få å fordele kostnadene på. Å revidere ein kommunen, om den er liten eller stor, har i seg ein del standardkostnader i botnen, som i liten grad kan påverkast av revisor når risiko- og vesentleg-vurderingar, internasjonale revisjonsstandardar og omgrepet god kommunal revisjonsskikk skal etterlevast.

Når ein skal samanlikne revisjonshonorara kommunane imellom, må ein også ta omsyn til at ikkje alle leverer like tenester til kommunane; - dette gjeld m.a. omfanget av forvaltningsrevisjon, selskapskontrollar, eigarskapskontrollar og rådgjeving. Her kan omfanget av bestillingar frå den einskilde kommune sitt kontrollutval forklare ein del. Variasjonane har også samanheng med m.a. kontrollutvala sin rolle og aktivitet. Vi nemner m.a. møtehyppigheit, initiativ/omfang, konkrete bestillingar av forvaltningsrevisjonar/revisjonsrapportar, tal revisorundersøkingar/granskningar, m.m., og korleis både KU-sekretariatet og revisjonen er finansiert. Kontrollutvalet utgjer ein større del av kostnadene i små kommunar. Gjennomsnittsberekningane ber også preg av dette. Ein statistikk av dette må såleis ikkje mistydast eller misbrukast ved samanlikning med andre delar av landet som har folkerike kommunar å fordele tilsynskostnadene på. Omfanget av bestillingar og leveransar av forvaltningsrevisjonar i dei tre revisjonseiningane i Sogn og Fjordane varierer forholdsvis mykje. Fleire av Sogne-kommunane har valt å konkurranseutsette både KU-sekretærtenestene og kjøp av forvaltningsrevisjonar. Slike kostnader er såleis ikkje å finne i samanlikningsgrunnlaget når ein samanliknar rekneskapane til dei tre fusjonerande selskapa. For å få fram samanliknbare tal, må ein eventuelt innhente opplysningar i kommunerekneskapane for dei kommunane dette gjeld.

Finansiering av kommunalt eigde revisjonar byggjer på prinsippet om sjølvkost. Tilskota frå eigarkommunane dekkjer då dei kostnadene som revisjonsselskapet har, redusert for eventuelle inntekter frå andre enn eigarkommunane. Moglegheiter for inntekter frå andre enn eigarkommunane er avgrensa etter reglane for eigenregi (ref. «Lov om offentlige anskaffelser», profesjonen sine habilitetskrav, m.m.). Samtidig bidreg eksterne inntekter til å redusere tilskota/betalingane frå kommunane.

¹⁵ Kommunal Rapport, Ole Petter Pedersen, 01.12.2011.

¹⁶ Brutto driftsutgifter til funksjon 110, Kontroll og revisjon i kr pr innbygger

Dei tre revisjonseiningane i Sogn og Fjordane har i dag ulike måtar å gjere dette på: Sogn og Fjordane Revisjon IKS fordeler kostnadene med 10 % etter eigardel og 90 % etter brukt tid. Tidsfaktoren har her størst verknad. I Kommune-revisjonen i Nordfjord er det folketalsfaktoren som har størst verknad (75%). Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord (KRYSS Revisjon) har ein fordelingsnøkkel som inneber ein fast-del med 1/4, 1/4 etter folketal og 2/4 etter brukt tid. Alle andre inntekter vert trekt frå bruttoutgiftene før fordeling på eigarkommunane. Forskottsinntekning /å konto betaling gjennom året frå kommunane med årleg avrekning ved årets slutt.

Som nemnt ovanfor er det fleire alternativ for korleis fordelinga av kostnadene til revisjon mellom kommunane kan vere:

- Fast grunnbeløp og resten fordelt etter brukt tid
- Fordeling etter timar, brukt tid
- Fast grunnbeløp og resten fordelt etter innbyggjartal
- Fordeling etter innbyggjartal
- Fordeling etter eigardel
- Kombinasjon med fordeling etter %-eigardel, folketal og brukt tid
- Kombinasjon av fast grunnbeløp, folketal og brukt tid

Innbyggjartal som einaste parameter for revisjonshonorara/tilskota frå eigarkommunane vil ofte gje forholdsvis høg kostnad til kommunar med mange innbyggjarar, slik at mindre/små kommunar får forholdsvis mindre revisjonskostnader. Det kan vere ekstra utfordringar med små kommunar, som gjer at revisor må utføre forholdsvis meir revisjonsarbeid for desse i forhold til større/store kommunar med god intern kontroll, klare ansvarsdelingar og god kompetanse. Det bør også settast ein eigen sats for fylkeskommunen om ein (slik) fordelingsnøkkel skal leggest til grunn for fordeling av revisjonskostnadene.

Til ei viss grad vil utgiftene til revisjon vere avhengig av kommunane sin storleik (tenesteomfang, einingar, organisering, særleg for rekneskapsrevisjon. Andre forhold som påverkar ressursbruken er bl.a. kor god internkontrollen er i kommunen, og kva bestillingar som kjem frå kontrollutval og kommunestyre (både forvaltningsrevisjon og andre bestillingar, undersøkingar, granskingar, omfanget av særattestasjonar, m.m).

I forhold til val av modell for fordeling av revisjonshonorara/tilskota kan følgjande faktorar leggest vekt på:

- fordelinga av tilskota frå eigarkommunane skal bli så like som mogleg ut frå storleiken på kommunane
- dei same revisjonsoppgåvene skal inngå i tilskotet i samtlige av eigar-/deltakarkommunane
- endringane i tilskota skal for flest tal kommunar ikkje bli vesentleg endra frå dagens tilskot, justert for faktiske kostnader i dagens revisjonseiningar
- nivået på tilskotet skal vere tilpassa dei revisjonstenester som kommunane får, slik at store kommunar ikkje subsidierer mindre kommunar
- tilskota skal vere stabile og føreåtsjåande over tid, med unntak av særlege granskingar, misleghaldssaker og irregulære forhold (som ikkje kan la seg planlegge), konkrete bestillingar frå kontrollutvala, forvaltningsrevisjonsoppgåver, osv.
- inntektssystemet

Det må vidare vere ei målsetting å finne fram til ei mest mogleg riktig kostnadsfordeling som er tilpassa dei tenester som kommunane får. I tilfelle det skulle bli store endringar for einskildkommunar i samband med ny modell, (mindre beløp/større beløp), bør ein vurdere om det skal vere ei innfasingperiode på dette. Ved oppretting av eit nytt revisjonsselskap må alle utgiftene synleggjerast slik at ingen eigarar subsidierer selskapet på nokon måte.

Løn og sosiale kostnader utgjer ein veldig stor del av driftskostnadene i dagens revisjonseiningar. Dersom ein har som målsetting å redusere kostnadene med tilsyn og kontroll, må størstedelen av dette takast ved ledigheit i stillingar. I dag er det 19 stillingsheimlar/tilsette i dei tre revisjonseiningane, som i sum representerer ca 17 årsverk pr. august 2017.

Når det gjeld kva oppgåver ei ny felles revisjonseining skal utføre, er mykje allereie forankra i lov og forskrift. Hovudsakleg er det desse oppgåvene som blir utført av revisjonseiningane i dag. I framlegg til ny kommunelov ligg det føringar for at det blir lovfesta eit nytt tilsynsområde; nemnd som ‘*etterlevelsesrevisjon*’, som ein ikkje veit innhaldet i, eller omfanget av, i dag. Dette vil vere revisjonsoppgåver som ein vil tru ligg mellom ordinære finansielle revisjonsoppgåver og forvaltningsrevisjonsoppgåver. Blir ny kommunelov vedteken slik den ligg føre, vil dette vere lovpålagde tilsynsoppgåver for ein kvar kommune.

Nokre nyansar i oppgåvene for den einskilde kommune kan førekome, eks varslingssteneste, ei rekke statleg initierte særattestasjonsoppgåver for revisor, (kommunen som tilskotsformidlar), og konkrete saker som kjem som bestillingar frå kontrollutvalet, kommunestyret/fylkestinget og administrasjonen.

Med ujamne mellomrom vil det også kunne oppstå behov for granskingar, store eller små av ulike slag, revisorundersøkingar, som munnar ut i revisjonsnotat eller revisjonsrapportar som rapporterast til kontrollutval/kommunestyre. Desse oppstår undervegs i året og er ikkje (treng ikkje vere) påtenkte eller planlagde i den ressursbruken som er tiltenkt overfor einskildkommunen. Slike berre oppstår av og til. Eksempel her er saker kring irregulære forhold, misleghaldssaker, eller andre forhold som kontrollutvalet ønskjer å få nærmare innsyn i og opplysningar om. Også det bør ein kunne vektlegge i spørsmålet om timeforbruk skal vere ein faktor i kostnadsfordelinga.

Eit viktig element i å styrke det interkommunale samarbeidet og samtidig kunne oppnå betra kompetanse og samhandling på tvers av kommunane, er å legge ein del føringar overfor kommunalt eigde selskap sine representantskap og generalforsamlingar om å velje den nye revisjonseininga som desse selskapa sin revisor. Dette skal sjølvstøtt ikkje skje i strid med konkurranseregelverket, men den nye eininga bør kunne gjevast moglegheiter til å konkurrere på like vilkår med andre tilbydarar i marknaden. Dette vil igjen bidra til at den nye eininga sikrast kundar og ein oppdragsportefølje som kan bidra til å redusere, eller hindre vekst i, eigarkommunane sine revisjonshonorar/tilskot.

5.2 Lokalisering

Styringsgruppa vil tilrå at det nye selskapet får ein desentralisert organisasjonsstruktur som vert bygt vidare på den organiseringa som dagens revisjonseiningar har. Som eit minimum bør det vere kontor i kvart av dagens revisjonsdistrikt.

I dag har Kommunerevisjonen i Nordfjord sitt hovudkontor i Stryn, med kontor og oppmøtestader på Nordfjordeid, Sandane og Vågsøy, og med tilfeldige oppmøte i kommunane Selje og Hornindal. Sogn og Fjordane Revisjon IKS har hovudkontoret i Leikanger kommune (Fylkeshuset på Hermansverk), og med eit kontor/oppmøtestad i Luster, med tilfeldige oppmøte i kommunane Sogndal, Årdal, Leikanger, Høyanger, Vik og Balestrand. Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord har i dag hovudkontoret i Førde, (stasjonert i Førde rådhus), med regionskontor i Flora (Florø) og i Hyllestad, med meir tilfeldige oppmøte i Askvoll, Bremanger, Fjaler, Gaular, Gulen, Jølster, Naustdal og Solund.

Geografien med fjellovergangar, rasutsette vegar, fjordar, store avstandar, ferjer, båtruter, m.m., er utfordringar for ei fylkesdekkande revisjonseining. Den store digitaliseringa som skjer innafor automatiseringsteknologien og det som elles har skjedd innafor informasjons- og kommunikasjons-teknologien dei siste åra, med meir og meir standardisering av bokførte opplysningar, vil kunne vere med på å rasjonalisere og å effektivisere og å lette revisor sitt arbeide, gjerne også med mindre reising, meir videokonferansar, ‘skype’ og telefoni-møter, e-post-dialog, osv. Krava/ønska frå eigarane om nærheit til den reviderte, hyppige besøk ute i kommuneforvaltningane og det å fysisk vere til stades lokalt ute i einskildkommunane, skal ein likevel ta på alvor. Det er derfor styringsgruppa si tilråding at ein ser på lokaliseringsmoglegheitene som bør vere for det nye selskapet. Ikkje minst på grunn av reiseavstandane i fylket, bør det avklarast nærmare om det er hensiktsmessig med avdelingskontor etter ein struktur som er der i dag.

Forretningsadressa og kvar eit eventuelt hovudkontor skal vere plassert, bør ikkje vere viktig for selskapet si drift.

5.3 Tilsette

Dei tre interkommunale revisjonseiningane i Sogn og Fjordane representerer i dag tre ulike løsnivå (gjennomsnitt) i dei ulike revisjonssamarbeida som eventuelt vil gå inn i eit nytt fylkesdekkande revisjons-eining. Det er skilnader på dei individuelle løner innafor dei ulike einingane. Ulikt løsnivå mellom dei ulike einingane skuldast ulik lønspolitikk, og at einingane (ettertrakta tilsette) har ulike presse på seg i den opne marknaden utanfrå, samt andre lokale forhold; som t.d. ulik intern organisering, kompetanse og marknadssituasjonen i nær-miljøet/-området elles.

For den nye organisasjonen må det vere ei målsetting å søkje å få jamna ut urimelege skilnader, der ein på litt sikt prøve å få samordna og utvikla felles løns- og arbeidsvilkår i det nye selskapet. Det er viktig for ein god prosess at det blir teke tak i dette med sikte på ei eventuell utjamning innan rimeleg tid. Det er også viktig at dette skjer på ein saklag måte med bakgrunn i ei kartlegging av kompetanse, ansvar, ansiennitet, etc. Styringsgruppa viser til at det også er skilnader internt i kvar av dei tre revisjonssamarbeida i dag, og at ulike løner har sine legitime grunnar for dei lønsplasseringar kvar einskild av dei tilsette har i dag.

Ved ei evt. samanslåing vil dei tilsette bli del av eit større fagmiljø noko som gjerne blir opplevd som positivt. Men einskilde kan oppleve det annleis. Psykologien i dette kan vere ei utfordring om det skulle vere nokon som det viser seg har vanskar med å tilordne seg det nye. Samanslåing vil uansett vere ei omstilling som kan skape usikkerheit for framtidig jobbsituasjon. Dette gjeld bl.a. spørsmål knytta til lokalisering av arbeidsplassar og den rolle ein som tilsett vil få i det nye revisjonssamarbeidet/selskapet. Det er viktig at det er fokus på arbeidsmiljøet i denne fasen; - også for å ivareta og bevare dagens kompetanse og få med *alle tilsette* over i det nye selskapet.

5.4 Effektiviseringspotensialet

Det er ei målsetting å effektivisere drifta og å kunne ta ut gevinstar i form av **økonomi, kvalitet og/eller volum på tenestene**. På lik linje med kommunane må revisjonen ha fokus på å effektivisere drifta si. Styringsgruppa legg til grunn at det ligg eit potensiale for å effektivisere når fleire selskap slår seg saman. Dette vert bl.a. grunngitt med :

- frå tre årsbudsjett, årsrekneskap og årsoppgjør til eitt felles budsjett/rekneskap
- frå tre administrasjonar til ein
- frå tre styrande organ til eitt felles (politisk) styringsorgan/representantskap
- «gjenbruk»/«fleirbruk» og synergieffektar av forvaltningsrevisjonsrapportar/ revisjonsrapportar
- spesialisering av kompetanse og arbeidsoppgåver, og meir teamarbeid og større fagområder
- ein dagleg leiar med eitt styringsorgan (eitt styre og ein representantskap, ein rekneskap)
- standardisering av revisjonsverktøy – større fagmiljø for utvikling av revisjonsmetodikk, m.v.

Det kan bli auka kostnader bl.a. til reiseaktivitet, men her vil aktiv bruk av informasjons- og kommunikasjonsteknologien, og den forholdsviss raske utviklinga innafor standardisering og digitalisering kunne kompensere for dette, samt korleis verksemda elles blir organisert ved t.d. ein desentralisert organisasjonsstruktur.

Med utgangspunkt i dagens kostnader er det rimeleg å ha ei målsetting om at det nye selskapet etter ein 3-5 års periode skal kunne oppnå ei viss rasjonalisering og effektivisering. Nærare måltal for dette må ein kome attende til i fase to, forhandlingsfasa/gjennomføringsfasa.

Rasjonaliseringsgevinstar og økonomisk innsparing kan også takast ut i meir revisjonsarbeid eller auka leveransar ut frå kommunestyret/kontrollutvalet sine forventningar om bl.a. meir forvaltningsrevisjon og ulike undersøkinga og det nye saksfeltet/ revisjonsområdet, *etterlevelserevisjonar*, som eventuelt blir innført som ei ny oppgåve ved innføringa

av den nye kommunelova (om den blir vedteken slik NOU-en legg opp til). Det vil vere opp til kommunane i kva form effektivisering skal takast ut innafor ramma av dei normkrav som ligg i omgrepet god kommunal revisjonsskikk, og som revisor til ei kvar tid må innordne seg etter. Verknadene for den einskilde kommune vil vere avhengig av den modell for kostnadsfordeling som blir vald og korleis ein organiserer den nye verksemda.

For å kunne nå dei innsparingar som kan ligge i effektiviseringspotensialet, bør det vere stabile eigarforhold og at dei fleste kommunane i fylket blir med i det nye samarbeidet. Styringsgruppa vil anbefale at det blir lagt opp til ei bindingstid der eigarane ikkje har høve til å kunne trekke seg frå samarbeidet før det er gått 3 til 5 år. Etter Styringsgruppa sine vurderingar er dette nødvendig for å få til ei trygg og god etablering og at selskapet skal ha 'ro' i organisasjonen for å etablere og å utvikle seg vidare. Styringsgruppa er av den opp-fatning at dette vil kunne skape nødvendig ro i prosessane til å kunne få ut dei innsparingar som er moglege å få til i dette.

Det er viktig å presisere at styringsgruppa legg til grunn at ingen tilsette skal seiast opp. Erfaringsvis er det slik at ein del tilsette i løpet av ein 3-5 års periode av ulike grunnar vel å slutte, bl.a. for å starte i ny jobb eller å gå ut i pensjon. Ved slike høve må det skje ei reell og konkret vurdering av behovet for arbeidskraft i forhold til arbeidsoppgåvene ein har å løyse, og om ein kan makte å klare seg med færre tilsette på sikt. (ny metodikk, ny teknologi, digitalisering, m.m.).

Det vil komme eingongskostnader i samband med etablering av eit nytt selskap. Spesielt vil dette omfatte lokalisering og etablering av IKT-tenester, m.m. Når tre bedriftskulturar skal 'smelte saman' og bli til ein, er det også viktig å ta omsyn til at eit nytt selskap har handlingsrom og tilstrekkeleg med ressursar for å få på plass ein vel fungerande organisasjon.

5.5 Pensjon – frå gamal til ny revisjonseining

Pensjonspliktene for tidlegere tilsette i revisjonseiningane bør bereknast og eventuelt overtakast av eigarkommunane i dagens revisjonssamarbeid, slik at ein ikkje tek med seg desse pliktene inn i ein ny konstellasjon (det nye revisjonsselskapet). Det er viktig at dette vert sett søkelys på, slik at ein får eit korrekt bilete av korleis desse pliktene er og fordeler seg på dagens eigarkommunar. Dette bør gjerast for å sikre likehandsaming mellom kommunane i det nye revisjonsselskapet. Ordningane er oppretta på ulike tidspunkt. Dette gjer at det ikkje vil vere mogleg, eller i alle fall svært vanskeleg, å overdra/overføre pensjonspliktene til det nye selskapet utan at det oppstår skeivheiter mellom eigarkommunane i det nye selskapet.

Styringsgruppa vil legge til grunn at dette her ikkje er snakk om auka utgifter for eigarkommunane, sidan kostnadene uansett må dekkast inn av kvar av eigarkommunane i selskapa.

Styringsgruppa vil gå inn for at pensjonsordninga i det nye selskapet skal vidarefarast som i dag og vere eit obligatorisk medlemskap i Kommunal Landspensjonskasse (KLP).

5.6 Organisering av eksterne revisjonsoppdrag

Dei tre revisjonseiningane har i dag revisjonsoppdrag utover sjølve kommunerekneskapane. Dette er selskap (kommunalt/interkommunale) heileigd eller deleigd av kommunar, IKS, stiftingar/legat, kommunale føretak, kommunale/interkommunale særbedrifter, kyrkjelege fellesråd, sokn, og andre.

Føremålet med å ha med desse oppdraga vidare i det nye revisjonssamarbeidet, er at det bidreg til lettare å rekruttere og å behalde rekneskapsrevisorar når desse kan vedlikehalde sin kompetanse på revisorlov, rekneskapslov, bokføringslov, skatt, avgift/meirverdiavgift, osv. Samtidig er det ein fordel for kommunestyre å ha felles revisor for sin verksemd og dei verksemdar som kommunen er deltakar og/eller medeigar i.

Kommunale føretak og verksemdar som ligg under kommunestyret sitt myndigheitsområde vil inngå i selskapsavtalen og samarbeidsavtalen/vedtekter.

Det er fleire måtar å organisere eksterne revisjonsoppdrag på:

- etablere eit selskap eigd av revisjonsselskapet og eigne oppdragsansvarlege revisorar
- samarbeidsavtale med eksternt revisjonsselskap – fakturering av timar
- tilsette i revisjonseininga er oppdragsansvarleg revisor

Det er også viktig å ta omsyn til uavhengigheit i desse spørsmåla. Transaksjonar med nærståande vil også vere eit viktig spørsmål om dette blir gjort i eit aksjeselskap heil- eller del-eigd av revisjonsselskapet og oppdragsansvarleg revisor.

5.7 Etablering av eit nytt interkommunalt revisjonsselskap

Det er opplyst at ingen av dagens revisjonseiningar er eigar av eigne lokaler. Det er derfor ikkje aktuelt for nokon av revisjonseiningane å måtte betale dokumentavgift til statskassa ved overføring av verksemdene til eit nytt revisjonsselskap. Det kan derimot vere interessant i det økonomisk reknestykket å synleggjere leigeavtalane som dei tre revisjonseiningane har i dag, for å vurdere inngangssummen til kommunane i det nye selskapet. Vidare er det opplyst at det ikkje ligg føre driftsmidlar av vesentleg betydning, og at dei største utfordringane i denne saka vil vere av arbeidsrettsleg karakter.

For å kunne etablere eit felles interkommunalt selskap, (§ 27-samarbeid etter kommuneloven, eller IKS etter Lov om interkommunale selskaper, eller eit samvirkeføretak etter Lov om samvirkeføretak), må alle kommunestyre/bystyre i dagens Sogn og Fjordane treffe likelydande vedtak. Ut frå erfaringar frå tidlegare samanslåingar vil Styringsgruppa tilrå at det blir laga til ei likelydande saksutgreiing, med framlegg til likelydande vedtak i alle kommunane som skal gå inn i den nye revisjonseininga.

Ved etablering av ei ny felles revisjonsordning vil eigarkommunane ha fleire moglegheiter. Det kan stiftast eit heilt nytt selskap/samarbeid med nytt organisasjonsnummer med innmelding/registrering av samarbeidsavtale, vedtekter, m.m. i Brønnøysundregisteret. Alternativ til dette er at ein byggjer vidare på eitt av dagens revisjonseiningar, der ein brukar dagens organisasjonsnummer, ved evt. å endre organisasjonsform (frå IKS til § 27-samarbeid, eller frå § 27-samarbeid til IKS eller Samvirkeføretak), der m.a. alle tilsette får ny tilsetning basert på dagens personlege vilkår. Meir detaljar kring dette må ein kome attende til i fase 2 (utover i 2018, om kommunane vil dette).

5.8 Styringsgruppa sine oppsummeringar og tilrådingar

Styringsgruppa vil tilrå at ein i samband med etableringa finn fram til ei mest mogleg riktig kostnadsfordeling som er tilpassa dei tenester som kommunane får, der ein vurderer moglegheitene for ei viss innfasingsperiode på dette.

Ved oppretting av eit nytt revisjonssamarbeid må alle utgifter synleggjerast slik at ingen av eigarane subsidierer verksemda på nokon måte.

Styringsgruppa vil tilrå at interimsstyret så tidleg som mogleg i neste fase ser nærare på dei skilnader som er mellom dei tre revisjonseiningane i dag når det gjeld løns- og arbeidsforhold, timeprisar, fordelingsnøklar, samansetninga og storleiken på revisjonshonorar, m.v.

Det er styringsgruppa si oppfatning at ved å slå saman dei tre revisjonseiningane til ei større eining, så vil ein over litt tid (på sikt) kunne ta ut rasjonaliserings- og effektiviseringsgevinsatar i form av økonomi, kvalitet og/eller volum på tenestene.

Styringsgruppa vil tilrå at det nye revisjonssamarbeidet vert tilslutta Norges Kommunerevisorforbund, KS Bedrift og Kommunal Landspensjonskasse (KLP). Styringsgruppa vil vidare tilrå at det nye revisjonssamarbeidet tek med seg pensjonsforpliktelsane *for dei tilsette* som er med over i det nye revisjonssamarbeidet.

Styringsgruppa vil også tilrå at pensjonsforpliktelsane *for tidlegare tilsette* i revisjonseiningane bør bereknast og overtakast av eigarkommunane i dagens revisjonssamarbeid. Interimsstyret bør innhente berekningar over dette frå KLP i samband med avvikling av dagens einingar frå 31.12.2018.

6 Forholdet til dei tilsette

I mandatet heiter det: *Dei tilsette sine rettar og plikter må også belyst i utgreiinga.*

6.1 Omstilling, utvikling, medbestemmelse, informasjon

Hovudavtalen mellom KS og arbeidstakarorganisasjonane inneheld reglar om forhandlingsordning, prosedyrer samt arbeidsgjevar og tilsette/tillitsvalde sine rettigheter og plikter. Hovudavtalen er eit verkemiddel og eit verktøy for å sikre samhandling og gode prosessar mellom partane for å utvikle gode tenester med god kvalitet.

I del B i Hovudavtalen for fylkeskommunar og kommunar, § 1-2, blir det peika på at kommunesektoren er i stadig endring. Innbyggjarar og brukarar har stadig aukane forventningar til kommunane sine tenester. Dette gjeld så vel omfang som kvalitet og tilgjengelegheit, og dette stiller arbeidsgjevar, dei tilsette og deira organisasjonar overfor nye utfordringar med omsyn til samarbeid og dialog.

Det framgår vidare av § 1-4 at målsettinga med omstillingsarbeid er å gje innbyggjarane ein best mogleg service ved å oppnå høgast mogleg kvalitet og betra fagleg standard på tenestene; ved riktig bruk av økonomiske, menneskelege og politiske ressursar. Det er partane sine føresetnader at omstillingsarbeid tek utgangspunkt i verksemda sine behov for

utvikling og skal medverke til å gjere offentleg verksemd og tenesteproduksjon konkurransedyktig; så vel fagleg som økonomisk. Dette stiller store krav til leiarane på alle nivå om eit særleg ansvar, og til medarbeidarane om å ta eit medansvar for vidareutvikling av verksemda som ein arbeider i.

I følge § 1-4-1 Omorganisering, skal arbeidsgjevar så tidleg som mogleg informere, drøfte og ta dei tilsette/tillitsvalde med på råd når det gjeld bl.a. omorganisering/omlegging av drifta, og samansetting av arbeidsgrupper, prosjektgrupper, ad hoc grupper, mv.

Medbestemmelse blir utøvd ved representasjon i lovbestemte organ og andre utval, og gjennom ordninga med tilsettrepresentant(ar)/tillitsvalde. Partane skal som hovudregel vere representert i ad hoc-utval o.l. som utgreier administrative spørsmål. (Hovudavtalen § 1-3).

Hovudavtala sin Del C for andre sjølvstendige rettssubjekt med eige medlemskap i KS. (gjeldande bl.a. for kommunerevisjonane) omhandlar også felles plikt for leiinga, dei tilsette og deira tillitsvalde å ta initiativ til og aktivt støtte opp om, og medvirke til, samarbeid. Arbeidsgjevar sine plikter i forhold til tillitsvalde går fram av § 3.2. Dette omfatter bl.a. :

- Drøftingar om verksemda/selskapet sin ordinære drift, samt omlegging av drifta, bl.a. omleggingar av viktighet for arbeidstakarane og deira arbeidsforhold
- Drøftingar om selskapsrettslege forhold bl.a. ved fusjon, samanslåing, verksemdovertaking, overdraging, og tariffavtala sin stilling. Tillitsvalde skal informerast om dei juridiske, økonomiske og arbeidsmessige konsekvensar som desse forholda vil kunne ha for arbeidstakarane
- Nærmare om drøftingar og informasjon, bl.a. tillitsvalde sine moglegheiter for å fremme sine synspunkter før verksemda/selskapet gjer sine vedtak i saker som vedkjem arbeidstakarane sine tilsettings- og arbeidstillhøve/-forhold. (Formelt skal det frå drøftingar som føregår mellom arbeidsgjevar og tilsette, settast opp protokoll som underteiknast av begge partar.)

Vidare vert det vist til arbeidsmiljølova som også gjev føringar for medbestemmelse og informasjon. Dette går bl.a. fram av § 4-2:

- Under omstillingsprosessar som medfører endring av betydning for arbeidstakarane sin arbeidssituasjon, skal arbeidsgjevar syte for den informasjon, medverknad og kompetanse-utvikling som er nødvendig for å ivareta lova sine krav til eit fullt forsvarleg arbeidsmiljø.

I kapittel 16 om verksemdoverdraging framgår det av § 16.5 «*Informasjon og drøfting med tillitsvalgte*» at det skal gjevast særskild informasjon om grunnen til overdraginga, fastsett eller framlegg til dato for overdraginga, dei rettslege, økonomiske og sosiale følgjer av overdraginga for arbeidstakarane, endring av tariffavtaleforhold, planlagde tiltak overfor arbeidstakarane, reservasjons- og fortrinnsrett, og fristen for å utøve slike rettigheter.

Dersom tidligare eller ny arbeidsgjevar planlegg tiltak overfor arbeidstakarane, skal dette så tidleg som mogleg drøftast med tillitsvalde med siktemål å kunne oppnå ei avtale.

I § 16.6 «*Informasjon til arbeidstakere*» framgår det at tidlegare og ny arbeidsgjevar så tidleg som mogleg skal informere berørte arbeidstakarar om overdraginga og øvrige forhold som er nemnde i § 16-5.

Dersom det blant dei tilsette er uorganiserte medarbeidarar, er det ikkje tilstrekkeleg at arbeidsgjevar held seg berre til tillitsvalde.

Tillitsvalde frå alle einingane deltek i arbeidet med denne utgreinga. Tilsettrepresentantane – ein frå kvar av dei tre revisjonssamarbeida - er med i styringsgruppa og får informasjon frå arbeidsgruppa. Tilsettrepresentantane må på tilsvarande måte takast med i forhandlingsfasen og gjennomføringsfasen.

Arbeidsgjevar har eit ansvar for og skal fortløpande informere og involvere alle tilsette. Tillitsvalde bør ta eit ansvar sjølv for å representere alle tilsette. Tilsette vil på denne måten gjevast moglegheiter til aktiv medverknad på prosessane, avgjerder og resultat.

Omorganiseringsprosessen og omstillingsprosessen som ein må igjennom, skal gjennomførast saman med dei tilsette og elles i samsvar med lov og avtaleverk.

6.2 Verksemdoverdraging

Det er ulike organisasjonsformer ved dagens interkommunale revisjonseiningar i Sogn og Fjordane:

- Sogn og Fjordane Revisjon IKS (SF Revisjon IKS) er eit eige rettssubjekt organisert etter IKS-lova (revisjon av Sogn og Fjordane Fylkeskommune inngår som eit oppdrag i IKS'et, dvs. at det i dag er 7 kommunar + fylkeskommunen som er eigarar av SF Revisjon IKS). Hovudkontor i Leikanger.
- Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord er eige rettssubjekt, organisert etter koml. § 27, med hovudkontor i Førde (11 eigarkommunar)
- Kommunerevisjonen i Nordfjord er organisert etter koml. § 27, med hovudkontor i Stryn (6 eigarkommunar)

Ved overføring av ei verksemd eller del av ei verksemd til ein annan arbeidsgjevar, vil det vere ei verksemdoverdraging; jf. kapittel 16 i arbeidsmiljølova. Med overdraging er meint overføring av ei sjølvstendig eining som beheld sin identitet etter overføringa. Dei rettslege pliktene overfor den einskilde tilsette følgjer av arbeidsmiljølova. Styringsgruppa legg til grunn at kapittel 16 om verksemdoverdraging kjem til bruk ved samanslåing/fusjon av dagens tre interkommunale revisjonssamarbeid til eitt nytt fylkesdekkande interkommunalt revisjonssamarbeid/-selskap.

Det er ønskjeleg at så mange som mogleg (les: alle) av dei tilsette i dagens revisjonseiningar ”blir med” over til det nye selskapet. Det er derfor viktig å sikre at alle som er tilsett i dag får ei rettferdig, lik og sakleg behandling i spørsmål knytt til etablering og overgang til ein ny kvardag i ei ny revisjonseining (nytt selskap).

Denne føresetnaden stiller krav til dagens arbeidsgjevarar om korleis dei skal gå fram i eigen verksemd når det gjeld førebuingar og gjennomføring av overgangen til det nye selskapet.

Nedanfor er opplista nokre sentrale køyrereglar som det er viktig at arbeidsgjevar hugsar på og ivaretek under gjennomføringsprosessen ved overgang til det nye selskapet, kollektivt og individuelt.

Det er viktig at desse køyreglane blir praktisert likt i dagens revisjonseiningar, sjølv om det formelt sett kan vere ulike regelverk som skal leggest til grunn i forhold til dei tilsette, (to ulike § 27-samarbeid og eit IKS):

- Involvering av dei tilsette frå dag ein – ein opplevd demokratisk prosess
- Informasjon og drøfting etter reglane i hovudavtalen, hovudtariffavtalen og arbeidsmiljølova
- Individuell kartlegging av forhold som den einskilde tilsett ønskjer blir ivareteke
- Informasjon og samtale på medarbeidarnivå
- God planlegging og informasjon om rokkingar og evt. flytting
- Eit godt forhold til fagforeiningane og dei tillitsvalde der desse finst, legge til rette for ‘omorganiseringstillitsvalde’ som velgast blant dei tillitsvalde/tilsettrepresentantane
- Kommunikasjon og informasjon om mandat og målsettingar
- Eventuelle midlertidige overgangsordningar inngåast før ny arbeidsavtale signerast

6.3 Framtida avheng av; Kva er vi, kva vil vi, korleis kjem vi dit ?

Styringsgruppa har klare meiningar om kva det nye selskapet skal gjere og til dels korleis dette skal skje, men sidan det i liten grad er teke stilling til organisering av arbeidet, fysisk (og sosialt) arbeidsmiljø og leiinga i nytt selskap, er det av stor betydning at så mykje av usikkerheitsmomenta som mogleg blir kartlagt og avklara, slik at dette kan kvitterast ut i forkant av at den einskilde tilsette/medarbeidar får konkret tilbod om tilsetting (løns- og arbeidsvilkår, mv.) i det nye selskapet.

Samstundes må nytt styre og leiar innafør ramma av ulike føringar og regelverk gjevast handlefridom og handlingsrom til å kunne ta avgjerd i, og bestemme, forhold knytt til det nye selskapet.

Etablering av ny felles fylkesdekkende interkommunal revisjonseining er ei omorganisering og omstilling for alle dei tilsette innfor dagens revisjonsordningar. Det vil så vere ei ny omorganisering når den nye eininga, det nye selskapet, skal etablerast og utformast. Arbeidet med organisasjonsplan; inklusiv vurdering av *ulike alternativ for intern organisering*, kan starte opp før ny leining er på plass. Styret, ev. ny leiar, bør kunne vedta organisasjonsplanen. Dette kan eventuelt bakast inn i grunnlagsmaterialet for etableringa av selskapet (under føresetnad av at informasjon, medverknad/drøfting jf. avsnitt 1 ovanfor, er på plass). Det vil kunne vere aktuelt å gjennomføre utgreiingsarbeidet her parallelt med forhandlingsfasen.

Det må vere ei målsetting at ny organisering, ny organisasjonsstruktur og ny organisasjonskultur skal sikre sterke fagmiljø som samarbeider på tvers av einingane. Innfor revisjon er det to sentrale leiarfunksjoner, dagleg leiar jf. selskapslovgjevinga, og oppdragsansvarleg revisor jf. revisjonsforskriftene. Det må bl.a. avklarast om det skal vere leiarfunksjonar ut over dette. Eitt av § 27-samarbeida i dag har eigen nestleiar-funksjon i forhold til dagleg leiar-rolla, og i tillegg eigen revisjonssjef for forvaltningsrevisjon (oppdrags-ansvar), og eigen revisjonssjef for finansiell revisjon (oppdragsansvar). Aktuelle leiarfunksjonar kan vere fagleiar, teamkoordinator, etc. Dagleg leiar vil ha eit samla leiaransvar både for det som gjeld fag, økonomi (budsjett og rekneskap) og personale, når det gjeld drifta av selskapet og når det gjeld dei revisjonsfaglege sidene ved revisjons- og rådgjevingstenestene som skal produserast/leverast. I tillegg til kartlegging av dagens leiarfunksjonar i dei tre ulike revisjonssamarbeida, kan det vere aktuelt å sjå på korleis andre revisjonseiningar er organisert.

Det er gunstig om ny organisasjonsplan er på plass så tidleg som mogleg; gjerne før den nye revisjonsein-inga formelt er skipa, eller snarast mogleg etter at nytt selskap er etablert.

6.4 Arbeidsavtaler - løns- og arbeidsvilkår

Ved verksemdoverdraging skal alle tilsette få tilbod om stilling i den nye revisjonseininga, med dei løns- og arbeidsvilkår som kvar einskild har i dag, slik dette går fram av den skriftlege arbeidsavtalen og andre arbeidsvilkår.

I samsvar med arbeidsmiljølova § 14-5 skal det vere skriftlege arbeidsavtaler. Ved overgang til ny organisasjon må det skrivast nye arbeidsavtaler sidan det vil vere ny arbeidsgjevar.

Sjølv om ein på overføringstidspunktet tek med seg tittel, etc., i samsvar med tidlegare arbeidsavtale, vil det vere naturleg med nokre endringar ved etablering av eit nytt selskap. Desse endringane må skje som følge av avklarte prosessar og skal vere sakleg grunnleggjande.

Dette vil til dømes vere endringar som følge av ny organisasjonsplan der det går fram kva organisering og stillingar (tittel, arbeids- og ansvarsområde, etc.) den nye eininga skal ha.

Dersom ein finn igjen eigen stilling med same ansvarsområde i nytt selskap, kan ein ha krav på stillinga. Ved samanslåing av fleire einingar til ei større eining (slik det blir gjort her) vil det, særleg for leiarstillingane, bli eit betydeleg utvida ansvar, slik at fortrinnsrett truleg ikkje vil bli aktuelt. Dette vil t.d. vere gjeldande for den som skal inn i rolla som dagleg leiar. Her vil det også vere naturleg at det blir opp til det nye styret å ta avgjerd om korleis dette skal ordnast; om det skal vere ekstern eller intern utlysing av stillinga som dagleg leiar, og korleis dei leiarane som er i dag skal få sin plass i den nye eininga.

Større endringar i ei stilling (arbeids- og ansvarsområde) og arbeidsvilkår (t.d. arbeidsstad) vil krevje endringsoppseiing. Arbeidstakarar må finne seg i mindre endringar. Dette vil vere innfor styringsretten, på same måte som hos tidlegare arbeidsgjevar. Arbeidsgjevar og arbeidstakar kan også inngå ny avtale og dermed unngå endringsoppseiing. Inngåing av ny avtale mellom partane vil generelt sett vere å både anbefale og å føretrekke. Generelt sett gjeld det at endringane skal vere saklege og grunnleggjande ut frå organisasjonen sine behov. Endringar med utgangspunkt i ny organisasjonsplan, inklusiv medverknad og deltaking etter lov og avtaleverket, vil vere eit sakleg grunnlag for eventuelle endringar.

Fristilling er ikkje noko eige rettsleg omgrep. Arbeidsgjevar har ikkje nokon rettigheter ut over dei som elles er å finne i lov og rettspraksis kopla til oppseiing og avskjed. Dette betyr at det ikkje er aktuelt at stillingane blir «fristilt» og at alle må søke på stillingar. Det vil kunne vere aktuelt med utlysning av stillingar, men dette vil i så fall gjelde for nye funksjonar/stillingar i det nye selskapet.

Dei fleste vil i hovudsak vidareføre sine arbeidsoppgåver i samsvar med tidlegare stillingar, og at ein ser på endringar i organisasjonen over litt tid. Det vil vere behov for å vurdere nærmare tittelbruk, beskriving av stillingsinnhald, ansvarsområde, etc.

Alle vil uansett ta med seg rettigheter knytt til løn- og arbeidsvilkåra. Styringsgruppa viser til hovudtariffavtala, kapittel 1, 3.4 *Omplassering*:

- Omplassering; der det framgår at ved omplassering/overgang til lågare løna stilling i same kommune/verksemd pga. omorganisering, sjukdom, skade, rasjonalisering eller andre grunnar som ikkje skuldast forhold frå arbeidstakaren, skal arbeidstakaren behalde sin noverande lønsplassering som ei personleg ordning.
- Arbeidstakar som etter avtale med kommunen/verksemda går over til lågare løna stilling i verksemda, kan som ei personleg ordning behalde inntil sin tidlegare stilling si løn på overgangstidspunktet når dette er ein del av avtalen.

Det må gjennomførast ei kartlegging for å få oversikt over dei ulike stillingane og kva løns- og arbeidsvilkåra er. Alle einingar bør også sikre at arbeidsavtalane er oppdaterte (lønsendringar som er gjort dei siste tariffoppgjera, må oppdaterast i den skriftlege arbeidsavtalen med kvar einskild tilsett, slik at denne stemmer med faktisk løn som vedkomande har på tidspunktet for verksemdoverdraginga).

Ulike arbeidsvilkår, bl.a. følgjande, bør kartleggast:

- bruk av/rett til overtidsbetaling
- fleksitidsordning
- ekstra fridager (jul, påske, etc.)
- ekstra fridager (inntil 12 dagar) som kompensasjon for møteverksemd/anna særleg belastning jfr. hovudtariffavtala. 6.3 for arbeidstakerar som er unntatt for overtidsreglane
- kost-/diettgodtgjersle ved reising innafor/utanom distriktet/fylket
- arbeidsgjevarfinansiert mobilordningar (fordelsskattlegging)
- telefongodtgjersle
- fast bilgodtgjersle
- personlege/portable lap-toppar
- heimekontorordningar

Ved kartlegging av løn- og arbeidsvilkår inngår også:

- Tariffavtale
- Pensjon
- Arbeidsstad
- Andre særlege vilkår
- Personlege/Særskilde arbeidsavtaler

I forhandlingsfasa eller i gjennomføringsfasen må det også skje:

- Individuell kartlegging av forhold den einskilde tilsette ønskjer å ivareta (ha med seg)
- Informasjon og samtale på medarbeidarnivå (medarbeidarsamtaler)

Styringsgruppa legg til grunn at ny revisjonseining (nytt selskap) bør meldast inn i ein arbeidsgjevarorganisasjon, som t.d. KS Bedrift, og på same måte som i dag vere omfatta av dei same kollektive tariffavtaler som til ei kvar tid er gjeldande for offentleg/kommunal sektor.

Det er styringsgruppa si oppfatning at det nye revisjonsselskapet skal vere tilslutta Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) som bedriftsmedlem og at alle tilsette har obligatorisk medlemskap i NKRF (slik som i dag), og såleis underlagt den til ei kvar tid gjeldande *eksterne kvalitetskontroll* av kommunerevisjonen sitt arbeide.

Selskapet må sjølv utarbeide felles arbeidsvilkår i samarbeid med tillitsvalde/tilsettrepresentantane. Det må vere ei målsetting å ha mest mogleg like arbeidsvilkår, og få til ei harmonisering her; gjerne over litt tid etter etableringa, sjølv om det kanskje ikkje vil vere mogleg på alle områder på kort sikt.

6.5 Reservasjons- og valrett ved verksemdoverdraging

Etter arbeidsmiljølova §16-3 kan ein arbeidstakar motsette seg at arbeidsforholdet blir overført til ein ny arbeidsgjevar. Det er dette som blir omtala som reservasjonsretten. Arbeidstakar som ønskjer å reservere seg, må gjere dette overfor tidlegare arbeidsgjevar innan ein oppgjeven frist som denne har sett. (fristen kan ikkje vere kortare enn 14 dagar etter at informasjon etter § 16-6 er gjeve).

Arbeidstakar som utøver reservasjonsretten, har fortrinnsrett til ny tilsetting hos tidlegare arbeidsgjevar i eitt år frå overdragingstidspunktet. Føresetnaden for å utøve fortrinnsretten er at arbeidstakaren er kvalifisert til den aktuelle stillinga, og at han/ho har vore tilsett i til saman minst 12 månader i løpet av dei siste to åra før overdragingstidspunktet.

Den såkalla valretten er ikkje lovfesta, men følgjer av ulovfesta rett. Høgsterett har kome fram til at det ikkje ligg føre ein generell valrett ved verksemdoverdraging, men at det kan finnast unntak i særlege tilfelle. Det kan vere særleg aktuelt der det er snakk om overføring av ein liten del av ei verksemd, og denne overføringa for den eller dei arbeidstakarane det gjeld, vil medføre endringar av arbeidsforholda som må kunne karakteriserast som vesentlege. (ref. Kommunenes Sentralforbund (KS) si personalhandbok).

Dei tilsette i fylkeskommunen har eit større stillingsvern på den måten at dei kan få rett til å bli igjen i fylkeskommunen. I den omorganiseringa som ein no har føre seg, er det ingen som er tilsette i fylkeskommunen, som ev. skal over i det nye revisjonssamarbeidet. Om ein skulle ha hatt med seg ein fylkesrevisjon inn i det nye selskapet, ville ein måtte få avklaringar med fylkeskommunen kva rettigheter dei fylkeskommunalt tilsette har/får. Det som må avklarast her er kva eventuelle arbeidsgjevaransvar fylkeskommunen eventuelt har i høve sine forpliktingar i høve avviklinga av Sogn og Fjordane Revisjon IKS; - eit IKS som no ev. går inn i ei fylkesdekkande interkommunal revisjonseining. Tilsvarende avklaringar bør ein også ta opp for dei to interkommunale revisjonseiningane som er organisert etter kommunelova § 27. Dersom eigarkommunane har eit solidarisk ansvar som også inneber arbeidsgjevaransvar, kan det vere aktuelt å få fram avklaringar kring desse forholda og korleis dette kan vere. Dersom dette er ei aktuell problem-stilling for tilsette i dagens ordningar, må dei tilsette dette gjeld, vurdere om dei vil fremme krav; jfr. punktet over.

I kva grad dei tilsette skal ha rettmoglegheiter til gamal arbeidsgjevar i ein 3 månaders periode (evt. eigarkommune/fylkeskommunen), må diskuterast. Dette vil også kunne få konsekvensar for det nye selskapet. Kommunane må i tilfelle godkjenne dette. I det nye selskapet vil vanleg oppseiing måtte gjelde. Reservasjonsretten kan også innebære at ein ønskjer å arbeide for ein tredje arbeidsgjever frå overdragingstidspunktet utan å måtte gå vegen om ei oppseiing. Denne retten vil alle ha.

6.6 Styringsgruppa sine oppsummeringar og tilrådingar

Kommunesektoren er i stadig endring. Det er aukande forventningar til tenestene. Dette stiller krav til leiarane og medarbeidarane om å ta eit medansvar for vidareutvikling av verksemda.

Styringsgruppa legg vekt på at det skal vere eit ryddig, føreutsjåande og sakleg forhold til dei tilsette i prosessane i samsvar med lov og avtaleverk.

Styringsgruppa legg også vekt at prosessen med etablering av ny organisasjonsplan skal gjevast prioritet og at det blir avsett tilstrekkeleg med ressursar til dette viktige arbeidet.

Alle tilsette får tilbod om fast tilsetjing i det nye selskapet basert på eksisterande arbeidsavtale, i samsvar med § 16 om verksemdoverdraging i arbeidsmiljølova.

Eventuelle endringar av arbeidsavtaler som følgje av etablering av nytt selskap og ny organisering, skal vere sakleg begrunna og følgje spelereglane i arbeidslivet.

I det vidare arbeidet med etablering av selskapet skal dei tilsette takast aktivt med på råd og medverknad.

Styringsgruppa vil signalisere overfor styret i det nye selskapet at dei følgjer opp dette nøye i sine møter den første tida etter at det nye revisjonssamarbeidet er etablert.

Styringsgruppa legg til grunn at ny fylkesdekkande interkommunal revisjoseining bør meldast inn i ein arbeidsgjevarorganisasjon, t.d. KS Bedrift, og på same måte som i dag vere omfatta av dei same kollektive tariffavtaler som til ei kvar tid er gjeldande for offentleg/kommunal sektor.

Styringsgruppa vil også tilrå at den nye revisjonseininga vert innmeldt som bedriftsmedlem i bransejeorganisasjonen Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) og at alle tilsette skal ha obligatorisk medlemskap både i Kommunal Landspensjonskasse (KLP) og NKRF.

7 Organisering og eigarstyring

Frå mandatet heiter det:

Alternative organisasjonsmodellar og samarbeidsordningar skal vere ein del av utgreiingsarbeidet. Her skal det opplysast kva slags bindingar og plikter ei eventuell endring av revisjonsordninga vil innebere for kommunane, her under moglegheitene for utmelding av ordninga. Dei tilsette sine rettar og plikter må også belysast i utgreiinga.

Det skal beskrivast korleis eigarkommunane kan utøve eigarstyring dersom revisjonen blir organisert som eit interkommunalt selskap etter kommunelova § 27, (dagens kommunelov), eller som eit samvirkeføretak (etter NOU'n om ny kommunelov, om den blir vedteken), eller som eit interkommunalt selskap organisert etter Lov om interkommunale selskaper (IKS-loven; utanfor kommunelova), og evt. andre organisasjonsmodellar.

I dag veit vi at ny kommunelov ikkje var til handsaming i Stortinget den 08.06.17, slik som først antyda. Den vil bli handsama våren 2018, og korleis den vil sjå ut, veit vi lite om i dag. Omorganiseringa må såleis føregå etter dagens gjeldande kommunelov.

7.1 Ulike modellar for organisering

Ifølge kommunelova § 78, nr. 3 kan kommunen og fylkeskommunen velje å organisere lovpålagde revisjonstenester på ein av følgjande måtar:

- tilsetje eigen revisor
- deltaking i interkommunalt samarbeid/selskap om revisjon
- inngå avtale med annen revisor

Kommunestyret/fylkestinget avgjer kva revisjonsordning fylkes-/kommunen skal ha etter innstilling frå kontrollutvalet, jf. kommuneloven § 78, nr. 3 og kontrollutvalsforskrifta § 16.

Uavhengig av organisasjonsform som blir valt, må det utpeikast ein ansvarleg revisor for kvart oppdrag (oppdragsansvarleg revisor), jf. revisjonsforskrifta sine reglar om dette.

Nedanfor følgjer ein gjennomgang av dei lovfesta interkommunale samarbeidsmodellane. Ettersom det i desse dagar også ligg føre ein eigen NOU om Ny Kommunelov (skulle vedtakast av Stortinget i juni månad 2017, men er utsett med eitt år), har ein også omtala litt dei nye modellane som er teke inn i NOU¹⁷; *kommunalt oppgåvefelleskap, samvirkeføretak*, jf. pkt. 5.1.3. Sidan lovutkastet ikkje vert handsama av Stortinget før tidlegast våren 2018, må ein forholde seg til dagens gjeldande kommunelov i denne utgreinga.

Når det gjeld reglane for utreden av dei ulike organisasjonsmodellane, er desse meir utførleg omtala for dei interkommunale selskapa enn for dei andre ordningane, jf. mandatet sitt punkt om korleis eigarkommunane kan utøve eigarstyring dersom revisjonen blir organisert som interkommunalt selskap etter IKS-loven og ikkje etter Kommuneloven. Sjå oversikter og figurar innteke under pkt. 5.2.5 nedanfor (side 33 – 36).

I tillegg til ein gjennomgang av modellane har ein også innteke ei oversikt over forholdet til «Lov om offentlige anskaffelser». Som det går fram av dette avsnittet har regelverket avgjerande betydning for val av organisasjonsform for interkommunalt samarbeid på ulike område. Mandatet ber om utgreiing av tre modellar.

7.1.1 Interkommunale selskap (IKS-loven m/forskrifter)

Denne selskapsforma er utvikla for samarbeidsområder av meir forretningsmessig eller driftsmessig preg, og er regulert i «Lov om interkommunale selskaper» av 29. januar 1999 nr. 6 (IKS-loven). Det er berre kommunar, fylkeskommunar og andre IKS som kan delta. Både med omsyn til forvaltningsstruktur og økonomiforvaltning er lova særleg tilpassa kommunale eigarar (i større grad enn f.eks. aksjelova). Lova stiller krav til at deltakarane må inngå ein selskapsavtale. Selskapsavtala er det rettslege grunnlaget for samarbeidet mellom deltakarane. Ei slik avtale skal opprettast når samarbeidet blir etablert, og den vil gjelde både som stiftelsesdokument og vedtekter for selskapet. Selskapet er eit eige rettssubjekt og kan dermed opptre heilt uavhengig av sine eigarar i forhold til tredjemann¹⁷.

Representantskapet er det øvste organet i selskapet og veljast for 4 år (valperioden). Kommunestyret/ fylkestinget vel sin/sine representantar og har anledning til nyval i valperioden, jf. IKS-loven § 6. Det einskilde kommunestyre/fylkesting har instruksjonsrett overfor sine medlemmer i representantskapet. Dette inneber at fleirtalet

¹⁷ For eigne rettssubjekt gjeld rettsreglar på lik linje med fysiske personar. Selskapet kan for eksempel på eigne vegner forplikte seg i avtaler, saksøke andre eller bli saksøkt, og vere part i forhold til det offentlige.

kan gje representantane instruks om korleis dei skal stemme. Lova opnar ikkje for at ein kan gje fullmakt til annan eigar.

IKS-lova regulerer krav til rekneskap, budsjett og økonomiplan, og desse dokumenta skal handsamast av representantskapet. Deltakarane kan også skaffe seg meir kontroll over selskapet ved å fastsette i selskapsavtala at visse typar saker som elles skal avgjerast av styret, må godkjennast av representantskapet. Representantskapet utøver også kontroll gjennom å bestemme samansetninga av styret (med unntak av eventuelle medlemmar frå dei tilsette).

Sakshandsaminga i representantskapet blir regulert av IKS-lova, § 9. Når det gjeld saksførebuing, er det vanleg at selskapet sine organ førestår denne, med mindre representantskapet bestemmer noko anna. Saksførebuinga overfor representantskapet kan regulerast i ein eigaravtale for å unngå mistydingar. Det er eit litt spesielt krav til vedtak i representantskap; «*Representantskapet er beslutningsdyktig når minst halvdel av medlemmene er til stede, og disse representerer minst to tredeler av stemmene.*» Det betyr at dersom alle deltakarkommunane har ei stemme kvar, må 2/3 av dei vere «til stede».

I eit IKS har selskapet sine eigarar uavgrensa pro rata (forholdsmessig) ansvar for selskapet sine samla plikter, jf. IKS-loven § 3. Eit IKS organisert etter IKS-loven kan ikkje gå konkurs.

IKS-lova definerer både korleis selskapet skal opprettast og har også klare reglar for uttreden og oppløysing av selskapet. For dei tilfelle der ein av eigarane einsidig ønskjer å avslutte samarbeidet og tre ut av selskapet, har IKS-loven § 30 reglar om dette. I tillegg opnar lova for at det kan avtalast nærmare reglar for ein slik situasjon i selskapsavtalen. Hovudregelen er at den einskilde deltakar med eitt års skriftleg varsel kan seie opp sitt deltakarforhold i selskapet og krevje seg utløyst av dette.

7.1.2 Interkommunalt og - fylkeskommunalt samarbeid etter kommunelova § 27

Regelverket for § 27-samarbeid blei utvikla omkring 1930 for drift av større anlegg som straum, vatn, kloakk og renovasjon. Slik verksemd blir no i all hovudsak organisert som interkommunale selskap eller aksjeselskap. Kommuneloven § 27 inneheld nokre minstekrav til kva som må regulerast i vedtekter og samarbeidsavtale mellom deltakarane. Ut over dette er det opp til eigarane å avtale forhold som dei meiner må regulerast i vedtektene.

Eit samarbeidsorgan etter § 27 skal ha eige styre. Styret er det øvste organet for samarbeidet, og styret må få delegert vedtaksmynde for oppgåvene bestemt i vedtektene. Delegering av vedtaksmynde til eit § 27-styre er i lova avgrensa til det som har med drift og organisering å gjere. Det einskilde kommunestyre og fylkesting kan då ikkje instruere styret, men må styre gjennom representantane sine. Om samarbeidet skal ha ein eigen administrasjon, er opp til deltakarane å bestemme. Private eller staten kan ikkje delta i eit slikt samarbeid.

Eit interkommunalt § 27-samarbeid kan vere eit sjølvstendig rettssubjekt¹⁸ eller ein del av ein kommune/fylkeskommune. Om samarbeidet er ein del av ein annan kommune/fylkeskommune (som juridisk person), vil det m.a. innebere at avtaler ikkje kan inngåast på vegne av styret/samarbeidsordninga. Avtaler inngåast då på vegne av kvar einskild deltakarkommune, og bind såleis også den einskilde kommune/fylkeskommune direkte. Vidare har den einskilde deltakar eit direkte ansvar for plikter som oppstår som følgje av samarbeidet. Pensjonsforpliktingar og arbeidsgjevaransvar vil kunne vere eksempel på slike ved t.d. uttreden og opphør/avvikling.

¹⁸ For eigne rettssubjekt gjeld rettsreglar på lik linje med fysiske personar. Selskapet kan for eksempel på eigne vegner forplikte seg i avtaler, saksøke andre eller bli saksøkt, og være part i forhold til det offentlige.

7.1.3 Kommunalt oppgåvefelleskap og interkommunalt samvirkeføretak (NOU om ny kommunelov)

Reglar om *kommunalt oppgåvefelleskap* og *samvirkeføretak* er nemnde som alternative organisasjonsformer i utkastet til ny Kommunelov. NOU-en skulle opprinneleg til handsaming i Stortinget den 8. juni 2017, men den eventuelle lovendringa er utsett minst eitt år. Slik NOU-en er presentert vil dei nye reglane om kommunalt oppgåvefelleskap vere noko enklare enn dagens reglar for interkommunale samarbeid etter kommunelova § 27, (innafor kommunestyret sitt myndigheitsområde), og interkommunale selskap organisert etter Lov om interkommunale selskapet (som ligg utanfor kommunelova og dermed også utanfor kommunestyret sitt myndigheitsområde). Ettersom ny kommunelov ikkje blir endra før tidlegast juni 2018, og med nye forskrifter til høyring først i 2019, og at iverksetjingstidspunktet for ei eventuell ny kommunelov er usikkert, kan ikkje denne utgreiinga ta opp i seg drøftingar kring dei eventualitetar om nye organisasjonsmodellar som er førespegla i NOU'n om ny kommunelov i Norge.

Sidan ny kommunelov ikkje blei vedteken i juni 2017, må eit eventuelt *samvirkeføretak* opprettast etter reglane i *Lov om samvirkeføretak av 29.06.2007, nr. 81*. Eigiarane av eit samvirkeføretak blir rekna som medlemmar i føretaket. Samvirkeføretaksforma kjenneteiknast av at den typisk blir brukt der medlemmane ønskjer å løyse ei oppgåve i fellesskap. Vidare er det eit kjenneteikn for samvirkeføretaksforma at eit medlemskap er fleksibelt, ved at medlemskap som i utgangspunktet er opne for alle som kan få sine økonomiske interesser ivaretekne av føretaket, og at det er ein forholdsvis kort frist for inn- og utmelding. Begge desse forholda kan, med visse avgrensingar, regulerast i vedtektene for samvirkeføretaket. Samvirkeføretaksforma er lite utprøvd som føretaksform for revisjonsverksemd eller andre tenesteområder som kan samanliknast med kommunal revisjon i Norge. Det vil såleis vere ein viss risiko for at det kan oppstå problemstillingar som ingen har tenkt på. KS-advokatane har gjort ei vurdering av om samvirkeføretak kan vere ein aktuell organisasjonsform når kommunar skal drive ei verksemd i samarbeid med andre (oktober 2014). Konklusjonen er at eit samvirkeføretak kan vere ei mogleg organisasjonsform som kan nyttast for (inter-)kommunal revisjon.

Arbeidsgruppa har innhenta bakgrunnsstoffet og ein eigen utgreiingsrapport der *Revisjon Midt-Norge SA* ser ut til å kunne bli ein realitet frå 2018. Utgreiinga (dagsett 31.01.2017) tek for seg ei samanslåing av to interkommunale selskap, organisert etter Lov om Interkommunale selskaper, til eit nytt samvirkeføretak. Dette vert oppretta etter reglane i Lov om samvirkeføretak av 29.06.2007, nr. 81. Samanslåinga gjeld dei to selskapa Revisjon Midt-Norge IKS og KOMREV Trøndelag IKS. Det nye samvirkeføretaket vil ha 45 kommunar og 44 tilsette. Dei 'store' diskusjonane der er/har vore eigarane sin påverknad og politisk styring av samvirkeføretaket når dette er etablert. Sjå figuren under pkt. 5.2.5 nedanfor (side 35).

Det er viktig å få fram at når det gjeld eigarstyring; heri politisk påverknad og politisk styring, så kan veldig mykje ordnast og avklarast gjennom korleis ein utformer samarbeidsavtale og vedtekter for ei kvar organisasjonsform.

7.1.4 Aksjeselskap eigd av kommunar og fylkeskommunar

Kommunane og fylkeskommunane kan velje å inngå samarbeid med andre kommunar/fylkeskommunar om organisering av revisjonstenester i eit felles aksjeselskap. Kommunelova legg ikkje hindringar i vegen for dette. Dagens gjeldande kommunelov har ingen reglar slik som revisorlova (§ 4-6) har om forbod mot dominerande klient, eller krav til at fleirtalet av eigarane av selskapet må være registrerte revisorar.

Aksjeselskap er regulert av aksjeloven av 13. juni 1997 nr. 44. Eit aksjeselskap er eit sjølvstendig rettssubjekt, og eigarane sin innflytelse utøvast via generalforsamlinga og styret.

Skilnaden mellom eit aksjeselskap og eit selskap organisert som IKS er m.a. at selskapsavtalen i eit IKS berre kan endrast ved at kvar eigar/deltakar sitt kommunestyre/fylkesting gjev aksept til dette gjennom konkrete saker og vedtak.

Eigarane i eit aksjeselskap vil ikkje formelt¹⁹ sett ha ein slik overordna bestemmelsesrett med omsyn til endringar i vedtektene. I eit aksjeselskap kan vedtekter og dermed også selskapet sitt/sine føremål og hovudstruktur endrast med kvalifisert fleirtal i generalforsamlinga, med mindre det er vedtektsfesta vetorett eller andre avgrensingar. I aksjeselskap kan fylkes-/ kommunar møte på generalforsamlinga med fullmakt frå andre eigarar (kan regulerast i aksjonæravtalen).

Uttreden av eit aksjeselskap skjer enten ved sal av aksjane eller likvidering av selskapet.

7.1.5 Vertskommunesamarbeid, kommunelova § 28 – 1a flg. og samkommunemodellen § 28-2b flg.

Både *vertskommune-* og *samkommunemodellen* er tilpassa samarbeid om fylkes-/kommunane sine lovpålagde kjerneoppgåver, for eksempel barnevern, helse- og sosialsektoren m.m. Begge modellane er tilpassa og bygt opp for å ivareta rettssikkerheit og politisk, demokratisk styring av utføringa med dei kommunale tenestoområda.

Kommunar kan samarbeide om felles oppgåveløysingar innan eit *vertskommunesamarbeid* med eller utan folkevald nemnd. Dette samarbeidet er ikkje eige selskap, men ein offentleg rettsleg samarbeidsmodell. Det er dermed vertskommunen som vil være arbeidsgjevar. Samarbeidet regulerast av avtaler kommunane i mellom. Samarbeidsforma er ikkje aktuell for interkommunal revisjonsordning der fylket er med, sidan det ikkje er høve til at ein fylkeskommune kan overlate oppgåver til ein kommune.

Ein *samkommune* er eit eige rettssubjekt, og ikkje ein del av deltakarkommunane si verksemd. Samkommunen sitt øvste organ er samkommunestyret som blir valt av og blant kommunestyremedlemene i deltakarkommunane. Kvar kommune skal ha minst tre representantar i samkommunestyret. Samkommunestyret kan opprette underliggende folkevalde organ etter behov. Samkommunen skal ha eigen administrasjonssjef og eigne tilsette.

Heller ikkje denne samarbeidsforma ser ein som aktuell for eit interkommunalt revisjonsselskap. Denne samarbeidsforma meiner styringsgruppa ikkje er aktuell, fordi det vil bli vanskeleg/upraktisk å samle så mange representantar som lova krev, når det er mange kommunar som samarbeider.

Dette er modellar som frå lovgjevar si side er tilsikta samarbeid på andre samarbeidsområder enn revisjonstenester.

7.1.6 Kommunesamanslåingar og interkommunalt samarbeid

Ved ei eventuell kommunesamanslåing mellom kommunar som deltek i eit interkommunalt samarbeid, kan deltakarane som slår seg saman seie opp sitt deltakarforhold i eit interkommunalt samarbeid med seks månader varsel innan eitt år frå iverksetting av grenseendringa, jf *lov om fastsetjing og endring av kommune- og fylkesgrenser (inndelingslova)* § 16²⁰. Innan den same fristen kan partane også krevje at vedtektene for samarbeidet eller selskapsavtalen blir vurdert på nytt. Elles gjeld reglane for uttreden i dei respektive bestemmelsane tilsvarande ved ei kommunesamanslåing.²¹

¹⁹ Det er tillagt generalforsamlinga å vedta endringar i vedtektene.

¹⁸ Lov om fastsetjing og endring av kommune- og fylkesgrenser (inndelingslova)

²¹ Det anbefalast å konsultere departementet (fylkesmannen) i god tid i forkant av ein eventuell uttreden.

7.2 Særleg om eigarstyring av eit revisjonsselskap organisert som Samvirke, IKS, § 27-samarbeid

7.2.1 Generelt om eigarstyring

Kommunar og fylkeskommunar er eit eige sjølvstendig folkevald nivå, der samansetninga av kommunestyret/fylkestinget er eit resultat av vala kvart fjerde år. Hovudprinsippet er direkte folkevald styring, enten direkte frå kommunestyret eller frå andre folkevalde organ, eller kommuneadministrasjon som har fått delegert sitt mynde frå kommunestyret/fylkestinget.

Når fylkes-/kommunar eig eit selskap, uavhengig av selskapsform, har deltakarane ingen moglegheit til å utøve direkte folkevald styring overfor desse på same måte som dei kan gjere innafor fylkes/ kommuneorganisasjonen. Eigarane må dermed styre sine selskap indirekte via eit operativt eigarorgan. Fylkes-/kommunen sitt forhold til eigarorganet (representantskapet) er derfor av stor betydning for korleis eigaren sitt forhold til selskapet blir kommunisert og korleis dette blir oppfatta, og også kva moglegheiter fylkes-/kommunen som eigar har til å påverke utviklinga og aktivitetane i selskapet. Det er vanlegvis dagleg leiar og/eller styret som førebur og utgreier saker som skal til handsaming i representantskapet.

Det er i dag vanleg at fylkes-/kommunar, som eigarar av selskap, utviklar ein eigarskapsstrategi/eigarskapsmelding, der ein formulerer desse strategiane.²² Eigarskapsmeldinga vil vanlegvis m.a. omtale oppgåver, roller og ansvarsdeling mellom kommunestyret/fylkestinget som eigar og det utøvande eigarorganet²³, og mellom styret i selskapet og dagleg leiar/administrasjonen i selskapet.

Å eige eit revisjonsselskap er ikkje veldig annleis enn å eige andre typar selskap saman med andre kommunar og fylkeskommunar, men det er nokre særtrekk ein som eigar må vere klar over og ha merka seg. Dette er nødvendig for å kunne forstå kontrollutvalet i kommunen sin organisatoriske plass i systemet, og kontrollutvalet sin kompetanse og oppgåver knytt til å gje revisjonsselskapet oppgåver. Det er kommunestyret/fylkestinget som er den reelle eigar av selskapet, og det er anbefalt på generelt grunnlag å la kommunestyret/fylkestinget utføre "eigarstyringsoppgåver" på vegne av fylkes-/kommunen.

Det som er spesielt når det gjeld å eige eit revisjonsselskap, er nettopp kontrollutvala sin rolle og oppgåver, og at eigarstyring på overordna nivå bør skje i kommunestyret/fylkestinget og ikkje etter delegert mynde i formannskapet/fylkesutvalet eller andre politiske utval. Formannskapet/fylkesutvalet og øvrige politiske utval kan sjølv vere gjenstand for kontroll utført av det kommunalt eigde revisjonsselskapet etter bestilling frå fylkes-/kommunen sitt kontrollutval eller kommunestyre/fylkestinget. Eigarane bør derfor søkje å vere tydelege på når dei kommuniserer eller omtalar selskapet som eigarar, og når ein kommuniserer sitt kundeperspektiv overfor selskapet. Dette har betydning for selskapet sine føresetnader for å kunne løyse dei oppgåvene som var/er føremålet med etableringa av selskapet.

Vedtekter eller selskapsavtale vil vere det formelle grunnlaget for styring i eit selskap eller samarbeid. I tillegg kan eigarane og selskapet sine organ forplikte seg i andre dokument som gjev grunnlag for god eigarstyring og god selskapsstyring.

7.2.2 Nærmare om selskapsavtale og samarbeidsavtale

Selskapsavtala sitt innhald blir regulert av IKS-lova (§ 4). Dette dokumentet er det formelle juridiske dokumentet som regulerer eigardelar, føremålet med selskapet og nærmare regulering av uttreden frå og oppløysing av selskapet. For

²² KS Eierforums 19 anbefalingar om godt eigarskap. At kommunen utviklar eigen eigarskapsmelding er ein sentral del av desse anbefalingane.

²³ Generalforsamling i eit aksjeselskap/representantskap i eit IKS.

eigarstyringa sin del er det viktig at føremålet med selskapet er tydeleg og klart formulert i selskapsavtala. Erfaring tilseier at selskapsavtala bør haldast på eit minimum. Forhold som eigarane har behov for å regulere seg imellom bør handterast i ein eigen eigaravtale eller samarbeidsavtale.

Samarbeidsavtala er eit viktig styringsdokument, og er ei avtale mellom alle eigarane og selskapet. Intensjonen er å sikre eigarstyring, slik at eigarane kan sikre seg at selskapet ikkje fjernar seg frå sitt opprinnelege føremål. For å oppnå dette bør avtala underbygge selskapsavtala og regulere styringa av eit selskap på ulike områder.

Avtala kan m.a. omfatte følgjande forhold:

- bakgrunnen for etableringa
- strategi for eigarskapen
- tydeleggjering av styringsmekanismane i selskapet
- korleis tvistar og ueinighet mellom eigarane skal handterast
- selskapet sine plikter overfor eigarane/deltakarkommunane
- føringar på samansetninga av styret og spesielt om det er stillingar/funksjonar som ikkje bør tilbydast styreverv i eit interkommunalt eigd revisjonsselskap (sjå eige avsnitt om styret nedanfor)

Dette vil gjere det mogleg «å vere føre var» i forhold til eigarskapet til selskapet, samt at eigarane trekker i same retning i forhold til kva dei ønskjer med eit slikt interkommunalt revisjonsselskap.

Det er viktig å få fram at når det gjeld eigarstyring; heri politisk påverknad og politisk styring, så kan veldig mykje ordnast og avklarast gjennom korleis ein utformer samarbeidsavtale og vedtekter for eikvar organisasjonsform.

7.2.3 Representantskapsmedlemmane sin rolle

Det er representantskapet som utøver eigarstyringa. Kommunestyret/fylkestinget bør derfor ta dei prinsipielle diskusjonane i forkant av møtet i representantskapet og eventuelt instruere sin eller sine representantar før møte. Gjennom slik instruksjon/ diskusjonar vil den valde representanten vere betre i stand til å ivareta eigarane sitt fleirtalssyn.

På generelt grunnlag vert det anbefalt at medlem/-mer til representantskap vert valde frå kommunestyret/ fylkestinget. På denne måten vil desse representantskapsmedlemmene normalt vite kva eigarane sitt fleirtal vil meine i den enskilde sak, eller dei kan skaffe seg fleirtalet sitt syn på ein enkel måte. Det er likevel ikkje absolutt nødvendig at medlemmane av representantskapet er ordinære medlemmar av kommunestyret/fylkestinget, men «KS Eierforum» anbefalar dette i sine 19 anbefalingar for god eigarstyring. Det er ingen ulempe å ha godt garva og erfarne politikarar i representantskapet. Brei og god erfaring vil vere ein god ballast å ha med seg i eitkvart representantskap, også for det som gjeld tilsyn- og kontroll med kommuneforvaltninga.

7.2.4 Val av styremedlem og styreinstruks

Det er representantskapet som vel styret og eventuelt styret sin leiar og nestleiar, dersom ikkje noko anna er fastsett i selskapsavtala; jf. IKS-loven § 10 andre ledd. Representantskapet bør nedsette ein valkomité som førebur valet av styremedlemmar. Det bør nedfellast skriftlege retningslinjer for komitéen sitt arbeid.

Etter styringsgruppa sitt syn bør styret i ei ny revisjonseining bestå av 5 eigarvalde medlemmar (med numeriske varamedlemmar). IKS loven § 10 første ledd stiller krav om at styret skal ha ei kjønnsbalansert samansetning, og regelen i aksjeloven § 20-6 gjeld tilsvarende. Det vil seie at i eit styre med fem eigarvalde medlemmar skal kvart kjønn vere representert med minst to, jf. aksjeloven § 20-6 første ledd nr. 2. Styret bør elles vere samansett av personar med komplementær og relevant kompetanse, ha personlege eigenskaper som passar, og vere motivert for styrearbeidet. Styret sine medlemmar kan vere folkevalde, men det er anbefalt at vedkommande vurderer sitt styreverv i forhold til

reglane om habilitet i forvaltningslova (§ 6). Tilsette i selskapet bør i tillegg få velje ein tilsettrepresentant som medlem til styret.

Etter IKS-loven er det ikkje høve til å kombinere rolla som medlem av representantskapet med vervet som styremedlem.

Styreinstruks er berre pålagt i aksjeselskap der det er tilsettevalde styremedlemmar. Det blir tilrådd at dette også utarbeidast for andre selskapsformer. Styreinstruksen er med på å gje ei oversikt over styret sine fullmakter, oppgåver og arbeidsform, og kan setje rammene for habilitet, lojalitet og ansvar i styrearbeidet. Dokumentet er eit internt dokument for styret og er utarbeida av og for styret. Det anbefalast likevel at eit slikt dokument blir gjort kjent og at det vert handsama i selskapet sine operative eigarorgan.

7.2.5 Særleg om kommunale/interkommunale revisjonsselskap

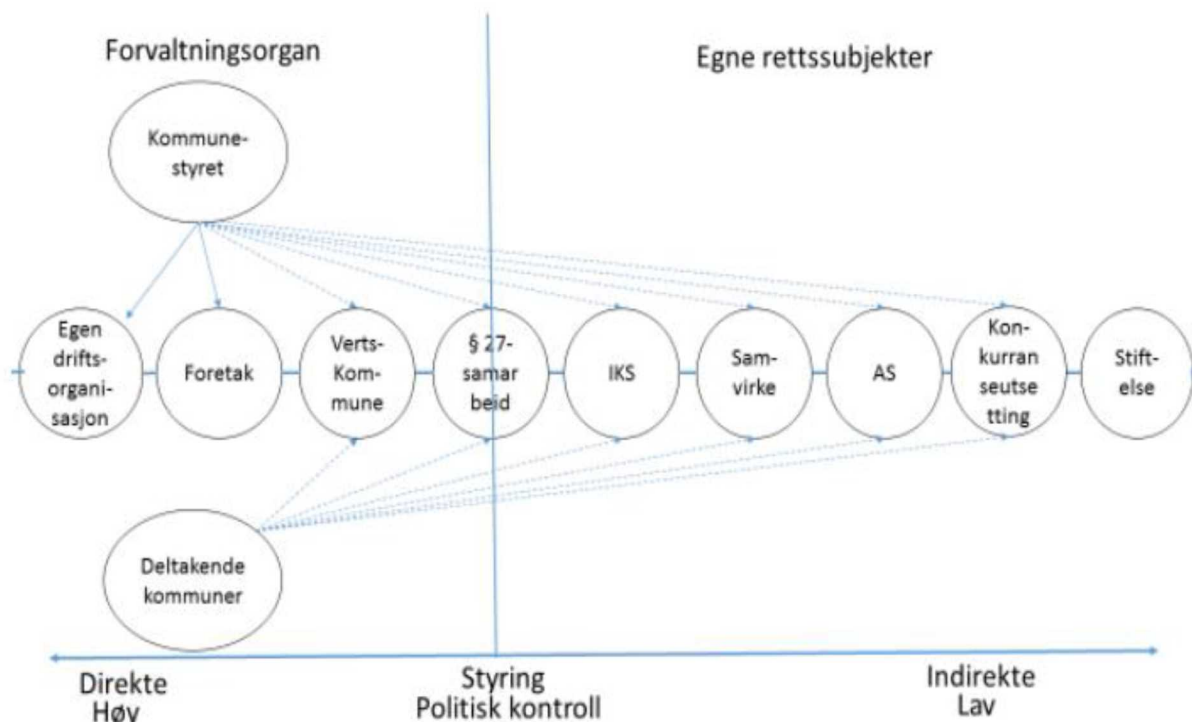
Kommunestyret/fylkestinget har det øvste tilsynsansvaret med den fylkes-/kommunale forvaltninga og skal sjå til at fylkes-/kommunen sine rekneskap blir revidert på ein trygg måte. Kontrollutvalet er kommune-styret/ fylkestinget sitt utøvande organ, og skal på vegne av dette førestå tilsynet med den kommunale og fylkeskommunale forvaltninga. Med dette utgangspunktet har kontrollutvalet eit «på-sjå-ansvar» overfor revisjonen, jf. koml. § 77 nr. 4 og kontrollutvalsforskrifta § 6. Kontrollutvalet er også bestillar av ulike tenester frå revisjonen. Kontrollutvalet vil då vanlegvis vere *kunden* til revisor, og kommunestyret/fylkes-tinget er *eigaren*.

I tillegg til det som er skriva ovanfor om eigarstyring, kan det for revisjonssamarbeidet/revisjonseininga vere viktig å vurdere om andre tiltak kan være nyttige som t.d. :

1. Arbeide målretta med kommunikasjon mellom selskapet, fylkes-/kommunen sin administrasjon og dei politiske organ, her i kontrollutvalet, slik at det er ein balanse mellom selskapet som tenesteleverandør og fylkes-/ kommunen som eigar og kunde, når det gjeld omfang, kvalitet og pris.
2. Formalisere og beskrive forholdet mellom dei oppgåver, kompetanse og det ansvar som kontrollutvalssekretariatet skal ha i forhold til tilsvarande i revisjonsselskapet.
3. Innføre ei meir eller mindre fast ordning der styreleiar i selskapet, saman med dagleg leiar, blir gjeve anledning til å informere øvste politiske styringsorgan (kommunestyret/fylkestinget) hos eigaren om utviklinga og strategien i selskapet.
4. Inngå ei tenesteavtale med den einsskilte eigarkommune og selskapet. For revisjon sin del vil dette bli erstatta gjennom eit eige engasjementsbrev. Revisjonsstandarden «ISA 210 Inngåelse av avtale om vilkårene for revisjonsoppdrag» omtalar at vilkåra for revisjonsoppdraget som hovudregel skal vere ei skriftleg avtale (engasjementsbrev kan vere unødvendig dersom vilkåra er regulert tilstrekkeleg i lov/forskrifter, evt. at einsskilte område likevel skal regulerast i ei slik avtale.)

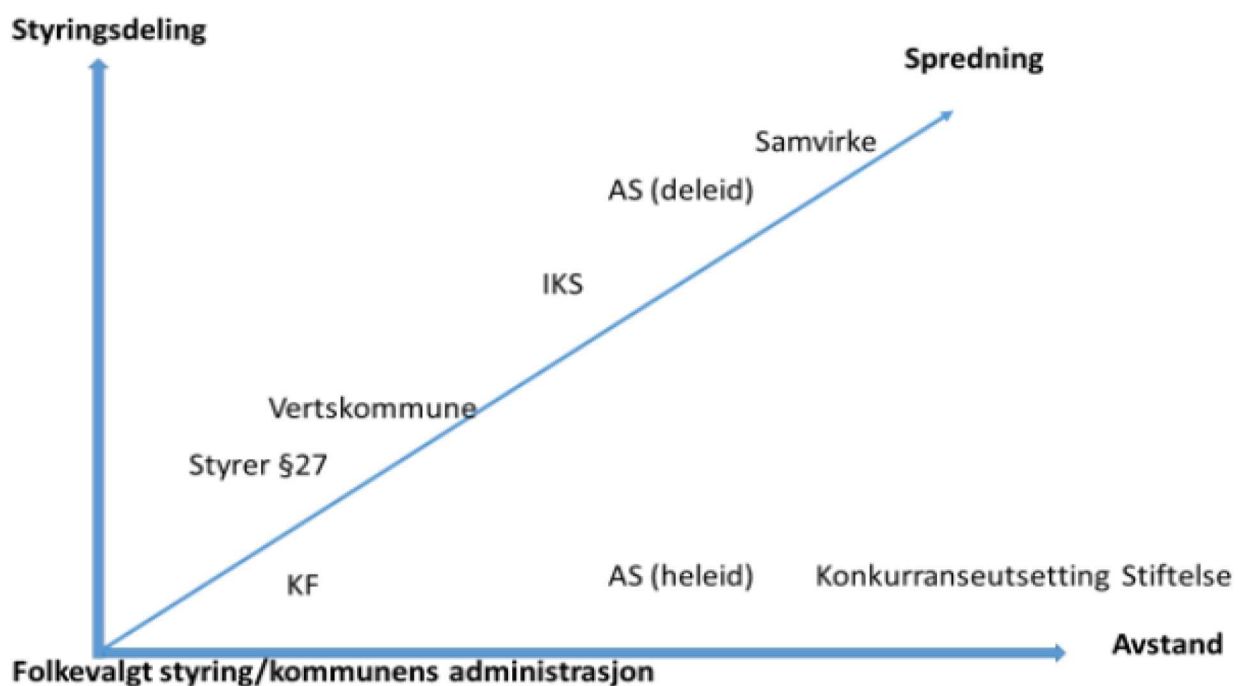
Når det gjeld punkt 1) og 3) kan desse nedfellast enten i ei eigarskapsmelding til den einsskilte kommune/deltakar, eller i eigaravtalen deltakarane i mellom. Punkt 2) og 4) eignar seg best i egne, særskilde avtaler. Det viktigaste er at fylkes-/kommunen som eigar og kunde går inn for at det skal vere eit brukeleg, godt, føreseiande og framtidsretta forhold mellom revisjonssamarbeidet/selskapet som leverandør og fylkes-/kommunane som eigarar og kundar av revisjonssamarbeidet/selskapet sine tenester.

Figur 3.2: Kommunale organiseringsformer. Styring og politisk kontroll



Kilde: bearbejdet etter KS; Johnsen mfl. 2004

Figur 3.1: Spredning av styring avhengig av styringsdeling og avstand til folkevalgt styring



Nokre krav til ymse organisasjonstypar:

Krav om:	ANSVARLEG Deltakarane hefter for alle selskapets forpliktelsar		UANSVARLEG Deltakarane hefter med ev. innskot
	Lov om interkommunale selskap, jf § 3	Kommunelova § 27 – ikkje særskild juridisk eining	Lov om samvirkeforetak, jf §§ 1 og 3
Kven kan delta	Likelydande vedtak i kommunestyra	Likelydande vedtak i kommunestyra	Styret godkjenner innmelding etter søknad
Utmeldingsfrist	Eitt år eller vedtektsbestemt, §30	Eitt år	3 mnd eller vedtektsbestemt
Identitet	«Kommune for hovudkontor» skal bestemast i selskapsavtalen	«Hovudkontor» må vere bestemt i vedtektene, jf rekneskapsforskrifta § 12, nr 1	«Kommune for forretningskontor» bestemast i vedtektene
Øvste myndighet	§ 7 Representantskapet (Ei røyst per medlem eller anna bestemt i vedtektene)	Styret	§ 35 Årsmøte (Ei røyst per medlem, eller etter omsetning § 38)
Krav til vedtaksmynde	2/3 av stemmene og fleirtal av selskapsdeltakarane	Bestemast i vedtektene	Fleirtal av røystene
Stiftingsdokument	(§4 Vedtaka i kommunestyra, der dei vedtek selskapsavtalen, kan seiast å vere «stiftingsdokument»)	Kommunestyret sjølv gjer vedtak om samarbeidet, jf § 27, og dette kan seiast å vere «stiftingsdokument»	§ 8 Stiftarane daterer og skriv under eit stiftingsdokument. § 9 Stiftingsdokumentet skal innehalde vedtekter for foretaket, jf. § 10.
Selskapsavtale	§ 4 For interkommunalt selskap skal det opprettes en skriftlig selskapsavtale.	1/a ¹	1/a
Vedtekter	1/a	§ 27, nr 2	§ 10 (del av stiftingsdokumentet)
Representantskap	§ 6	Kan ha	Kan ha; § 62 (kan bestemast i vedtektene – skal i tilfelle velgast av årsmøtet)
Styre	§ 10	§ 27	§ 64 (Minst tre medlemmer)
Dagleg leiar	§ 14	Kan ha	§ 65
Revisor	§ 28; men revisorlova gjeld ikkje	Rekneskopen del av hovudkontorkommunen sin rekneskap og blir revidert der.	Ja - etter revisorlova - når omsetninga er over 2 mill kr, jf reknl § 1-2 nr 7
Eigenkapital	Kan ha «innskotsplikt»; § 5, jf selskapsavtalen	Kan ha «deltakarinnskot», § 27, 2c	Kan ha «medlemsinnskot», §16, jf §17 og §25

Krava er like eller kan vedtakast likt

Gjeld ikkje for denne org.forma

7.3 Forholdet til regelverket om offentlege «anskaffelsar»²⁴

7.3.1 Utgangpunkt

I dette punktet følgjer ei kort utgreiing kring dei unnatak som er i gjeldande regelverk for «offentlege anskaffelser» på grunnlag av *utvida eigenregi* og *offentleg samarbeid*. Dette er relevant for organisering av oppgåver i interkommunale einingar, og kan ha betydning for val av organisasjonsmodell.

Forenkla kan ein seie at «anskaffelsesregelverket» kjem til bruk i alle tilfelle der fylkes-/kommunen kjøper varer, tenester og bygginge/anleggsoppdrag frå andre rettssubjekt, med unnatak av følgjande tilfelle:

- 1) Oppgåva blir tildelt i såkalla eigenregi (reglane utvikla av EU-domstolen).
- 2) Oppgåva blir utført i samarbeid med annan offentleg eining (også her er reglane utvikla av EU-domstolen).
- 3) Dei «anskaffelser» som omfattar såkalla myndighetsoppgåver kan ikkje overlatast til private²⁵ (utøving av offentleg mynde; typisk det å fatte 'enkeltvedtak' eller utferdige forskrifter).
- 4) For einskilde avtaleformer der det økonomiske aspektet er så underordna at det ikkje kan sjåast på som at det ligg føre ei kontrakt i regelverket sin forstand.

7.3.2 Nærmare om utvida eigenregi

Eigenregi er typisk tilfelle der fylkes-/kommunen produserer varer og tenester sjølv, dvs. innafør eige rettssubjekt, og det såleis ikkje ligg føre nokon form for «anskaffelse».

Utvida eigenregi er tilfelle der eit offentleg organ tildeler oppdrag til ei eining som ikkje høyrer til same rettssubjekt, men der den eininga som får tildelt oppdraget, har så nær tilknytning til det offentlege organet at det er naturleg å likestille det med eigenregi.

Utvida eigenregi er i dag ikkje regulert i verken EU-direktiv eller norsk regelverk. Dei rammene som er fastsette er blitt til gjennom EU-domstolen sin praksis²⁶. Domstolen har gjennom sin praksis stilt opp to hovudkrav for at eit offentleg rettsleg organ skal kunne tildele oppdrag til ei eining utanfor eige rettssubjekt i utvida eigenregi: kontrollkrav og omsetningskrav.

Kontrollkravet:

Kravet går ut på at det offentleg rettslege organet som tildeler oppdraget, må ha ein kontroll over selskapet som får oppdraget, som svarer til den kontroll det har over sine eigne tenestegreiner. Dette kravet stengjer for tildeling av oppgåver til selskap som har private eigarar. Det er m.a.o. ikkje mogleg å tildele oppdrag til eit selskap i utvida eigenregi, når dette selskapet har private eigarar, uansett kor liten den private eigarandelen er²⁷.

Omsetningskravet:

Vidare er det eit krav at selskapet som får oppdraget må utføre hovuddelen av si verksemd for sine eigarar. Kor stor del av omsetninga selskapet kan ha til andre enn sine eigne eigarar, er ikkje konkret fastsett i regelverket eller i EU-

²⁴ Kjelde: Rettleiing frå KS: "Hvor er handlingsrommet i anskaffelsesreglementet" første utgåve februar 2012.

²⁵ Det går fram av EØS-avtalen artikkel 39, jf. 32, at «anskaffelse» av tenester som innebær utøving av offentleg myndigheit fell utanfor EØS-avtalens område. Rekkevidda av unnataket er utdjupa i EU-domstolen si sak C160/08.

²⁶ EU-kommisjonen fremma i desember 2011 forslag til revisjon av «anskaffelsesreglane». Forslaget inneheld m.a. forslag til regulering av utvida eigenregi.

²⁷ EU-domstolen har vidare gitt uttrykk for at indirekte kontroll, via eit morselskap, i dei fleste tilfelle ikkje er tilstrekkelig til å oppfylle kontrollkravet.

domstolen sin praksis. Det er antydning at ei omsetning på 10 % til andre enn eigarane ikkje vil stenge for å kunne tildele oppdrag i utvida eigenregi. Dersom omsetninga er høgare, må det føretakast ei konkret vurdering i kvart einiskild tilfelle, men ei ekstern omsetning utover 15 – 20 % neppe bli akseptert.

7.3.3 Nærmare om «offentleg-offentleg» samarbeid

EU-kommisjonen har fram til juni 2009 gjeve uttrykk for at avtaler som ikkje gjeld myndighetsoppgåver eller tildeling av oppdrag gjeve i utvida eigenregi, var omfatta av «Lov om offentlege anskaffelser». Dette endra seg ved EU-domstolen sin dom i den såkalla «Stadtreinigung Hamburg-saka»⁹.

Kommisjonen skriv i saka at fordi dei samarbeidande kommunane ikkje hadde oppretta eit eige rettssubjekt som skulle utføre tenestene, men i staden baserte tenesteytingane på ei konkret samarbeidsavtale mellom kommunane, så vart avtalen å betrakte som om den er omfatta av «anskaffelsesregelverket».

I denne spesielle saka presiserte domstolen først;

- at EU-retten ikkje inneheld nokon plikter for offentlege myndigheiter til å etablere samarbeid som skal sikre utføringa av offentlege serviceoppgåver i ei bestemt rettsleg form
- at den aktuelle typen samarbeid mellom offentlege myndigheiter ikkje undergrev det primære målet for EU-retten sine «anskaffelsesreglar»
- at samarbeidsmodellen faktisk og reelt ikkje var brukt for å omgå «anskaffelsesreglane»

Domstolen kom til at sjølv om arbeidet ikkje oppfylte krava til utvida eigenregi, så var «anskaffelsen» av tenestene til den einiskilde kommune ikkje omfatta av «anskaffelsesregelverket». Dommen opnar med andre ord for at kommunar og fylkeskommunar kan samarbeide om utføringa av offentlege serviceoppgåver, utan at dette skjer ved oppretting av eigne selskap. Dommen gjev likevel ikkje nokon ubetinga rett til å tildele kontrakter til andre kommunar, utan at «anskaffelsesregelverket» kjem til bruk. Kor langt dette domstol-skapte unnataket vil kunne rekke, er framleis uklart. EU-kommisjonen kom med såkalla arbeidsdokument, i oktober 2011, der forholdet mellom «anskaffelsesreglane» og eit såkalla «offentlig – offentlig samarbeid» er nærmare beskrive.¹⁰ Ein går der ut frå at følgjande krav må vere oppfylt:

- 1) Samarbeidet må berre vere mellom offentlege organ, dvs. at ingen private partar må få nokon konkurransefordel av samarbeidet.
- 2) Det må vere eit reelt samarbeid med føremål om å sikre utføring av en offentlege serviceoppgåver.
- 3) Samarbeidet må berre vere styrt av omsynet til å oppnå mål i det offentlege sine interesser.

7.3.4 Vurdering av organisering av revisjonen mot regelverket for offentlege «anskaffelser»

Som gjennomgangen ovanfor viser, vil det å organisere revisjonen som eit IKS, eit Samvirkeføretak eller eit §27-samarbeid avklare dei fleste forhold til regelverket for offentlege «anskaffelsar». For dei ordinære oppdraga frå eigarane kan desse tildelast revisjonsselskapet direkte med å vise til reglane for unnatak ved utvida eigenregi. For oppdrag frå andre bør det leggest til grunn at dette ikkje bør utgjere meir enn 10-15 % av selskapet si samla omsetning for å fylle vilkåra for unnatak pga. utvida eigenregi. Det kan eventuelt utgreiast nærmare om revisjon av IKS' også kan falle inn under eit unnatak i regelverket.

Andre organisasjonsmodellar vil sannsynlegvis ha eit meir uavklara forhold til «anskaffelsesreglane». Særleg om ein skulle velje ei organisasjonsform som ikkje vil vere eit eige rettssubjekt²⁸. Som gjennomgangen og drøftinga ovanfor viser, har rettsutviklinga i EU-domstolen gått i retning av i større grad å akseptere at det å utføre oppgåver i interkommunale samarbeid skal falle utanfor «anskaffelsesregelverket». Men om revisjonsområdet vil fylle kriteria for dette unnataket, kan vere tvilsamt sidan oppgåvene truleg ikkje kan falle inn under omgrepet «offentlege serviceoppgåver». Det er såleis rådd frå å velje ei organisasjonsform som kan ha uavklara sider til «anskaffelses-

²⁸ Dette gjeld særleg § 27-samarbeid som ikkje er eigne rettssubjekt og administrativt vertskommunesamarbeid

regelverket». På dette grunnlaget er det dei tre organisasjonsformene som peikar seg ut som den beste måten å organisere revisjonen på i framtida; IKS, Samvirkeføretak, eller eit § 27-samarbeid. Mykje må her avklarast i ei samarbeidsavtale/selskapsavtale og vedtekter for den organisasjonsforma som skal velgast.

7.4 Organisasjonsformer

Denne utgreiinga munnar ut i følgjande tre aktuelle selskapsformer²⁹: Interkommunalt selskap (IKS), interkommunalt samarbeid etter § 27 (§ 27-samarbeid) og samvirkeføretak (SA). For eit IKS er det større krav til gyldige vedtak, der det er lovkrav om deltaking frå fleirtal av selskapsdeltakarane og 2/3 av stemmene. Dette gjer at denne organisasjonsforma vil vere meir ueigna når det er mange deltakarar.

Det er elles ein del likskap mellom selskap organisert som § 27-einingar og IKS; det er berre kommunar og fylkeskommunar som kan vere deltakarar. Deltakarane har til saman uavgrensa ansvar (solidarisk ansvar) for samarbeidet sine forplikingar, og samarbeidet kan ikkje gå konkurs. Også denne organisasjonsforma er tilpassa ei tett, offentleg eigarstyring, ved m.a. at samarbeidsavtale/vedtekter og endringar av desse skal opp til vedtak i alle deltakarane sine kommunestyre, og at «representantskapet/styret» har einskilde oppgåver som t.d. i eit aksjeselskap ligger til styret.

I prinsippet kan vedtekter utformast tilnærma likt i dei tre organisasjonsmodellane; både for eit samvirkeføretak, eit IKS eller eit § 27-samarbeid. Tilsette i KRYSS Revisjon (med 11 kommunar og 8 stillingsheimlar) har uttrykt at det er viktig for dei tilsette at eit nytt utvida interkommunalt revisjonssamarbeid blir organisert innafor kommunelova med tilhøyrande forskrifter, og at ein følgjer arbeidsmiljølova sine reglar om verksemdoverdraging, der dei tilsette sine rettar blir ivaretekne på ein god måte. Dei tilsette i SF revisjon IKS har ønske om at den nye verksemda blir organisert som eit samvirkeføretak, medan dei tilsette i Kommunerevisjonen i Nordfjord ikkje har konkludert på organisasjonsform. Det er såleis registrert motsetningar blant dei tilsette i høve kva organisasjonsform som bør veljast. Kva rolle og mynde eit årsmøte/representantskap/styret og evt eit arbeidsutval skal ha, kan i stor grad reguleras i vedtekter og selskaps-/samarbeidsavtale for dei tre nemnde organisasjonsformene. På møtet i Styringsgruppa den 18.08.17 fekk arbeidsgruppa i oppgåve å undersøkje om det er mogleg om nokon av dagens eigarkommunar kunne vere interessert i å vere vertskommune for eit eventuelt § 27-samarbeid. Det er hittil kome signal frå ein kommune om at dette er mogleg, med atterhald om politisk godkjenning.

Arbeidsgruppa rapporterer at den er delt i synet på kva organisasjonsform som bør veljast. To går inn for eit § 27-samarbeid, medan ein går inn for eit samvirkeføretak. Ei fleirtalstilråding frå arbeidsgruppa er såleis eit § 27-samarbeid. Dei meiner at å velje eit § 27-samarbeid som organisasjonsform vil vere enklare å etablere ved at to samarbeid i dag er organisert slik. Ein vil få ein mjukare overgang, samstundes som det også er gjeve uttrykk for at ein eventuell overgang til eit '*kommunalt oppgåvefelleskap*' (nemning nemnd i framlegg til ny kommunelov, NOU'n) seinare vil vere enklare å handtere. Frå kommunelovutvalet si side er det antyda at eit kommunalt oppgåvefelleskap skal vere ei enklare styringsform for interkommunale samarbeid.

7.4.1 Oppsummering og tilråding om organisasjonsform

Drøftinga som er gjort ovanfor viser at det er både fordelar og ulemper med dei tre aktuelle organisasjonsformene. Det er likevel nokre fordelar og ulemper som kan vektast meir enn andre. Ein del av punkta som er vurdert her, sett frå styringsgruppa sin ståstad, har ikkje særleg betydning for val av organisasjonsform. Dette gjeld virkeområde for offentlegrettsleg lovgjeving, revisor sin uavhengigheit og eigarkommunane sitt økonomiske ansvar.

²⁹ Ein § 27 eining eller eit samvirkeføretak er strengt tatt ikkje selskap, men vi vil likevel bruke gjennomgåande omgrepa «selskap» og «organisasjonsform» i saksframstillinga

Styringsgruppa meiner at kommunane sin adgang til å kjøpe tenester frå samarbeidet i eigen regi kan oppretthaldast uavhengig av kva organisasjonsform ein vil velje. Det vert vist til drøftingane som er gjort i *kap. 5.3 om forholdet til regelverket om offentlege anskaffelsar*.

Med komande endringar innanfor kommunestruktur (kommunereforma og regionreforma/samanslåingar m.v.) har det vore viktig å sjå på korleis fleksibilitet på eigarsida kan bli ivareteken på ein god og hensiktsmessig måte.

For eit IKS og eit § 27-samarbeid kan reglane for inn- og utreden opplevast som tungvinte. Det gjeld særleg kravet om likelydande vedtak i alle kommunestyra/fylkesting. For eit samarbeid som vil kunne få mange eigarar kan dette vere utfordrande.

Styringsgruppa er av den oppfatning at eit samvirkeføretak ser ut til å vere *best eigna i forhold til fleksibilitet på eigarsida*, ved at ein kommune på enklare vis kan melde seg inn/ut, der eit medlem kan gå ut av føretaket ved utmelding innan ein bestemt frist. Samvirkelova opererer her med ein frist på tre månader, som evt kan utvidast og søkast om dispensasjon for å få forlenga. Dersom eit samvirkeføretak skal veljast, bør det vere grunnlag for å setje ein lengre utmeldingsfrist enn samvirkelova sin hovudregel om tre månader, og at vedtektene bør setje grenser på kven som kan bli medlem. Eit minus her er at eit samvirke ikkje hefter for noko anna enn innskoten kapital, og at eit medlem ikkje har ansvar og plikter utover dette. Det er også eit tydeleg argument mot ei organisasjonsform som eit samvirkeføretak, at ei slik organisering er lite utprøvd som organisasjonsform for revisjonsverksemdar, eller andre tenester som kan samanliknast med kommunal revisjon.

Når ein skal velje organisasjonsform bør ein sjå om det er mogleg å få nedteikna alle vesentlege forhold som har innverknad på drifta og organiseringa av verksemda i vedtektene. Dette er viktig både for det som gjeld eit § 27-samarbeid, eit IKS og eit samvirkeføretak. Mykje kan avklarast der. Dei tilsette har gjeve uttrykk for at rettane som dei tilsette har ved ei verksemdoverdraging, og det vern som eit arbeidsgjevaransvar inneber, er viktige faktorar å ta med seg uansett kva organisasjonsform ein måtte velje. Uansett korleis ein snur og vender på dette så vil eit § 27-samarbeid vere nærare den politiske styringa og kontrollen med verksemda, noko som vil innebere ei tettare tilknytning til dei kommunale ansvarsforhold i forhold til selskapet/samarbeidet sin drift og organisering, samarbeidet sine tilsette, pensjonsforpliktingar, m.v. Det vert i denne samanheng vist til dei skisser og matriser som går fram under pkt. 7.2.5 ovanfor.

Arbeidsgruppa rapporterer at dei ikkje er samde i tilrådinga om val av organisasjonsform, men gruppa tilrår likevel organisering etter kommunelova § 27, der ein bør legge opp til at ein av eigarkommunane kan ta på seg ei «vertskommunerolle» for det nye samarbeidsorganet.

7.5 Styringsgruppa sine oppsummeringar og tilrådingar

Styringsgruppa vil tilrå at dagens tre revisjonseiningar, Sogn og Fjordane revisjon IKS, Kommunerevisjonen i Nordfjord, og Kommunerevisjonen i Ytre Sogn og Sunnfjord (KRYSS Revisjon) vert slått saman til ei ny interkommunal revisjonseining; heileigd av det offentlege (kommunar og fylkeskommunen) i Sogn og Fjordane.

Styringsgruppa vil tilrå at det nye revisjonssamarbeidet får ein desentralisert organisasjonsstruktur som vert bygt vidare på den organiseringa som dagens revisjonseiningar har.

Styringsgruppa vil tilrå at det nye revisjonssamarbeidet vert organisert som eit samarbeid etter Lov om kommunar og fylkeskommunar av 25. september 1992, nr. 107 (med seinare endringar), § 27 om interkommunalt samarbeid.

Styringsgruppa vil tilrå at det blir nedsett eit interimsstyre, og at interimsstyret får i oppgåve å utarbeide framlegg til samarbeidsavtale/vedtekter for det nye revisjonssamarbeidet.

Styringsgruppa legg her avgjerande vekt på at det er denne samanslutningsforma som etter ein heilskapeleg vurdering eignar seg best for organisering av revisjonsområdet. Etter styringsgruppa si meining har kommunane og fylkeskommunen det nødvendige verktøyet for god eigarstyring og god eigarskapskontroll. Denne organisasjonsforma er ei mykje nytta organisasjonsform for denne type samarbeid/selskap i Noreg. Det er ein styrke at eigarane møter i det operative eigarorganet, og er såleis med på alle avgjerder som etter lova skal gjerast der. Det å vere til stades i representantskapen (styret etter kommunelova), er eigarkommunane si beste forsikring om at utviklinga i samarbeidet er i alle eigarane sine interesser. Samarbeidet skal vere politisk styrt, budsjettkopla, non-profit-basert og drivast etter sjølvkost, der kostnadsfordelinga blir avrekna og fordelt på oppdraga ut frå vedteken fordelingsnøkkel som vert fastsett i samarbeidsavtalen/vedtektene.

Det er styringsgruppa si oppfatning at det vil vere hensiktsmessig å inngå avtale om revisjonstenestene med kommunane, der kommunane forpliktar seg i ein definert/bestemt periode, med opsjon på nye år; nærmare bestemt og definert i samarbeidsavtale og vedtekter. På denne måten kan eigarane forplikte selskapet i t.d. 3-5 år. Ei slik forplikting frå eigarane kan også bidra til at selskapet utviklar seg slik eigarane ønskjer og dermed bidreg til å sikre at selskapet får "arbeidsro" i same periode.

8 Litteratur og kjeldetilvisingar

- ✓ «Den vanskelige uavhengigheten. Utredning om kommunal revisjon og uavhengighet», NIBR-rapport 2011:7
- ✓ Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner av 15.06.2004 (kontrollutvalgsforskrifta)
- ✓ Forskrift om revisjon i kommuner og fylkeskommuner m.v. av 15.06.2004 (revisjonsforskrifta)
- ✓ Hovuddavtalen i KS-området (Kommunal sektor)
- ✓ Hovudtariffavtalen i KS-området (Kommunal sektor)
- ✓ «Kommunalt eierskap – roller, styring og strategi», Vibeke Resch-Knudsen, 2011
- ✓ «Kommuneregnskapet», Øyvind Sunde, 6. utgave 2010
- ✓ «Kontrollutvalgsboken. Om kontrollutvalgets rolle og oppgaver», Veileder frå Kommunal- og Regionaldepartementet, 2011, og revidert utgåve, januar 2016
- ✓ «KS – 19 anbefalinger for et aktivt og godt eierskap: Anbefaling om eierskap, selskapsledelse og kontroll av kommunalt/fylkeskommunalt eide selskaper og foretak»
- ✓ Lov om aksjeselskap (aksjeloven) 13.06.1997 nr 44
- ✓ Lov om arbeidsmiljø, arbeidstid og stillingsvern mv. (arbeidsmiljøloven) av 17.06.2005 nr 62
- ✓ Lov om kommunar og fylkeskommuner (kommunelova) av 25.09.1992 nr 107
- ✓ Lov om revisjon og revisorer (revisorlova) av 15.01.1999 nr 02
- ✓ Ot.prop. nr.70 (2002 – 2003) Om lov om endringer i lov 25. september 1992 nr. 107 om kommuner og fylkeskommuner m.m.
- ✓ «Samordning av statlig tilsyn og systemrevisjon som tilsynsmetode», NIBR-rapport 2011:28
- ✓ «85 tilrådingar for styrka eigenkontroll i kommunane», Kommunal- og regionaldepartementet, 2015
- ✓ NOU 2016; 4: Ny Kommunelova, Kommunelovutvalet (Kommunal og Moderniseringsdepartem.)
- ✓ Romerike Revisjon IKS, utredning om sammenslåing av revisjonene på Romerike, 27. august 2012.
- ✓ Kommunerevisjonen i Møre og Romsdal, Utredning om samanslåing i Møre og Romsdal, 30.04.14
- ✓ Samvirkeforetak for kommuner, KS Advokatene, Utgreiing av 20. oktober 2014
- ✓ NIBR-Rapport 2016:18, «Folkevalgt lederskap og kommunal organisering»
- ✓ Utgreiingsrapport m/vedlegg, Revisjon Midt-Norge SA (31.01.2017); vedr. samanslåing av
- ✓ Revisjon Midt-Norge IKS og KOMREV Trøndelag IKS til Revisjon Midt-Norge SA
- ✓ Utgreiing frå Komrev Trøndelag IKS og Revisjon Midt-Norge IKS, «Valg av selskapsform for nytt, felles revisjonsselskap»
- ✓ KS-Rapport «Anbefalinger om eierstyring, selskapsledelse og kontroll»
- ✓ KS-Rapport «Folkevald leiarskap og organisering av oppgåveløysinga»