

Horten
Advokat Klavs V. Gravesen
Advokat Malene Graff
Philip Heymans Allé 7
2900 Hellerup
Tlf +45 3334 4000
Fax +45 3334 4001

J.nr. 159729

- **EVALUERING AF KØBENHAVNS KOMMUNES
REVISIONSORDNING**

HORTEN

Indhold

1.	INDLEDNING	4
1.1	Baggrund og formål	4
2.	SAMMENFATNING	5
2.1	Organisering.....	5
2.2	Opgavevaretagelse	5
2.3	Samarbejde.....	6
3.	KØBENHAVNS KOMMUNES REVISIONSORDNING.....	7
3.1	Ekstern revision	7
3.1.1	Regulering	7
3.1.2	Ansvar.....	8
3.2	IR.....	8
3.2.1	Generelt	8
3.2.2	Etablering og formål	9
3.2.3	Opgaveportefølje.....	9
3.3	RU	11
3.3.1	Historik og sammensætning	11
3.3.2	Retlige rammer	11
3.3.3	Opgaver	12
4.	PROCES OG METODE	12
4.1	Materiale.....	12
4.2	Interviews	13
5.	INTERVIEW – SYNSPUNKTER OG KONKLUSIONER.....	13
5.1	Organisering.....	13
5.2	Opgavevaretagelse	14
5.2.1	IR	14
5.2.2	RU	15
5.3	Samarbejde.....	15
5.3.1	Eksternt	15
5.3.2	Internt.....	15
6.	VURDERING I HENHOLD TIL KOMMISSORIET	16
6.1	IR's undersøgelser i forhold til formål og opgaveportefølje	16
6.1.1	Kommissorium og vurdering	16
6.1.2	Metode.....	17
6.1.3	Bistand til revisor	17
6.1.4	Undersøgelser af forvaltningerne	18
6.1.5	Rådgivning og konsulentbistand til forvaltningerne	19
6.2	Allonger til Funktionsbeskrivelsen for IR	20

6.2.1	Kommissorium og vurdering	20
6.2.2	Allongerne	20
6.2.3	Ad (i) Allonge fra august 2010	20
6.2.4	Ad (ii) Allonge fra november 2012	22
6.2.5	Sammenfatning.....	24
6.3	Arbejdsdeling mellem IR og Deloitte – overensstemmelse med beslutningsgrundlag og revisionsregulativ.....	24
6.3.1	Kommissorium og vurdering	24
6.3.2	Etableringsgrundlag og revisionsregulativ.....	25
6.3.3	Revisionsaftaler og revisionsplaner	25
6.3.4	Interviews	26
6.3.5	Sammenfatning og vurdering.....	27
6.4	IR's daglige administration af kontrakten med Deloitte, herunder vurdering af uafhængighedsspørgsmål.....	27
6.4.1	Kommissorium og vurdering	27
6.4.1	Retsgrundlag uafhængighed	28
6.4.2	Vurdering	29
6.5	RU's opgavevaretagelse – overensstemmelse med kommunes revisionsregulativ	31
6.5.1	Kommissorium og vurdering	31
6.5.2	RU's opgaver	31
6.5.3	Vurdering	31
6.6	Arbejdet i RU – overensstemmelse med reglerne i den kommunale styrelseslov samt Borgerrepræsentationens beslutninger bl.a. om meroffentlighed.....	32
6.6.1	Kommissorium og vurdering	32
6.6.2	De formelle rammer for udvalgsarbejde – styrelseslovens regler	33
6.6.3	Offentlighed og tavshedspligt.....	33
6.6.4	Deltagelse i udvalgsmøder.....	34
6.7	Vurdering af behov for ændring eller præcisering af rammer og opgaver for RU og IR	35
6.7.1	Organisering.....	35
6.7.2	Opgavevaretagelse	36
6.7.3	Samarbejde.....	38

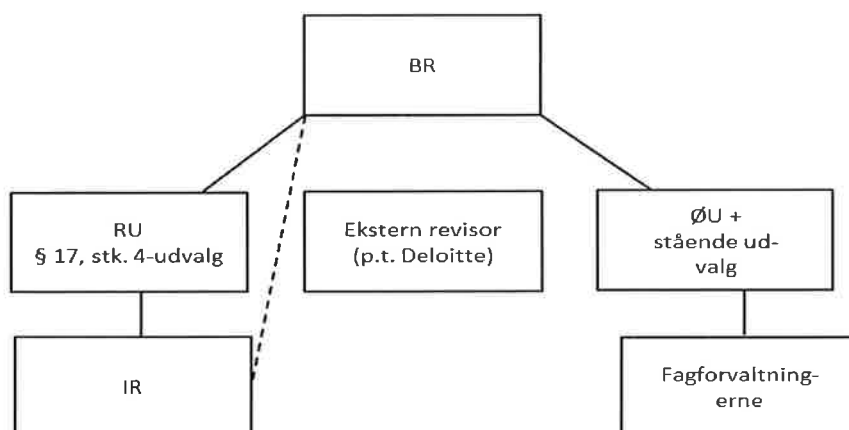
1. INDLEDNING

1.1 Baggrund og formål

Københavns Kommune har anmodet Horten om at gennemføre en evaluering af kommunens revisionsordning, herunder særligt de to kommunale enheder Intern Revision (IR) og Revisionsudvalget (RU).

I henhold til styrelsesloven er kommunen forpligtet til at have en sagkyndig og uafhængig revision. Deloitte Statsautoriseret Revisionspartnerselskab (Deloitte) er efter udbud tildelt opgaven med varetagelse af den lovpligtige revision af kommunens regnskaber for regnskabsårene 2009-2013. Opgaven med den lovpligtige revision er p.t. i udbud. Kommunen har valgt at supplere den eksterne revision med to ekstra led; en intern revision og et revisionsudvalg.

Københavns Kommunes revisionsordning har således tre led og består af en lovpligtig ekstern revision, et revisionsudvalg og en intern revision. Strukturen for kommunens revisionsordning kan illustreres således:



IR er med sin placering direkte under Borgerrepræsentationen etableret på grundlag af en midlertidig hjemmelsbestemmelse i kommunens styrelsesvedtægt med dispensation fra styrelseslovens § 65 c. Dispensationen er alene gældende for indeværende valgperiode. Borgerrepræsentationen skal derfor tage stilling til, om kommunen fortsat efter 1. januar 2014 skal have en intern revision – herunder med den nuværende organisering direkte under Borgerrepræsentationen – og i bekræftende fald ansøge om forlængelse af dispensationen.

RU er nedsat med hjemmel i styrelseslovens § 17, stk. 4. RU's fortsættelse efter den 1. januar 2014 forudsætter ligeledes, at Borgerrepræsentationen træffer beslutning herom.

Evalueringen af kommunens revisionsordning skal munde ud i en vurdering af, om der er behov for ændring eller præcisering af rammer og opgaver for IR og RU.

Evalueringen skal ifølge et af Økonomiforvaltningen udarbejdet kommissorium tage udgangspunkt i IR's og RU's opgavevaretagelse i perioden 2010-2012 samt rammerne herfor.

Kommissoriet af 30. april 2013 vedlægges som **bilag 1** til denne rapport. Som **bilag 2** vedlægges en mere detaljeret skematisk oversigt over kommunens revisionsordning udarbejdet af Horten til brug for evalueringen.

2. SAMMENFATNING

Undersøgelsen af IR's og RU's opgavevaretagelse i perioden 2010-2012 giver samlet grundlag for følgende konklusioner og anbefalinger vedrørende henholdsvis organisering, opgavevaretagelse og samarbejde:

2.1 Organisering

Kommunen er forpligtet til at have en ekstern revision. Den interne revision og RU er frivillig for kommunen. Fortsættelsen af den nuværende revisionsordning efter den 1. januar 2014 forudsætter beslutning herom fra Borgerrepræsentationen og – for så vidt angår IR – dispensation fra økonomi- og indenrigsministeren.

- Ressourcemæssige hensyn taler entydigt for at opretholde en revisionsordning med IR
- Der kan stilles spørgsmål ved, om organiseringen af IR direkte under Borgerrepræsentationen er hensigtsmæssig
- Der bør skabes klarhed over RU's rolle og opgavevaretagelse, så grundlaget for kommunens revisionsordning kan gøres mere præcist, og opgavevaretagelsen optimeres
- Sammensætningen af RU bør overvejes ændret, eventuelt således at hensynene til partipolitiske forhold begrænses, og det revisionsfaglige opprioriteres.

2.2 Opgavevaretagelse

IR har til formål at varetage følgende tre opgaver:

- (i) At yde bistand til den eksterne revisor i forbindelse med varetagelsen af den lovpligtige revision (revisionsbistand)
- (ii) At undersøge forvaltningernes økonomistyring og regnskabsfunktioner ("egen drift-undersøgelser")
- (iii) At agere som rådgiver og sparringspartner for forvaltningerne i spørgsmål om revision og økonomistyring (konsulentbistand).

Herudover har IR til opgave at sekretariatsbetjene RU.

- IR's opgavevaretagelse sker inden for de givne rammer
- IR er en produktiv enhed med en høj revisionsfaglig standard, og IR's bistand til revisor roses både internt og eksternt

- Vores interviews med forvaltninger mv. viser, at forvaltningerne ofte oplever, at anbefalingerne i IR's undersøgelser ikke er tilstrækkelig brugbare og operative, angiveligt fordi IR ikke indlever sig i den politiske virkelighed, som anbefalingerne skal indgå i
- IR's rolle som rådgiver og konsulent fungerer mindre godt, navnlig fordi IR ikke i tilstrækkelig grad sonderer mellem de to forskellige opgaver på den ene side som uafhængig, kritisk undersøger og på den anden side som sparringspartner/konsulent
- Rammerne for IR's opgavevaretagelse kan overvejes ændret med henblik på at sikre,
 - at IR finder den rette balance mellem dels at være uafhængig, kritisk undersøger, dels at yde konsulentbistand til forvaltningerne,
 - en øget dialog mellem IR og forvaltningerne, således at forvaltningerne kan opnå den fornødne tillid til IR som konsulent og rådgiver,
 - at IR's anbefalinger bliver mere operative og konstruktive og kan medvirke til at forbedre driften i kommunen fremadrettet,
 - at IR i højere grad end tilfældet er i dag inddrager fagforvaltningernes ekspertise i sine undersøgelser, og
 - at IR får øget fokus på at forebygge og håndtere kritiske enkeltsager.

RU har primært til opgave at varetage det forberedende arbejde i forhold til Økonomiudvalgets behandling af revisors beretninger, at føre tilsyn med IR, og at foretage indstilling til Borgerrepræsentationen om IR's beretninger.

- Opgavevaretagelsen i udvalget er i nogen grad præget af uklarhed omkring udvalgets funktion som henholdsvis politisk organ og kontrolorgan
- RU fører kun i begrænset omfang tilsyn med IR, og det kan derfor overvejes at fastsætte eksplicite og klare retningslinjer for RU's varetagelse af sin tilsynsforpligtelse
- Det bør sikres, at RU overholder de formelle regler for udvalgsarbejdet herunder reglerne om offentlighed omkring indstillinger og beslutningsprotokoller i henhold til Borgerrepræsentationens beslutning herom.

2.3 Samarbejde

Eksternt

IR samarbejder med kommunens revisor om varetagelsen af den lovpligtige revision, dog således at kommunens revisor har det fulde ansvar for revisionen af kommunens regnskaber.

- Samarbejdet mellem IR og revisor er velfungerende.

- IR anvender i stigende grad sine ressourcer på opgaver vedrørende den lovpligtige revision. Det bør overvejes, om der skal opstilles nogle mere faste rammer for IR's ressourceforbrug i forhold til de enkelte opgaver i opgaveporteføljen, herunder om detaljeringsniveauet er passende.

Internt

For så vidt angår IR's samarbejde med den øvrige del af kommunen er dette som nævnt ovenfor udfordret af, at forvaltninger opleves at mangle den fornødne tillid til IR som sparringspartner, samt at forvaltningerne ikke finder IR's undersøgelser tilstrækkeligt operative og konstruktive.

3. KØBENHAVNS KOMMUNES REVISIONSORDNING

3.1 Ekstern revision

3.1.1 Regulering

Den kommunalretlige regulering af kommunens eksterne revision følger navnlig af reglerne i §§ 42-42 c i lov om kommunernes styrelse (styrelsesloven). Kommunen er i henhold til disse regler forpligtet til at have en sagkyndig og uafhængig revision, der skal godkendes af tilsynsmyndigheden.

Revisor skal efterprøve, om kommunens regnskab er korrekt, og om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med meddelte bevillinger, Borgerrepræsentationens øvrige beslutninger, love, forskrifter, indgåede aftaler og sædvanlig praksis. Herudover skal revisor vurdere, om udførelsen af Borgerrepræsentationens og udvalgenes beslutninger og den øvrige forvaltning af kommunens anliggender er varetaget på en økonomisk hensigtsmæssig måde.

Revisorloven samt nationale og internationale revisionsstandarder indeholder endvidere regler om ekstern revision af kommuner, herunder en standard om "God Offentlig Revisionsskik (GOR)".

Revision i henhold til GOR skal – ud over finansiel revision – indeholde overvejelser om juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision.

I forbindelse med den juridisk-kritiske revision skal revisor efterprøve, om de dispositioner, der er omfattet af regnskabsaflæggelsen, er i overensstemmelse med bevillinger, love og andre forskrifter samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis.

Ved forvaltningsrevisionen skal revisor vurdere, om forvaltningen har taget skyldige økonomiske hensyn, dvs. hensyn til sparsommelighed, produktivitet og effektivitet. Revisor skal desuden vurdere kommunens målfastsættelse, målopfyldelse og økonomistyring.

De nærmere regler om den eksterne revision fremgår herudover af kommunens revisionsregulativ, der bl.a. fastsætter, at revisor skal have særligt kendskab til kommunale forhold og udføre revisionen i overensstemmelse med kravene til GOR.

Det følger af revisionsregulativets § 12, at der mellem den eksterne revisor og chefen for IR skal indgås aftale om IR's bistand i forbindelse med den lovpligtige revision af kommunens regnskaber.

3.1.2 *Ansvar*

Det følger af de almindelige kommunalretlige grundsætninger, at den kommunale revision både personelt og organisatorisk skal være uafhængig af den kommune, hvis regnskab den reviderer.

Kommunens revisor – p.t. Deloitte – udøver en enhedsrevision og har det fulde ansvar for samtlige kommunens regnskabsområder.

Det kan aftales, at IR bistår den eksterne revisor, men en sådan bistand begrænser ikke revisors ansvar for revisionen af kommunens regnskaber. Revisors kompetence og ansvar kan således ikke deles. IR's bistand til revisor i forbindelse med den lovpligtige revision indebærer derfor, at revisor er forpligtet til at efterprøve arbejde udført af IR, og at revisor alene kan basere sin revision på IR's arbejde i det omfang, revisor vurderer dette forsvarligt.

3.2 **IR**

3.2.1 *Generelt*

Der er ikke i lovgivningen fastsat krav om intern revision i kommuner. Københavns Kommunes etablering af IR samt IR's organisering og opgavevaretagelse er derfor heller ikke reguleret i den skrevne lovgivning.

Københavns Kommunes interne revision er en del af den kommunale enhedsforvaltning forstået som den kommunale virksomhed under Borgerrepræsentationen. IR er etableret den 1. januar 2009 og placeret som en uafhængig enhed direkte under Borgerrepræsentationen. IR hører således ikke under Økonomiudvalgets – eller andre stående udvalg – umiddelbare forvaltning eller borgmestrenes daglige ledelse af den kommunale administration.

Baggrunden for placeringen direkte under Borgerrepræsentationen er bl.a. hensynet til at sikre IR uafhængighed af den øvrige forvaltning i videst muligt omfang. Dette er navnlig relevant for de dele af IR's opgavevaretagelse, der vedrører bistand til den eksterne revision samt IR's egne undersøgelser af forvaltningerne, jf. nærmere om IR's opgavevaretagelse lige nedenfor.

Organiseringen af IR direkte under Borgerrepræsentationen forudsætter en dispensation fra styrelseslovens § 17, stk. 1, jf. § 65 c, stk. 1. En sådan dispensation blev meddelt til kommunen af velfærdsministeren den 14. maj 2008. Dispensationen blev for den nuværende funktionsperiode fornyet ved Indenrigs- og Socialministeriets skrivelse af 10. december 2010.

På baggrund af dispensationen er der i § 26 i kommunens styrelsesvedtægt fastsat følgende bestemmelse:

"§ 26. Der etableres en Intern Revision, som administreres direkte under Borgerrepræsentationen. Borgerrepræsentationen fastsætter de nærmere regler for dennes virksomhed.

Stk. 2. Den Interne Revision skal bistå kommunens revisor i dennes revision af kommunens regnskaber, samt understøtte Borgerrepræsentationen i dennes tilsyn med forvaltningen af kommunens økonomiske midler.

Stk. 3. Den Interne Revision ledes af en revisionschef, som ansættes og afskediges af Borgerrepræsentationen.”

IR er normeret til 12 årsværk og består i dag af en revisionschef og 11 medarbejdere. IR's driftsbudget for 2013 er på 9,4 mio. kr.

3.2.2 *Etablering og formål*

Følgende fremgår af etableringsgrundlaget for IR, jf. Økonomiudvalgets indstilling til Borgerrepræsentationen af 21. februar 2008 med bilag:

"Formålet med den interne revision er at sikre en mere systematisk og effektiv intern kontrol med kommunens økonomistyring og regnskabsfunktion med henblik på at reducere risikoen for fejl og mangler samt at styrke rådgivningen til forvaltningerne om indretningen af deres økonomistyring mv. Endvidere skal den Interne Revision bistå kommunens revisor med gennemførelsen af den lovpligtige revision."

Det fremgår således af etableringsgrundlaget, at formålet med IR er tre-leddet:

- (i) Bedre intern kontrol med kommunens økonomistyring og regnskabsfunktion
- (ii) Styrket rådgivning til forvaltningerne om økonomistyring mv.
- (iii) Bistand til den eksterne revisor vedrørende den lovpligtige revision.

Økonomiudvalgets indstilling til Borgerrepræsentationen af 21. februar 2008 med bilag (etableringsgrundlaget) vedlægges som **bilag 3**.

3.2.3 *Opgaveportefølje*

Af etableringsgrundlaget fremgår følgende om IR's opgavevaretagelse:

"Indstilling om (...) at den Interne Revision får til opgave at 1) bistå kommunens revisor i dennes varetagelse af den lovpligtige revision, 2) understøtte god og effektiv økonomistyring i kommunen, og 3) yde rådgivning og assistance til forvaltningerne inden for økonomistyring og revision, jf. bilag 1."

Formålet med etableringen af IR er således direkte afspejlet i de tre hovedopgaver for IR.

I bilag 1 i etableringsgrundlaget er IR's opgaveportefølje uddybet og eksemplificeret som følger:

" (...) der [er] en vis spændvidde i de opgaver, som kan rummes inden for den interne revisions arbejdsområde. Arbejdsområdet kan således enten fastlægges meget snævert til primært at vedrøre revision, eller bredere til at omfatte opgaver med fokus på økonomistyring og rådgivning i bredere forstand.

Det indstilles, at den Interne Revisions arbejdsområde bliver en kombination heraf, således at den Interne Revision får til opgave:

- 1) Efter nærmere aftale med kommunens revisor, at bistå denne i hans/hendes varetagelse af den lovpligtige revision, fx ved at
 - udføre den grundlæggende kontrol med, at regnskabet er rigtigt,
 - foretage en vurdering af forretningsgange samt hertil hørende kontrolforanstaltninger,
 - påse, at der er meddelt fornøden bevilling til de indtægter og udgifter, som er anført i regnskabet, og at bevillingsforudsætningerne er overholdt,
 - foretage kontrol med, at regnskabs poster er i overensstemmelse med beslutninger, love, andre forskrifter mv.
 - vurdere om enkeltdispositioner, aktiviteter, programmer eller en enhed/institutions samlede opgaver er gennemført på en økonomisk hensigtsmæssig måde (løbende forvaltningsrevision).

- 2) Understøtte god og effektiv økonomistyring i kommunen fx ved at:
 - undersøge og vurdere ledelsesrapporteringen med henblik på at sikre validiteten og kvaliteten i rapporteringen, herunder fx foretage analyser af finansielle og driftsmæssige informationer eller foretage en vurdering af de metoder mv. der bruges til at frembringe informationerne.
 - gennemføre særlige revisionsmæssige undersøgelser på økonomisk væsentlige eller risikobetonede områder.
 - gennemføre større undersøgelser vedrørende effektivisering og rationalisering, fx ved at foretage analyser vedrørende aktiviteter, produktivitet, effektivitet mv.
 - påse at der rettidigt iværksættes og gennemføres relevante afhjælpningsforanstaltninger, såfremt væsentlige budgetafvigelser konstateres.

- 3) Yde rådgivning og assistance til forvaltningerne inden for økonomistyring og revision, herunder fungere som sparringspartner for kommunens administration vedrørende forretningsgange, regnskab og intern kontrol."

Funktionsbeskrivelsen for IR fra maj 2009 indeholder i afsnit 6 en præcisering af IR's opgaveportefølje. Opgavebeskrivelsen i afsnit 6 er – med sproglige ændringer uden materiel betydning – i overensstemmelse med opgavebeskrivelsen i bilag 1 til etableringsgrundlaget, dog med følgende undtagelser:

- Det anføres i bilag 1, at IR skal "påse, at der rettidigt iværksættes og gennemføres relevante hjælpeforanstaltninger, såfremt væsentlige budgetafvigelser konstateres". Denne opgave er ikke gentaget i Funktionsbeskrivelsen.
- I Funktionsbeskrivelsen er følgende opgave – som ikke fremgår af bilag 1 – angivet: "Analyse og vurdering af opfølgningsaktiviteterne rettet mod indholdet i ledelsesrapporteringen".

- Endvidere er der ved to allonger fra august 2010 og november 2012 sket i alt fire ændringer af Funktionsbeskrivelsen. Vurderingen af, om allongerne ligger inden for formålet med IR, følger særskilt i afsnit 6.2 nedenfor.

Funktionsbeskrivelsen for IR er vedlagt som **bilag 4**.

Sammenfattende kan det udledes, at IR's opgaveportefølje består af tre overordnede opgaver:

- (i) At yde bistand til den eksterne revisor i forbindelse med varetagelsen af den lovpligtige revision (revisionsbistand)**
- (ii) At undersøge forvaltningernes økonomistyring og regnskabsfunktioner ("egen drift-undersøgelser")¹**
- (iii) At agere som rådgiver og sparringspartner for forvaltningerne i spørgsmål om revision og økonomistyring (konsulentbistand).**

Herudover fremgår det af revisionsregulativets § 23, at IR har til opgave at sekretariatsbetjene RU.

3.3 RU

3.3.1 Historik og sammensætning

RU er et særligt udvalg nedsat med hjemmel i styrelseslovens § 17, stk. 4. Udvalgets fortsættelse efter den 1. januar 2014 forudsætter, at Borgerrepræsentationen træffer beslutning herom. Det første RU blev nedsat i 1998 efter ændringen af kommunens styreform fra magistratsstyre til mellemformstyre med delt administrativ ledelse.

RU er politisk sammensat og består i dag af syv af Borgerrepræsentationens medlemmer.

RU blev oprindeligt etableret med det formål at varetage det forberedende arbejde til Økonomiudvalgets behandling af det daværende Revisionsdirektorats beretninger. I forbindelse med etableringen af IR blev RU's opgaveportefølje udvidet betydeligt, jf. nærmere herom nedenfor under pkt. 3.3.3.

3.3.2 Retlige rammer

Det følger af styrelseslovens § 17, stk. 4, at Borgerrepræsentationen kan nedsætte et særligt udvalg til varetagelse af et bestemt hverv eller til at udføre forberedende eller rådgivende funktioner for Borgerrepræsentationen, Økonomiudvalget eller de stående udvalg.

¹ "Egen drift-undersøgelser" dækker de undersøgelser, der ikke sker som led i IR's konsulent- og rådgiverfunktion. Udtrykket omfatter således efter omstændighederne undersøgelser initieret af IR, RU og forvaltningerne, jf. afsnit 6.1.4.

Et § 17, stk. 4-udvalg kan både bestå af medlemmer af Borgerrepræsentationen og andre, herunder eksempelvis ansatte i kommunen eller eksterne, der repræsenterer særlige interesser. Muligheden for at nedsætte et § 17, stk. 4-udvalg har således særlig betydning, hvis Borgerrepræsentationen ved sagernes behandling ønsker at inddrage sagkyndige eller ønsker repræsentation af interesser og kompetencer, som ellers ikke er repræsenteret i Borgerrepræsentationen.

Nedsættelse af et særligt udvalg kan ikke medføre indskrænkninger i den kompetence, der efter styrelsesloven og kommunens styrelsesvedtægt tilkommer Økonomiudvalget og de stående udvalg.

De nærmere regler for RU's virksomhed er fastsat i kapitel 8 i kommunens revisionsregulativ. Reglerne i kapitel 8 (§§ 20-28) indeholder bl.a. bestemmelser om RU's sammensætning, opgaver og beføjelser.

3.3.3 Opgaver

Det følger af § 20 i kommunens revisionsregulativ, at RU har til opgave at foretage det forberedende arbejde i forhold til Økonomiudvalgets og Borgerrepræsentationens behandling af revisionens årsberetninger og delberetninger vedrørende større undersøgelser.

I forbindelse med etableringen af IR fik RU udvidet sin opgaveportefølje til – ud over § 20 – også at omfatte følgende opgaver fastsat i revisionsregulativets § 21:

- (i) At føre tilsyn med IR's virksomhed,
- (ii) at foretage indstilling til Borgerrepræsentationen om IR's beretninger efter forud indhentet erklæring fra Økonomiudvalget,
- (iii) at træffe beslutning om iværksættelse af større undersøgelser (udvidet forvaltningsrevision) inden for den af Borgerrepræsentationen fastsatte økonomiske ramme, og
- (iv) at afgive erklæring til Borgerrepræsentationen om Økonomiudvalgets indstilling om ansættelse og afskedigelse af chefen for den interne revision.

4. PROCES OG METODE

4.1 Materiale

Til brug for evalueringen har vi fra kommunen og revisor modtaget et omfattende materiale, blandt andet revisionsrapporter, revisionsprotokollater, indstillinger, beslutninger, notater, mødereferater, korrespondance og kontrakter. Ud fra dette ganske omfattende materiale har vi udvalgt de dokumenter, som vi vurderer, er af betydning for evalueringen.

Hertil kommer, at vi for visse dele af materialet, herunder særligt revisionsrapporterne, alene som stikprøver har udvalgt dele af materialet til vores gennemgang og vurdering.

4.2 Interviews

Som supplement til sagens skriftlige materiale foretages evalueringen også på baggrund af oplysninger indhentet ved interviews med interessenter til kommunens revisionsordning, herunder borgmestre, forvaltningsdirektionerne, medlemmer af RU, revisionschefen og Deloitte. Der er i forbindelse med interviewene således indsamlet oplysninger fra både det politiske, det administrative og det udførende niveau.

En oversigt over de personer, der er interviewet i forbindelse med evalueringen, er vedlagt som **bilag 5**.

Til brug for hvert interview har der været udarbejdet en række spørgsmål, der har taget udgangspunkt i overordnede spørgetemaer som organisering, opgavevaretagelse og samarbejde. Med henblik på at opnå en vis grad af fortrolighed og således få flest muligt relevante oplysninger fra interessenterne, er der ikke blevet citeret fra samtalerne, og oplysningerne er alene anvendt i anonymiseret form.

Spørgetemaerne har dannet rammerne for interviewene, som også har indeholdt drøftelse af emner, som de konkrete interessenter har fundet relevante at få inddraget i evalueringen. Interviewene har således haft karakter af en form for struktureret dialog. Efter hvert interview har vi gennemgået besvarelser og supplerende oplysninger og sammenfattet disse i 3-5 hovedsynspunkter/konklusioner.

Det ligger i sagens natur, at interviews vil have et subjektivt præg og have fokus på, hvordan IR's og RU's arbejde *opleves* af den interviewede. Konklusionerne i rapporten skal derfor læses med den usikkerhed vedrørende faktiske forhold, som en sådan metode medfører.

Nedenfor i afsnit 5 følger en sammenfatning af de udarbejdede synspunkter og konklusioner.

5. INTERVIEW – SYNSPUNKTER OG KONKLUSIONER

I det følgende har vi sammenfattet de hovedsynspunkter og konklusioner, der er blevet udarbejdet i forbindelse med hvert gennemført interview. Sammenfatningerne er opdelt i hvert af de tre overordnede spørgetemaer: Organiseringen af kommunens revisionsordning, opgavevaretagelse og samarbejde.

5.1 Organisering

Mange interessenter anfører, at kommunens nuværende revisionsordning med to ekstra led som supplement til den lovpligtige eksterne revision er velbegrunderet og bør opretholdes.

Nogle interessenter finder, at organiseringen af revisionsordningen bør ændres, og at IR med fordel kan placeres under Økonomiforvaltningen, herunder fordi IR herved vil indgå som en del af det almindelige hierarki i kommunen og være underlagt et udvalg med en fagborgmester i spidsen.

Mange interessenter anfører, at en intern revision i kommunen er hensigtsmæssig af hensyn til detaljekendskab og ressourcer. Konkret anfører mange, at IR har stor værdi for kommunen.

Nogle interessenter anfører, at det er en nødvendig forudsætning for den nuværende organisering af revisionsordningen, at denne understøttes af hele organisationen.

En stor del af interessenterne finder det hensigtsmæssigt, at IR refererer til et revisionsudvalg med et begrænset antal medlemmer.

Interessenterne har dog i høj grad givet udtryk for, at sammensætningen af RU med fordel kan ændres. Der er i den forbindelse anført en række forskellige holdninger til, hvordan den rette sammensætning af RU bør være:

- Et mindre udvalg suppleret med eksterne professionelle deltagere med henblik på at sikre, at medlemmerne i højere grad er frigjort fra deres politiske dagsorden
- Udvalget bør sammensættes som en slags revisionskomité kendt fra bl.a. børsnoterede selskaber og bestå af repræsentanter for Borgerrepræsentationen, Økonomiforvaltningen og ekstern revisor
- Udvalget bør bestå af erfarne politikere, der kan komme til enighed på tværs af partipolitiske tilhørsforhold
- Udvalget bør både repræsentere alle partierne og have eksterne medlemmer med særlig viden om revision.

Det er endvidere fremhævet, at mindst flertallet af medlemmerne af RU skal være udpeget blandt Borgerrepræsentationens medlemmer for at sikre den demokratiske kontrol. Heroverfor er det også gjort gældende, at politikere ikke besidder de fornødne faglige kompetencer til at føre tilsyn med IR. Visse interessenter har i den forbindelse gjort gældende, at dette giver IR et uforholdsmæssigt stort råderum.

Det er gjort gældende, at kommunens organisering med både en uafhængig intern revision og en uafhængig borgerrådgiver udadtil giver en uforholdsmæssig fokusering på fejl fremfor på alle de opgaver, kommunen løser godt.

5.2 Opgavevaretagelse

5.2.1 IR

Det er en udbredt holdning blandt de interviewede, at IR er en produktiv enhed med høj revisionsfaglig standard.

En del interessenter anfører, at IR i større og større grad anvender ressourcer på opgaver vedrørende den lovpligtige revision, samt at der ikke opleves klare rammer for, hvilke opgaver der skal varetages af IR henholdsvis ekstern revisor.

En enkelt interessent påpeger, at der mangler en drøftelse af niveauet/detaljeringsgraden i de interne undersøgelser, herunder at det ikke er realistisk med en "nul fejls-kultur" i forvaltninger med mange tusinde medarbejdere.

Hovedparten af interessenterne finder, at IR ikke i tilstrækkelig grad formår at udfylde sin rolle som intern konsulent og rådgiver, herunder fordi IR ikke sondrer mellem de to vidt forskellige roller som henholdsvis uafhængig undersøger og rådgiver/konsulent.

På det politiske niveau er der en klar tendens til, at oppositionen i højere grad end de partier, der er en del af flertallet, er positive i forhold til IR's kritiske "egen driftundersøgelser".

Størsteparten af de interviewede finder også, at IR i sin opgavevaretagelse er hæmmet af manglende forståelse for den politiske organisation, enheden er en del af. Det anføres i den forbindelse, at IR's opgavevaretagelse har høj kvalitet, når det drejer sig om økonomistyring og controlling, men at der opleves flere problemer, jo længere opgaverne fjerner sig fra kernen af de rent revisionsfaglige opgaver.

Visse interessenter oplever, at IR mangler kendskab til de formelle regler i forbindelse med sekretariatsbetjening af et udvalg. Der er i den forbindelse blevet peget på, at visse opgaver muligvis kunne udføres i samarbejde med Borgerrådgiveren.

Det er gjort gældende, at alle kritiske enkeltsager bør varetages af den eksterne revisor, og at RU bør knyttes til revisor som en form for politisk følgegruppe, der varetager kommunikationen med revisor.

5.2.2 *RU*

For så vidt angår RU er der blandt interessenterne enighed om, at udvalget ikke i tilstrækkeligt omfang varetager sin tilsynsforpligtelse med IR.

Flere interessenter anfører, at RU ikke overholder de formelle regler for udvalgsarbejdet, herunder regler om offentlighed.

5.3 **Samarbejde**

5.3.1 *Eksternt*

Det er oplyst, at samarbejdet mellem Deloitte og IR er velfungerende og er blevet bedre over hele perioden.

Det er endvidere oplyst, at Deloitte udøver kontrol med IR's revisionsarbejde efter en fast model, således at der altid sker kontrol af det udførte arbejde.

Flere interessenter nævner, at IR i stigende omfang varetager revisors opgaver.

Det er endvidere nævnt, at IR's bistand til revisor i perioden stort set har omhandlet de samme opgaver, men at IR vedvarende er blevet stadig grundigere i opgavevaretagelsen.

5.3.2 *Internt*

Der er bred enighed om, at IR leverer gode produkter, når enheden varetager sine kerneopgaver i form af økonomistyring og controlling.

Mange interessenter anfører, at der mangles tillid til IR som rådgiver og konsulent for forvaltningerne. Dette skyldes angiveligt en kombination af uheldige enkeltsager og IR's problemer med at sondre mellem konsulentrollen og rollen som uafhængig undersøger.

Nogle enkelte interessenter nævner, at sparringen og samarbejdet med IR fungerer godt. Det er i den forbindelse gjort gældende, at sparring og drøftelse på det mere uformelle plan er meget udbytterigt, men at det ofte "går galt", når processen overgår til egentlig rapportering.

En meget stor del af interessenterne finder ikke, at anbefalinger og konklusioner i IR's rapporter er operationelle. Det er i den forbindelse bl.a. gjort gældende, at IR mangler forståelse for, at forvaltningerne har begrænsede ressourcer, og at anbefalingerne derfor med fordel kan indeholde en omkostningsvurdering.

Et stort antal interessenter anfører, at IR bør arbejde med dialog og politisk forståelse. I den forbindelse har flere interessenter også udtalt sig kritisk vedrørende IR's ansættelse af den tidligere formand for RU og nuværende medlem af Borgerrepræsentationen som konsulent for IR².

Det er gjort gældende, at IR i meget højere grad bør trække på ekspertisen i fagforvaltningerne, så det herved sikres, at enhedens undersøgelser og anbefalinger bliver mere konstruktive i forhold til den sammenhæng, de skal indgå i.

En del af interessenterne oplyser, at IR er for kritisk i sine undersøgelser, og at ressourcerne i IR bør anvendes til at understøtte og optimere driften i kommunen frem for at have fokus på fejl i små og afgrænsede dele af forvaltning og drift. Det er i den forbindelse anført, at IR's undersøgelser i højere grad bør have karakter af forebyggende undersøgelser frem for efterfølgende kritik.

Det er anført, at der ikke sker tilstrækkelig koordination mellem RU og direktionerne, og at der burde være mere samarbejde mellem revisor, IR, RU og direktionerne.

6. VURDERING I HENHOLD TIL KOMMISSORIET

6.1 IR's undersøgelser i forhold til formål og opgaveportefølje

6.1.1 Kommissorium og vurdering

Kommunen har bedt os om at vurdere, om IR's undersøgelser mv. i perioden 2010-2012 har ligget inden for rammerne af formålet med IR og IR's opgaveportefølje, som beskrevet i Borgerrepræsentationens beslutningsgrundlag for etableringen af IR, herunder beskrivelsen af de tre hovedopgaver for IR: (i) At bistå kommunens eksterne revisor ved gennemførelsen af den lovpligtige revisionsopgave, (ii) at sikre en effektiv økonomistyring, og (iii) at yde rådgivning og konsultativ bistand til forvaltningerne om økonomistyring mv.

Vores undersøgelser har samlet ledt til følgende vurdering af IR's opgavevaretagelse inden for hver af de tre hovedopgaver for enheden:

² IR har om dette forhold oplyst, at den tidligere formand for RU har leveret en enkeltstående ydelse, der i tidsmæssig og faglig henseende er meget afgrænset (personaleudvikling med udgangspunkt i en dybdegående trivselsundersøgelse i IR).

Bistand til revisor

En gennemgang af udvalgte rapporter viser, at IR's bistand til revisor er sket i overensstemmelse med både formål og opgaveportefølje for IR. Vi er således ikke i de udvalgte undersøgelser stødt på oplysninger, der kan tages til indtægt for, at IR i sin bistand til Deloitte har foretaget sagsbehandlingsskridt, der ligger ud over, hvad der kan rummes inden for formålsbeskrivelse og opgaveportefølje for IR.

"Egen drift-undersøgelser"

Rammerne for IR's undersøgelsesbeføjelser er meget vide, jf. ordlyden af formålsbestemmelsen i etableringsgrundlaget samt Funktionsbeskrivelsen. Alle undersøgelsesskridt vedrørende regnskab eller effektiv økonomistyring i bred forstand må således anses for at være i overensstemmelse med formålsbeskrivelse og opgaveportefølje. Vores gennemgang af IR's rapporter viser, at IR holder sig inden for de givne rammer for undersøgelser af økonomistyring og regnskab.

Rådgivning og konsulentbistand

Vores gennemgang af rapporter suppleret med oplysninger fra de gennemførte interviews viser, at IR ikke fuldt ud varetager sin opgave som rådgiver og konsulent for den øvrige del af kommunen i overensstemmelse med formålsbeskrivelse og opgaveportefølje. Baggrunden for dette er primært, at IR ikke i sine undersøgelser i tilstrækkelig grad skelner mellem sine to forskellige roller som henholdsvis kritisk undersøger ("egen drift-undersøgelserne") og rollen som sparringspartner og rådgiver.

Nedenfor følger nærmere om baggrunden for denne vurdering samt om metode mv.

6.1.2 *Metode*

Til brug for vurderingen har vi som stikprøver udvalgt en række revisionsrapporter udarbejdet af IR i perioden 2010-2012. Rapporterne relaterer sig til alle tre led i IR's opgaveportefølje, dvs. både bistand til revisor, "egen drift-undersøgelser" samt konsulentbistand til forvaltningerne.

Informationerne herfra er suppleret med oplysninger modtaget af de forskellige interessenter i forbindelse med de gennemførte interviews. På baggrund af oplysninger fra interessenterne har vi i særlige tilfælde fundet anledning til også at gennemgå visse særligt udvalgte rapporter og undersøgelser.

6.1.3 *Bistand til revisor*

Det er for årene 2010-2012 mellem Deloitte og IR aftalt, at IR's bistand til Deloitte vedrørende den lovpligtige revision bl.a. udmøntes ved IR's varetagelse af revision af lønområdet samt varetagelse af serviceeftersyn ved decentrale enheder. Der henvises til afsnit 11 i revisionsaftalerne mellem Deloitte og IR. Revisionsaftalerne for 2010-2012 er vedlagt som **bilag 6-8**.

En relativ stor del af IR's undersøgelser udgøres således af rapporter vedrørende forvaltningernes løn- og pensionsprocesser samt serviceeftersyn af kommunens institutioner mv.

Vi har til brug for vores vurdering gennemgået en række tilfældigt udvalgte rapporter. De gennemgåede rapporter har enten omhandlet revision af lønområdet eller serviceeftersyn af institutioner mv. under kommunens forvaltninger.

En gennemgang af de udvalgte rapporter viser, at IR's undersøgelser har været i overensstemmelse med både formål og opgaveportefølje for IR.

Det bemærkes i den forbindelse, at det både er en del af formålet bag etableringen af IR og en del af IR's opgaveportefølje, at enheden bistår kommunens revision i dens varetagelse af den lovpligtige revision, og at varetagelse af lønrevision og serviceeftersyn udgør delelementer af den lovpligtige revision.

Undersøgelserne har bl.a. indeholdt følgende elementer:

- Efterprøvelse af interne kontroller
- Vurdering af, om udgifter er indgået i kommunens årsregnskab i overensstemmelse med reglerne om budget- og regnskabssystemet for kommuner
- Tilrettelæggelse af forretningsgange.

Vi er ikke i de udvalgte rapporter stødt på oplysninger, der kan tages til indtægt for, at IR i sin bistand til Deloitte har foretaget sagsbehandlingsskridt, der ligger ud over, hvad der kan rummes inden for formålsbeskrivelse og opgaveportefølje for IR.

6.1.4 *Undersøgelser af forvaltningerne*

Som en del af formålsbeskrivelse og opgaveportefølje for IR skal IR foretage undersøgelser af forvaltningernes økonomistyring og regnskabsfunktion.

Undersøgelserne vil typisk i dialog med kommunens øvrige enheder være planlagt på forhånd og fremgå af den årlige revisionsplan for IR. Herudover kan IR i løbet af året – eventuelt efter anmodning fra RU – efter behov beslutte at gennemføre undersøgelser på områder, hvor dette vurderes relevant. Undersøgelserne har således i høj grad karakter af "egen drift-undersøgelser", dog således at en forholdsvis stor del af undersøgelserne foretages på områder, hvor forvaltningerne selv har peget på, at der kan være et behov.

I henhold til formålsbeskrivelse og opgaveportefølje for IR er rammerne for undersøgelserne alene, at disse skal vedrøre regnskab samt god og effektiv økonomistyring. Der henvises til ordlyden af formålsbestemmelsen i etableringsgrundlaget, til beskrivelsen af opgaverne for IR i bilag 1 til etableringsgrundlaget og til Funktionsbeskrivelsen, jf. afsnit 3.2 ovenfor.

Der er i etableringsgrundlaget og Funktionsbeskrivelsen angivet en række eksempler på undersøgelser, som IR i den forbindelse kan varetage. Som opgaveporteføljen er formuleret, er der imidlertid ikke tale om en udtømmende opregning, hvorfor rammerne for IR's udførelse af undersøgelser vedrørende økonomistyring og regnskab må anses for ganske vide.

Der er ikke, som det er tilfældet med IR's bistand til revisor, tale om, at undersøgelserne vedrører visse typesituationer. Rapporterne varierer således meget i deres undersøgelsestemaer. Som eksempler på temaer i IR's såkaldte "egen driftundersøgelser" kan nævnes (i) en forvaltnings anvendelse af eksterne rådgivere og konsulenter, (ii) refusionsanalyse og (iii) gennemgang og vurdering af indkøbsmuligheder og fakturahåndtering.

Vores gennemgang af IR's rapporter viser, at IR holder sig inden for de givne rammer for undersøgelser af økonomistyring og regnskab. Det bemærkes i den forbindelse, at rammerne for IR's undersøgelsesbeføjelser som anført er meget vide, og at langt de fleste undersøgelseskridt efter en almindelig ordlydsfortolkning derfor kan anses at vedrøre enten regnskabsfunktion eller effektiv økonomistyring i bred forstand.

6.1.5 Rådgivning og konsulentbistand til forvaltningerne

I henhold til formålsbeskrivelse og opgaveportefølje har IR også til opgave at yde rådgivning og assistance til forvaltningerne inden for økonomistyring og revision. Efter anmodning kan IR således bistå den øvrige del af kommunen i forbindelse med spørgsmål og sager inden for dette område.

Vores gennemgang af rapporter viser, at IR i et vist omfang har foretaget undersøgelser efter anmodning om bistand fra øvrige dele af kommunen, og at undersøgelserne generelt relaterer sig til emner inden for økonomistyring og revision.

Som eksempel på undersøgelser gennemført efter anmodning fra forvaltninger mv. kan anføres:

- (i) Gennemgang af regnskabsmateriale for opholdsstedet Amagerhus efter aftale med Socialforvaltningen (rapport af 24. november 2010)
- (ii) Undersøgelse af påstande om misbrug af midler i privat dagbehandlingstilbud (fortrolig rapport af 12. oktober 2012).

I henhold til ordlyden af formålsbeskrivelsen og opgaveporteføljen for IR er det imidlertid ikke kun et krav, at IR's assistance til den øvrige del af kommunen holder sig inden for rammerne af økonomistyring og revision. Det er efter formål og opgavebeskrivelse således også forudsat,

- at IR's assistance sker efter anmodning fra de pågældende enheder i kommunen, og
- at IR yder vejledning som sparringspartner for den enhed, der anmoder om assistance.

Hovedparten af interessenterne finder, at IR ikke i tilstrækkelig grad formår at udfylde sin rolle som intern konsulent og rådgiver, herunder fordi IR ikke sondrer mellem de to vidt forskellige roller som henholdsvis uafhængig undersøger og rådgiver/konsulent.

Denne antagelse understøttes af en udtrykkelig beslutning på Revisionsudvalgsmøde af 17. april 2011. Følgende fremgår af mødereferatets pkt. 5:

"Kurt Wagner orienterede om et ønske fra en forvaltning, der ville medføre, at revisionsydelser rekvireret af en forvaltning ikke skulle rapporteres via en revisionsrapport og således ikke ville følge IR's rapporteringsproces. Revisionsudvalget fandt, at IR's undersøgelser uanset opdragsgiver skulle følge den fastlagte rapporteringsproces for Intern Revision."

IR's rolle som henholdsvis kritisk undersøger og rådgiver/konsulent varetager to vidt forskellige hensyn. Det forekommer derfor ikke foreneligt med opgaven som rådgiver og konsulent, at IR's undersøgelser efter anmodning fra forvaltninger mv. skal følge de samme rapporteringsprocesser, der anvendes i forbindelse med "egen drift-undersøgelserne", jf. Funktionsbeskrivelsens afsnit 8. Dette er endvidere ikke i overensstemmelse med de rammer, der er fastsat i formålsbeskrivelsen og opgaveporteføljen, idet det her er forudsat, at IR i sin rolle som rådgiver/konsulent tilpasser sine undersøgelser i forhold til opdraget fra den enhed eller forvaltning, der har anmodet om rådgivning.

6.2 Allonger til Funktionsbeskrivelsen for IR

6.2.1 Kommissorium og vurdering

Kommunen har bedt os om at vurdere, om to allonger til Funktionsbeskrivelsen for IR ligger inden for formålet med IR og IR's opgaveportefølje.

De to allonger indeholder samlet fire ændringer af Funktionsbeskrivelsen (ændring af afsnit 6, 8, 10 og 15). Det er vores vurdering, at allongerne for så vidt angår ændring af afsnit 6, 8 og 10 er i overensstemmelse med formålet med etableringen af IR og IR's opgaveportefølje. Det er endvidere vores vurdering, at ændringen af afsnit 15 er meget vidtgående og ikke ligger inden for formålet med etableringen af IR.

Vores vurdering uddybes i det følgende.

6.2.2 Allongerne

Funktionsbeskrivelsen for IR fra maj 2009 er ændret³ ved to allonger:

- (i) Allonge fra august 2010 (ændring af Funktionsbeskrivelsens afsnit 8 og 10)
- (ii) Allonge fra november 2012 (ændring af Funktionsbeskrivelsens afsnit 6 og 15).

De to allonger er vedlagt som **bilag 9** og **10**.

6.2.3 Ad (i) Allonge fra august 2010

Allongen fra 2010 ændrer i Funktionsbeskrivelsens afsnit 8 og 10 om henholdsvis rapportering til udvalg og forvaltninger og rapportering til Borgerrepræsentationen.

³ Funktionsbeskrivelsen er formelt set ikke ændret, jf. afsnit 6.2.4.

6.2.3.1 Ændring af afsnit 8

Afsnit 8 indeholder bestemmelser om, at IR's revision af forvaltningerne skal afsluttes med en skriftlig rapport til den reviderede forvaltning og det pågældende stående udvalg. Ved allongen er der ændret i bestemmelsen om rapporteringsfaserne, således at en afsluttet rapport altid skal sendes til det stående udvalg, hvor dette tidlige kun skulle ske, når det stående udvalgs accept af handlingsplanerne var indarbejdet i rapporten.

Ordlyden er således ændret fra følgende:

"Såfremt det stående udvalgs accept af handlingsplaner er indarbejdet i rapporten sendes den afsluttede rapport tillige til det stående udvalg"

til følgende ordlyd:

"Afsluttet rapport fremsendes til det stående udvalg".

Baggrunden for ændringen er, ifølge IR's indstilling til RU, RU's ønske om, at IR's rapportering i højere grad skal forelægges henholdsvis de respektive stående udvalg og Økonomiudvalget.

Indstillingen er vedlagt som **bilag 11**.

Der er tale om ændring af en procedureregel med det formål at opnå højere forankring af IR's rapporter i de respektive udvalg. Det er på denne baggrund vores vurdering, at ændringen falder inden for formålet med etableringen af IR og IR's opgaveportefølje.

6.2.3.2 Ændring af afsnit 10

Afsnit 10 indeholder bestemmelser om IR's løbende rapportering til RU ved revisionsprotokoller samt om indstilling af væsentlige sager til Borgerrepræsentationens afgørelse.

Ved allongen fra august 2010 er der ændret i ordlyden af en bestemmelse om, hvordan og hvornår der skal ske indstilling til Borgerrepræsentationen.

Bestemmelsen er ændret fra følgende ordlyd:

"Om revisionsprotokoller af væsentlig betydning og af særlig karakter foretager Revisionsudvalget indstilling til Borgerrepræsentationen til beslutning efter forud indhentet erklæring fra Økonomiudvalget"

til følgende:

"Revisionsudvalgets kommentarer til de anførte forhold indarbejdes i revisionsprotokollen. Herunder Revisionsudvalgets stillingtagen til, om indholdet i den forelagte revisionsprotokol er af væsentlig betydning og/eller af særlig karakter og således skal forelægges Borgerrepræsentationen. Såfremt dette er tilfældet foretager Revisionsudvalget indstilling til Borgerrepræsentationen til beslutning efter forud indhentet erklæring fra Økonomiudvalget".

Baggrunden for ændringen har ifølge indstillingen (bilag 13) været RU's ønske om i højere grad at blive inddraget i IR's rapporteringsproces og herunder at få mulighed for at tilføje afsluttende bemærkninger til revisionsprotokollerne ved væsentlige risikobetonede forhold.

Da der i forbindelse med etableringen af IR blev truffet beslutning om en samtidig udvidelse af opgaverne for RU, herunder at RU skal føre tilsyn med IR, og at RU til Borgerrepræsentationen skal foretage indstillinger om IR's revisionsberetninger, er det vores vurdering, at ændringen af afsnit 10 er i overensstemmelse med etableringsgrundlaget for IR.

6.2.4 Ad (ii) Allonge fra november 2012

Allongen fra 2012 ændrer i Funktionsbeskrivelsens afsnit 6 og 15 om henholdsvis IR's opgaveportefølje og om inddragelsen af IR forud for ændringer i regnskabs- og økonomistyringssystemer mv.

6.2.4.1 Ændring af afsnit 6

Afsnit 6 indeholder bestemmelser om IR's opgaveportefølje, herunder at IR (i) skal understøtte kommunens eksterne revisor i udførelsen af den lovpligtige revision, (ii) understøtte Borgerrepræsentationens tilsyn med forvaltningernes implementering af effektive økonomistyringsprocesser, og (iii) yde rådgivning og konsultativ bistand til forvaltningerne om økonomistyring og revision.

Allongen fra november 2012 tilføjer et nyt eksempel på en opgave for IR i forbindelse med tilsynet med forvaltningernes økonomistyringsprocesser. Som følge af ændringen fremgår det herefter af afsnittet om IR's opgaveportefølje, at

"Intern Revision skal understøtte Borgerrepræsentationens tilsyn med, at de respektive forvaltninger har implementeret effektive økonomistyringsprocesser, der eksempelvis omfatter indledende bistand og efterfølgende vurdering af forvaltningernes rapportering til de respektive udvalg". (Vores understregning af ændringen/tilføjjelsen)

Baggrunden for ændringen var ifølge IR's indstilling til RU, at IR havde fundet, at forvaltningernes undersøgelser og selvevalueringer i flere tilfælde enten ikke var fyldestgørende, eller var behæftet med fejl, og at RU fandt dette bekymrende, da det kunne påvirke det politiske niveauets indsigt og mulighed for at reagere på uhensigtsmæssige forhold.

Indstillingen er vedlagt som **bilag 12**.

Som afsnit 6 om IR's opgaveportefølje er formuleret, angives der de tre overordnede opgaver for IR: (i) Understøtte kommunens eksterne revisor i udførelsen af den lovpligtige revision, (ii) understøtte Borgerrepræsentationens tilsyn med forvaltningernes implementering af effektive økonomistyringsprocesser, og (iii) yde rådgivning og konsultativ bistand til forvaltningerne om økonomistyring og revision.

Opgave (ii) er endvidere eksemplificeret med en række konkrete "under-opgaver" for IR. Oplistingen er ikke udtømmende, og de angivne eksempler begrænser derfor ikke IR's opgavevaretagelse.

IR kan således varetage alle de opgaver, der ved fortolkning kan rummes inden for de tre overordnede opgaver (i)-(iii) anført i opgaveporteføljen.

Som bestemmelsen er formuleret, er der således relativt brede rammer for IR's opgavevaretagelse.

Ændringen af afsnit 6 indebærer, at IR kan

- yde indledende bistand i forbindelse med forvaltningernes rapportering til udvalget, og
- foretage en efterfølgende vurdering af forvaltningens rapportering til udvalget.

For så vidt angår indledende bistand til forvaltningerne er denne opgave i overensstemmelse med IR's opgaveportefølje, *forudsat* at forvaltningerne selv anmoder IR om bistand til opgaven, og at bistanden vedrører spørgsmål om økonomistyring og revision.

IR kan varetage opgaven med efterfølgende vurdering af forvaltningernes rapportering til de respektive udvalg, forudsat at vurderingen er udtryk for et tilsyn med forvaltningens økonomistyringsprocesser eller regnskabsfunktioner.

Sammenfattende er det herefter vores vurdering, at ændringen i henhold til allongen ikke generelt kan siges at falde uden for formålet med etableringen af IR eller IR's opgaveportefølje, men at IR kun kan yde indledende bistand og efterfølgende vurdering af forvaltningernes rapportering til de respektive udvalg, i det omfang dette sker inden for rammerne af de tre overordnede opgaver (i)-(iii) anført i opgaveporteføljen.

Det bemærkes for god ordens skyld, at ændringen af afsnit 6 således formelt set er overflødig, idet bestemmelsen alene er en eksemplifikation, og idet en sådan eksemplifikation ikke kan udvide de opgavebeføjelser, som IR er tillagt i henhold til etableringsgrundlaget og den oprindelige funktionsbeskrivelse.

6.2.4.2 Ændring af afsnit 15

I afsnit 15 fastsættes bestemmelser om inddragelsen af IR forud for ændringer i regnskabs- og økonomistyringssystemer mv.

Allongen fra oktober 2012 tilføjer et nyt afsnit til bestemmelsen. Tilføjjelsen har følgende ordlyd:

"Forvaltningerne har pligt til at underrette IR om eventuelle undersøgelser/selvevalueringer der foretages med henblik på en særskilt fremlæggelse for det politiske niveau, inden forvaltningen iværksætter disse. Intern Revision skal modtage undersøgelsen/selvevalueringen umiddelbart efter denne er afsluttet".

Tilføjjelsen til afsnit 15 indebærer en ubetinget pligt for forvaltningerne til at underrette IR om alle undersøgelser og selvevalueringer. Bestemmelsen sonderer således ikke mellem undersøgelser/evalueringer, der indeholder elementer af økonomistyring og revision, og de undersøgelser mv., der har en anden karakter.

Hertil kommer, at bestemmelsen i sit indhold synes meget vidtgående i forhold til, at IR i afsnit 6 – i overensstemmelse med formålet for etableringen af enheden – er tillagt beføjelse til at foretage undersøgelser af forvaltningerne, for så vidt angår økonomistyring, samt til efter anmodning fra forvaltningerne at bistå disse med konsulentbistand mv.

Det er på denne baggrund samlet vores vurdering, at ændringen af afsnit 15 næppe ligger inden for formålet med etableringen af IR eller IR's opgaveportefølje.

6.2.5 *Sammenfatning*

Allongen fra august 2010 indeholder ændringer af Funktionsbeskrivelsens afsnit 8 og 10, herunder ændring af en procedureregulering med det formål at opnå højere forankring af IR's rapporter i de respektive udvalg og en ændring vedrørende RU's mulighed for at afgive bemærkninger til og involvere sig i IR's rapportering. Det er vores vurdering, at allongen er i overensstemmelse med formålet med etableringen af IR og IR's opgaveportefølje.

Allongen fra 2012 ændrer i Funktionsbeskrivelsens afsnit 6 og 15 om henholdsvis IR's opgaveportefølje og om inddragelsen af IR forud for ændringer i regnskabs- og økonomistyringssystemer mv. Ændringen af afsnit 6 kan ikke generelt siges at falde uden for formålet med etableringen af IR eller IR's opgaveportefølje, men kan heller ikke udvide IR's opgaveportefølje og kan derfor anses for overflødig. Ændringen af afsnit 15 anses for ganske vidtgående og ligger næppe inden for formålet med etableringen af IR.

Det bemærkes slutteligt, at en ændring af Funktionsbeskrivelsen for IR ud fra en fortolkning af etableringsgrundlaget forudsætter iagttagelse af den samme procedure som vedtagelsen af selve Funktionsbeskrivelsen, herunder forelæggelse for Økonomiudvalget og godkendelse af RU. Da allongerne ikke forud for RU's godkendelser er forelagt Økonomiudvalget, er allongerne formelt set ugyldige.

6.3 **Arbejdsdeling mellem IR og Deloitte – overensstemmelse med beslutningsgrundlag og revisionsregulativ**

6.3.1 *Kommissorium og vurdering*

Kommunen har bedt os om at vurdere, om arbejdsdelingen mellem IR og Deloitte i praksis har været i overensstemmelse med beslutningsgrundlaget for etableringen af IR og kommunens revisionsregulativ.

Det er efter en analyse af revisionsaftaler, oplysninger fra interviews mv. samlet vores opfattelse, at arbejdsdelingen mellem IR og Deloitte praktiseres i overensstemmelse med bestemmelser om kompetence og ansvar for den lovpligtige revision.

Det er dog samtidig vores vurdering, at der over tiden er sket et skred i IR's ressourceforbrug i forhold til enhedens bistand til Deloitte. Der er ikke i etableringsgrundlaget taget stilling til, hvordan IR's ressourcer skal anvendes i forhold til enhedens tre hovedopgaver, men det er ikke foreneligt med formålet med etableringen af IR, hvis enheden reelt varetager opgaver, som er forudsat løst af kommunens revisor.

Nedenfor redegør vi nærmere om baggrunden for vores vurdering.

6.3.2 Etableringsgrundlag og revisionsregulativ

Det følger af beslutningsgrundlaget, at formålet med etableringen af IR har været varetagelsen af tre hovedopgaver, herunder at yde bistand til kommunens revisor med gennemførelsen af den lovpligtige revision. Det fremgår endvidere af etableringsgrundlaget, at revisor er eneansvarlig for den samlede revision af kommunens regnskaber, at revisionen skal planlægges og tilrettelægges med henblik på at opnå en høj grad af sikkerhed for, at regnskabet er uden væsentlige fejl eller mangler, og at revisors ansvar er udeleligt og ikke kan delegeres til IR.

Af bilag 1 i etableringsgrundlaget fremgår, at der skal indgås en skriftlig aftale mellem revisor og chefen for den Interne Revision (revisionschefen) med henblik på at sikre en effektiv koordinering af revisionsindsatsen.

Det følger endvidere af § 12 i kommunens revisionsregulativ og afsnit 13 i Funktionsbeskrivelsen, at der mellem IR og kommunens revisor skal indgås aftale om den interne revisions bistand ved varetagelsen af den lovpligtige revision af kommunens regnskaber.

6.3.3 Revisionsaftaler og revisionsplaner

Revisionsregulativets § 12 og afsnit 13 i Funktionsbeskrivelsen er i praksis udmøntet ved, at IR og Deloitte årligt har indgået en aftale om samarbejdet vedrørende udførelsen af den lovpligtige revision ("revisionsaftalerne").

I henhold til revisionsaftalerne for 2009-2012 er det mellem IR og Deloitte aftalt, at IR varetager følgende opgaver inden for den lovpligtige revision:

- Revision af lønområdet
- Serviceeftersyn af decentrale enheder
- Medvirken ved årsregnskabsrevisionen
- Refusionsopgørelser vedrørende lærerpensioner
- Refusionsopgørelser vedrørende kommunalreformen.

Der har i perioden 2010-2012 således været aftalt en fast og enslydende opgavefordeling mellem IR og Deloitte vedrørende udførelsen af den lovpligtige revision.

Det fremgår af revisionsaftalernes afsnit 1 og 5, at der er en klar opgavefordeling mellem Deloitte og IR. Det fremgår endvidere af aftalernes afsnit 7, at Deloitte har det samlede ansvar for den lovpligtige revision, og at Deloitte fører tilsyn med IR's opgavevaretagelse.

Andre steder i revisionsaftalerne er indeholdt bestemmelser, der kan anses som udtryk for, at IR selvstændigt varetager visse dele af den lovpligtige revision, se fx aftalernes afsnit 6, hvoraf følger, at

"... revisionschefen [er] ansvarlig for at sikre den del af den lovpligtige revision, der varetages efter aftale med kommunens eksterne revisor (...)"

Ligeledes afsnit 11, hvoraf følger:

"Der er mellem Deloitte og IR aftalt, at IR for så vidt angår regnskabsåret [2009-2012] varetager/deltager i følgende opgaver indenfor den lovpligtige revision:

- Varetager den lovpligtige revision af lønområdet
- Varetager serviceeftersyn ved de decentrale enheder
- Varetager årsregnskabsrevisionen
- Revision af refusionsopgørelser vedrørende lærerpensioner
- Revision af refusionsopgørelser vedrørende kommunalreformen".

I henhold til IR's revisionsplaner for perioden 2009-2013 er der mellem IR og Deloitte aftalt følgende timeforbrug vedrørende IR's bistand til den lovpligtige revision:

2010: 3.707 timer

2011: 3.905 timer (+2.750 timer til økonomisk kritisk revision, der skal understøtte Deloitte's forvaltningsrevision)

2012: 3.700 timer (+ 3.300 timer til økonomisk kritisk revision, der skal understøtte Deloitte's forvaltningsrevision)

2013: 5.750 timer (+ 4.500 timer til økonomisk kritisk revision, der skal understøtte Deloitte's forvaltningsrevision)

Revisionsplanerne for 2010-2013 er vedlagt som **bilag 13-16**.

6.3.4 Interviews

En del interessenter har i forbindelse med de gennemførte interviews fremhævet, at IR opleves kontinuerligt at blive bedre til at varetage opgaver inden for den lovpligtige revision.

Flere interessenter har anført, at der siden etableringen af IR opleves at være sket et skred i opgavevaretagelsen, således at IR i højere og højere grad varetager opgaver vedrørende den lovpligtige revision, herunder opgaver som efter omstændighederne kan være omfattet af kommunens kontrakt med Deloitte.

Det er endvidere oplyst, at Deloitte udøver kontrol med IR's revisionsarbejde efter en fast model, således at der altid sker kontrol af det af IR udførte arbejde.

Det bemærkes, at det af interessenterne anførte alene er udtryk for rent ressource-mæssige hensyn, idet der ikke fra nogens side er rejst spørgsmål vedrørende kvaliteten af IR's bistand til Deloitte.

6.3.5 *Sammenfatning og vurdering*

Det følger af afsnit 1 og 5 i den årlige revisionsaftale mellem IR og Deloitte, at der er en klar opgavefordeling mellem parterne, ligesom det i aftalerne er fastsat, at Deloitte har det samlede ansvar for den lovpligtige revision og varetager kontrollen med IR's opgavevaretagelse på området. Samtidig er der bestemmelser i aftalerne, der efter en almindelig ordlydsfortolkning kan tages til indtægt for, at IR selvstændigt varetager dele af den lovpligtige revision.

Revisionsaftalerne angiver således modsatrettede bestemmelser om arbejdsdelingen mellem IR og Deloitte, herunder også om kompetence og ansvar.

De modsatrettede bestemmelser må anses som udtryk for upræcis sprogbrug i aftalerne, idet disse må læses i lyset af den klare bestemmelse om Deloitte's samlede ansvar for den lovpligtige revision.

Det er efter en analyse af revisionsaftaler, oplysninger fra interviews mv. samlet vores opfattelse, at arbejdsdelingen mellem IR og Deloitte udmøntes i overensstemmelse med bestemmelser om kompetence og ansvar for den lovpligtige revision. Der henvises i den forbindelse særligt til oplysningerne om, at Deloitte udøver kontrol med IR's revisionsarbejde efter en fast model, således at der altid sker kontrol af det af IR udførte arbejde. Vi er ikke i det gennemgåede skriftlige materiale stødt på oplysninger, der kan tages til indtægt for det modsatte.

Det bemærkes, at der over tiden er sket en ændring i samarbejdet mellem IR og Deloitte, og at IR anvender flere og flere ressourcer i forbindelse med sin bistand til Deloitte. Der er dog ikke i etableringsgrundlaget taget stilling til, hvordan IR's ressourcer skal anvendes i forhold til enhedens tre hovedopgaver.

6.4 **IR's daglige administration af kontrakten med Deloitte, herunder vurdering af uafhængighedsspørgsmål**

6.4.1 *Kommissorium og vurdering*

Kommunen har anmodet om en vurdering af, om IR's daglige administration af kontrakten med Deloitte, herunder vurdering af uafhængighedsspørgsmål i det omfang Deloitte indgår aftaler om konsulentopgaver eller lignende for kommunens forvaltninger, som ikke er en del af den lovpligtige revisionsopgave, har været i overensstemmelse med lovgivningen på området og Borgerrepræsentationens, Økonomiudvalgets og RU's beslutninger.

Vores vurdering er foretaget ud fra det materiale, vi har modtaget fra kommunen om spørgsmålet. Det bemærkes i den forbindelse, at kommunen har oplyst, at hverken Borgerrepræsentationen eller Økonomiudvalget har truffet beslutninger om IR's daglige administration af kontrakten med Deloitte, herunder uafhængighedsvurderinger.

Det er samlet vores vurdering, at IR's administration af kontrakten med Deloitte er sket i overensstemmelse med lovgivningen og kommunens beslutninger herom.

Som anført ovenfor under afsnit 6.3 har vi vurderet, at samarbejdet mellem IR og Deloitte udmøntes i overensstemmelse med bestemmelser om kompetence og ansvar for den lovpligtige revision.

Revisorlov mv.

Revisorloven samt bekendtgørelse nr. 663 af 26. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed indeholder bestemmelser om revisors uafhængighed.

Det følger af revisorlovens § 21, at revisor i revisionsprotokollen skal oplyse om andre ydelser end revision, der er leveret til den reviderede virksomhed eller kommune.

I lovens § 24 er fastsat, at revisor skal være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører. Revisor er ikke uafhængig, hvis der eksempelvis foreligger et direkte eller indirekte forretningsmæssigt forhold, jf. § 24, stk. 2. Kommunens revisor må endvidere ikke udføre opgaver for kommunen, hvis der er tale om selvrevision eller egeninteresse.

Kommunens revisor må ikke afgive en revisionspåtegning i kommunens regnskab, hvis der foreligger trusler, der kan vække tvivl om revisors uafhængighed hos en velinformeret tredjemand. En trussel mod uafhængighed kan blandt andet foreligge, hvis revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden inden for de seneste 2 år har udført andre opgaver af en sådan karakter, at revisor ved at afgive revisionspåtegning reelt vil udtale sig om eget eller de øvrige nævnte personers arbejde.

I henhold til vejledning om bekendtgørelsen om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed af 24. marts 2009 kan en forretningsmæssig forbindelse mellem kommunen og kommunens revisor få et så betydeligt omfang, at revisors uafhængighed bliver truet.

Endvidere kan der i forbindelse med revisors udvikling og implementering af økonomistyringssystemer i kommunen opstå risiko for egenkontrol.

Styrelseslov

Det følger af styrelseslovens § 42, stk. 1, at kommunens revision skal være uafhængig. Kravet om den kommunale revisions uafhængighed indebærer, at revisionen ikke må deltage i eller tage medansvar for beslutninger, som det efter lovgivningens påhviler revisionen at efterprøve.

I henhold til Indenrigsministeriets praksis er den kommunale revision ikke afskåret fra at påtage sig at yde rådgivning og assistance til en kommune på andre felter end det revisions- og regnskabsmæssige, medmindre opgaverne har en sådan karakter eller et sådant omfang, at den kommunale revisions stilling som uafhængig revision bringes i fare⁴.

Om revisors rådgivningsopgaver for kommunen bringer den pågældende revisors uafhængighed i fare, må vurderes konkret fra sag til sag.

⁴ Indenrigsministeriets skrivelse af 22. juni 1991 til en boligfond (1. k.kt. J.nr. 1990/1019-46). Se også Betynkning 1487 om kommunal og regional revision, side 199.

Den kommunale revision må eksempelvis gerne yde generel rådgivning om indførelse og erhvervelse af et nyt økonomistyringssystem, men den vil derimod ikke kunne yde bistand med hensyn til, hvilken leverandør der skal vælges eller på anden måde deltage i eller tage medansvar for beslutninger vedrørende systemet.

Styrelseslovens uafhængighedskrav indebærer efter forarbejderne til styrelseslovens § 42, stk. 1, 2. pkt., at det er en offentligretlig forpligtelse for kommunalbestyrelsen at påse, at kommunens revisor opfylder revisorlovens krav til uafhængighed⁵. Dette gælder både i forbindelse med kommunens valg af revisor samt løbende i hele den periode, hvor revisionen er antaget af kommunalbestyrelsen.

Funktionsbeskrivelse

Det følger af Funktionsbeskrivelsens afsnit 17, at IR ikke kan pålægges arbejde eller deltage i arbejde, der er uforeneligt med en forsvarlig varetagelse af de revisionsmæssige opgaver i henhold til revisorlovens bestemmelser.

6.4.2 Vurdering

Det følger af lovforarbejderne til styrelseslovens § 42, stk. 1, 2. pkt., at Borgerrepræsentationen har ansvaret for at påse revisors overholdelse af uafhængighedskravet.

I praksis ses den løbende kontrol med revisors uafhængighed at blive varetaget af RU.

Der ses ikke umiddelbart at være truffet beslutning om delegation af kontrolopgaven fra Borgerrepræsentationen til RU. Der er endvidere ikke taget stilling til spørgsmålet i kommunens revisionsregulativ.

Det er vores vurdering, at opgaven med at påse og sikre revisors uafhængighed ikke er omfattet af et delegationsforbud, idet et sådant ikke fremgår af ordlyden af styrelseslovens § 42, stk. 1, og idet et delegationsforbud ikke kan fastsættes i lovforarbejderne til en bestemmelse. Denne vurdering understøttes også af opgavens karakter, idet en løbende kontrolfunktion almindeligvis ikke egner sig til at være omfattet af et delegationsforbud. Hertil kommer, at i en situation, hvor revisor ikke anses at opfylde kriterier for uafhængighed, vil det være Borgerrepræsentationen, der skal træffe beslutning om afskedigelse af revisionen, jf. styrelseslovens § 42, stk. 1, sidste pkt.

Det er således lovligt, at opgaven med kontrol af revisors uafhængighed varetages af RU. Det er i den forbindelse lagt til grund, at denne praksis ikke har været i strid med andre beslutninger mv. i kommunen.

RU har truffet en række beslutninger i tilknytning til udvalgets varetagelse af kontrollen med revisors uafhængighed:

- at Deloitte skal deltage på RU's møder for at sikre RU en samlet indsigt i revisionsopgaverne (24. februar 2010)
- at IR skal gennemgå Deloitte's redegørelse om uafhængighed og forelægge denne for RU, hvorefter udvalget skal tage stilling til inddragelse af ekstern bistand med henblik på at vurdere Deloitte's habilitet (13. april 2011)

⁵ Se lovforslag nr. 168, 2006-2007.

- at henstille til Deloitte, at der sikres fuldstændig adskillelse af revisionsopgaver og eventuelle konsulentopgaver (30. november 2011)
- at indstille til Økonomiudvalget, at Økonomiudvalget skriftligt til Deloitte stiller krav om, at Deloitte i alle situationer med levering af konsulentydelse til kommunen skal orientere såvel RU som Økonomiudvalget om indgåede konsulentaftaler med forvaltningerne (30. november 2011)
- vedtagelse af retningslinjer for kommunens overvågning og kontrol med Deloitte's levering af tjenesteydelser til kommunen og meddelelse af disse til Deloitte (marts 2012).

I forbindelse med håndteringen af uafhængighedsspørgsmålet har IR bl.a.:

- anbefalet RU, at udvalget skal koordinere og acceptere alle revisions- og konsulentydelse fra Deloitte med henblik på at imødegå inhabilitet i forhold til den lovpligtige revision (24. februar 2010)
- på opfordring fra en forvaltning og i forlængelse af en konkret sag anmodet Deloitte om at udarbejde en redegørelse om uafhængighed vedrørende den konkrete sag (marts 2011)
- orienteret RU om forhold vedrørende Deloitte's uafhængighed samt anført konkrete eksempler på, at der kan være tvivl om, hvorvidt der er vandtætte skotter mellem Deloitte's konsulent- og revisionsafdeling (13. april 2011)
- anmodet Deloitte om at modtage kopi af alle konsulentaftaler fra den 1. januar 2012 (20. december 2011).

IR's administration af uafhængighedsspørgsmålet er delvist sket som orienteringer af RU på udvalgs møder den 24. februar 2010 og 13. april 2011. Det er vores vurdering, at disse orienteringer er sket inden for rammerne af såvel lovgivning som RU's beslutninger. Der henvises i den forbindelse til, at kommunen efter styrelsesloven har pligt til at påse, at kommunens revisor er uafhængig, at denne kontrolfunktion i praksis er varetaget af RU, at IR sekretariatsbetjener RU, og at orienteringerne ikke er i strid med RU's beslutninger, jf. nærmere herom lige ovenfor. Hertil kommer, at IR yder bistand til revisor i forbindelse med den lovpligtige revision, og at IR efter Funktionsbeskrivelsens afsnit 17 ikke kan deltage i arbejde, der er uforeneligt med en forsvarlig varetagelse af de revisionsmæssige opgaver i henhold til revisorlovens bestemmelser.

Det er således vores vurdering, at IR har haft både ret og pligt til at orientere RU om forhold, hvorefter der kan opstå tvivl om revisors uafhængighed. Det er endvidere vores vurdering, at IR i tilstrækkelig grad over for RU har påpeget eventuelle uafhængighedsproblematikker.

Der kan stilles spørgsmål ved, om IR har været berettiget til af egen drift at rette henvendelse til Deloitte om uafhængighedsspørgsmål, jf. IR's anmodning til Deloitte om en redegørelse om uafhængighed vedrørende en konkret sag, samt IR's brev til Deloitte af 20. december 2011, hvorefter IR anmoder Deloitte om at modtage kopi af alle konsulentaftaler fra den 1. januar 2012.

Det kan i den forbindelse overvejes, om bestemmelsen i Funktionsbeskrivelsens afsnit 17, hvorefter IR ikke kan deltage i arbejde, der er uforeneligt med en forsvarlig varetagelse af de revisionsmæssige opgaver i henhold til revisorlovens bestemmelser, kan udgøre et selvstændigt grundlag for IR til at reagere på situationer, der giver anledning til overvejelser om revisors uafhængighed.

Uanset bestemmelsen i Funktionsbeskrivelsens afsnit 17 er det vores opfattelse, at IR ikke bør rette henvendelse til revisor vedrørende spørgsmål om uafhængighed, uden at dette sker efter beslutning i RU.

6.5 **RU's opgavevaretagelse – overensstemmelse med kommunes revisionsregulativ**

6.5.1 *Kommissorium og vurdering*

Kommunen har også bedt os om at vurdere, om RU har løst sin opgave som beskrevet i udvalgets kommissorium i Københavns Kommunes Revisionsregulativ, herunder opgaven som rådgivende udvalg for Økonomiudvalget og Borgerrepræsentationen.

Det er vores vurdering, at RU generelt varetager sine opgaver i overensstemmelse med udvalgets kommissorium i revisionsregulativets kapitel 8, dog således at RU ikke i tilstrækkelig grad lever op til sin forpligtelse om at føre tilsyn med IR's virksomhed.

I det følgende uddybes og begrundes denne vurdering.

6.5.2 *RU's opgaver*

I henhold til revisionsregulativets kapitel 8 skal RU varetage følgende opgaver:

- (i) foretage det forberedende arbejde i forhold til Økonomiudvalgets og Borgerrepræsentationens behandling af revisionens årsberetninger og delberetninger vedrørende større undersøgelser,
- (ii) føre tilsyn med IR's virksomhed,
- (iii) foretage indstilling til Borgerrepræsentationen om IR's beretninger efter forud indhentet erklæring fra Økonomiudvalget,
- (iv) træffe beslutning om iværksættelse af større undersøgelser (udvidet forvaltningsrevision) inden for den af Borgerrepræsentationen fastsatte økonomiske ramme, samt
- (v) afgive erklæring til Borgerrepræsentationen om Økonomiudvalgets indstilling om ansættelse og afskedigelse af chefen for IR.

6.5.3 *Vurdering*

RU er nedsat med hjemmel i styrelseslovens § 17, stk. 4. Det følger af denne bestemmelse, at

"(...) kommunalbestyrelsen (kan) nedsætte særlige udvalg til varetagelse af bestemte hverv eller til udførelse af forberedende eller rådgivende funktioner for kommunalbestyrelsen, økonomiudvalget eller de stående udvalg".

Konkret skal RU varetage de opgaver, der fremgår af udvalgets opgavekommissorium i revisionsregulativets kapitel 8.

Der er ikke i det skriftlige materiale eller i forbindelse med de gennemførte interviews fremkommet oplysninger, der kan tages til indtægt for, at RU ikke varetager opgaverne (i) og (iii)-(v) i overensstemmelse med udvalgets kommissorium.

RU har også til opgave at føre tilsyn med IR's virksomhed, jf. opgave (ii) ovenfor. Et sådant tilsyn indebærer navnlig kontrol af, at IR varetager sine opgaver i overensstemmelse med sin opgaveportefølje og udøver sin virksomhed i overensstemmelse med lovgivningen samt Borgerrepræsentationens, Økonomiudvalgets og RU's beslutninger.

Gennemgangen af det skriftlige materiale i sagen har givet anledning til tvivl om, hvorvidt RU i tilstrækkeligt omfang varetager tilsyn med IR. Der er således ikke i materialet indeholdt oplysninger om hverken rammer for udførelsen af tilsynet eller om konkrete tilsynssager.

Dette understøttes af de gennemførte interviews, hvor den overvejende oplevelse blandt interessenterne har været, at RU ikke i tilstrækkelig grad varetager sin tilsynsforpligtelse med IR.

Det kan på denne baggrund konkluderes, at RU generelt varetager sine opgaver i overensstemmelse med udvalgets kommissorium i revisionsregulativets kapitel 8, dog således at RU ikke i tilstrækkelig grad lever op til sin forpligtelse om at føre tilsyn med IR's virksomhed.

6.6 **Arbejdet i RU – overensstemmelse med reglerne i den kommunale styrelseslov samt Borgerrepræsentationens beslutninger bl.a. om meroffentlighed**

6.6.1 *Kommissorium og vurdering*

Kommunen har bedt os om at vurdere, om arbejdet i RU er sket med respekt af dels forudsætningerne for kravene i den kommunale styrelseslov til de formelle rammer for arbejdet i kommunalbestyrelsen og dens udvalg, dels Borgerrepræsentationens beslutninger bl.a. om meroffentlighed i forbindelse med Borgerrepræsentationens og dens udvalgs udvalgsbehandling.

Nedenfor følger en gennemgang af spørgsmål om offentlighed af udvalgsmateriale og deltagelse på udvalgmøder.

Det er samlet vores vurdering, at Borgerrepræsentationens beslutning BR 106/98 om offentliggørelse af dagsordener og beslutningsprotokoller kan fortolkes udvidende. Beslutningen omfatter derfor også RU. RU offentliggør ikke sine mødeplaner, indstillinger til udvalget og beslutningsreferater, hvorfor udvalget ikke lever op til Borgerrepræsentationens beslutning om offentlighed af udvalgsmateriale.

Det er forbundet med en vis usikkerhed, om kommunens revisor kan være fast deltager på RU's møder, eller om dette er i strid med styrelseslovens § 20, stk. 4. Henset til de konkrete rammer for revisors deltagelse på udvalgmøderne har deltagelsen efter vores opfattelse ikke materielt set været i strid med lovens forudsætninger. Beslutning herom skal formelt set træffes af Borgerrepræsentationen.

Vores vurderinger uddybes i de følgende afsnit.

6.6.2 *De formelle rammer for udvalgsarbejde – styrelseslovens regler*

RU er som et § 17, stk. 4-udvalg en del af den kommunale forvaltning og omfattet af de almindelige kommunalretlige grundsætninger. Udvalget er endvidere omfattet af styrelseslovens regler. Visse af de regler, der almindeligvis gælder for Økonomiudvalget og de stående udvalg, gælder imidlertid ikke fuldt ud for § 17, stk. 4-udvalg, herunder eksempelvis

- styrelseslovens § 20, stk. 6, om kommunalbestyrelsesmedlemmers ret til at få tilsendt dagsordener, udskrifter af beslutningsprotokoller og sagsmateriale, og
- styrelseslovens § 20, stk. 7, om offentliggørelse af sagsfortegnelse (dagsorden) forud for udvalgmøder.

Borgerrepræsentationen eller udvalget har dog mulighed for at beslutte, at en regel svarende til § 20, stk. 7, skal finde anvendelse for det pågældende udvalg⁶.

6.6.3 *Offentlighed og tavshedspligt*

Udvalgmøder er – i modsætning til møder i Borgerrepræsentationen – lukkede. Dette er bl.a. begrundet i hensynet til at sikre frie og uformelle drøftelser og forhandlinger på møderne. Der henvises til styrelseslovens § 10, stk. 1, jf. § 20, stk. 1.

Heroverfor står hensynet til at sikre offentligheden kendskab til de sager, der behandles af udvalgene, samt åbenhed om udvalgenes arbejde både i forhold til borgere og presse. Det følger således af styrelseslovens § 20, stk. 7, at kommunen – med de begrænsninger, der følger af lovgivning om tavshedspligt – har pligt til at offentliggøre en fortegnelse over de sager, der skal behandles af Økonomiudvalget og de stående udvalg.

I umiddelbar forlængelse af ikrafttræden af bestemmelsen i styrelseslovens § 20, stk. 7, den 1. januar 1998 vedtog Borgerrepræsentationen i Københavns Kommune retningslinjer for offentliggørelse af dagsordener og beslutningsprotokoller for Økonomiudvalget og de stående udvalg, jf. BR 106/98.

Borgerrepræsentationen besluttede i den forbindelse at opdele udvalgsdagsordener i en åben og en lukket del (vedrørende fortrolige sager) og at offentliggøre den "åbne del" af dagsordenerne, såfremt reglerne om tavshedspligt ikke er til hinder herfor. Det materiale, der bør offentliggøres for så vidt angår den åbne dagsorden, er indstilling, resumé og sagsbeskrivelse, hvorimod bilag pga. materialets omfang som udgangspunkt ikke skal offentliggøres.

⁶ Se lov om kommunernes styrelse med kommentarer af Hans B. Thomsen m. fl, 2. udgave, 2010, s. 213.

Det blev samtidig besluttet ligeledes at offentliggøre beslutningsprotokoller fra mødernes åbne del i overensstemmelse med reglerne om tavshedspligt.

Borgerrepræsentationens beslutning indebærer offentlighed i videre omfang, end styrelsesloven foreskriver. Baggrunden for beslutningen var bl.a. at sikre ensartede retningslinjer for offentliggørelse af udvalgsmateriale i samtlige udvalg.

Borgerrepræsentationens beslutning BR 106/98 af 19. februar 1998 vedlægges som **bilag 17**.

Beslutningen omfatter efter sin ordlyd ikke særlige udvalg nedsat efter § 17, stk. 4. Kommunens jurister har i forbindelse med vores evaluering oplyst, at beslutningen skal fortolkes udvidende til også at omfatte § 17, stk. 4-udvalg, og at disse udvalg alene pga. en forglemmelse ikke er omfattet direkte af beslutningens ordlyd.

En sådan udvidende fortolkning er fuldt ud i overensstemmelse med et af de bagvedliggende formål med beslutningen; at indføre ensartede retningslinjer for offentliggørelse af udvalgsmateriale for samtlige udvalg i kommunen.

Fortolkningen er endvidere i overensstemmelse med anvendelsen af styrelseslovens almindelige regler for de stående udvalg på de særlige udvalg.

Det lægges derfor til grund, at RU på lige fod med Økonomiudvalget og de stående udvalg i henhold til Borgerrepræsentationens beslutning herom er forpligtet til at offentliggøre sine dagsordener og beslutningsprotokoller.

Det er oplyst, at RU offentliggør de endelige revisionsrapporter, men at udvalget ikke offentliggør mødeplaner, indstillinger til udvalget og beslutningsreferater.

Det må på denne baggrund konstateres, at RU formelt set ikke lever op til Borgerrepræsentationens beslutning om offentlighed af udvalgsmateriale, jf. BR 106/98.

Det bemærkes, at vi i forløbet er blevet bekendt med, at der – muligvis som følge af nogle uheldige episoder med læk af oplysninger – nu sker en tidsmæssig senere forelæggelse af sager for RU. Dette er muligt i uoverensstemmelse med forudsætningerne for udvalgsarbejdet.

6.6.4 *Deltagelse i udvalgs møder*

RU har på møde den 24. februar 2010 besluttet, at Deloitte – med undtagelse af interne dagsordenpunkter – skal deltage på udvalgs møderne for at sikre RU en samlet indsigt i revisionsopgaverne.

Spørgsmålet om deltagelse i udvalgs møder af andre end udvalgsmedlemmerne er reguleret i styrelseslovens § 20, stk. 4, der har følgende ordlyd:

"Udvalgene kan tillade personer, der er ansat i kommunens tjeneste, at overvære møderne med henblik på varetagelse af sekretariatsfunktioner mv. for udvalget. Udvalgene kan tilkalde andre personer, herunder andre medlemmer af kommunalbestyrelsen, til at overvære forhandlingerne, når det er ønskeligt af hensyn til en sags oplysning."

Bestemmelsen fastsætter således, at andre end udvalgsmedlemmerne kan deltage, men at dette alene kan ske inden for visse begrænsede rammer.

Det følger af RU's forretningsorden § 9, stk. 1, at udvalgets møder er lukkede. Forretningsordenens § 13, stk. 1, har en ordlyd svarende til styrelseslovens § 20, stk. 4:

"Udvalget kan tillade personer, der er ansat i kommunens tjeneste, at overvære møderne med henblik på varetagelse af sekretærfunktioner mv. for udvalget, ligesom udvalget kan tillade andre personer, herunder andre medlemmer af Borgerrepræsentationen til at overvære forhandlingerne, når det er ønskeligt af hensyn til en sags oplysning, jf. lov om kommunernes styrelse § 20, stk. 4."

Indenrigsministeriet har om § 20, stk. 4, udtalt, at det ikke ud fra bestemmelsens ordlyd kan afgøres, om den finder anvendelse for § 17, stk. 4-udvalg⁷. Ministeriet udtalte samtidig, at det efter ministeriets opfattelse ville være betænkeligt at tillade deltagelse af faste observatører i møderne i et § 17, stk. 4-udvalg, der er nedsat til varetagelse af bestemte hverv og dermed tillagt administrerende opgaver, i hvert fald hvis observatørerne er kommunalbestyrelsesmedlemmer.

Det følger af kommentaren til § 17, stk. 4, at Indenrigsministeriets skrivelse bl.a. må forstås sådan, at det alene er kommunalbestyrelsen, der kan træffe beslutning om deltagelse af faste observatører, og at kommunalbestyrelsesmedlemmer ikke kan være faste observatører i et administrerende § 17, stk. 4-udvalg.

Der kan på denne baggrund argumenteres for, at RU's beslutning om, at Deloitte fast deltager i udvalgmøderne, formelt set er i strid med styrelseslovens bestemmelser, og at en sådan beslutning rettelig skal træffes af Borgerrepræsentationen.

Henset til, at Deloitte ikke deltager i de interne dagsordenpunkter, og at formålet med deltagelsen alene er at sikre udvalget indsigt i revisionsopgaverne, er det vores vurdering, at beslutningen materielt set er i overensstemmelse med styrelseslovens forudsætninger.

6.7 Vurdering af behov for ændring eller præcisering af rammer og opgaver for RU og IR

Det gennemgåede skriftlige materiale i sagen samt de oplysninger, der er fremkommet i forbindelse med de gennemførte interviews, giver os anledning til følgende bemærkninger vedrørende IR's og RU's rammer og opgavevaretagelse:

6.7.1 *Organisering*

Der er både på det politiske niveau og i forvaltningerne enighed om, at en revisionsordning med en intern revision i kommunen er hensigtsmæssig på grund af den interne revisions detaljekendskab samt af ressourcemæssige hensyn. Dette taler entydigt for at opretholde en revisionsordning med IR i kommunen.

Det er vores vurdering, at selve konstruktionen med en uafhængig intern revision direkte under Borgerrepræsentationen og med referat til RU ikke er den eneste oplagte organisering af revisionsordningen. Det bemærkes i den forbindelse, at der i praksis opleves en betydelig uklarhed omkring betydningen af IR's placering som en uafhængig enhed i kommunen. Hertil kommer, at RU's rolle og opgavevaretagelse, herunder med at føre tilsyn med IR, ikke opleves som tilstrækkelig veldefineret.

⁷ Indenrigsministeriets skrivelse af 23. juli 1982.

Der bør derfor skabes klarhed over, hvilket behov der ligger bag organiseringen af IR direkte under Borgerrepræsentationen, og om dette behov eventuelt bør vige for andre hensyn.

Der bør ligeledes skabes klarhed over RU's rolle og opgavevaretagelse, herunder om tilsynet med IR i tilstrækkelig grad kan varetages i et revisionsudvalg bestående af politkere, der ikke nødvendigvis har revisionsfaglige kompetencer, og som ikke modtager vederlag for arbejdet som udvalgsmedlem.

Det er vigtigt, at RU ikke kun fungerer som kontrolorgan for IR, men at udvalget også kan fungere som sparringspartner. Det er derfor vores vurdering, at sammensætningen af RU med fordel kan ændres. Dette kan eksempelvis ske ved at supplere udvalgssammensætningen med et eller flere eksterne medlemmer med særlige revisionsfaglige kompetencer. Ved udpegningen af medlemmerne er det tilsvarende vigtigt, at der sikres politisk gennemslagskraft i eget parti og generelt i Borgerrepræsentationen.

Det kan herudover overvejes, om der – eventuelt delvist fælles for IR og Borgerrådgiveren – kan oprettes en mindre forvaltningsenhed, der kan medvirke til at bygge bro mellem den uafhængige enhed og den øvrige del af kommunen. Enheden kan bl.a. bistå med håndtering af sager i pressen, juridisk assistance, udarbejdelse af anbefalinger mv. samt vurderinger af, hvordan sager og undersøgelser bliver anvendt til kommunens bedste.

Det bemærkes for god ordens skyld, at et § 17, stk. 4-udvalg ikke kan varetage nye opgaver af mere permanent karakter, og at den umiddelbare forvaltning af nye opgaver må tillægges et stående udvalg, og det særlige udvalg nedsættes under dette udvalg.

6.7.2 Opgavevaretagelse

Vores undersøgelser viser, at IR i sin opgavevaretagelse med nogle ganske få undtagelser holder sig inden for lovgivningen og rammerne for IR i øvrigt.

IR skal både yde bistand til kommunens revisor, foretage kritiske "egen drift-undersøgelser" og fungere som konsulent og sparringspartner for den øvrige del af kommunen.

Der er blandt de interviewede enighed om, at IR i forhold til sine kerneopgaver med økonomistyring og controlling er en dygtig og meget produktiv enhed, og at IR varetager sin opgave med bistand til kommunens revisor til stor tilfredshed for alle parter.

Rent revisionsfagligt får IR også ros for sine kritiske "egen drift-undersøgelser". Det er dog oplevelsen i forvaltningerne, at anbefalingerne i undersøgelserne ikke i tilstrækkelig grad er operative, bl.a. fordi IR ikke er opmærksom på forvaltningernes ressourcemæssige begrænsninger og/eller den kontekst, anbefalingerne skal indgå i.

Herudover bliver der udtrykt kritik af IR's håndtering af sin rolle som sparringspartner og konsulent for de øvrige dele af kommunen. Det opleves i den forbindelse, at IR blander sine forskellige funktioner sammen og således ikke sonderer mellem sine roller som henholdsvis kritisk "egen drift-undersøger" og rådgiver. På den anden side opleves det også, at de forskellige interessenter måske ikke altid er så gode til at forventningsafstemme i forhold til, om IR konkret fungerer som rådgiver eller foretager en kritisk "egen drift-undersøgelse".

Det er vores vurdering, at kritikken af IR som rådgiver og sparringspartner navnlig knytter sig til IR's rapporteringer, og at der i forvaltningerne generelt er tilfredshed med IR's sparring på det mere uformelle plan.

Det er endvidere vores vurdering, at kritikken ofte er knyttet op på nogle få enkeltsager, der er gået galt. Der henvises i den forbindelse til, at forvaltningernes (og institutionernes) evalueringer af IR's rapporter viser, at flertallet af de adspurgte er tilfredse med rapporternes anbefalinger⁸.

I forhold til de tre hovedopgaver for IR er det samlet vores vurdering, at der er tilfredshed med IR's bistand til revisor, og at "egen drift-undersøgelserne" revisionsfagligt løses godt. Langt hovedparten af IR's virksomhed varetages således på tilfredsstillende vis.

Det er vores konklusion, at anbefalingerne i IR's undersøgelser i et vist omfang ikke er tilstrækkeligt operative, og at forvaltninger mv. ofte har svært ved at anvende disse i praksis.

Der er herudover grundlag for at antage, at forvaltningerne ikke har den fornødne tillid til IR som sparringspartner, og at dette er en hindring for, at IR i tilstrækkelig grad kan leve op til sin rolle som konsulent og rådgiver. Dette har bl.a. haft den konsekvens, at forvaltningerne ofte køber rådgiverydelserne hos eksterne rådgivere – herunder Deloitte – frem for at trække på de interne kræfter i IR.

Det kan på denne baggrund overvejes, om der er behov for en ændring af opgaveporteføljen for IR, således at IR ikke længere skal varetage opgaver som konsulent og rådgiver, og således at disse ydelser i stedet skal erhverves eksternt.

Da det af ressourcemæssige hensyn er en fordel for kommunen at kunne trække på interne kræfter, taler meget dog for at fastholde den nuværende opgaveportefølje for IR, men med en justering af rammerne for opgavevaretagelsen.

En forudsætning for, at samarbejdet mellem IR og den øvrige del af kommunen kan forbedres, vil efter vores vurdering indebære, at IR forankres mere i forvaltningerne, herunder at der arbejdes på at styrke kommunikationen mellem IR og den øvrige del af kommunen, samt at der opstilles klare spilleregler for IR's opgaveløsning.

⁸ 15 % er meget tilfredse, 58 % er tilfredse, 18 % er utilfredse og 2 % er meget utilfredse.

Det kan på denne baggrund overvejes, om der i Funktionsbeskrivelsen skal ske en præcisering af IR's kompetencer suppleret af retningslinjer for opgavevaretagelsen. Retningslinjerne kan bl.a. indeholde bestemmelser, der har til formål at sikre, at undersøgelserne i højere grad udarbejdes i dialog med forvaltningerne, at IR i sit arbejde trækker på fagekspertisen i forvaltningerne, og at IR i samarbejde med den enkelte forvaltning forud for undersøgelserne fastsætter, hvordan det sikres, at undersøgelsernes konklusioner og anbefalinger bliver operative og konstruktive.

Ud over fastsættelse af retningslinjer for IR's opgavevaretagelse giver sagens oplysninger også anledning til overvejelser omkring sikring af, at RU lever op til sin tilsynsforpligtelse over for IR. Sidstnævnte kan eventuelt ske ved, at der udarbejdes retningslinjer for, hvordan tilsynet med IR skal udmøntes i praksis.

Endvidere skal det sikres, at RU overholder de formelle regler for udvalgsarbejdet, herunder reglerne om offentlighed omkring indstillinger og beslutningsprotokoller.

6.7.3 Samarbejde

IR samarbejder både internt med de øvrige dele af kommunen og eksternt med revisor vedrørende den lovpligtige del af revisionen.

Det eksterne samarbejde fremhæves fra alle sider som værende velfungerende.

Over tiden ses der at være sket et skred i IR's tidsforbrug forbundet med bistanden til revisor. Det øgede tidsforbrug kan enten tilskrives en ændret arbejdsdeling mellem revisor og IR, eller at IR over perioden anvender mere tid på de samme opgaver. Da opgaverne i revisionsaftalerne er de samme i årene 2009-2013, er formodningen for det sidste. Det kan på denne baggrund overvejes, om der skal opstilles nogle mere faste rammer for IR's ressourceforbrug i forhold til de enkelte opgaver i opgaveporteføljen, herunder om detaljeringsniveauet er passende.

Det interne samarbejde bærer som nævnt ovenfor præg af, at forvaltninger mv. mangler den fornødne tillid til IR som sparringspartner, samt at forvaltningerne ikke finder, at IR's undersøgelser er tilstrækkeligt operative. Som nævnt tidligere er samarbejdet herudover udfordret af, at forvaltningerne heller ikke altid har forståelse for, at IR både har til opgave at yde bistand som rådgiver og på eget initiativ at foretage kritiske undersøgelser.

Det er vores vurdering, at den interne samarbejdsrelation mellem IR og den øvrige del af kommunen er vigtig for at sikre det bedst mulige udbytte af ordningen. Det bør derfor sikres, at IR bliver bedre til at varetage opgaven både som kritisk undersøger og som sparringspartner. Det bør samtidig sikres, at der altid hos alle parter er klarhed over, hvornår IR har den ene henholdsvis den anden kasket på.

Hellerup, den 18. september 2013

Horten



Klavs V. Gravesen



Malene Graff

Bilag

1. Kommissorium for evaluering af Københavns Kommunes revisionsordning
2. Skematisk oversigt over Københavns Kommunes revisionsordning
3. Økonomiudvalgets indstilling til Borgerrepræsentationen af 21. februar 2008 (etableringsgrundlag)
4. Funktionsbeskrivelsen for IR
5. Oversigt over interviews
6. Revisionsaftale mellem Interne Revision og Deloitte 2010
7. Revisionsaftale mellem Interne Revision og Deloitte 2011
8. Revisionsaftale mellem Interne Revision og Deloitte 2012
9. Allonge fra august 2010
10. Allonge fra november 2012
11. Indstilling fra IR til RU (godkendt af RU den 19. august 2010)
12. Indstilling fra IR til RU (godkendt af RU den 12. november 2012)
13. IR's revisionsplan 2010
14. IR's revisionsplan 2011
15. IR's revisionsplan 2012
16. IR's revisionsplan 2013
17. Borgerrepræsentationens beslutning BR 106/98 af 19. februar 1998