



SAKSFRAMLEGG

Til: Kontrollutvalet

Dato: 16.april 2012

Sakshandsamar: Kari Nygard

Kopi til:

Sak: 11/12

11/12 REKNESKAP OG ÅRSMELDING FOR SAMNANGER KOMMUNE 2011. UTTALE FRÅ KONTROLLUTVALET.

Bakgrunn for saka:

Av "Forskrift om kontrollutvalg i kommuner og fylkeskommuner" § 7, framgår det at kontrollutvalet skal gje uttale om årsregnskapet:

"Når kontrollutvalget er blitt forelagt revisjonsberetningen fra revisor, skal utvalget avgi uttalelse om årsregnskapet før det vedtas av kommunestyret eller fylkestinget. Uttalelsen avgis til kommunestyret eller fylkestinget. Kopi av uttalelsen skal være formannskapet / kommunerådet eller fylkesutvalget/fylkesrådet i hende tidsnok til at det kan tas hensyn til den før dette organet avgir innstilling om årsregnskapet til kommunestyret/fylkestinget."

Det er ikkje krav om at kontrollutvalet handsamar årsmeldinga, men denne skal følgja som sakstilfang til saka, og det skal merkast om det er vesentlege avvik mellom årsmeldinga og rekneskapen.

Kommunestyret skal vedta både årsrekneskap og årsmelding i same møte. Årsrekneskapen skal vedtakast etter innstilling frå formannskapet. Øvrig saksgang kan kommunen sjølv velja, gjerne at det går fram av eit kommunalt reglement. Mange kommunar praktiserar at det er formannskapet som innstiller overfor kommunestyret også når det gjeld årsmeldinga, sjølv om det ikkje er eit formalitetskrav om at formannskapet handsamar dette dokumentet.

Om årsregnskap og årsberetning (for kommuner og fylkeskommuner) står det i §10 følgjande i "Forskrift om årsrekneskap og årsberetning":

"§ 10 Regnskapsfrister og behandling av årsregnskap og årsberetning

Årsregnskapet og årsberetningen skal vedtas av kommunestyret og fylkestinget selv senest seks måneder etter regnskapsårets slutt.

Årsregnskapet skal være avlagt av fagsjef for regnskap innen 15. februar i året etter regnskapsåret. Administrasjonssjefen eller kommune-/fylkesrådet utarbeider årsberetningen, og fremmer denne for det organ kommunestyret eller fylkestinget bestemmer. Årsberetningen skal avgis uten ugrunnet opphold, og senest innen 31. mars.

Hvis årsberetningen ikke fremmes for kontrollutvalget, skal den oversendes til kontrollutvalget før kontrollutvalget avgir uttalelse til årsregnskapet. Årsberetningen skal foreligge til behandling i kommunestyret eller fylkestinget samtidig med at årsregnskapet skal behandles.

Der det er vesentlige avvik mellom utgifter i årsregnskapet og bevilgning til formålet i regulert budsjett, skal det redegjøres for avviket. Tilsvarende gjelder ved avvik mellom inntekter i årsregnskapet og regulert budsjett.

Administrasjonssjefen eller kommune-/fylkesrådet skal vurdere tiltak for å bedre den

økonomiske oppfølgingen gjennom året dersom det oppstår vesentlige avvik fra regulert budsjett.”

Deloitte har avlagt revisjonsmelding dagsett 12.04.12, saman med revisjonsrapport for 2011, datert 12.04.12. I revisjonsmeldinga gjev revisor sin uttale om årsrekneskapen for Samnanger kommune for 2011. I revisjonsmeldinga er det merka at årsrekneskap og årsmeldinga ikkje er framlagt innan gitte fristar.

At det er lagt eit svært stramt tidsskjema / møteplan for å handsame denne saka i lovpålagde organ, har og ført til utfordringar både for administrasjonen i kommunen, sekretariat for kontrollutvalet, samt lite tid både for kontrollutval og formannskap til å setja seg inn i saka. Ein vil peika på at for seinar år må dette planleggast på ein betre måte, slik at det kan bli tilstrekkeleg tid til saksførebuing og til å setta seg inn i dokumenta i saka.

Revisjonsmeldinga viser at driftsrekneskapen viser kr 24.529.701 til fordeling drift og eit rekneskapsmessig mindreforbruk på kr. 2.358.479.

I fråsegna om årsrekneskapen uttaler Deloitte at:

Konklusjon:

- årsrekneskapen er avgjeven i samsvar med lov og forskrifter og gir i det alt vesentlege ein dekkande framstilling av den finansielle stillinga til Samnanger kommune per 31. desember 2011 og av resultatet i rekneskapsåret som vart avslutta per denne datoen i samsvar med lov, forskrift og god kommunal rekneskapsskikk i Noreg.

Konklusjon om budsjett:

- at dei disposisjonar som ligg til grunn for rekneskapen er i samsvar med budsjettvedtak, og at budsjettbeløpa i årsrekneskapen stemmer med regulert budsjett.

Konklusjon om årsmeldinga:

- at opplysningane i årsmeldinga om årsrekneskapen er konsistente med årsrekneskapen og er i samsvar med lov og forskrifter

Konklusjon om registrering og dokumentasjon:

- at leiinga har oppfylt plikta si til å sørje for ordentleg og oversiktleg registrering og dokumentasjon av kommunen sine rekneskapsopplysningar i samsvar med lov og god bokføringsskikk i Noreg.

Den mottekne revisjonsrapport nr. 2 beskriv resultatet av ei kartlegging og vurdering av dei viktigaste kontroll- og rekneskapsrutinane i kommunen, for å identifisere kor det er størst risiko for feil i rekneskapsrapporteringa. På bakgrunn av denne gjennomgangen har Deloitte gjeve ein del tilrådingar til kommunen på forhold som bør og kan forbetras. Tilrådingane gjeld m.a. dei områda som går fram av desse punkta i rapporten:

- 3.1 Investeringar
- 3.2 Rutinar for kontroll av opplysningar i lønssystemet
- 4 Framlegging av årsrekneskap og årsmelding

Sekretariatet rår til at Samnanger kommune prioriterar å setja fokus på desse forbettringsområda.

Om ønskeleg kan kontrollutvalet og uttala seg om følgjande forhold:

- Manglar ved den interne kontrollen.
- Presentasjonen av rekneskapen og årsmeldinga
- Manglande avstemmingar av lønnsrekneskapen mot kommunerekneskapen.
- Likviditet (særleg peika på ev. svekka likviditet).
- Utviklinga i utgifter sett opp mot inntekter.
- Øvrig økonomisk utvikling, eks. lånegjeld osv.
- Viktige forhold som ikkje er omtala i rådmannen si årsmelding (i tilstrekkelig grad).
- Realisme i budsjett (eks. store endringar mellom opphavleg budsjett og justert budsjett)

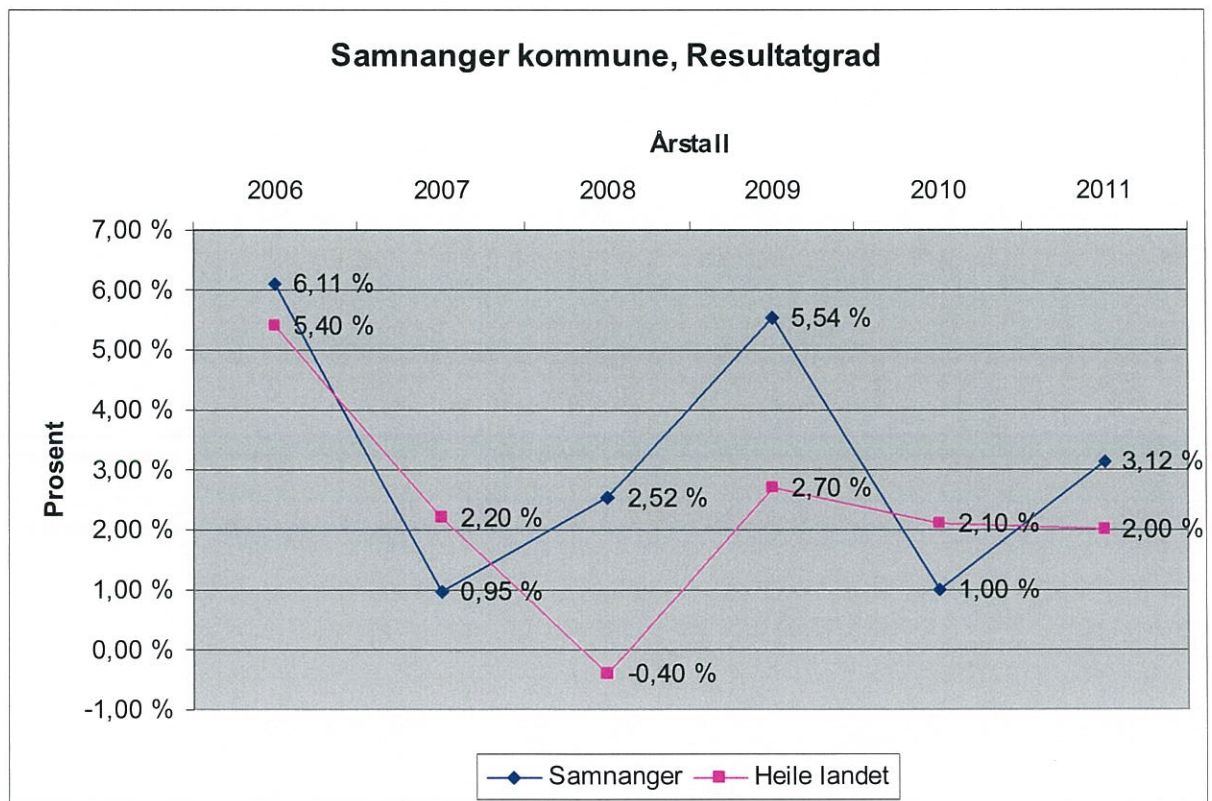
Det vert tilrådd at kontrollutvalet denne gongen m.a. innarbeidar følgjande i uttalen sin:

- rekneskapsmessig resultat
- netto driftsresultat
- talmateriale frå revisjonsmeldinga
- tilrådingar i revisjonsrapport nr. 2 frå Deloitte
- evt. for seint avlagt rekneskap og eller årsmelding.
- innhald i årsmeldinga

Av rekneskaperen for 2011 har sekretariatet merka seg eit positivt netto driftsresultat på kr 5.766.213. Netto driftsresultat vert omrekna i netto resultatgrad 3,12 %, sett opp mot sum driftsinntekter.

Heile kommunesektoren hadde i følgje opplysningar frå SSB pr. 24.03.12 til samanlikning netto resultatgrad på 2,0 prosent i 2011. Teknisk beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi (TBU) tilrår at ein over tid bør ha netto resultatgrad på 3 prosent for å ha ei forsvarleg økonomisk drift. Vi ser at Samnanger kommune ligg over både resultatet i heile kommunesektoren og tilrådinga til TBU for 2011. Grafen under viser korleis netto driftsresultat har utvikla seg frå 2006 t.o.m. 2011.

Netto resultatgrad viser kva ein har igjen etter at alle driftsutgifter, inklusive renter og avdrag er dekkja. Eit positivt driftsresultat kan nyttast til å finansiera investeringar eller avsetjast til seinare bruk, noko som gjev handlefridom og evne til å tåla svingingar i økonomien.



Rådmannen skriv også m.a. slik i si årsmelding:

"Også for 2011 kan me leggja fram ein rekneskap med eit positivt resultat. Det er likevel all grunn til å stilla kritiske spørsmål til ressursbruken. Delar av forbruket i 2011 vart betalt med oppsparte midlar – disposisjonsfondet til ressurskrevjande brukar og øyremerkja fond til auka tilskot til privat barnehage.

Samnanger har både større driftsinntekter og driftsutgifter enn dei fleste andre kommunar. Med dei utfordringane me står føre bør det tilseia at det er mogleg og forsvarleg å redusera drifta for å få plass til desse.

Omlagging av økonomisystemet krov mykje av tida til interne tenester. Fokus vart sett på å betala rekningar i tide og få utbetalt løn. Nytt system gjorde det også krevjande for dei budsjetansvarlege å fylgja med på forbruket, og me hadde i store delar av 2011 ikkje godt nok verktøy til å laga gode økonomirapportar.

Rekneskapen viser at det har vore eit mindreforbruk på kr 2,4 mill. Overskotet skuldast i hovudsak: -mindreforbruk og ekstra ordinære inntekter i einingane, -konesjonskraft, - netto rente, - bruk av premiefond (pensjon) og premieavvik, og urealisert gevinst på aksjar.

Kontrollutvalet har som oppgåve å gje uttale til kommunen sin årsrekneskap. Uttalen vert gjeve med bakgrunn i framlagd årsrekneskap og årsmelding frå administrasjonen og revisjonsmeldinga frå revisor. Kontrollutvalet tek sjølv stilling til kva forhold som skal omtalast i uttalen. Det vil vera naturleg å ta med spesielle forhold som blir omtala i revisjonsmeldinga og eventuelle revisjonsrapportar og nummererte brev. Uttalen skal sendast til kommunestyret, med kopi til formannskapet.

I revisjonsmeldinga uttalar revisor *"at leiinga har oppfylt plikta si til å sørge for ordentleg og oversiktleg registrering og dokumentasjon av kommunen sine rekneskapsopplysningar i samsvar med lov og god kommunal rekneskapsskikk."* Det kjem ikkje fram spesielle forhold som blir omtala i revisjonsmeldinga, og den vert å sjå på som "ei rein" revisjonsmelding.

Rådmann har lagt fram ei fyldig og god årsmelding, som gjev ei god skildring av drifta av Samnanger kommune i 2011.

Årsmeldinga frå administrasjonen skal utformast i tråd med Kommuneloven § 48 nr. 5, som lyder:

"I årsberetningen skal det gis opplysninger om forhold som er viktige for å bedømme kommunens eller fylkeskommunens økonomiske stilling og resultatet av virksomheten, som ikke fremgår av årsregnskapet, samt om andre forhold av vesentlig betydning for kommunen eller fylkeskommunen. Det skal også redegjøres for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å sikre en høy etisk standard i virksomheten. Det skal redegjøres for den faktiske tilstanden når det gjelder likestilling i fylkeskommunen eller kommunen. Det skal også redegjøres for tiltak som er iverksatt, og tiltak som planlegges iverksatt for å fremme likestilling og for å hindre forskjellsbehandling i strid med likestillingsloven, samt for å fremme formålet i diskrimineringsloven og i diskriminerings- og tilgjengelighetsloven."

I den framlagde årsmeldinga finn ein at dei fleste av desse tilhøve er skildra. Under *"Kommentarar til dei einskilde tenesteområda,"* er det gjort greie for kva kommunen legg i omgrepet *"å ha høg kvalitet på kommunale tenester."* Det er skildra korleis kommunen handlar og legg til rette for *"eit fleksibelt og effektivt tenesteapparat med klare utviklingsmål."* Det er positivt at dette arbeidet vert skildra og synleggjort i årsmeldinga til kommunen.

Konklusjon:

Kontrollutvalet merkar seg dei utdrag som er trekt fram frå den framlagde rekneskapen og årsmeldinga for 2011. Med dette som bakgrunn sender utvalet sin uttale til kommunestyret.

Kontrollutvalet sin uttale og revisjonsmeldinga er for øvrig to sjølvstendige dokument som følgjer saka vidare om personal- og økonomiutvalet til kommunestyret.

FORSLAG TIL VEDTAK

Kontrollutvalet vedtek utkast til uttale om Samnanger kommune sin årsrekneskap for 2011.


Hogne Haktorson
Kontrollsjef


Kari Nygard
Seniorrådgjevar

Vedlegg:

- Årsrekneskap og årsmelding for Samnanger kommune 2011 (vert sendt ut frå kommunen).
- Revisjonsmelding for 2011 frå Deloitte datert 12.04.12
- Revisjonsrapport 2011 (rapport nr. 2), datert 12.04.12.
- Utkast til uttale om rekneskap for 2011 frå kontrollutvalet.



Samnanger kommune v/ kommunestyret

Kontrollutvalet har i møte 16.04.2012, handsama Samnanger kommune sin årsrekneskap for 2011.

Grunnlaget for handsaminga har vore det avlagte årsrekneskap, revisjonsmelding datert 12.04.12, revisjonsrapport nr. 2, datert 12.04.12, og rådmannen si årsmelding. I tillegg var ansvarleg revisor og representantar for administrasjonen tilstades på utvalsmøtet, for å supplera kontrollutvalet med munnleg informasjon om aktuelle problemstillingar.

Av rekneskapan for 2011 har kontrollutvalet merka seg eit positivt netto driftsresultat på kr 5.766.213. Netto driftsresultat vert omrekna i netto resultatgrad 3,12 % , sett opp mot sum driftsinntekter.

Heile kommunesektoren hadde i følgje opplysningar frå SSB pr. 24.03.12 til samanlikning netto resultatgrad på 2,0 prosent i 2011. Teknisk beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi (TBU) tilrår at ein over tid bør ha netto resultatgrad på 3 prosent for å ha ei forsvarleg økonomisk drift. Vi ser at Samnanger kommune ligg over både resultatet i heile kommunesektoren og tilrådinga til TBU for 2011.

Netto resultatgrad viser kva ein har igjen etter at alle driftsutgifter, inklusive renter og avdrag er dekkja. Eit positivt driftsresultat kan nyttast til å finansiera investeringar eller avsetjast til seinare bruk, noko som gjev handlefridom og evne til å tåla svingingar i økonomien.

Rådmannen skriv også m.a. slik i si årsmelding:

"Også for 2011 kan me leggja fram ein rekneskap med eit positivt resultat. Det erlikevel all grunn til å stilla kritiske spørsmål til ressursbruken. Delar av forbruket i 2011 vart betalt med oppsparte midlar – disposisjonsfondet til ressurskrevjande brukar og øyremerkja fond til auka tilskot til privat barnehage.

Samnanger har både større driftsinntekter og driftsutgifter enn dei fleste andre kommunar. Med dei utfordringane me står føre bør det tilseia at det er mogleg og forsvarleg å redusera drifta for å få plass til desse.

Omlegging av økonomisystemet krov mykje av tida til interne tenester. Fokus vart sett på å betala rekningar i tide og få utbetalt løn. Nytt system gjorde det også krevjande for dei budsjettansvarlege å fylgja med på forbruket, og me hadde i store delar av 2011 ikkje godt nok verktøy til å laga gode økonomirapportar."

Kontrollutvalet har og merka seg revisor sine tilråding i Revisjonsrapport nr. 2. om ivesteringar, rutinar for kontroll av opplysningar i lønssystemet og uttale om framlegging av årsrekneskap og årsmelding.

Kontrollutvalet vil og peika på at vidare framover må det leggest opp ein møteplan som gjev betre tidsrom når det gjeld å handsame sak om rekneskap og årsmelding i dei politiske organa.

Ut over punkta nemnde over, og det som framgår av saksframlegget til kontrollutvalet i rekneskapssaka, har kontrollutvalet ikkje merknader til Samnanger kommune sitt årsrekneskap for 2011. Kontrollutvalet meiner at rekneskap og årsmelding for kommunen er lagt fram på ein god måte.

Tysse 16.04.2012.

Jens Harald Abotnes
-Kontrollutvalsleiar-

Kari Nygard
-Sekretær for kontrollutvalet-

Kopi til : Samnanger kommune, formannskapet.

Samnanger kommune
Att.: Rådmann Tone Ramsli
Tysse

5650 TYSSE

12. april 2012

Revisjonsrapport nr. 2
(journalføres)

REVISJONSRAPPORT 2011

1 Innleiing

Vi har avslutta revisjonen av rekneskapen for 2011. Vi vil nytte høve til å gje ei kort tilbakemelding om revisjonsarbeidet og forhold vi ynskjer å ta opp. Rapporten omhandlar forhold som er av interesse for leiinga i kommunen.

I vår revisjon har vi gjennomført dei revisjonshandlingane vi har sett som naudsynte for å få bekrefte at årsrekneskapen ikkje inneheld vesentlege feil eller manglar og som grunnlag for vår revisjonsmelding.

Deloitte utfører risikobasert revisjon. Dette vil seie at kontrollmetodar og kontrollomfang vert tilpassa risikoen i organisasjonen og rutinar. Vi kartlegg og vurderer difor dei viktigaste økonomi- og rekneskapsrutinane for å identifisere kor det er størst risiko for feil i rekneskapsrapporteringa.

Vi vil presisere at det er leiinga i kommunen som er ansvarleg for å etablere og gjennomføre ein tilfredsstillande intern kontroll. Som ein del av dette må leiinga sjå til at rekneskapsføringa er i samsvar med lovar og forskrifter og at formuesforvaltninga er ordna på ein trygg måte.

2 Uavhengigheit og objektivitet

Vi stadfester at revisjonsteamet tilfredsstillar dei krava til uavhengigheit og objektivitet for revisorar som reviderer kommunal og fylkeskommunal verksemd, og som går fram av § 79 i kommunelova og som er nærmare konkretisert i forskrift om revisjon av kommunar og fylkeskommunar §§ 13 og 14.

3 Revisjonen av årsoppgjeret

Revisjonen av årsrekneskapen har vore retta mot å verifisere balansepostane pr. 31.12.2011, samt at inntekter og gjeld er fullstendige og at eigedelar og utgifter er gyldige. Inkludert i vår revisjon har vi kontrollert større inntektspostar, som skattar, rammeoverføringar og andre statlege tilskot, og vesentlege utbetalingar, som løn, tilskot, avdrag og avskrivningar.

Vi har gjennom våre revisjonshandlingar ikkje funne vesentlege formelle eller materielle feil i den framlagde rekneskapen. Vi vil likevel kommentere enkelte forhold nedanfor. Desse vil ikkje ha konsekvens for vår revisjonsmelding.

3.1 Investeringar

Kommunen har ei investering i Nordisk Areal Invest AS. Investeringa er i strid med gjeldande finansreglement. Kommunen si leiing er klar over forholdet og det er vedteke at aksjane skal seljast.

Kommunen eig andelar i First Norway Alpha. Fondet har aksjeinvesteringar som del av sin investeringsstrategi. Etter vår meining er det ikkje opning for å plassere midlar i aksjefond i kommunens finansreglement. Vi meiner difor at investeringa er i strid med reglementet.

3.2 Rutinar for kontroll av opplysningar i lønssystemet

Løn vert utbetalt på bakgrunn av fastløn registrert i lønssystemet og signerte timelister. Det føreligg ingen rutine for kontroll av at registrerte opplysningar om fastløn i lønssystemet samsvarar med underliggjande dokumentasjon. Vi tilrår kommunen å utarbeide ein rutine der lønkontoret ber kvar einingsleiar om positiv stadfesting av utbetalt fastløn minst ein gong i året.

4 Framlegging av årsrekneskap og årsmelding

Frist for framlegging av årsrekneskap er 15. februar, medan årsmelding skal framleggast innan 31. mars. Kommunen sin årsrekneskap og årsmelding vart framlagt etter dei gitte fristar. Forholdet vil verte presisert i vår revisjonsmelding.

5 Avslutning

Dersom noko skulle vere uklart i framstillinga ovanfor, eller at det er trong for hjelp i samband med konkretisering og gjennomføring av tilrådde tiltak eller andre tilhøve, står vi gjerne til teneste.

Med venleg helsing
Deloitte AS



Bjarne Ryland
statsautorisert revisor

Kopi: Kontrollutvalet

Til kommunestyret i Samnanger kommune

MELDING FRÅ REVISOR

Fråsegn om årsrekneskapen

Vi har revidert årsrekneskapen for Samnanger kommune som viser kr 24.529.701 til fordeling drift og eit rekneskapsmessig mindreforbruk på kr 2.358.479. Årsrekneskapen er samansett av balanse per 31. desember 2011, driftsrekneskap, investeringsrekneskap, og økonomiske oversikter for rekneskapsåret avslutta per denne dato, og ei beskriving av vesentlege rekneskapsprinsipp som er nytta, og andre noteopplysningar.

Administrasjonssjefens ansvar for årsrekneskapen

Administrasjonssjefen er ansvarleg for å utarbeide årsrekneskapen og for at den gir ein dekkande framstilling i samsvar med lov, forskrift og god kommunal rekneskapskikk i Noreg, og for slik intern kontroll som administrasjonssjefen finn nødvendig for å gjere det mogleg å utarbeide ein årsrekneskap som ikkje inneheld vesentleg feilinformasjon, korkje som følge av misleg framferd eller feil.

Revisors oppgåver og plikter

Oppgåva vår er, på grunnlag av revisjonen vår, å gi uttrykk for ei meining om denne årsrekneskapen. Vi har gjennomført revisjonen i samsvar med lov, forskrift og god kommunal revisjonsskikk i Noreg, medrekna International Standards on Auditing. Revisjonsstandardane krev at vi etterlever etiske krav og planlegg og gjennomfører revisjonen for å oppnå tryggande sikkerheit for at årsrekneskapen ikkje inneheld vesentleg feilinformasjon.

Ein revisjon inneber utføring av handlingar for å innhente revisjonsbevis for beløpa og opplysningane i årsrekneskapen. Dei valde handlingane avheng av revisors skjønn, mellom anna vurderinga av risikoane for at årsrekneskapen inneheld vesentleg feilinformasjon, anten det skuldast misleg framferd eller feil. Ved ei slik risikovurdering tar revisor omsyn til den interne kontrollen som er relevant for kommunen si utarbeiding av ein årsrekneskap som gir ein dekkande framstilling. Føremålet er å utforme revisjonshandlingar som er formålstenlege etter tilhøva, men ikkje å gi uttrykk for ei meining om effektiviteten av kommunen sin interne kontroll. Ein revisjon omfattar også ei vurdering av om dei rekneskapsprinsippa som er nytta, er formålstenlege, og om rekneskapsestimata som er utarbeidde av leiinga, er rimelege, samt ei vurdering av den samla presentasjonen av årsrekneskapen.

Vi meiner at innhenta revisjonsbevis er tilstrekkeleg og formålstenleg som grunnlag for konklusjonen vår.

Konklusjon

Vi meiner at årsrekneskapen er avgjeven i samsvar med lov og forskrifter og gir i det alt vesentlege ein dekkande framstilling av den finansielle stillinga til Samnanger kommune per 31. desember 2011 og av resultatet for rekneskapsåret som vart avslutta per denne dato i samsvar med lov, forskrift og god kommunal rekneskapskikk i Noreg.

Utsegn om andre tilhøve*Konklusjon om budsjett*

Basert på revisjonen vår av årsrekneskapen slik den er skildra ovanfor, meiner vi at dei disposisjonar som ligg til grunn for rekneskapen er i samsvar med budsjettvedtak, og at budsjettbeløpa i årsrekneskapen stemmer med regulert budsjett.

Konklusjon om årsmeldinga

Basert på revisjonen vår av årsrekneskapen slik den er skildra ovanfor, meiner vi at opplysningane i årsmeldinga om årsrekneskapen er konsistente med årsrekneskapen og er i samsvar med lov og forskrifter.

Konklusjon om registrering og dokumentasjon

Basert på revisjonen vår av årsrekneskapen slik den er beskriven ovanfor, og kontrollhandlingar vi har funne nødvendige etter internasjonal standard for attestasjonsoppdrag (ISAE) 3000 «Attestasjonsoppdrag som ikke er revisjon eller forenklet revisorkontroll av historisk finansiell informasjon», meiner vi at leiinga har oppfylt plikta si til å sørge for ordentleg og oversiktleg registrering og dokumentasjon av kommunen sine rekneskapsopplysningar i samsvar med lov og god bokføringsskikk i Noreg.

Andre tilhøve

Årsrekneskapen og årsmeldinga er ikkje er framlagt innan gitte fristar.

Bergen, 12. april 2012
Deloitte AS



Bjørn Ryland
statsautorisert revisor