

**DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT**

Advokatfirmaet Selmer DA
Pb 1324 Vikta
0112 OSLO

Deres ref
836583-2

Vår ref
08/4422 FM KRR

Data
30.10.2009

Ekstern revisors bruk av internrevisjonens arbeid - Fortolkning av revisorlovens krav til uavhengighet

Det vises til henvendelse fra Advokatfirmaet Selmer DA (Selmer) i brev 29. august 2008. Det vises videre til Kredittilsynets redegjørelse og kommentarer til henvendelsen i brev til Finansdepartementet 8. desember 2008, samt øvrig korrespondanse i saken og møte mellom Finansdepartementet og Selmer 27. august 2009.

1. BAKGRUNN

På bakgrunn av Kredittilsynets merknader i brev 17. desember 2007 etter stedlig tilsyn hos PricewaterhouseCoopers AS (PwC) har det oppstått spørsmål om tolkningen av revisorloven § 4-3 jf. § 4-1.

Kredittilsynet uttalte følgende i sine merknader etter det stedlige tilsynet:

"Internrevisjonen blir i realiteten også en revisjonsmedarbeider i strid med revisorlovens uavhengighetsregler dersom eksterne revisjonshandlinger utført av internrevisjonen erstatter egne revisjonshandlinger"

Selmer er av den oppfatning at revisorlovens uavhengighetsregler (revisorloven § 4-3, jf. § 4-1) ikke regulerer ekstern revisors bruk av internrevisjonens arbeid og at Kredittilsynets fortolkning av revisorloven § 4-3, jf. § 4-1 ikke har grunnlag i det foreliggende rettskildematerialet. Selmer mener at adgangen for ekstern revisors bruk av internrevisors arbeid må vurderes i lys av revisorloven § 5-2 annet ledd om god revisjonsskikk og standarden for revisjon og beslektede tjenester (RS) 610.

Postadresse
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

Kontoradresse
Akersg. 40
postmottak@fn.dep.no

Telefon
22 24 90 90
Org. nr.
972 417 807

Finansmarkedsavdelingen
Telefon 22 24 45 31/21
Telefaks 22 24 45 35



Finansdepartementet er blitt bedt om å ta stilling til Kredittilsynets fortolkning av revisorloven § 4-3, jf. § 4-1. Finansdepartementet finner grunn til å understreke at uttalelsene her ikke er knyttet til den konkrete vurderingen av PwCs revisjon av DnBNor konsernet. Departementet vil heller ikke foreta en nærmere fortolkning av innholdet i god revisjonsskikk eller RS 610.

2. DEPARTEMENTETS VURDERING

Revisorloven kapittel 4 oppstiller blant annet krav til revisors uavhengighet. Bestemmelsen i § 4-1 oppstiller generelle krav til uavhengighet og objektivitet for selskapets valgte eksterne revisor. Bestemmelsen i revisorloven § 4-3 gir revisorloven § 4-1 tilsvarende anvendelse på revisormedarbeidere. Problemstillingen er om disse bestemmelsene regulerer ekstern revisors bruk av internrevisjonens arbeid.

Revisorloven § 4-3, jf. § 4-1 regulerer ekstern revisors bruk av medarbeidere. Det følger av spesialmerknaden til § 4-3 i revisorlovens forarbeider (Ot.prp. nr. 75 (1997-98)) at "[b]estemmelsen vil omfatte medarbeidere i revisjonsselskap og medarbeidere som benyttes av andre godkjente revisorer". Av merknaden følger at det forutsetningsvis er tale om medarbeidere den eksterne revisor har engasjert som ledd i revisjonsoppdraget.

Internrevisjonen i et konsern er direkte underlagt og rapporterer til styret i konsernet, og oppgaver internrevisjonen utfører som ledd i det alminnelige internrevisjonsarbeidet, gjøres på oppdrag fra styret. Som ledd i sitt arbeid skal internrevisjonen blant annet særlig vurdere konsernets/foretakets organisasjon, samt metoder og tiltak som skal bidra til å sikre nøyaktig og pålitelig finansiell informasjon. Etter Finansdepartementets vurdering kan internrevisjonen således ikke sies å være en "medarbeider" som revisor benytter i tilfeller hvor revisor som ledd i den eksterne revisjonen tar i bruk kontroller og revisjonshandlinger som tidligere er utført av internrevisjonen som ledd i sitt arbeid for styret.


Det følger av omtalen av § 4-3 i Ot.prp. nr. 73 (1997-98) punkt 7.1.5.3 at "[d]ersom en revisjonsmedarbeider ikke oppfyller habilitetskravene vil dette etter forslaget få virkning for adgangen til å nytte vedkommende medarbeider på det konkrete oppdrag". Arbeid internrevisjonen tidligere har utført for styret kan etter Finansdepartementets oppfatning i seg selv heller ikke sies å være en del av "det konkrete oppdrag" ekstern revisor utfører, og det at ekstern revisor velger å bruke deler av internrevisjonens allerede utførte arbeid vil ikke være regulert av revisorloven § 4-3.

Den eksterne revisor skal utføre kontrollhandlinger som gir grunnlag for å bekrefte at årsregnskap og årsberetning gir et forsvarlig bilde av foretakets resultat og stilling. Ekstern revisor skal primært bekrefte informasjonen som avgis i regnskapet. Arbeid som tidligere er utført av internrevisjonen som ledd i foretakets interne kontroll kan sånn sett være et nyttig hjelpemiddel. Finansdepartementet bemerker innidlertid at det



vil være grenser for i hvor stor grad og på hvilken måte ekstern revisor kan erstatte egne revisjonshandlinger med arbeid tidligere utført av internrevisjonen. Dette vil imidlertid måtte avgjøres konkret på grunnlag av den rettslige standarden god revisjonsskikk, jf. revisorloven § 5-2 annet ledd, slik denne kommer til uttrykk i praksis og da særlig gjennom standarden for revisjon og beslektede tjenester (RS) 610. Kredittilsynet vil som ledd i sin tilsynsvirksomhet naturlig måtte vurdere om bruken av internrevisjonens arbeid er i samsvar med god revisjonsskikk. Dette må avgjøres på grunnlag av en konkret vurdering i den enkelte sak.

Med hilsen


Jan Bjørland e.f.
ekspedisjonssjef


Alexander Behringes
underdirektør

Gjenpart: Kredittilsynet