



Kommunerevisoren

NKRF TIDSSKRIFT // 6 // 2012 // 67. ÅRGANG



LES MER OM:

- // Revisjon av informasjonssikkerhet i offentlig sektor
- // Staten, tilsynet og den kommunale egenkontrollen
- // Om kvalitet i forvaltningsrevisjon

Nr 6 - 2012

- 2 Kommunerevisoren for 50 år siden**
Av Torbjørn Olsen
- 3 Forbundslederen har ordet**
Av styreleder Per Olav Nilsen
- 4 Revisjon av informasjonssikkerhet i offentlig sektor**
Av avdelingsdirektør Ryno Andersen og seniorrådgiver Stig Folkvord, Riksrevisjonen
- 8 Staten, tilsynet og den kommunale egenkontrollen – del 2 av 2**
Av Petter Lodden, fagkoordinator, Fylkesmannen i Vestfold
- 11 Om kvalitet i forvaltningsrevisjon**
Av Tone Steffensen, spesialrådgiver forvaltningsrevisjon, KomRev NORD IKS
- 14 Tilskudd til ikke-kommunale barnehager**
Av Gerd Smedsrud Mikelborg, forvaltningsrevisor, Telemark kommunerevisjon IKS
- 17 Den kommunale produksjonsindeksen – bedre kjennskap til tjenesteproduksjonen i kommunene**
Av Ole Henning Nyhus, Institutt for samfunnsøkonomi ved NTNU
- 21 Evaluering av kommunenes styringsdokumenter**
Av Bjørn Arthur Brox, konsulent i Agenda Kaupang AS og frilansjournalist i Kommunal Rapport
- 24 Få orden i eget hus – del 2 av 2 – KS bidrar til kommunenes utviklingsarbeid**
Av Tina Skarheim, seniorrådgiver i KS
- 26 Hvordan fungerer kommunale foretak som organisasjonsform?**
Av seniorforsker Ståle Opedal, IRIS
- 29 Oversikt over fagartikler i Kommunerevisoren 2012**
- 30 Nytt om navn**

Forsidebilde: 1/3 av landets kontrollutvalgssekretærer samlet på "regjeringstrappa" på Thorbjørnrud under NKRFs årlige samling.

| 50 år siden ... |

Av Torbjørn Olsen

Redaksjonen av "Kommunerevisoren" hadde anmodet en kollega som, etter 18 år i kommunerevisjonen, hadde vært så heldig å få rykke opp til rådmann om å gi noen betraktninger på fallrepet:

Først konstaterte han at forbundets økonomi var svak. Dette påvirket i stor grad medlemmenes muligheter for etterutdanning. Han dro sammenlikninger med Ligningsnemndenes Landsforbund som fikk støtte til sin virksomhet både fra kommunene og staten. Tatt i betraktning den viktige rolle kommunerevisorene spilte innenfor den kommunale forvaltning mente han at Kommunaldepartementet hadde vist stor tilbakeholdenhet overfor kommunerevisorene, og at både dette og By- og Herredsforbundet måtte kunne inviteres til samarbeid når det gjaldt etterutdanningen.

Dernest mente han at forbundet ikke hadde ført en helt klar og konstruktiv politikk i utdannings-/autorisasjons-saken. Han hadde ment og mente fortsatt at kommunerevisorer måtte få en utdanning på samme nivå som de krav som stilles til offentlig revisoreksamen. Videre at det måtte innledes et samarbeid med andre revisorforeninger, slik at utdanningsspørsmålet kunne bli løst i fellesskap for samtlige yrkesrevisorer i landet. Her siterte han også statsautorisert revisor Th. Andenæs som i "Regnskap og Revisjon" hadde hevdet: "Utdanningsordningen bør omfatte alle som arbeider med regnskapskontroll både innenfor det private næringsliv, statsrevisjonen, kommunerevisjonen og den offentlige bokettersyns kontroll."

Til slutt berørte han forholdet rådmann – revisor. Han hevdet at en kommunerevisor var noe langt mer enn en posteringsrevisor. Det var innenfor det administrative felt, finansforvaltningen, vurderingen av den interne kontroll m.v. en kommunerevisor hadde sitt virkelige arbeidsfelt og arbeidsoppgaver. – Den kritiske revisjon – om ikke alltid like behagelig – var av den største betydning for en rådmann. Kommunerevisor ville etter hans oppfatning stå som det viktigste bindeledd mellom etatene og kommunens høyeste administrative ledelse.

Nytt masterstudie i offentlig revisjon

Etter at NKRF og Riksrevisjonen gjennomførte en åpen konkurranse om etablering av et studie rettet mot offentlig revisjon, er det etter forhandlinger med tilbyderne bestemt å tildele oppdraget til Norges Handelshøyskole.

Behovet for et slikt studie har bare blitt sterkere de siste årene. Rett nok fikk vi sikret at offentlig revisjon skal inngå i eksamen i bachelor-studiet for revisjon, men den generelle tendensen har gått i retning av større vekt på privat sektor mao et forretningsperspektiv. Det er sikkert bra for privat sektor, men det tar ikke tilstrekkelig hensyn til den styringslogikken som gjelder for offentlig sektor. Vi ser stadig oftere at det blir konflikter og uklarheter i rolleforståelse når tilnærmingen til offentlig sektor hentes fra aksjelovens verden.

Studiet legges på masternivå, og vil få en bred tilnærming til forståelse av og innsikt i styring og kontroll i offentlig sektor.

Utdanningen skal være av høy kvalitet og erfaringsbasert. Det betyr at undervisningen og studiemateriell skal dekke nyere forskning om praksis og utvikling innenfor temaene:

- Offentlig styring
- Offentlig revisjon og revisjonsstandarder
- Offentlig økonomi og regnskap
- Offentlig rett

Studiet gir 60 studiepoeng, og kandidater som fullfører vil kunne tildeles MBA-graden.

Jeg er både spent og entusiastisk for studiet, som har beregnet oppstart høsten 2013, og for å se hva dette vil bety for utviklingen av faget revisjon av offentlig sektor.

Jeg har i flere ledere pekt på de særegne oppgavene som tilligger revisjon av kommunal og offentlig sektor. Begrunnelsen for dette er at offentlig virksomhet har særlige oppgaver, en mangefasettert målstruktur, og har en beslutningsprosess som skal være effektiv for sitt formål. I det ligger at beslutningsprosessen skal følge demokratiske spilleregler i tillegg til at den skal være rasjonell. Det vil føre til det totale kaos dersom en skulle følge en næringslivsleder som for en tid siden uttalte at offentlig sektor kunne drives som en franchise-virksomhet. Det ville sette hele det demokratiske systemet på tilskuerbenken, og i verste fall blitt en direkte fare for demokratiet.

Mangfoldet i målstrukturen og beslutningsprosessen påvirker naturligvis informasjonsbehovet for beslutningstakerne.



STYRELEDER
PER OLAV NILSEN

Revisors rolle i dette er å gi de folkevalgte som skal ta beslutning en trygghet for at informasjonen er riktig. Da er det snakk om informasjon knyttet til regnskap, produktivitet, etterlevelse av vedtak mm. Politikere og befolkning må kunne ha en trygghet for at de oppgavene som er vedtatt gjennomført, blir satt ut i livet og på en måte som politikerne har forutsatt.

Revisjonsverdenen er fylt med faglige standarder som sier noe om hvordan oppgavene skal løses. Innenfor det å bekrefte et regnskap vil mange av disse oppgavene være like enten det gjelder offentlig eller privat sektor. De som har utviklet standardene, ISA-ene på fagspråket, har imidlertid vært vise nok til å se at dette ikke vil være tilstrekkelig for offentlig sektor. Derfor har de gitt anvisning til at det trengs noe mer. Dette mer, finner en i et standardverk som er gitt betegnelsen ISSAI, og som er utviklet av den internasjonale organisasjonen for riksrevisjoner (INTOSAI).

Hvordan skal vi så ta denne verdenen av standarder ned i Norge? Er det slik at det er en statlig verden og en kommunal verden, eller er det fellestrekk for offentlig sektor? Jeg mener det siste er tilfellet. NKRF har over lengere tid hatt gleden av å samarbeide med Riksrevisjonen i Norge, og har gjennom dette samarbeidet sett klare likhetstrekk i oppgaver og roller.

I høst arrangeres det en nasjonal konferanse for revisjon i offentlig sektor, det er den fjerde i rekken. På forrige konferanse lanserte Riksrevisjonen tanken om etablering av et felles nasjonalt råd for revisjon av offentlig sektor. Dette nasjonale rådet er ment å få ansvaret for utvikling av et hensiktsmessig standardverk for offentlig sektor i Norge. I kommunal revisjon ønsker vi en slik utvikling velkommen. Temaet vil bli drøftet på fagkonferansen, og la oss håpe at det kan bli startskuddet til at vi får etablert et slikt nasjonalt råd.

Revisjon av informasjons-sikkerhet i offentlig sektor

Den teknologiske utviklingen har muliggjort økt velferd og samfunnsmessige besparelser som følge av mer effektivitet og mer produksjon. Medaljens bakside er at samfunnets avhengighet av ikt-systemene øker i takt med denne utviklingen.

AV AVDELINGSDIREKTØR RYNO ANDERSEN
OG SENIORRÅDGIVER STIG FOLKVORD,
RIKSREVISJONEN



Driftsavbrudd i kritiske systemer og nettverk kan gi merkbare virkninger for en virksomhet og for tjenestene til publikum. Riksrevisjonen har i revisjonen de siste årene avdekket vesentlige svakheter ved informasjonssikkerheten¹ i statlig sektor. Det er grunn til å anta at det også ligger betydelige utfordringer på dette området i våre 18 fylkeskommuner og 429 kommuner.

1. Betydelig svakheter avdekket i statsforvaltningen

Riksrevisjonen har gjennom en rekke revisjoner de siste årene påvist vesentlige svakheter ved informasjonssikkerheten i statsforvaltningen. I 2010 ble det gjennomført en omfattende revisjon av 17 departementer og 34 underliggende virksomheter. Undersøkelsen avdekket svakheter ved flere departementers styring av informasjonssikkerheten og alvorlige mangler i en rekke av virksomhetene. Resultatene av undersøkelsen ble offentliggjort i Dokument 1 (2010-2011) som er regnskapsrevisjonens årlige rapport til Stortinget. Rapporten fikk stor oppmerksomhet og bred dekning i media.

Revisjonskriterier

I revisjonen ble følgende revisjonskriterier lagt til grunn:

- Bestemmelsene om økonomistyring i staten
- Nasjonale retningslinjer for å styrke informasjonssikkerhet 2007 – 2010²
- ISO/IEC 27001 og ISO/IEC 27002³

Bestemmelsene om økonomistyring i staten

I bestemmelsene kapittel 1.2 går det frem at departementet har et overordnet ansvar for at det gjennomføres kontroll med virksomhetene, og at virksomhetene har en forsvarlig intern kontroll. Av kapittel 2.4 følger det at virksomhetens ledelse har ansvaret for å påse at den interne kontrollen er tilpasset risiko og vesentlighet, at den fungerer på en tilfredsstillende måte, og kan dokumenteres. I revisjonen ble det lagt til grunn at virksomhetens interne kontroll også omfatter aspekter knyttet til informasjonssikkerhet.

1 Tiltak iverksatt for å sikre at informasjon ikke er tilgjengelig uten autorisasjon (konfidensialitet), at informasjon ikke uautorisert endres eller ødelegges (integritet), og at informasjon er til stede og anvendelig for medarbeidere slik at pålagte oppgaver kan utføres (tilgjengelighet).” *Datatilsynets definisjon.*

2 I løpet av 2012 vil det komme en ny utgave av nasjonale retningslinjer for informasjonssikkerhet. Det vil også utarbeides en handlingsplan for å bidra til at retningslinjene følges opp. Retningslinjenes primære målgruppe har vært statlige myndigheter, men oppfølgingen av dem har berørt kommuner, fylkeskommuner, næringsliv, private organisasjoner og enkelt personer.

3 ISO/IEC 27001:2005 Information technology – Security techniques – Information security management systems – Requirements og NS-ISO/IEC 27002:2005 Informasjonsteknologi – Sikkerhetsteknikk – Administrasjon av informasjonssikkerhet

Et generelt inntrykk fra denne revisjonen synes å vise at det er lettere å beskytte det man ser, det fysiske, enn det man ikke ser, det logiske.

Nasjonale retningslinjer

De nasjonale retningslinjene skisserer regjeringens tre hovedmål og 11 innsatsområder for arbeidet med informasjonssikkerhet. Det enkelte departement har ansvaret for å følge opp retningslinjene innenfor sin sektor, og Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet (FAD) er tillagt et overordnet samordningsansvar.

ISO/IEC 27001 og 27002

ISO/IEC 27001 er et internasjonalt rammeverk som beskriver beste praksis for hvordan virksomheter kan styre sine ikt-ressurser og etablere et styringssystem for informasjonssikkerhet. ISO/IEC 27002 beskriver tiltak for hvordan rammeverket ISO/IEC 27001 kan oppfylles. Fordelen ved å benytte disse standardene som revisjonskriterier er at de er utbredt og godt kjent, både nasjonalt og internasjonalt. ISO/IEC 27001 og ISO/IEC 27002 har i tillegg en risikobasert tilnærming som gjør dem skalerbare og dermed anvendelige for både små og store virksomheter.

Revisjonsfunnene

I Dokument 1 (2010-2011) fikk 11 departementer merknader knyttet til styring av informasjonssikkerheten innenfor egne sektorer. Ti virksomheter fikk avsluttende revisjonsbrev med merknader på grunn av vesentlig mangler ved informasjonssikkerheten alene eller sammen med andre revisjonsfunn. Revisjonen avdekket blant annet svakheter og mangler knyttet til identifisering og klassifisering av aktiva, risikoanalyser og beskyttelse av ikt-infrastruktur i virksomhetene. Det ble også pekt på mangler ved FADs oppfølging av samordningsansvaret for ikt-politikken.

Identifisering og klassifisering

Revisjonen viste at få departementer hadde stilt krav til virksomhetene om identifisering av ikt-infrastruktur. På virksomhetsnivå viste revisjonen at ca. 40 % av virksomhetene ikke hadde identifisert sine viktigste aktiva, og over 50 % manglet et system for å klassifisere informasjon- og informasjonssystemer. Identifisering og klassifisering danner grunnlaget for å bestemme sikkerhetsnivået for informasjon og nødvendige sikkerhetstiltak for å beskytte ikt-infrastrukturen.

Risikoanalyser

Revisjonen viste at de fleste departementer hadde stilt

krav til underliggende virksomheter om gjennomføring av risikoanalyser som omfatter samfunns- eller virksomhetskritisk ikt-infrastruktur. Videre viste revisjonen at ca. 70 % av virksomhetene hadde utarbeidet risikoanalyser, men at omtrent halvparten manglet risikoanalyser som omfattet de viktigste aktiva i virksomhetene. Omtrent halvparten av virksomhetene manglet også rutiner for jevnlig oppdatering av risikoanalyser. Svakheter i virksomheters risikostyring kan medføre at risikoer ikke blir identifisert, og at nødvendige sikringstiltak ikke blir iverksatt.

Beskyttelse av kritisk ikt-infrastruktur

Revisjonen viste at få departementer hadde stilt krav til beskyttelse av ikt-infrastruktur. På virksomhetsnivå ble det avdekket svakheter i virksomhetenes administrasjon av tilganger til informasjonssystemene og gjennomgående mangler ved logging og overvåking av aktiviteter i ikt-infrastrukturen. Videre viste revisjonen at ca. 80 % av virksomhetene hadde etablert en kontinuitetsplan eller en prosess for kontinuitetsplanlegging, men at de fleste av disse ikke var gjenstand for oppdateringer eller øvelser. Revisjonen viste imidlertid tilfredsstillende fysisk beskyttelse av datarom i de fleste virksomheter.

Konsekvensen av svak informasjonssikkerhet

Svak informasjonssikkerhet medfører risiko for uautorisert spredning og endring av informasjon og manglende tilgjengelighet til informasjon og informasjonssystemer. Dette vil også kunne innebære brudd på en rekke lover og forskrifter. Aktuelle lovbestemmelser vil være personopplysningslovens §§ 13 og 14, og kapittel 2 og 3 i forskrift til samme lov. Forvaltningslovens § 13 om taushetsplikt, e-forvaltningsforskriften § 13 m-fl. og helseregisterloven mv.

Et generelt inntrykk fra denne revisjonen synes å vise at det er lettere å beskytte det man ser, det fysiske, enn det man ikke ser, det logiske.

Erfaringer fra etterfølgende revisjon av informasjonssikkerhet i statsforvaltningen

Riksrevisjonen har gjennomført flere revisjoner av informasjonssikkerhet i statsforvaltningen etter den omfattende og tverrgående undersøkelsen i 2010. Tidligere revisjoner er fulgt opp og nye virksomheter er kontrollert. Det er på det rene at en rekke departementer og virksomheter har satt i verk tiltak som har forbedret informasjonssikkerheten. Vi mener likevel at det gjenstår ganske mye arbeid før hele



Etter vår mening, foreligger det også et behov for å øke kommunens egenkontroll på dette området, og da særlig den kontrollen som utføres av kontrollutvalgene og kommunens egen revisjon.

statsforvaltningen har et tilfredsstillende nivå for informasjonssikkerhet. Dette har sammenheng med at det tar tid før alle gjennomførte tiltak får effekt og virksomhetene kommer opp på et tilstrekkelig modenhetsnivå for informasjonssikkerhet. De stadige endringer i teknologi og i trusselbildet medfører også et behov for å arbeide systematisk og kontinuerlig med informasjonssikkerhet i virksomhetene.

2. Informasjonssikkerhet i kommunal sektor

Kommuner og fylkeskommuner står nær den enkelte borger i hverdagen som leverandør av velferdstjenester knyttet til for eksempel skoler, tilbud til barn og ungdom, tannleger, leger og andre helse- og omsorgstjenester. Kommunens rolle som primærleverandør av mange typer velferdstjenester medfører at mye informasjon om den enkelte innbygger blir lagret lokalt i kommunene. Dette understreker betydningen av god informasjonssikkerhet.

Kommuneundersøkelsen gjennomført av NorSIS og KINS

Norsk senter for informasjonssikring (NorSIS)⁴ og Foreningen Kommunal Informasjonssikkerhet (KINS) gjennomførte i 2010 en undersøkelse om informasjonssikkerheten i norske kommuner. Tema for undersøkelsen var risikostyring, sikkerhetsledelse, sikkerhetskompetanse og personvern. Av 104 kommuner og fylkeskommuner som deltok i undersøkelsen, hadde 57 % klare rutiner for å sikre følsom informasjon. Samtidig innrømmer hver femte kommune alvorlig brudd på sikkerheten.⁵ Det reelle tallet på brudd på informasjonssikkerhet kan påregnes å være enda høyere, da vi vet at antall sikkerhetsbrudd erfaringsmessig er langt større enn de som blir rapportert. Det er også et gjennomgående trekk i undersøkelsen at små kommuner kommer dårligere ut enn større kommuner når det gjelder informasjonssikkerhet.

Datatilsynet kommuneundersøkelse

Datatilsynet⁶ foretar kontroll med kommunenes behandling av personopplysninger med hjemmel i personopp-

lysningsloven av 14. april 2000 nr. 31. Det vises til lovens § 44, hvorefter Datatilsynet kan kreve de opplysningene som trengs for at tilsynet kan gjennomføre sine oppgaver, samt § 42 tredje ledd nr. 3 som bestemmer at Datatilsynet skal kontrollere at lover og forskrifter som gjelder behandling av personopplysninger blir fulgt, og at feil eller mangler blir rettet. Formålet med kontrollen er å vurdere virksomhetens behandling av personopplysninger i forhold til de krav som fremgår av personopplysningsloven med forskrifter.

Datatilsynets kommuneundersøkelse har avdekket svak intern kontroll⁷ knyttet til personopplysningsloven. Mellom juni og november 2010 ba Datatilsynet alle norske kommuner og fylkeskommuner om å redegjøre for hvordan de ivaretar kravene til intern kontroll og informasjonssikkerhet. 429 av 449 kommuner og fylkeskommuner svarte på henvendelsen. Bare 52 % av disse oppga at de hadde et dokumentert system for internkontroll, og i flere tilfeller er Datatilsynet usikker på om dette faktisk er korrekt. Det betyr at minst halvparten av landets kommuner og fylkeskommuner mangler dokumenterbare rutiner slik det kreves i personopplysningsloven. Datatilsynet mener det svake resultatet kan skyldes kommunenes rammebetingelser og kommunenes muligheter for etterleve personopplysningsloven. På bakgrunn av undersøkelsen opplyser Datatilsynet at bør det vurderes om kravene er rimelige, om de bør forenkles og om det bør legges inn mer konkrete anvisninger av hva som kreves for å oppfylle regelverket.

Datatilsynet har ikke gjennomført nye tilsyn på dette området mot kommunesektoren i 2011. Det ble imidlertid sendt vedtaksbrev til 56 kommuner som en oppfølging av undersøkelsen i 2010.

Undersøkelse om datasletting i kommunene

På oppdrag fra Ibas AS⁸ og NorSIS, har YouGov⁹ kartlagt norske kommuners rutiner for datasletting. Datasletting

4 NorSIS er en del av regjeringens satsing på informasjonssikkerhet i Norge. Målgruppen er norske virksomheter i privat og offentlig sektor. NorSIS er faglig underlagt Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet (FAD).

5 Peggy Heie, seniorrådgiver i NorSIS i en artikkel skrevet av Pressenytt.

6 Det vises til informasjon hentet fra Datatilsynets nettsider.

7 I terminologien som Datatilsynet benytter dreier informasjonssikkerhet seg om å håndtere risiko for at personopplysninger og andre informasjonsverdier sikres på en tilfredsstillende måte. Internkontroll handler om å etablere og vedlikeholde planlagte og systematiske tiltak for å sikre at virksomheten oppfyller lovens krav til behandling av personopplysninger.

8 Ibas AS er Nordens ledende tjenesteleverandør av datakonstruksjon, datasletting og dataetterforskning

9 YoyGov Norge er et markedsanalyseinstitutt som tilbyr kvantitative og kvalitative undersøkelser.

”Det som blir målt, blir gjort” er et gammelt jungelord i forvaltningen.

reguleres av personopplysningsloven med forskrifter¹⁰, retningslinjer gitt av Nasjonal sikkerhetsmyndighet (NSM) og av Helsedirektoratets *Norm for informasjonssikkerhet* som bygger på lovverket. Undersøkelsen kartla rutiner rundt data-sletting, og viste at 74% av alle norske kommuner har rutiner for datasletting, selv om metoden ikke alltid er i henhold til retningslinjer i personopplysningsloven og fra NSM. Kun halvparten av kommunene i Norge sørger imidlertid for dokumentert og reglementert sletting av personopplysninger.

Få forvaltningsrevisjoner av informasjonssikkerhet i kommunene

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF) har laget en oversikt over 1320 forvaltningsrevisjoner¹¹ utført i kommunene fra 2007-2011. En gjennomgang av oversikten viser at kun et fåtall revisjoner¹² har informasjonssikkerhet som hovedtema. I en av revisjonene benyttes personopplysningsloven med forskrifter som revisjonskriterium, i to andre benyttes NS-ISO/IEC 17799 (Informasjonsteknologi: administrasjon av informasjonssikkerhet) som er en standard fastsatt av Norges Standardiseringsforbund. En gjennomgang på internett viser noen flere forvaltningsrevisjoner i kommuner av informasjonssikkerheten enn de som fremgår av NKRFs oversikt, men antallet revisjoner er relativt sett meget begrenset. Funnene i revisjonene synes å avdekke svakheter ved informasjonssikkerheten i kommunene. Dette vil imidlertid kunne variere betydelig mellom de enkelte kommuner og fylkeskommuner.

Behov for økt fokus på informasjonssikkerhet i kommunal sektor

Resultatene av tilsyn, undersøkelser og revisjoner synes å avdekke et behov for økt fokus på informasjonssikkerhet i kommunal sektor. Etter vår mening, foreligger det også et behov for å øke kommunens egenkontroll på dette området, og da særlig den kontrollen som utføres av kontrollutvalgene

og kommunens egen revisjon. Det er betydelig forskjell på å kontrollere seg selv og bli kontrollert av andre. En gjennomgang av revisor, som er uavhengig av administrasjonssjefen, vil erfaringsmessig gi kommunestyret en langt bedre betryggelse for hvordan den interne kontrollen i kommunen fungerer på dette området og om behovet for eventuelle tiltak. Dette er viktig styringsinformasjon i en stadig mer digitalisert forvaltning.

3. God informasjonssikkerhet krever systematisk og langsiktig arbeid

Det kreves langsiktig og systematisk arbeid i forvaltningen for å oppnå en robust og god informasjonssikkerhet. Ettersom både teknologien og trusselbildet er i konstant endring, kreves det en kontinuerlig innsats til for å etablere og opprettholde et tilstrekkelig sikkerhetsnivå. Skal dette arbeidet lykkes, må det bygges en organisasjonskultur i stat og kommuner som fremmer informasjonssikkerhet. En sterk sikkerhetskultur krever at ledelsen i virksomhetene bevisstgjør og påser at ansatte følger opp rutiner og regler som underbygger informasjonssikkerheten. Gode tekniske løsninger er ikke nok. Fokus flyttes fra de tekniske løsningene til menneskene som benytter dem. Det vil i praksis være en krevende øvelse for forvaltningen å holde tilstrekkelig fokus på arbeidet med informasjonssikkerhet over tid. For å sikre at dette skjer bør arbeidet med informasjonssikkerheten bli jevnlig målt og revidert. ”Det som blir målt, blir gjort” er et gammelt jungelord i forvaltningen.

Regjeringen lanserte i april i år arbeidet med en fulldigitalisert forvaltning på alle forvaltningsnivåer som den nye store reformen i offentlig forvaltning. Et viktig element ved en fulldigitalisert forvaltning er at informasjonssikkerheten er tilstrekkelig slik at opplysninger som blir avgitt og lagret om den enkelte borger blir håndtert forsvarlig. God informasjonssikkerhet er på lang sikt grunnleggende for forvaltningens omdømme og publikums tillit til forvaltningen. På denne bakgrunn blir revisors oppgave med å revidere informasjonssikkerheten i stat og kommune stadig viktigere.

Seniorrådgiver **Stig Folkvord** leder kompetansegruppen for ikt-revisjon i Riksrevisjonen. **Ryno Andersen** er avdelingsdirektør i avd. I som er strategisk partner på ikt-revisjon i Riksrevisjonen.

¹⁰ Sikkerhetsbestemmelsene i personopplysningsforskriften § 2-11 pålegger kommunene å slette data slik at det ikke skal være mulig å gjenskape data, men det defineres ikke hvordan selve slettingen skal utføres.

¹¹ Det bemerkes at oversikten over antallet revisjoner av informasjonssikkerhet ikke er uttømmende, og at andre tilsynsorganer kan ha gjennomført kontroller som berører dette feltet uten at vi har tatt hensyn til dette.

¹² I oversikten har vi funnet 3 revisjoner. Dette gjelder revisjon i Kviteseid kommune om it-sikkerhet 2007, Sauherad kommune it-sikkerhet 2009, og Elverum kommune It-sikkerhet 2010.

Staten, tilsynet og den kommunale egenkontrollen – del 2 av 2

Som folkevalgt forvaltningsnivå har kommunene selvstendig ansvar for sin virksomhet. Overordnet styring og kontroll med kommunens samlede virksomhet ligger hos kommunestyret.



Illustrasjonsfoto: Shutterstock.com

Petter Lodden (f. 1950)

er fagkoordinator hos Fylkesmannen i Vestfold, bl.a. med ansvar for fylkesmannens samordningsfunksjon når det gjelder kommunerettet styring. Fagbakgrunn er statsvitenskap og offentlig rett. Lodden har i mange år arbeidet med og skrevet om forholdet mellom stat og kommune. På slutten av 80- og begynnelsen av 90-tallet ledet han det norske frikommuneforsøket. Han avsluttet i 2010 et prosjekt om utvikling av det statlige tilsynet med kommunene i Vestfold, sammen med førstelektor Hane Einar Hem, Høgskolen i Vestfold, (se rapporten *Slik kommunene ser det.....*, mars 2010) og har de senere årene arbeidet mye med problemstillinger rundt tilsyn, også i formidlingssammenheng, se for eksempel bidrag i boka Risiko og tilsyn, Universitetsforlaget 2012.

Det kan være mye å vinne på mer systematisk utveksling av informasjon mellom kommunal egenkontroll og statlig tilsyn.

AV PETTER LODDEN,
FAGKOORDINATOR,
FYLKESMANNEN I VESTFOLD



Intensjonen med vårt systematiske arbeid for å forbedre tilsynet kan oppsummeres slik: realisere målene med kapittel 10 A, gjennom først å spørre kommunenes om deres syn på tilsyn, om læring og nytte.

Tilnærming og mål for Fylkesmannens utviklingsarbeid

På det grunnlaget ville vi prøve å forbedre egen tilsynspraksis for å øke tilsynets lokale relevans for tjenesteyterne, for administrative ledere og for politikere. Vi la til grunn at kommunene er store, komplekse organisasjoner, der det er flere oppfatninger om, og flere måter å forholde seg til tilsyn på. Ambisjonen var å bedre betingelsene for lokal læring. En særlig utfordring antok vi var kommunal ledelses syn på systemrevisjonenes konsentrasjon om avvik. Dette fører ofte til kraftig negative oppslag i mediene. Tilsyn blir tidvis karakterisert som FFF-bransjen; finn fem feil. Oppmerksomhet om det som går bra, etterlyses. En tilleggsproblemstilling var knyttet til forholdet mellom statlig tilsyn og kommunal egenkontroll. Ligger det her uutnyttede muligheter for synergi?

Funn, refleksjoner og påvirkning av praksis

Våre refleksjoner etter noen år med utviklingsarbeid kan oppsummeres slik:

1. Kommunene har ulike stemmer med mange og varierte oppfatninger om tilsyn. Dette er viktig å forstå om en skal få til gode læringsbetingelser. Hovedmønsteret var at sentralledelsen var mer tilsynskritisk, mens fagfolk og -ledere var mer tilsynspositive, men ikke uten variasjon og unntak. Over tid ble holdningene mer gjennomgående positive, i det minste aksepterende.
2. Erfaring, involvering og dialog påvirker oppfatninger om tilsyn. Gode tilsynserfaringer gir positive oppfatninger og kan dermed antas å bedre læringsbetingelsene, i en selvforsterkende prosess. Over tid har politisk nivå vist en mer aktiv involvering etter tilsyn – tidligere ble dette ansett som fagfolkens domene.
3. Kommunene forventer både høy fag- og metode-

kompetanse og kommunekompetanse av tilsynene. Konstruktive tilsyn forutsetter altså ikke bare faglig/profesjonell innsikt, men tilstrekkelig forståelse for den kommunale konteksten der tjenesteproduksjonen foregår, for å bli oppfattet som legitim.

4. Tilsyn kan bli preget av emosjonalitet, som naturlig er ved kontroll og jakt på feil. Vi må huske at på tilsyn er myndigheten både etterforsker, påtalemyndighet og dommer i en og samme skikkelse. Det skarpstiller kravene til profesjonalitet, kommunikasjon og rolleutøvelse i gjennomføringen av tilsynet.
5. Systemrevisjonens (og tilsynsrapportenes) oppmerksomhet om avvik gir utfordringer knyttet til (eksternt) om-dømmetap og (internt) motivasjonstap. Rådmennene, og til dels ordførerne, er særlig opptatt av dette forholdet. Det er fortsatt flere spørsmål til hvordan embetet ved rapportering kan få gitt uttrykk for det som synes å gå bra. Mediene forklarer heller ikke i sine oppslag hvordan konstaterte avvik i en rapport bør forstås.
6. Tilsynsvirksomheten bør ikke forstås så isolert knyttet til hvert enkelt tilsyn i den grad vi kanskje har hatt for vane tidligere. Både en mer involverende tilsynsforberedelse (invitere/orientere kommunene om tilsynsprogrammet på forhånd, slik at de for eksempel kan "ordne opp" før tilsyn), og en mer bevisst oppfølgingsstrategi etter tilsyn, både overfor den enkelte kommune (objekt) og fylkets kommuner i fellesskap, er aktuelle her.
7. I arbeidet med å sikre etterlevelse av lov- og myndighetskrav kan det være andre aktuelle metoder enn systemrevisjon. Metodevariasjon er nå mer framtrædende enn tidligere.
8. Det kan være mye å vinne på mer systematisk utveksling av informasjon mellom kommunal egenkontroll og statlig tilsyn. På dette området er vi i begynnelsen av en spennende utvikling, jf. Meld. St. 12. (2011-2012) Stat og kommune – styring og samspel. Samordningen her kan ofte bli bedre ved forholdsvis enkle grep; særlig hvis aktørene er kjent med hverandres perspektiver og forutsetninger, som jo er et vilkår for god dialog mellom stat og kommune.

Hva vil skje framover?

Tilsyn og kontroll er i støpeskjeen. Hvor er vi om fem eller ti år? Vi vil antakelig i større grad hente brukererfaringer som informasjonsgrunnlag. Det er flere forhold som antyder en slik utvikling. Det ene er økte forventninger fra brukere og pasienter. De legger til grunn at deres erfaringer teller med når det vurderes hvordan en virksomhet fyller sin oppgave. Det andre er at dagens revisjons-



metoder forutsetter at det er samsvar mellom det en kan lese i journal eller vedtak, og hva kunden/bruker/pasienten har opplevd. Erfaring viser at det ikke alltid er tilfelle. Ved tilsyn med helse- og sosialtjenester til hjemmeboende eldre over 80 år i Grimstad i 2010, med tema brukermedvirkning, viste det seg at brukermedvirkning var utførlig beskrevet og vedtatt, mens de ansatte hadde varierende og i noen tilfeller manglende forståelse for innholdet i begrepet. Observasjoner fra brukerne viste at medvirkningen ikke ble fulgt opp i praksis. Vår erfaring fra enkeltsaker tyder på at dette antakelig kan påvises i flere fylker. Det tredje er at den internasjonale trenden går i samme retning. Care Quality Commission i England har for eksempel langt større oppmerksomhet på pasienterfaringer i sin overvåkning og sitt tilsyn, jf. Guidance about compliance, essential standards of quality, Care Quality Commission, March 2010.

Det andre hovedspørsmålet er hvordan tilsynsetatene og egenkontrollen i kommunene bør opptre overfor hverandre. Det er kamp om ressursene, mellom administrativ virksomhet, som kontroll og tilsyn, og tjenesteproduksjon, både hoder, hender og kroner. Ikke minst derfor er det nok at Kommunaldepartementet i Meld. St. 12 (2011-2012), Stat og kommune – Styling og samspel, "meiner at ein kan hente ut store effektivitetsvinstar ved å sjå statleg tilsyn og kommunal eigenkontroll i samanheng". Vi må rett og slett sikre at det etter hvert omfattende kontroll- og tilsynsmaterialet, både fra egenkontrollen og det statlige tilsynet, utnyttes godt for lærings- og forbedringsformål.

I Vestfold har vi tatt initiativ til i første omgang å sikre god informasjonsflyt mellom egenkontrollen/revisjonen/kontrollutvalgene og embetets tilsynsvirksomhet. Dette skjer i form av systematisk utveksling av planer og rapporter. Vi ser at samarbeidet kan utvikles videre. Vi jobber også mye med felles kommunal bearbeiding av tilsynserfaringene etter tilsyn. Det skjer likeledes mye spennende i andre fylker. Rogaland er kjent for det de kaller "Spredningsprosjektet", en ny modell for læring av tilsyn. Det bygger på følgende tilnærming: 1) Fylkesmannens tilsynslag gjør sine vanlige forberedelser til systemrevisjon med valg av tilsynsystema, varsel, momentlister for intervju mv. 2) Kommuner som er i geografisk nærhet (clustere rundt tilsynskommunen), inviteres til en forberedende samling sammen med tilsynskommunen. 3) Etter at endelig rapport foreligger, men før kommunen har gitt sin tilbakemelding, gjennomføres en ny samling med aktuelle kommuner (clustere).

Sogn og Fjordane har skissert en litt annen variant: én kommune plukkes ut som objekt for tilsyn i regi av Fylkesmannen, mens nabokommunene i regionen inviteres til å gjennomføre egenkontroll/internrevisjon/forvaltningsrevisjon parallelt – med felles formøte og sluttmøte.

Foreløpig er observasjonen vår at revisjonen i kommunene gjennomgående har mindre fagspesifikk tyngde enn de statlige, fagbaserte tilsynsetatene. De dekker jo ofte hele kommunens virksomhet. Statens tilsyn vil antakelig fortsatt ha en førende faglig rolle i tilsyn med kommunene, både på grunn av den uavhengige rollen som utenforstående og fordi de må forutsettes å ha høyest kompetanse. Mer samarbeid med kommunenes egenkontroll er likevel et sterkt ønske, ut fra så vel betraktninger om felles formål om læring, tjenesteforbedring og effektivitet, som forventningen om å styrke kommunens ansvar for egen oppgaveløsning. Dette er de grunnleggende perspektivene i omtalen av disse spørsmålene i Meld. St. nr. 12, (se over). Meldingens kapittel på dette punktet avsluttes slik: *"Departementet meiner at på same måte som tilsynsorgana må ta omsyn til kommunane si eiga kontrollverksemd når dei førebur, prioriterer og gjennomfører tilsyn, bør kommunane aktivt bruke tilsynsrapportane frå staten som grunnlag for planlegging av eigenkontrollen sin. Departementet meiner dessutan at kommunane bør bruke tilsynsrapportane aktivt som grunnlag for læring og vidare kvalitetsutvikling av eigne tenester og sakshandsaming. Kommunane kan til dømes sørge for at tilsynsrapportar blir lagde fram på ein eigna måte i dei folkevalde organa i kommunen, anten til orientering eller for handsaming. Sekretariatet for kontrollutvalet bør sørge for å halde kontrollutvalet orientert om planar og rapportar frå statlege tilsynsmyndigheiter som har interesse for kommunen og kontrollarbeidet, jf. tilråding nr. 83 og 84 i arbeidsgrupperapporten 85 tilrådingar for styrkt eigenkontroll i kommunane. Departementet vil peike på at handsaming av statlege tilsynsrapportar, til dømes i faste utval eller kontrollutvalet, kan leggje grunnlaget for ei god folkevald forankring i kommunen som kan støtte opp under dei endringsprosessane som tilsynsrapporten eventuelt peikar på at det er behov for"*.

Det tilhører historien at de to nevnte tilrådingene kom til etter at forfatteren av denne artikkelen hadde orientert arbeidsgruppen om pågående utviklingsarbeid hos Fylkesmannen i Vestfold, høsten 2009.

Tilsyn blir tidvis karakterisert som FFF-bransjen; finn fem feil. Oppmerksomhet om det som går bra, etterlyses.

Om kvalitet i forvaltningsrevisjon

Kommunerevisjons-Norge har et konstant fokus på å levere tjenester av god kvalitet – også innafor forvaltningsrevisjon. Men hva mener vi med kvalitet i denne sammenhengen – og hvordan kan vi sikre at forvaltningsrevisjonsarbeidet holder mål kvalitetsmessig?

AV TONE STEFFENSEN,
SPESIALRÅDGIVER
FORVALTNINGSREVISJON,
KOMREV NORD IKS



Arbeid med forvaltningsrevisjon og kvalitetskontroll/kvalitetssikring har jeg støtt på ulike meninger om hva som er god kvalitet i forvaltningsrevisjon. Dette er forståelig og naturlig i og med at forvaltningsrevisjonsprosjekter og -rapporter har flere ulike mottakere og lesere. Jeg går ut fra at lesernes oppfatninger av kvalitet på revisjonsarbeidet langt på vei bestemmes av deres interesser i og forventninger til prosjektene våre – og av deres ønsker om og behov for informasjon. Dette varierer med lesernes roller og ståsted.

Hva er kvalitet?

Mitt utgangspunkt er imidlertid at det først og fremst er revisjonsmiljøets egne faglige krav som skal bestemme hvordan revisjonsarbeidet skal utføres og rapporteres. Dette forstår jeg litt forenklet som at forvaltningsrevisjon skal gjennomføres med bruk av samfunnsvitenskapelig og juridisk metode og med en logisk sammenheng hele veien fra problemstilling til konklusjon. RSK 001 som NKRF har gjort gjeldende som standard for forvaltningsrevisjon, tar opp i seg disse grunnleggende kravene. Jeg mener derfor at hvis vi gjennomfører forvaltningsrevisjon i tråd med RSK 001, vil vi med relativt stor sannsynlighet få god kvalitet på produktet vårt.

Det er sjølsagt ingen motsetning mellom å gjennomføre en forvaltningsrevisjon i henhold til revisjonens egne kvalitetskrav/RSK 001 og samtidig prøve å møte de ulike rapportlesernes informasjonsbehov og oppfatninger om

hva som er godt utført arbeid fra revisors side. Først og fremst skal forvaltningsrevisjon gjennomføres og rapporteres på en måte som dekker politikernes behov for innsyn i og kontroll med forvaltningen, og det skal svare på kontrollutvalgets bestilling og tjene utvalgets formål med prosjektet. Forvaltningsrevisjon bør i tillegg være egnet som bidrag til læring og utvikling i revidert enhet og i (fylkes)kommunen. Og sist – men ikke minst – bør forvaltningsrevisjonsrapporter kunne fungere som informasjon til media og innbyggerne om bruken av samfunnets fellesressurser og kvaliteten på offentlig forvaltning og tjenesteproduksjon. Alle disse hensynene tilsier at våre forvaltningsrevisjonsrapporter må beskrive utførlig hvilket datamateriale revisor legger til grunn for sine vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger. Rapportene må videre gjøre klart hvilke kriterier den beskrevne praksisen i revidert enhet er vurdert i forhold til, og de må ha språk og struktur som gjør dem leservennlige. Disse kravene er sammenfallende med krav som RSK 001 stiller til en forvaltningsrevisjonsrapport.

Hvordan sikrer vi kvalitet?

Selv om jeg legger til grunn at RSK 001 er velegnet for å sikre at forvaltningsrevisjon utføres med god kvalitet, mener jeg ikke at forvaltningsrevisjon er enkelt. Både eget revisjonsarbeid og innsyn i andres arbeid har lært meg at forvaltningsrevisjon er en krevende øvelse. Selv godt

Tone Steffensen er cand.mag. i samfunnsvitenskap med etterutdanning i metode og juss. Hun har bakgrunn fra offentlig og privat virksomhet, er nå spesialrådgiver i forvaltningsrevisjon i KomRev NORD IKS og har vært kvalitetskontrollør for NKRF i fire år.

tone.steffensen@komrevnord.no



Både eget revisjonsarbeid og innsyn i andres arbeid har lært meg at forvaltningsrevisjon er en krevende øvelse.

kvalifiserte og erfarne fagfolk med de beste intensjoner kan komme til å miste tråden underveis i prosjektgjennomføringen. Derfor er det viktig at revisjonsenheten har system for å følge opp forvaltningsrevisors arbeid gjennom hele prosessen fra prosjektstart til -slutt. Denne utfordringen har vi i KomRev NORD IKS løst med etablering av vårt eget kvalitetssikringssystem FRIK¹ som ivaretar kravene i ISQC 1² for selskapet.

KomRev NORD bruker mye ressurser på intern kvalitetssikring, og alle våre forvaltningsrevisjonsprosjekter «sluses» gjennom FRIK-systemet. Praktisk har vi lagt det opp som en sidemannskontroll der vi bruker ei sjekkliste med alle obligatoriske krav i RSK 001 som sjekkpunkter. I tillegg har vi med det ikke-obligatoriske punktet i standarden som går på leservennlighet. Systemet er delt inn i fire milepeler som hver inneholder flere sjekkpunkter, og noen av sjekkpunktene går igjen i flere av milepelene for å følge med på om undersøkelsen holder tråden. Vår interne kvalitetssikrer skal kvittere ut prosjektene ved alle milepelene:

Milepel P (Plan) er før vi sender overordnet prosjektskisse (prosjektplan) til kontrollutvalget (KU). Vi sikrer her at problemstillingene (arbeidstitler) er i tråd med den opprinnelige bestillingen fra KU, at (kilder for) revisjonskriterier er oppgitt og logisk i forhold til problemstillingen, og at planen ellers inneholder det den skal i henhold til RSK 001.

Milepel K (Koblingsskjema) innebærer en mer omfattende dialog mellom kvalitetssikrer og utførende forvaltningsrevisor(er), der vi gjennomgår et skjema som viser koblingen mellom elementene i prosjektet. Her har revisor lagt inn problemstilling(en), koblet de(n) til konkrete revisjonskriterier som hun i større eller mindre grad har operasjonalisert til relevante kontrollspørsmål. Spørsmålene skal identifisere hvilke data vi trenger for å kunne gjøre vurderinger og konkludere på problemstillingen. Skjemaet angir også hvilke metoder som tenkes brukt i datainnsamlingen. Koblingsskjemaet er tenkt som et praktisk hjelpemiddel for å holde tråden mens undersøkelsen planlegges og gjennomføres. Det skal i første omgang «FRIKes» ut før datainnsamlingen starter, men

bearbeides og videreutvikles etter hvert som revisor setter seg inn i fagfeltet og i kommunens praksis på det området undersøkelsen gjelder. Kvalitetssikrer gir gjerne omfattende kommentarer og innspill på koblingsskjema til revisorene.

Milepel H (Høring) er også en omfattende gjennomgang, der rapporten gjennomleses i sin helhet med fokus på om det presenterte datamaterialet framstår som pålitelig og gyldig, og om det er relevant i forhold til revisjonskriterier og problemstilling(er). Denne jobben foregriper vi delvis i noen tilfeller der vi gjennomfører en egen verifiseringsrunde før formell høring. På dette stadiet hender det at vi ser behov for ytterligere datainnsamling, og at irrelevante data tas ut av rapporten. Et viktig sjekkpunkt her er om revisors vurderinger er gjort på et tilstrekkelig faktagrunnlag og er knyttet opp mot konkrete revisjonskriterier. Når det gjelder konklusjonen, ser vi til at denne er knyttet klart opp mot problemstillingen(e). På denne milepelen gjør vi også nådeløs språkvask og nødvendige oppryddinger i struktur og layout på rapporten.

Milepel R (ferdig Rapport) inneholder en siste gjennomgang av rapporten før den sendes til kontrollutvalgets sekretariat. Da sjekker vi om konklusjon, eventuelle anbefalinger og sammendrag er konsistent med fakta/datamateriale og vurderinger i rapporten. Vi sikrer at rådmannens høringsuttalelse framgår av eller er vedlagt rapporten, og at dokumentasjonen er ryddig arkivert og gir et dekkende bilde av innsamlede data og av prosjektet i sin helhet. Vi kontrollerer også at eventuelle persondata er lagret forsvarlig, som hos oss i praksis betyr makulering av data som er egnet til å identifisere enkeltpersoner.

Utfordringer

Jeg har merket meg to områder som framstår som særlig krevende for å oppnå god kvalitet i forvaltningsrevisjon. For det første kan det være vanskelig å holde tråden i prosjektgjennomføringen og innsamlingen av gyldige og pålitelige data. Her er koblingsskjema et godt og etter min mening undervurdert arbeidsredskap. Skjemaet kan og bør brukes som et levende dokument i revisors pendling mellom problemstilling, revisjonskriterier og operasjonalisering i kontrollspørsmål for å sikre pålitelige og gyldige data. På denne måten kan koblingsskjema bidra til at vi unngår å bruke tid og ressurser på datamateriale

¹ FRIK = «Forvaltningsrevisjonens Interne Kvalitetssikring» – navnsatt av vår medarbeider Lene Zahl Johnsen

² Internasjonal standard for kvalitetskontroll for revisjonsselskap som utfører revisjon

Et viktig sjekkpunkt her er om revisors vurderinger er gjort på et tilstrekkelig faktagrunnlag og er knyttet opp mot konkrete revisjonskriterier.

som kan være «kjekt å ha», men som er irrelevant i forhold til revisjonskriterier og problemstillinger.

Den andre store utfordringen ligger i skriveprosessen. Når det gjelder struktur på forvaltningsrevisjonsrapporten, mener jeg at også her kan det forannevnte koblingsskjema være til god hjelp. Får vi til en god tråd i skjemaet som kobler sammen elementene i prosjektet, kan denne overføres og brukes som disposisjon for rapporten. Dette kan bidra til å tydeliggjøre rapportens «røde tråd» som RSK 001 krever³, og som NKRF har hatt fokus på i kvalitetskontroller ute i revisjonsenhetene.

Fullt så enkelt er det ikke når det kommer til språk og rettskriving. Her er det individuelle variasjoner i revisor-enes naturlige anlegg, tillærte ferdigheter og interesse for å skrive godt og korrekt. Dette er nok uansett et felt som krever trening og der øvelse gjør folk mer og mer mesterlige. På veien mot mesterstatus er grundig korrigering og kvalitetssikring helt nødvendig. Dette krever at de som utfører kvalitetssikring internt i revisjonsenheten, har tilstrekkelige faglige forutsetninger og skriveferdigheter, samt integritet og mot til å si hva man ser og hvordan man vurderer det man ser. Og dersom det interne kvalitetssikringssystemet skal fungere etter intensjonen og ikke bare være et papir man fyller ut med «X» og «OK», må revisjonsenheten og medarbeiderne ha stor takhøyde og toleranse for faglige tilbakemeldinger. Det har vi i KomRev NORD.

Noe annet vi har i KomRev NORD, er et relativt stort fagmiljø. Selskapet har ni forvaltningsrevisorer med høyere universitetsutdanning innen ulike fag, noe som gir gode muligheter for fagfellevurderinger og sidemannskontroller gjennom hele prosjektprosessen. Jeg innser at det er vanskeligere for mindre revisjonsenheter med for eksempel to-tre ansatte å få til et så omfattende kvalitetssikringssystem. Kanskje kan samarbeid med andre enheter være løsningen for disse?

³ RSK 001 punkt 37: «Rapporten skal vise sammenheng mellom problemstillinger, revisjonskriterier, innsamlede data, vurderinger, konklusjoner og eventuelle anbefalinger.»



Tilskudd til ikke-kommunale barnehager

Det nye regelverket for tilskudd til ikke-kommunale barnehager trådte i kraft 1.1.2011. Endringene er gjort i barnehageloven § 14 og utdypet i forskrift 29.10.2010 nr. 1379 om likeverdig behandling ved tildeling av offentlige tilskudd til ikke-kommunale barnehager.

AV GERD SMEDSRUD MIKELBORG,
FORVALTNINGSREVISOR
TELEMARK
KOMMUNEREVISJON IKS



Ved disse endringene ble hele barnehagesektoren rammefinansiert. Kunnskapsdepartementet har vært ansvarlig for å utarbeide regelverket. I januar 2012 ble ansvaret for håndtering av regelverket overført til Utdanningsdirektoratet. Fylkesmennene har ansvar for å behandle klagesaker og for å bistå kommuner og andre med tolkning av regelverket.

Bakgrunn

2011 var det første året med den nye finansieringsordningen. Regelverket har vært uklart, og underveis i 2011 og 2012 har det kommet flere rundskriv og brev fra Utdanningsdirektoratet og Kunnskapsdepartementet med tolkninger og presiseringer av regelverket. Flere steder har det vært stor uenighet mellom private barnehager og kommuner om hvordan regelverket skal forstås. Det har vært mange klagesaker til Fylkesmennene.

I våres nedsatte KS og Private barnehagers landsforbund (PBL) en arbeidsgruppe for å utarbeide et regneark som kommunene kan bruke for å beregne tilskuddet. Arbeidsgruppen har blitt ledet av Bjørn Brox fra Agenda Kaupang, og har bestått av to representanter fra PBL, to representanter fra kommunesektoren (en fra KS og en økonomisjef fra en kommune). Arbeidsgruppen inviterte deltakere til en referansegruppe. I referansegruppa satt representanter fra Kunnskapsdepartementet, Utdannings-

direktoratet, private barnehager, KS, kommuner og NKRF (meg).

Arbeidsgruppen har laget et regneark med en veileder, et regneeksempel og et forslag til brev som kommunene kan sende til de private barnehagene. I sitt arbeid har arbeidsgruppen gjort en del tolkninger av regelverket. Resultatet av arbeidet finner dere blant annet på KS' nettsider¹.

Arbeidsgruppen anbefaler at revisor kontrollerer tilskuddsberegningen. De private barnehagene har høye forventninger til detaljnivået i revisors kontroller. Veilederen fra arbeidsgruppen anbefaler at revisor gjennomgår etterberegningen av tilskuddet som et attestasjonsoppdrag. Vi bør derfor forberede oss på at dette blir en del av vårt arbeid når etterberegningene for 2012 foreligger 15.2.13.

Litt historie

Fram til 2003 hadde vi et system der de private og kommunale barnehagene fikk statstilskudd beregnet pr. barn. Resten av kostnadene i de private barnehagene ble dekket av foreldrebetaling eller tilskudd fra andre (arbeidsgiver, menighet e.l.). I de kommunale barnehager har det nok vært ulike former for fastsetting av foreldrebetaling.

Fra 2003 kom det nytt regelverk. Det ble innført makspris for foreldrebetaling. Regelen om likeverdig behandling av kommunale og private barnehager ble innført. Statstilskuddet fortsatte, men det var et høyere tilskudd til private enn til kommunale barnehager. I tillegg ble det innført et system der de private barnehagene skulle få dekket sine kostnader ved et kommunalt tilskudd innenfor visse begrensninger.

¹ <http://www.ks.no/tema/Skole-og-oppvekst/Barnehage/KS-og-PBL-er-enige-om-tilskudd/>

Arbeidsgruppen har laget et regneark med en veileder, et regneeksempel og et forslag til brev som kommunene kan sende til de private barnehagene.

Det nye regelverket

Etter det nye regelverket går all statlig støtte til barnehage-sektoren via rammeoverføringene til kommunene.

Regelverket er basert på at de ikke-kommunale barnehagene skal få et tilskudd som i 2012 skal utgjøre minst 92 % av de midlene kommunen bruker på egne barnehager. I 2012 skal alle barnehager få et tilskudd som tilsvarer 100 % av kommunens driftsutgifter. Kommunen skal beregne satser for hvor mye ikke-kommunale barnehager skal få pr. barn, en sats pr. barn under 3 år, en sats pr. barn over 3 år. Det skal brukes ulike satser på familiebarnehager, åpne barnehager og andre barnehager. Og det skal beregnes satser for driftstilskudd og kapitaltilskudd.

De kommunale satsene beregnes først basert på kommunens budsjett for det gjeldende året. De ikke-kommunale barnehagene får utbetalt et foreløpig tilskudd à konto gjennom året. Når året er over og kommunen har regnskapstall, skal kommunen korrigere satsene og tilskuddet. Kommunen må etterbetale tilskudd, hvis kommunen har hatt større utgifter enn budsjettet. Hvis kommunen har hatt mindre utgifter enn budsjettet, får de ikke-kommunale barnehagene en gjeld til kommunen.

Staten har bedt Telemarksforskning beregne nasjonale satser som kommunen kan velge å bruke, og som de skal bruke hvis kommunen ikke selv driver en type barnehage.

Kunnskapsdepartementet kom med revidert rundskriv F-2011-5 den 31.10.2011. Dette er det gjeldende rundskrivet med tolkninger av forskriften. Gjennom 2011 og 2012 har det kommet flere brev og artikler med tolkninger og presiseringer av regelverket. Arbeidsgruppen har oppfordret myndighetene til å komme med oppdaterte rundskriv helst årlig, slik at det skal være lett å holde seg orientert om hva som er gjeldende regelverk. Foreløpig er det best å orientere seg om gjeldende regelverk på Utdanningsdirektoratets nettsider.

Regnearket

Regnearket fra arbeidsgruppen består av sju faner. Sammen med regnearkmalen følger en veileder som forklarer punkt for punkt hva kommunen skal gjøre. Her vil jeg gi en kortfattet beskrivelse av regnearket.

Den første fanen har ingen nummer og består av en bruksanvisning til saksbehandler i kommunen.

I fane 1a og 1b skal kommunen legge inn informasjon om antall barn i kommunale barnehager og bemanning fra

årsmeldingene. Fane 1a gjelder foregående år, mens fane 1b gjelder tilskuddsåret.

I fane 2 og 3 skal kommunen legge inn økonomirapporter. I fane 2 skal kommunen legge inn økonomirapport om alt som er ført på KOSTRA-funksjon 201 ordinær barnehagedrift. I fane 3 skal kommunen legge inn økonomirapport om alt som er ført på KOSTRA-funksjon 221 kostnader til førskolelokaler. Fra regnskapsrapportene må kommunen trekke ut poster de mener ikke skal være med i beregningsgrunnlaget. Dette vil dokumentere hva kommunen har regnskapsført på funksjonen, men likevel tatt ut. Kommunen kan begrunne hvorfor de har valgt å ta ut poster.

Fane 4 gjelder kapitalkostnader. For hver kommunal barnehage skal kommunen legge inn:

- Byggeår
- Byggekostnad
- Verdi på inventar og utstyr
- Bokført verdi ved inngangen av året
- Rentesats

Så blir kapitalkostnadene (renter og avskrivninger) for tilskuddsåret beregnet. Det kan være en utfordring for mange kommuner å vite byggekostnaden for gamle barnehager.

I fane 5 blir selvkost pr. barn beregnet for både driftsutgifter og kapitalutgifter. Her er det mulig å legge inn utgifter som gjelder barnehager, men som er ført på andre funksjoner. Det er også mulig å trekke fra aktuelle poster. I denne fanen blir satsene for driftstilskudd og kapitaltilskudd beregnet.

Nederst på fane 5 blir det følgende nøkkeltall:

- Barn pr. årsverk
- Lønn pr. årsverk
- Driftsmidler funksjon 201 pr. barn heltid
- Utgifter lokaler pr. barn heltid
- Forholdstall funksjon 211/201

Arbeidsgruppen sier i veilederen at de anbefaler nøkkeltallene «for å kunne drøfte realismen i de fremlagte beregningene. Store endringer i nøkkeltallene krever en begrunnelse». Beregning av nøkkeltallene øker muligheten for at kommunen selv fanger opp om de gjør feil i beregningen.

I fane 6 blir tilskuddet til hver av de private barnehagene beregnet. Her brukes satsene fra fane 5. Kommunen må

Avslutningsvis anbefaler jeg alle revisorer til å finne fram veilederen til regnearket, bla til det siste avsnittet og lese hva arbeidsgruppen skriver om revisjon.

legge inn barnetall fra de private barnehagenes årsmeldinger og prosentsatsene for hvor stort tilskudd barnehagene skal ha.

I fane 7 skal kommunen legge inn økonomirapport fra KOSTRA-funksjon 211 styrket tilbud til førskolebarn. Veilederen opplyser at dette er med fordi det «I noen kommuner har det vært diskusjon om bruken av styrkings tiltak versus ordinær drift i de kommunale barnehagene.»

KOSTRA og barnetelling

Arbeidsgruppen har gjort to klare valg som ikke følger direkte av loven, forskriften eller rundskrivet.

Det ene valget gjelder bruken av KOSTRA. KOSTRA er ikke nevnt i det formelle regelverket. Arbeidsgruppen har likevel valgt å basere beregningsgrunnlaget på KOSTRA-rapporteringen. Det er noen klare fordeler ved dette valget. Alle kommuner fordeler utgiftene på KOSTRA-funksjonene. Systemet er godt kjent i kommunene og godt innarbeidet. Å få avklart bruken av KOSTRA med PBL, tror jeg kan løse mange av uenighetene rundt om i landet. Som det har vært drøftet i artikler i Kommunerevisoren tidligere, vil det alltid være vurderinger som ligger bak fordelingen av utgifter på KOSTRA-funksjoner. Men KOSTRA-veilederen blir stadig tydeligere, og tallene stadig bedre, og dette er de beste tallene kommunene har.

Det andre valget arbeidsgruppen har gjort, er å ta stilling til hvordan barna skal telles. Stridens eple har vært tidspunktet for når et barn går fra å være under tre år til å være over tre år og hvor mange ganger i året barna skal telles. For mange har det vært en overraskelse hvor viktig dette spørsmålet har vært for størrelsen på tilskuddet til private barnehager. Regelverket rundt hvordan barn skal telles har blitt endret flere ganger i løpet av 2012. Arbeidsgruppen har valgt en løsning der man tar utgangspunkt i at endringen i barnegruppen skjer i august. På dette tidspunktet går de eldste barna over til skole og nye barn begynner i barnehagen, og barnehagen setter sammen barnegrupper og bemanning. I løpet av året skjer det som regel bare mindre endringer, som ikke får konsekvenser for tilskuddsberegningen. Barna skal telles 15.12. hvert år, og tallet legges inn i årsmeldingen. Antall store og små barn i årsmeldingene for foregående år og tilskuddsåret legges til grunn. For 2012 innebærer det at kommunen bruker årsmeldingene fra 2011 og 2012. Antallet små og store barn fra årsmeldingen 2011 blir vektet med 7/12. Antall små og store barn fra årsmeldingen 2012 vektet 5/12. Denne tellemåten gjør at en toåring blir regnet som under tre år fra august 2011 fram til august 2012, uavhengig av når barnet har bursdag.

Denne tellemåten er i strid med rundskriv F-2011-5, men Utdanningsdirektoratet har i brev fra 28.9.12 uttalt at de mener denne tellemåten gir et riktig bilde.

Revisors utfordringer

Som revisor mener jeg regnearket legger opp til en oversiktlig fremgangsmåte. Regnearket legger opp til at alle poster skal først tas inn, og deretter skal en begrunne hvorfor enkelte poster likevel trekkes ut igjen. Alternativet er at kommunen legger inn de postene de mener skal være med. Dette alternativet ville utgjort en større risiko for at noen poster ble utelatt.

Det vil være en utfordring å bekrefte at beregningsgrunnlaget er fullstendig. Mange vil påstå at den nye ordningen gir kommunene et incentiv til å føre minst mulig på funksjonene for barnehager, fordi hver krone kommunen fører på funksjonene for barnehager vil øke utbetalingene til private barnehager. Dette gir i så fall en økt risiko for at utgifter til barnehager føres på andre funksjoner. I den «vanlige» revisjonen jobber vi ikke på et detaljningsnivå som sikrer at vi fanger opp utgifter som er ført på andre funksjoner i den grad de private barnehager forventer. Det vil heller ikke være en god løsning å lete etter nåla i høystakken i resten av regnskapet på jakt etter barnehageutgifter. Vi er i praksis nødt til å legge til grunn kommunens internkontroll og vår egen revisjon.

En opplagt fristelse for kommunene kan være å føre mer av utgiftene på funksjon for styrket tilbud til barnehager. Arbeidsgruppen har senket risikoen for dette ved å legge inn i sitt regneark at kommunene skal dokumentere utgiftene på denne funksjonen.

Det kan også være andre spesielle områder i den enkelte kommune, hvor det kan være enkelt å føre utgifter på en annen funksjon. Det kan være for eksempel være skoler og barnehager som holder til i samme lokaler eller fordelingsnøkler for utgifter til eiendomsforvaltning som ikke er oppdatert.

Til syvende og sist er det viktig at vi er presise i hva vår bekreftelse innebærer.

Arbeidsgruppen om revisor

Avslutningsvis anbefaler jeg alle revisorer til å finne fram veilederen til regnearket, bla til det siste avsnittet og lese hva arbeidsgruppen skriver om revisjon. For det første står det beskrevet hva arbeidsgruppen ønsker vi skal gjøre med henvisning til ISRS 4400 Avtalte kontrollhandlinger. For det andre står det mange pene ord om oss revisorer og vårt arbeid, at også de som ikke skal kontrollere barnehagetilskudd kan ha glede av å lese dem!

Den kommunale produksjonsindeksen

– bedre kjennskap til tjenesteproduksjonen i kommunene

Den kommunale produksjonsindeksen er siden 2001 publisert av Det tekniske beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi (TBU).

AV OLE HENNING NYHUS,
INSTITUTT FOR
SAMFUNNSØKONOMI VED NTNU



Indeksen ble i sin tid utviklet av Stiftelsen ALLFORSK ved NTNU (Borge, Falch og Tovmo 2001) på oppdrag for Kommunal- og regionaldepartementet.

Arbeidet med en slik indeks var motivert av innføringen av KOSTRA, og det ble lagt til grunn at indekser kun skulle baseres på denne informasjonen. Intensjonen var at produksjonsindeksen skulle være en indikator for samlet kommunalt tjenestetilbud som omfattet alle sektorer. En slik indikator, hvor tjenestetilbudet i ulike sektorer veies sammen, kan være et nyttig supplement til mer detaljerte studier av tjenestetilbud i enkeltsektorer. Gjennom denne oppbygningen vil produksjonsindeksen blant annet være mindre følsom for forskjeller i prioritering enn produksjonsindikatorer for enkelttjenester.

Kommunal tjenesteproduksjon er sammensatt og i mange tilfeller utfordrende å måle. Dagens indeks inneholder i alt sju tjenestesektorer; barnehage, grunnskoleopplæring, primærhelsetjeneste, pleie og omsorg, barnevern, sosialkontor og kultur.

Komplette mål på tjenesteproduksjonen i en kommunal sektor vil sjelden eller aldri være tilgjengelig. Dette er forsøkt fanget opp ved å inkludere flere indikatorer som fanger opp ulike aspekter ved tilbudet. Ethvert tjenesteselement kan gjerne deles inn i et kvantitetsaspekt (hvor mye produseres) og et kvalitetsaspekt (hvor god er tjenesten som produseres). For de fleste kommunale tjenester er det mulig å fange opp kvantitet på en rimelig god måte. Til eksempel vil tjenestemottakere i pleie og omsorg og barnehage være gode indikatorer på tjenesteomfanget i

disse sektorene, mens kvalitet som oftest er mye vanskeligere å måle.

I 2012 har KS initiert et arbeid med å bedre rapporteringen av indikatorer som måler kvalitet i kommunal tjenesteproduksjon, noe som vil kunne bidra til en bedre produksjonsindeks i fremtiden. Status i dag er at slike indikatorer i liten grad er inkludert, med det resultat at produksjonsindeksen hovedsakelig måler omfanget av den kommunale tjenesteproduksjonen.

Kort oppsummert måler produksjonsindeksen nivået på tjenesteproduksjonen i forhold til størrelsen på målgruppen, relativt til snittet i alle kommuner.

Oppbygging av produksjonsindeksen

I indeksen blir tjenesteproduksjonen målt i forhold til målgruppe, hvor så de ulike sektorindikatorer vektet sammen til et mål for tjenesteproduksjonen i hver sektor. Til slutt vektet sektorindikatorer sammen til et mål på samlet tjenesteproduksjon i kommunen. Man står da foran tre utfordringer; 1) å finne mål for produksjonen, 2) bestemme målgruppe og 3) vekte samme indikatorer.

Et godt produksjonsmål bør ikke baseres på ressursinnsats, men heller være basert på kvantitative og/eller kvalitative aspekt ved tjenesten. Til eksempel måles produksjonen i grunnskoleopplæringen ved elevenes læringsutbytte, ikke innsats i form av for eksempel lærertimer.

Ole Henning Nyhus er ansatt som forsker ved Senter for økonomisk forskning AS ved NTNU og tilknyttet Institutt for samfunnsøkonomi ved samme universitet. Han har blant annet vært involvert i prosjekter om måling av tjenesteproduksjon og kvalitet i kommunene, tidsbruk i grunnskolen, frafall i videregående opplæring og kommunal eiendomsskatt. Han jobber også med konjunkturovervåking for Norges Bank sitt regionale nettverk.



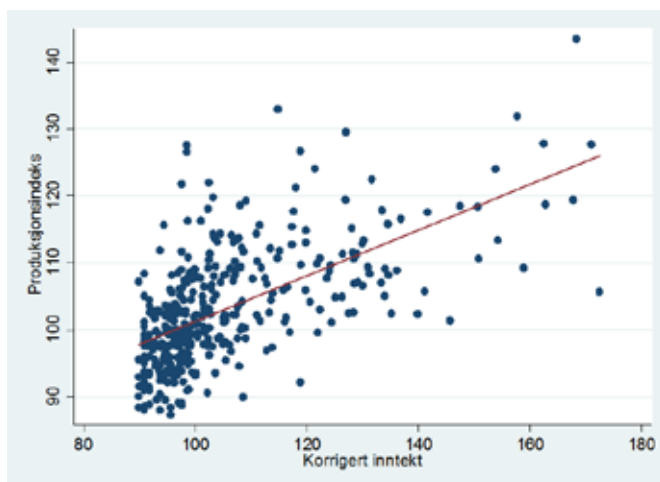
Produksjonen relateres i indeksen til målgruppe. For enkelte sektorer er det enkelt å definere målgruppen, eksempelvis i barnehage- og grunnskolesektoren. I andre sektorer er målgruppen mer sammensatt. Her har man derfor valgt å benytte et såkalt behovskorrigert innbyggertall som målgruppe. Behovskorrigeringen tar utgangspunkt i å benytte kriterier fra kostnadsnøkkelen (publiseres i «Grønt hefte») som fanger opp variasjoner i behovet. Til eksempel er det påvist at etterspørselen etter pleie- og omsorgstjenester øker med andelen ikke-gifte over 67 år. For to ellers like kommuner vil en kommune med en større andel ikke-gifte over 67 år få en større målgruppe enn den andre. For at disse kommunene skal få samme indikatorverdi må produksjonen, til eksempel gjennom personer i sykehjem eller mottakere av hjemmetjenester, være høyere i kommunen med størst behovskorrigerte innbyggertall. Det avgjørende er at en slik korrigerende beskriver behovet for tjenestene i de ulike sektorene på en bedre måte enn til eksempel ved å benytte rene aldersgrupper og innbyggertall.

Alle indikatorer inngår additivt i produksjonsindeksen. Gitt at til eksempel antall barn/oppholdstimer i barnehager bør veie tyngre enn en indikator for leke- og oppholdsareal når man måler produksjonen i barnehagesektoren, medfører dette et behov for å vekte indikatorene forskjellig. Som et prinsipp benyttes budsjettandeler der det er mulig. I andre tilfeller må man foreta en skjønsmessig vurdering. I produksjonsindeksen skiller det i slike tilfeller gjerne mellom såkalte hovedindikatorer og supplerende indikatorer, hvor hovedindikator gis en vekt på 80 prosent og supplerende indikator(er) gis en vekt på 20 prosent. I andre tilfeller er det naturlig å vekte indikatorene likt.

I barnehagesektoren er korrigererte oppholdstimer den viktigste indikatoren, mens det for grunnskole er elevenes læringsutbytte (karakterer) som vektet tyngst. I primærhelsetjenesten vektet timer utført av henholdsvis leger, fysioterapeuter og helsesøstre etter sine respektive budsjettandeler. I pleie- og omsorgssektoren er beboere i institusjon og mot-

takere av hjemmetjenester de viktigste indikatorene. For barnevern måles i hovedsak produksjonen gjennom antall barnevernsundersøkelser og barn i tiltak. For sosialkontor måles produksjonen ved mottakere av økonomisk sosialhjelp og utbetalinger. Kultursektoren publiserer i dag relativt få indikatorer som sier noe om tjenesteproduksjonen. I indeksen er det inkludert informasjon om bibliotek, kino og støtte til aktivitetstilbud til barn og ungdom.

Til slutt benyttes sektorenes budsjettandel som grunnlag til å vekte sammen sektorproduksjonsindeksene til en samlet produksjonsindeksverdi. Landsgjennomsnittet (veid med antall innbyggere som vektor) er normalisert til 100. Det vil si at en kommune med indeksverdi over 100 produserer mer tjenester i forhold til sin målgruppe enn snittet av alle kommunene, eller mindre enn snittet hvis indeksverdien er lavere enn 100. På samme måte vil verdi på en enkeltindikator eller sektorindikator over 100 bety at kommunen har et høyere tjenesteproduksjonsnivå i forhold til målgruppen enn snittet av alle kommunene for det enkelte tjenesteaspektet eller sektor.



Figur 1: Produksjonsindeks og korrigerert inntekt, alle landets kommuner i 2010 Kilde: Rapport fra TBU, november 2011

Tabell 1: Utdrag fra TBUs høstrapport 2011

Korrigerert inntekt	Barnehage	Grunnskole	Prim. helsetj.	Pleie og omsorg	Barnevern	Sosialkontor	Kultur	Samlet	Korr. inntekt
Under 90	97,9	95,1	87,1	88,8	127,5	103,5	71,4	93,4	89,9
90-95	100,9	99,1	91,8	95,3	103,7	96,9	71,7	96,3	92,9
95-100	100,2	99,7	97,8	98,6	101,8	102,4	89,5	99,0	96,8
100-105	99,1	101,0	103,2	102,4	90,5	96,8	137,6	102,5	101,5
105-110	99,1	101,6	103,3	102,7	90,8	99,0	98,5	101,0	106,6
110-125	100,1	98,3	117,8	109,7	121,1	118,8	100,0	105,8	116,9
Over 125	101,5	102,0	137,3	117,6	121,2	109,1	131,6	111,8	142,6
Standardavvik	8,8	4,5	29,3	16,3	32,1	26,1	54,2	9,1	19,8
Korrelasjon m/korr. innt.	-0,03	0,23	0,56	0,45	0,10	0,17	0,48	0,59	1,00

Kilde: Rapport fra Det tekniske beregningsutvalg for kommunal og fylkeskommunal økonomi, november 2011

Bruk av produksjonsindeksen

Den kommunale produksjonsindeksen er kun informasjon for KR D og alle andre interessenter og benyttes til eksempel **ikke** i utmåling av overføringer etc. KR D har også laget en database hvor alle kan gå inn å finne indeksverdier for kommunene.

ITBUs høstrapport publiseres det en tabell som inneholder sektorverdier og samlet indeksverdi for alle kommuner som har publisert alle nødvendige data (likt KR Ds database).

I tillegg publiseres det en figur (se Figur 1) som viser sammenhengen mellom produksjonsindeks og korrigert inntekt. Figuren forstås som at det er en positiv sammenheng mellom kommunenes ressurser og det tjenestetilbudet som tilbys innbyggerne.

Det publiseres også en tabell (se Tabell 1) som viser gjennomsnittlig verdi for delindeksene og samlet indeks delt inn etter nivået på korrigert inntekt. En slik inndeling gjør det relativt enkelt for en kommune å sammenligne sine verdier med kommuner som har om lag de samme økonomiske rammene. Av tabellen fremgår det også at produksjonen i barnehage-, barnevern-, sosialkontor- og dels også grunnskolesektoren er relativt uavhengig av kommunenes korrigerede inntekter, mens tilfellet er motsatt for primærhelsetjeneste, pleie og omsorg og kultur.

Måle effektivitet

I økonomisk forstand dreier effektivitet seg om å få produsert mest mulig varer eller tjenester ved å benytte minst mulig ressurser. Ettersom produksjonsindeksen hovedsakelig inneholder indikatorer som måler produksjon kan den som utgangspunkt benyttes til å måle effektivitet både for den enkelte kommune og se relative effektivitetsforskjeller mellom kommuner.

Den vanligste tilnærmingen som benyttes er å se produksjonsindeksen relativt til korrigert inntekt. Dette er informasjon som er lett tilgjengelig siden en indeksverdi for korrigert inntekt publiseres sammen med produksjonsindeksene i TBUs rapport. Korrigert inntekt er en indikator basert på summen av skatt på inntekt og formue, rammeoverføringer, eiendomsskatt og konsesjonskraftsinntekter. En slik effektivitetsindikator vil måle effektiviteten i en kommune relativt til de andre kommunene, mer presist om, og i hvilken grad, en kommune er mer eller mindre effektiv enn kommunegjennomsnittet.

Men, kommunal tjenesteproduksjon omhandler mer enn kun de sju sektorene som inngår i produksjonsindeksen. Dette betyr at korrigert inntekt ikke er en presis indikator for ressursbruken i sektorene som produksjonsindeksen måler. Dette ressursmålet vil da ikke fange opp ulik prioritering mellom de sektorene som er inkludert eller ikke og forskjeller i til eksempel brukerbetaling, renter og avdrag og driftsresultat.

Undertegnede, Lars-Erik Borge og Per Tovmo utarbeidet i 2011 en forbedret produksjonsindeks for de såkalte Effektiviseringsnettverkene til KS, som består av ti store bykommuner. Her skisseres en løsning med å relatere

produksjonsindeksen til ressursbruken i de sju sektorene som er inkludert i indeksen for å måle effektivitet på en bedre måte.

Ressursmålet ble her basert på brutto driftsutgift i de inkluderte sektorene. Men for å gjøre ressursmålet mer presist med hensyn til å måle relativ effektivitet ble det foretatt en del korrigeringer. Til eksempel ble det blant annet korrigert for forskjeller i arbeidsgiveravgift og pensjonsinnskudd ettersom en kommune ikke er mer effektiv fordi den betaler mindre arbeidsgiveravgift enn øvrige kommuner, alt annet likt.

I tillegg er det flere andre faktorer som vil påvirke effektiviteten kommunene imellom. I inntektssystemet finnes det som tidligere nevnt et utarbeidet sett med kriterier som benyttes i utmålingen av kommunenes rammeoverføringer. Disse kriteriene fanger opp elementer som påvirker både tjenestenes behov og kostnad mellom kommunene. Slike kriterier er derfor benyttet til å gjøre ressursmålet mer sammenlignbart mellom kommuner. Ved å benytte en slik fremgangsmåte vil man i større grad måle relativ effektivitet. Det vil si hvorvidt en kommune er mer eller mindre effektiv enn kommunesnittet for de inkluderte sektorene. Man måler da det samme som å relatere indeksen til korrigert inntekt, men ressursbruken vil ved denne beregningen være mer relatert til faktisk ressursbruk i de inkluderte sektorene.

Hva med en kommunes effektivitetsutvikling?

En annen måte å benytte produksjonsindeksens rammeverk på er å måle effektivitetsutviklingen over tid. Siden man kun behøver data for en kommune er dette en mer tilgjengelig øvelse enn å beregne relativ produksjon og effektivitet, som diskutert ovenfor. Dette kan gjøres ved å relatere produksjonsmålene fra produksjonsindeksen med et tilsvarende sett produksjonsmål året før. På samme måte vil man relatere ressursmålene (driftsutgiftene) til nivået året før. Både produksjon og ressurser veies sammen på tilsvarende måte som i produksjonsindeksen. På den måten får man konstruert to mål, ett som viser utviklingen i produksjon og ett som viser utviklingen i utgifter. Utviklingen i effektivitet kan dermed avledes fra utviklingen i produksjon og utgift og dermed bidra med informasjon om hvorvidt en høyere, uendret eller lavere effektivitet skyldes høyere/lavere produksjon og/eller høyere/lavere ressursbruk.

Til refleksjon

I høst har Riksrevisjonen, og spesielt riksrevisor Jørgen Kosmo, fått kritikk fra blant annet tidligere statsråder. Kritikken gikk ut på at Riksrevisjonen i økt omfang undersøker departementenes måloppnåelse.

Innføringen av blant annet KOSTRA har bidratt til mer informasjon og et bedre sammenlikningsgrunnlag for kommunene selv og andre aktører om kommunal tjenesteproduksjon.

Analogt til Riksrevisjonens kritikk av departementer vil en lav samlet indeksverdi i produksjonsindeksen trolig være



dårlige nyheter for en ordfører, en rådmann og andre i en kommune. Ettersom produksjonsindeksen ikke er et perfekt mål på tjenesteforholdet vil slike «avvik» i en del tilfeller ha en naturlig forklaring som enkelt kan kommuniseres ved behov. I andre tilfeller vil dette reflektere en reell status. Produksjonsindeksen vil i slike tilfeller gi økt fokus og heve kunnskapen om tjenesteproduksjonen i kommunen og om hvordan offentlige ressurser blir utnyttet. Produksjonsindeksen vil da bidra med formålstjenlig informasjon som kommunene kan benytte i det kontinuerlige arbeidet med å tilby sine innbyggere et bedre tjenestetilbud.

Min oppfatning er at dette er tilbakemeldinger og informasjon de ansvarlige i kommunene lever godt med og som er med på å utvikle organisasjonen, på tross av muligheten for negative vinklinger.

Litteratur:

Borge, L.-E., T. Falch og P. Tovmo (2001): Produksjonsindeks for kommunale tjenester, Rapport, ALLFORSK

Borge, L.-E., O. H. Nyhus og P. Tovmo (2011): Bedre måling av tjenesteproduksjonen i kommunene, SØF-rapport 06/11, Senter for økonomisk forskning AS

Borge, L.-E. og P. Tovmo (2009): Ny produksjonsindeks for kommunene, SØF-rapport 06/09, Senter for økonomisk forskning AS

Kommunal- og regionaldepartementet: Rapport fra Det tekniske beregningsutvalg for kommunale og fylkeskommunal økonomi, november 2011

1/3 av landets KU-sekretærer samlet

NKRFs årlige samling for kontrollutvalgssekretærer har etablert seg som en sentral arena for kunnskapsdeling og faglig utvikling på sekretariatenes arbeidsområde.

Årets samling – den sjette i rekken – samlet nærmere 30 deltakere i flotte omgivelser på Thorbjørnrud hotel på Jevnaker 18. og 19. september 2012. Kontrollutvalgssekretærene har ingen eller kun noen få kolleger rundt seg til daglig. Denne samlingen er derfor en gyllen anledning til å få faglig påfyll, utveksle erfaringer og å knytte kontakter med andre i samme situasjon og bransje.

Det faglige programmet var som vanlig en blanding av plenuminnlegg og gruppediskusjoner. *Wencke S. Olsen*, som er daglig leder for Rogaland kontrollutvalgssekretariat, orienterte om forslaget til veileder for utredning om revisjonsordning mv. Hun ledet NKRFs arbeidsgruppe som utarbeidet forslaget, som nylig har vært ute til høring. *Heidi Wulff Jacobsen*, som er rådgiver i Vestfold Interkommunale KontrollutvalgsSekretariat (VIKS), gjennomgikk et eksempel på praktisk gjennomføring av konkurranseutsetting av revisjonen i Tønsberg, Nøtterøy og Tjøme kommuner. Ifølge Jacobsen er det kostbart å gjennomføre en konkurranse, og dessuten er det etter hennes erfaring krevende å skifte revisor for en kommune.

Med utgangspunkt i de etiske retningslinjene for NKRFs medlemmer innledet *Torgun M. Bakken*, som er daglig leder for Glåmdal sekretariat IKS, om etikk med særskilt fokus på dilemmaer for kontrollutvalgssekretærer. Hun

var medlem av arbeidsgruppen som utarbeidet høringsforslaget til de etiske retningslinjene, som ble fastsatt av NKRFs årsmøte i Molde. Etikk var også et av flere temaer som gruppene ble utfordret på i sine drøftinger.

Det er en økende trend at kommunene og fylkeskommunene utstyres sine folkevalgte, inkl. kontrollutvalget, med lese Brett (iPad e.l.). *Øystein Bergh*, som er daglig leder i Telemark kontrollutvalgssekretariat IKS (Temark), orienterte om deres erfaringer med «papirløse politikere» i Telemark, og hvordan dette påvirker sekretariatets hverdag. Han var klar på at hvis en kommune velger et papirløst system for sine politikere, må dette inkludere kontrollutvalget.

Lars Hansen, som er daglig leder for Salten kontrollutvalgsservice og leder for NKRFs selskapskontroll- og kontrollutvalgskomite, delte sine erfaringer med åpne møter i ”sine” ni kommuner i Saltenregionen. Han sa bl.a. at med åpne møter må kontrollutvalgene belage seg på mer oppmerksomhet, og at dette igjen krever et bevisst forhold til media og en mediestrategi for utvalgene.

Deltakernes evaluering av arrangementet viser at en vellykket sekretærsamling er tilbakelagt. All honnør til både SK-komiteen, innlederne og deltakerne som viste stor aktivitet både i plenum og i gruppene.

Evaluering av kommunenes styringsdokumenter

Økonomiplanen og årsmeldingen bør være realistiske, resultatorienterte og enkle å forstå. Det er store mangler ved disse viktige dokumentene i de fleste kommuner. Revisjonen kan bidra til forbedring.

AV BJØRN ARTHUR BROX,
KONSULENT I AGENDA KAUPANG
AS OG FRILANSJOURNALIST I
KOMMUNAL RAPPORT



Foto: Agenda Kaupang

Kommunenes viktigste styringsdokumenter er årsbudsjettet, økonomiplanen og årsmeldingen. Det er i budsjettokumentene de viktigste prioriteringene skjer. Kommuneplanen svever ofte i skyene, og sektorplanene er av ymse kvalitet. Kommunene legger stort arbeid i årsplanleggingen. Dessverre er resultatet ofte dårlig.

Krav til styringsdokumentene

De mest grunnleggende kravene til budsjettet og årsmeldingen må være

- Økonomisk kontroll: At kommunen holder seg innenfor sine økonomiske rammer (realistisk budsjettering).
- Målstyring: At det er noenlunde konkrete krav til hva kommunen skal få igjen for disse pengene.
- Enkelhet: At dokumentene kan leses og brukes av vanlige folk i kommunestyret.

I det følgende skal jeg gi en vurdering av status i kommunene når det gjelder kvaliteten på årsplanleggingen. Datamaterialet er flere hundre økonomiplaner og årsmeldinger fra de siste ti årene. Jeg har gitt dem terningkast som journalist i Kommunal Rapport.

Jeg gir ingen ytterligere begrunnelse for valget av evalueringskriterier. Jeg tror dette er ganske opplagte krav som de fleste praktikere i kommunal forvaltning er enig i. Man kan selvsagt lage mange flere krav. Spalten med anmeldelser har gått i Kommunal Rapport i ti år. Det er et tegn på at kriteriene oppfattes som relevante.

Økonomisk kontroll: Netto driftsresultat bør være over 3 prosent av inntektene og netto lånegjeld under 50 prosent av inntektene. Budsjettet bør ha en risikovurdering og kommunen bør budsjettere langsiktig (fire år). Dokumentene bør ha finansielle nøkkeltall.

Målstyring: Kommunen bør vite hvor den vil (ha konkrete mål) og vite hvor den er (ha resultater). Målene bør være politiske/strategiske og langsiktige (fire år). Planene bør bygge på befolkningsprognoser.

Enkelhet: Dokumentene bør ikke være for lange, helst under 50 sider. Det bør være lett å forstå dem. Det vil si at de er enkelt skrevet og er uten fremmedord og faguttrykk.

Status

De gjennomsnittlige resultatene er ikke særlig gode. Kommunene er best når det gjelder økonomisk kontroll. I mange kommuner handler økonomiplanene mest om penger, lite om resultater. Målstyringen er svak de fleste steder. Planene er ofte korte, men lite egnet som styringsinformasjon. De store kommunene er naturlig nok flinkest. Asker har levert gode planer flere år på rad. Blant de mindre kommunene er Lom et lyspunkt. I det følgende vil jeg gå gjennom noen vanlige mangler.

Bjørn Arthur Brox er konsulent i Agenda Kaupang AS og arbeider med økonomiplanlegging og målstyring i kommunene. Han har jobbet mye med IPLOS- og KOSTRA-basert budsjettering, bestiller-utførermodellen innenfor pleie og omsorg samt likebehandling av private og kommunale barnehager. Bjørn har tidligere arbeidet som økonomisjef i Røyken kommune, journalist i Kommunal Rapport, økonomisjef i avdeling barn og unge i Bærum kommune og økonom i teknisk avdeling i Tromsø kommune.



Kommunerevisjonen kan være en viktig “kritisk venn” også på dette området. Kommunerevisor er i mange små kommuner den viktigste faglige diskusjonspartner for økonomisjefen.

Problem 1: Politikerne mangler

Både økonomiplanen og årsmeldingen er sakspapirer for de folkevalgte, men politikernes rolle virker ofte uklart i dokumentene. De strategiske, politiske målene mangler. Det ser ut som politikerne deltar lite i arbeidet med å lage målene. Målene i planen er ofte små og administrative. De er for ofte funnet på av administrasjonen, for interne formål. Dette bidrar til rolleblending. Politikerne inviteres til å ta administrative beslutninger. Politikerne får sjelden valgmuligheter i planene.

Problem 2: Etnnivå-kommunen

I mange kommuner er også rådmannen blitt nesten borte. Dokumentene handler i stor grad om de enkelte driftsenhetene. Dette er spesielt påfallende i grunnskolen, der skolene ofte har helt ulike mål. Skogen (tjenestene) forsvinner for bare trær (driftsenheter). Dette er misforstått praktisering av flat struktur. Det er tjenestene som er politisk interessant. Enhetene er en administrativ sak. Denne praksisen bidrar også til å blande sammen rollene politikk/administrasjon. Løsningen er å droppe enhetene og presentere både budsjett og regnskap etter Kostras tjenestekontoplan. Bærum gjør det slik.

Problem 3: Kortsiktige planer

I mange kommuner er det i realiteten ingen økonomiplan, slik kommuneloven krever. Det er bare et årsbudsjett. Økonomiplanen er bare en tabell i et dokument som ellers handler om neste år. År 2-4 er bare år 1 kopiert bortover i tre nye kolonner. Konsekvensen av dette er et alt for detaljert budsjett, der de store sakene forsvinner i mylde-ret. De flinke kommunene har løst dette problemet ved å behandle alle årene likt. Årsbudsjettet er bare år 1 i økonomiplanen. Alle årene salderes etter samme metode. Alle de store kommunene gjør det på denne måten.

Problem 4: Resultatene mangler

En del kommuner vet hvor de vil, men ser ikke ut til å vite hvor de er. Da kommer man ikke til målet. Disse kommunene presenterer flotte mål i økonomiplanen, men vi får ikke vite hvor langt unna de er. Det gis ingen beskrivelse av status. Da er antakelig ikke målene særlig viktige. Årsmeldingen slurves unna.

De flinke kommunene er nøye med å redegjøre for resultatene forrige år i måltabellene. De legger mer arbeid i årsmeldingen. De bruker Kostratall og sammenligner seg med andre kommuner. De prøver å analysere avvik. Asker kommune er et godt eksempel.

Økonomiplan Bærum 2012-2015

Millioner 2012 kr	Regnskap	Budsjett	Budsjett	Handlingsprogram		
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
DRIFTSBUDSJETT						
Skatteinnekt	+1 102,0	+1 091,0	+1 153,4	+1 208,0	+1 255,7	+1 220,0
Barnstøttebidrag	+282,3	+1 321,8	+1 495,3	+1 531,1	+1 544,1	+1 528,4
Vernskommunestøtte PUL	+85,1	+89,1	+89,2	+85,2	+85,2	+85,2
Rente og arv komp. fra staten	+28,2	+28,9	+39,2	+42,5	+40,2	+37,8
Integreringsstøtte, flyktningstøtte	+88,0	+85,0	+84,3	+86,0	+82,7	+81,7
Månskomp - investeringer	+188,7	+117,3	+183,6	+144,3	0,0	0,0
Kalk. renter og avskrivninger	-30,6	-81,2	-86,3	-81,8	-89,8	-103,8
Sum inntekter	1 753,8	1 681,9	1 677,5	1 647,8	1 667,4	1 618,5
Driftsrammer:						
Der felles til fordeling	-87,2	-86,4	-12,5	-16,4	1,3	14,1
Prosjekt 2012	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Lønn- og pensjonsreserve	3,2	128,2	321,8	582,8	177,8	179,8
Administrasjon	347,0	389,8	385,8	386,1	373,8	378,5
Barn og unge	1 564,7	2 239,4	2 187,1	2 196,1	2 205,4	2 214,9
Hustand og omsorg	2 077,1	2 103,6	2 134,1	2 139,5	2 180,2	2 188,0
Lærverk	188,6	180,1	188,1	188,1	185,2	183,7
Netto driftsutg., inkludert	1 269,3	1 182,8	1 402,3	1 476,4	1 565,7	1 534,7
Politiske utvalg	0,3	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5
Brutto driftsresultat	484,5	499,1	275,2	171,4	101,7	84,3
Netto inntekter	117,9	187,9	185,7	228,8	239,4	249,0

Figur 1: Økonomiplan/årsbudsjett for Bærum 2012-2015.

I mange kommuner handler økonomiplanene mest om penger, lite om resultater. Målstyringen er svak de fleste steder.

Problem 5: Uklare mål

De fleste (ikke alle!) er enig om at mål må være konkrete, dersom de skal ha styringsverdi. Men i mange kommunebudsjetter er det alt for ofte uklare mål. Det er ønskedrømmer og slagord i stedet for måltall og prosjektbeskrivelser. Dette gjør at økonomiplanen er et mindre forpliktende dokument enn det burde være. Målene i planen skal være politikernes arbeidsordre til administrasjonen. Med uklare mål kan rådmannen og enhetslederne gjøre som de vil.

Det er en god del kommuner som har vedtatt at alle mål skal være konkrete. Larvik er et godt eksempel. Der blir det dessuten laget måltall for hvert år i planperioden.

Problem 6: Lite sammenheng i planene

I mange kommuner er det flere lag med planer som ikke henger sammen. Det er planer i uavhengige baner. Politikerne har laget luftige mål i kommuneplanen. Rådmannen har sine konkrete, men statiske BMS-mål. Enhetene er mest opptatt av statens mange krav til tjenestene gjennom særlovgivningen. Jeg har sett årsmeldinger der kvaliteten i byggesak beskrives som god i BMS-tabellen (fornøyde brukere), mens Kostratallene viser at saksbehandlingstiden er lovstridig.

De store kommunene er flinke til å velge ut måltall som henger sammen. De 10 ASSS-kommunene (nettverket av storkommuner) er forbilder i denne sammenhengen. Det blir spennende å se om de nye planstrategiene vil redusere dette problemet.

Revisors rolle

Jeg tror det er viktig med kritiske blikk utenfra for å forbedre de kommunale styringsdokumentene. Kommunal Rapport er ikke nok. Kommunerevisjonen kan være en viktig "kritisk venn" også på dette området. Kommune-revisor er i mange små kommuner den viktigste faglige diskusjonspartner for økonomisjefen. En naturlig innfallsvinkel er kommunelovens krav om realistisk budsjett. En annen innfallsvinkel er COSO-standardens vide definisjon av internkontroll, der også måloppnåelse inngår. Kanskje vil dette gi raskere forbedring av dokumentene. Det trengs.

Mål for grunnskolen-Larvik

STYRINGSMÅL: Forbedre læringsresultatene

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	R
Elevenes leseferdigheter på 2. trinn Andel elever under kritisk grense på nasjonal leselest for 2. trinn Nasjonalt resultat 2010: 8,1 %	7,8 %	8 %	7 %	8 %	8 %	8 %	A
Elevenes ferdigheter i lesing på 5. trinn Resultatene er inndelt i 3 mestingsnivå Viser andel elever på laveste mestingsnivå Nasjonalt resultat 2010: 26,8 %	22 %	25 %	22 %	21 %	20 %	18 %	A
Elevenes ferdigheter i regning på 5. trinn Resultatene er inndelt i 3 mestingsnivå Viser andel elever på laveste mestingsnivå Nasjonalt resultat 2010: 27,8 %	28 %	29 %	27 %	28 %	28 %	24 %	A

Figur 2: Mål for grunnskolen i Larvik, økonomiplanen 2012-2015.

Få orden i eget hus – del 2 av 2

– KS bidrar til kommunenes utviklingsarbeid

KS gjennomfører i 2012 to pilotnettverk for kommuner som ønsker å styrke den administrative internkontrollen.

AV TINA SKARHEIM,
SENIORRÅDGIVER I KS



Arbeidsheftet og nettverkene avgrensar vi internkontrollens **virkeområde** til rådmannens ansvarsområde, og dette har vi delt i tre:

Virkeområdet for internkontrollen (Fig. 3)

Med **sektorovergripende** IK mener vi de reglementer og rutiner som gjelder for hele kommunen, dvs. alle medarbeidere og ledere, på tvers av virksomheter og enheter. I grovt kan vi si at dette er delegering, økonomi, personal, IKT/datasikkerhet og anskaffelser.

Videre skiller vi mellom tjenestespesifikk internkontroll og internkontroll i støtteprosesser. I utformingen av den praktiske internkontroll vil disse to langt på vei fremstå identisk, og for rådmannsnivået vil det også være mange likhetstrekk – blant annet mht. rapportering og oppfølging.

Den **tjenestespesifikke** internkontrollen vedrører tjenesteproduksjonen, og er i mange tilfeller også regulert i særlov. Innenfor disse områdene kan kommunene f.eks. gruppere og relatere sin gjennomgang til

- Saksbehandling og myndighetsutøvelse
- Politiske vedtak, oppfølging
- Misligheter og korrupsjon
- Myndighetsmisbruk og overgrep

Støtteprosesser er ikke kommunale kjerneoppgaver, men har som formål å støtte tjenesteproduksjon og andre prosesser. Arbeidsprosesser og internkontroll i støtteprosesser får i stor grad sine oppdrag og «rammer» gjennom sektorovergripende reglementer: Støtteprosessene

skal f.eks. bidra til at rutiner er utformet slik at de fremmer måloppnåelse for tjenestene, og *samtidig* ivareta de rammene som angis i sektorovergripende reglementer/dokumenter.

Rådmannen har i liten grad mulighet til tett oppfølging eller detaljert kunnskap om internkontrollen på det enkelte tjenestested eller i støtteprosessene. Han/hun har ansvar for at internkontrollen er betryggende - men daglig oppfølging og kontroll skjer på virksomhetsnivå. Rådmannen må være i stand til å “stille de riktige spørsmålene” og kunne vurdere svarene ut fra sin personlig risikovurdering, og for øvrig basere seg på at det etablerte fungerer, herunder at vesentlig og viktig informasjon kommer frem gjennom avklarte rapporteringer.

En samlet modell for internkontroll (Fig. 4)

På neste side har vi samlet de tre dimensjonene – hensikt, forutsetninger og virkeområde - i en felles figur. Med dette ønsker vi å illustrere internkontrollens omfattende nedslagsfelt og kompleksitet, men samtidig gjøre internkontrollen oversiktlig og håndterbar.

Nettverksdeltakelse er hverken kurs eller prateklubb

Invitasjon til deltakelse i nettverk for styrket internkontroll ble sendt til alle kommuner ultimo 2011. Ca. 70 kommuner ønsket å delta, og etter en utvelgelsesprosess fikk 24 kommuner tilbud om deltakelse.

Kommunene som deltar i internkontrollnettverk er ulike; organisering, styringssystem, rammebetingelser og politiske oppdrag varierer. Metoder og verktøy som presenteres gjennom nettverksarbeidet skal anerkjenne ulikhet i ståsted og i innretning på internkontroll. **Målet** med nettverket er altså ikke at alle deltakerkommunene har utarbeidet et *likt* system – men at kommunene beveger seg i retning av bedre og mer systematisk internkontroll.

Vi vektla en enkel men systematisk tilnærming – jf. vår modell for internkontroll, og temaene tar utgangspunkt i utfordringer og behov i deltakerkommunene.

Nettverksarenaen består av fire samlinger som varer



Figur 3: Virkeområdet for internkontrollen



Figur 4: En samlet modell for internkontroll

lunsj-lunsj. Dette betyr et begrenset antall timer til rådighet, og vi har gjort harde prioriteringer mht. hvilke tema som skal få plass.

Målgruppe for nettverkene er kommunens rådmannsnivå, og kommunene deltar med rådmannen personlig, samt hele eller deler av ledergruppa. Dette er ledere som har travle dager, mottar mye informasjon, er etterspurte på mange arenaer og har et stort ansvarsområde. Samtidig er det kloke og reflekterte personer, de har gjerne mye ledererfaring og bred kunnskap, og de har posisjon og autoritet til å skape endring og resultater.

KS Effektiviseringsnettverk er ikke et undervisningsopplegg eller en kursrekke. Samlingene legges opp som et utviklingsarbeid med utgangspunkt i rådmansrollens funksjon og ansvarsområde. Vi er derfor ikke så opptatt av detaljer og fordypning, men av oversikt og helhet.

Vår erfaring som faglige rådgivere og prosessledere i KS Effektiviseringsnettverk er at voksne lærer når de kan relatere ny kunnskap til egen virkelighet og egne utfordringer. Vi legger derfor stor vekt på at nettverkssamlingene skal ha faglige innlegg som er relevante for målgruppa, og arbeidsformer som gir erfaringsutveksling – og derved læring.

For at kommunene skal lykkes med sitt forbedringsarbeid er det helt avgjørende at rådmannen personlig går foran som et godt eksempel og fronter holdninger som underbygger det kommunen ønsker å oppnå. Organisasjonskultur og -læring settes derfor også på programmet i tillegg til rent faglige tema.

I skrivende stund har begge nettverk gjennomført to av fire samlinger, og vi kan ikke konkludere på om alle våre valg har vært riktige. Deltakernes evaluering forteller oss at vi har truffet godt med faglig innhold og detaljeringsgrad, og at «arbeidsoppdragene» på samling er direkte anvendbare i eget oppfølgingsarbeid på hjemmebane.

Avsluttende kommentar

Planene fremover er ikke avgjort, og avhengig av erfaring er i 2012 og i samråd med KRD vil KS avgjøre hvordan vi best kan støtte kommunesektoren videre.

Vår misjon er ikke å utdanne rådmenn til internkontroll-

eksperter, men å servere litt oversikt og systematisk tenkning, og å skape entusiasme og lederforankring for bedre internkontroll. Det er krevende og givende å arbeide sammen med kommunale toppledere, og KS setter stor pris på tilliten kommunene viser oss.

Tina Skarheim har siden 2008 vært ansatt i KS Effektiviseringsnettverk. Hun arbeider særlig med nettverk og analyse av styringsdata innenfor pleie- og omsorgstjenester, i tillegg til ansvar for planlegging og gjennomføring av internkontrollnettverk. Skarheim har tidligere arbeidet ca. 15 år i kommunesektoren, hovedsakelig som økonomisjef, men også som rådgiver/prosjektleder med ansvar for omsetting av verdier til praktisk ledelse, gjennomføring av interkommunale samarbeidsprosjekter og å hente ut effektiviseringsgevinster ved innføring av ny teknologi. Skarheim er utdannet Kommunalkandidat fra Norges Kommunal- og sosialhøgskole, og har i tillegg studier i statsvitenskap og offentlig administrasjon.

Målet med nettverket er altså ikke at alle deltakerkommunene har utarbeidet et likt system – men at kommunene beveger seg i retning av bedre og mer systematisk internkontroll.

Hvordan fungerer kommunale foretak som organisasjonsform?

Forskningsinstituttet IRIS har på oppdrag fra KRD foretatt en evaluering av den kommunale foretaksmodellen for blant annet å undersøke hvor utbredt den er og hvordan den fungerer som organisasjonsform.

AV SENIORFORSKER STÅLE
OPEDAL, IRIS



Den kommunale foretaksmodellen er et tilbud til kommuner og fylkeskommuner for tilfeller hvor kommunen ikke ønsker å gi virksomheten like stor frihet som det aksjeselskapsformen innebærer, men hvor kommunen likevel ønsker å gi ledelsen noe større frihet enn det kommuneloven ellers gir rom for. Det er en organisasjonsform som både skal sikre folkevalgt styring og kontroll, men også gi styret og daglig ledelse frihet til å treffe avgjørelser i alle saker som gjelder foretaket og dets virksomhet.

1 Formelle krav til kommunale foretak

Den kommunale foretaksmodellen inneholder mange muligheter for folkevalgt styring. Det er en modell som både trekker veksler på de styringsverktøy som selskapsformen byr på (utforming av mål og resultatkrav, eierskapsmelding, selskapsstrategi, vedtekter, avtale/oppdragsbrev, oppnevning av styrer, faste eiermøter, rapportering, tilsyn og kontroll) med enkelte av de styringsverktøy som ligger i etatsmodellen (fastsetting av budsjett i kommunestyret, instruksjonsmyndighet og saksgang og innsyn i foretakene regulert i forvaltningslov og offentlighetslov). I utgangspunktet finnes det derfor både indirekte og direkte virkemidler i "verktøykassen" til de folkevalgte. Det avgjørende er hvor aktive eller passive de folkevalgte er i styringen av foretakene.

Forskningsinstituttet IRIS i Stavanger har i 2012 undersøkt hvor hensiktsmessig foretaksmodellen er som organisasjons-

form (jf. Opedal et al. 2012). Oppdraget er utført for Kommunal- og regionaldepartementet, og belyser hvilke konsekvenser det har, særlig for folkevalgt styring og kontroll, å organisere deler av kommunenes og fylkeskommunenes virksomhet i kommunale foretak (jf. kap. 11 i kommuneloven). Datamaterialet består av statistikk fra Brønnøysundregisteret, en spørreundersøkelse til alle daglige ledere i kommunale foretak og intervjuer i seks utvalgte kommuner.

2 Hvor utbredt er den kommunale foretaksmodellen?

Totalt var det i 2012 224 kommunale foretak i Norge, fordelt på 213 kommunale foretak og 11 fylkeskommunale foretak. Den nyeste statistikken fra SSB kan tyde på bruken av både foretak og ulike typer selskap i kommunesektoren kanskje har nådd et foreløpig toppunkt. I 2010 var det totalt 2486 kommunalt eide foretak og selskap (ASer, IKSer, stiftelser mv.), mens tallet for både 2008 (2556) og 2009 (2586) lå høyere. I de senere år har det også vært en nedgang i antall kommuner som har valgt resultatenhetsmodellen som administrativ modell (jf. Opedal et al. 2003, Hovik og Stigen 2008, Agenda Kaupang 2009). Et interessant spørsmål er om vi nå ser en dreining bort fra fristilling og oppdeling av virksomheter til fordel for sterkere integrasjon gjennom sammenslåinger. Så langt har imidlertid den kommunale foretaksmodellen holdt stand.

I alt 139 kommuner har etablert ett eller flere kommunale foretak. Flest kommunale foretak finner vi i Nordland,

Ståle Opedal er statsviter og seniorforsker ved forskningsinstituttet IRIS i Stavanger. Han har i en årrekke studert reformer og omstillingsprosesser i kommunal sektor, blant annet den kommunale resultatenhetsmodellen, parlamentarismen i Oslo og Bergen og kontroll- og tilsynsordningene i kommunene.

Rogaland og Møre og Romsdal og i større by-kommuner. Når det gjelder oppgaver er det flest foretak som driver med eiendomsforvaltning, byggdrift, havnevirksomhet, næringsutvikling, kulturhus, idrettsanlegg og energi. 15 kommunale foretak finnes på områdene "undervisning" og "helse og sosial". I alt har disse foretakene 6120 ansatte og en gjennomsnittlig omsetning på 49,7 millioner kroner. 70 prosent av foretakene må selv dekke eventuelle underskudd.

3 Hvordan styrer de folkevalgte foretakene?

Et optimistisk perspektiv på foretaksmodellen er at den er et *columbi egg*: Den muliggjør politisk styring for å sikre gjennomslag for partipolitiske hensyn og prioriteringer samtidig som den gir frihet for foretaksledelsen (styre og daglig leder) slik at den kan effektivisere og utvikle virksomheten. Det er to fallgruver som kan knuse columbi egget. Den ene er at de folkevalgte avstår fra å styre foretaket og dermed plasserer seg selv på sidelinjen. Det kan føre til et kommunalt foretak på frigang der foretaksledelsen over tid tilriver seg stadig større autonomi (autonomifellen). Den andre, overstyringsfellen, består i at de folkevalgte velger å intervensjonere i både store og små saker i den tro at det gir sterkere folkevalgt styring og gjennomslag for partipolitiske prioriteringer. Resultatet av politisk "overstyring" er ikke nødvendigvis et demokratisk overskudd, men at kun noen av de politiske målene blir nådd.

De mest utbredte *formelle styringsinstrumentene* i styringen av foretakene er bruk av vedtekter, mål- og resultatkrav, øremerking av budsjettmidler og regelmessig evaluering av resultatoppnåelse. I forhold til *styringspraksis* er mål- og resultatstyring langt mer utbredt enn en direkte og hierarkisk form for eierstyring (instruksjon, intervensjon i enkeltsaker, omgjøring av styrevedtak mv). Den indirekte eierstyringen samsvarer i høy grad med de mest vanlige måtene å styre foretak og selskap på. Det er en form for styring som legger rammene for foretakenes styre og ledelse, men unngår detaljstyring av driften. Politikerne må altså gi slipp på noe av kontrollen mot å oppfylle målet om å gi foretaksledelsen større frihet til å kunne effektivisere virksomheten.

Det er stor tilfredshet blant ulike aktører om at foretaksmodellen bidrar til å effektivisere ressursbruken i tjenesteytingen, skape ryddige ansvarsforhold og en god balanse mellom politisk styring og frihet for styre og ledelse. Disse observasjonene støtter oppunder en konklusjon om at foretaksmodellen i mange tilfeller ivaretar hensynet både til folkevalgt styring og hensynet til frihet for foretaksledelsen. Verken «autonomifellen» eller «overstyringsfellen» får særlig støtte i datamaterialet.

Studien viser at aktørene i kommunene er bevisste på at de folkevalgte på toppen av den demokratiske styringskjeden raskt kan gripe inn overfor foretaket om de ønsker det, for eksempel ved å kaste styret eller omgjøre bestemte styrevedtak. Kommunestyret har dermed en "riset-bak-speilet-

funksjon" i tillegg til den styring de faktisk utøver i forhold til styre og daglig ledelse. "Riset-bak-speilet"- funksjonen har også kontrollutvalget.

4 Hva slags roller og handlefrihet har styret og daglig leder?

Krumtappen i foretaksmodellens styringskjede er styrene. Politikerne er godt representert i foretaksstyrene. I snitt er over halvparten politikere. Rundt 42 prosent av styremedlemmene er kvinner. De ansatte er representert med ett styremedlem i gjennomsnitt. Styrene kombinerer rollen som advokat for foretakets interesser med rollen som kontrollør på vegne av kommunen som eier. Det vi finner liten støtte for, er at styrene fungerer som "politiske" arenaer der medlemmene kjemper for "sine" interesser. Kollegialitet og konsensus er det som først og fremst preger arbeidsformen i styret. Hvem som besitter styrerollene og hvordan de velger å forvalte sin rolle, kan være avgjørende for om foretakets aktiviteter korresponderer med eiers politiske signaler. Styret fungerer som et bindeledd som holder styringslinjen mellom "topp" og "bunn" sammen. I den grad kommunene har valgt en passiv eierstyring, skyldes det at de folkevalgte har tillit til styrene og overlatt mye av kontrollansvaret til disse. Uten en slik tillit ville neppe foretaksmodellen kunne fungere etter intensjonene.

Styrene har relativt vid handlefrihet på en rekke områder noe som gjør det mulig for styrene å innta en strategisk, retningsskapende rolle. Styrets rolle som bindeledd betyr at valg av styremedlemmer har betydning i tillegg til hvordan styremedlemmene og styreleder velger å forvalte sin rolle. Spesielt gjelder dette de politiske styremedlemmene som representerer eierne. Disse representantene innehar en dobbeltrolle hvor de på den ene siden representerer kommunen som helhet, mens de på den andre siden skal ivareta foretakets interesser. Hvordan denne dobbeltrollen håndteres påvirker balansen mellom foretakets autonomi og politisk styring.

5 Hva slags rolle spiller rådmannen og kontrollutvalget?

I henhold til kommunelovens § 72, nr. 1 har ikke rådmannen innenfor styrets myndighetsområde instruksjons- eller omgjøringsmyndighet overfor foretakets daglige leder. Et unntak finnes imidlertid i denne paragrafen noe som gir rådmannen myndighet til å instruere foretakets styre om at iverksettelsen av en sak skal utsettes til kommunestyret har behandlet saken. Rådmannen har dermed en generell adgang til å forelegge for kommunestyret vedtak fattet av styret. Funnene i prosjektet viser imidlertid at rådmennene i liten grad bruker den myndighet de har til å kreve utsatt iverksettelse av saker vedtatt i foretaksstyret. Det betyr ikke at rådmennene står på sidelinjen i forhold til styre og daglig ledelse. Rapportering til styret tilfaller også rådmannen slik at han eller hun fortløpende kan overvåke foretakets utvikling.

Kontrollutvalget skal sørge for at foretakets regnskap blir revidert på en betryggende måte (regnskapsrevisjon), påase at



foretakets virksomhet blir gjenstand for forvaltningsrevisjon og påse at det føres kontroll med forvaltningen av kommunens eierinteresser (jf. Resch-Knudsen 2011:158f.). I undersøkelsen får kontrollutvalget og kommunerevisjonen godt skussmål av de daglige lederne i foretakene. Hele 82 prosent er enige i påstanden om at "Kontrollutvalget/revisjonen utfører effektiv kontroll av foretaket". Foruten de konkrete kontrollaktivitetene, pekes det på at kontrollutvalget fungerer som et "ris bak speilet" som kan virke forebyggende i forhold til feil og avvik.

I noen kommuner fant vi flere forvaltningsrevisjoner av utvalgte foretak, i andre ingen. Spekteret av temaer spenner vidt, fra evaluering av hvordan foretaksmodellen i sin helhet fungerer på utvalgte virksomhetsområder, via undersøkelse av anbuds- og innkjøpsrutiner og den økonomiske internkontrollen, til sjekk av påstander om uregelmessigheter. Det siste tilfellet gjaldt politisk misnøye med styre og ledelse.

6 Hva slags utfordringer kan foretaksmodellen skape?

Selv om hovedinntrykket er at den kommunale foretaksmodellen fungerer relativt bra, er det enkelte utfordringer som fortsatt synes å gjøre seg gjeldende:

- *Hvor ivaretas eierfunksjonen i kommunestyret?*
I foretaksmodellen er ikke kommunestyret stilt overfor krav om at eierfunksjonen utøves i et bestemt organ utover at kommunestyret er kommunens eierorgan. Det er ikke noen juridiske krav om å avholde foretaksmøter som i den statlige helseforetaksmodellen, ei heller representantskapsmøter som i interkommunale selskap eller generalforsamling som i aksjeselskaper. Formelt sett er det kommunestyret som er operativt eierorgan. Hvis ikke kommunestyret tar dette ansvaret, kan det hende at den operative eierfunksjonen blir en oppgave for styret. Styret må da påta seg en rolle som kommunestyret skulle ha ivaretatt. Både store og små saker som angår eierstyringen kan dermed bli en oppgave for styret.
- *Hvordan håndtere forholdet mellom det å være folkevalgt og det å være politisk medlem i et foretaksstyre?*
Enkelte av politikerne i styrene trekker fram det problematiske med å håndtere ulike "hatter", det å både være folkevalgt og styremedlem. Møter de i kommunestyret og taler foretakets sak, kan de bli mistenkt for å løpe foretaksledelsens ærend. Andre politikere, som ikke sitter i et foretaksstyre, kan for sin del synes det er problematisk at mye myndighet er delegert styrene. Dette kan påvirke det politiske arbeidet i kommunestyret.
- *Hva er den beste formen for eierstyring?*
Observasjonene viser at det er ganske store forskjeller mellom hvordan de folkevalgte styrer foretakene. Noen er svært passive og overlater det meste til styret, andre bruker hierarkiske virkemidler, mens atter andre, de fleste, bruker indirekte eierstyringsinstrumenter. Sannsynligvis

er dette en hensiktsmessig tilpasning til lokale forhold og styringsambisjoner, men spørsmålet er om denne spredningen er så stor at det bør signaliseres sterkere hvilke som bør brukes og hvilke som ikke bør brukes.

7 Hva vet vi fortsatt ikke så mye om?

Forskningsprosjektet har avdekket tre områder der vi fortsatt mangler kunnskap:

- *Hva er motivene for å velge kommunalt foretak eller andre organisasjonsmodeller (AS, IKS, andre typer interkommunale samarbeid)?*

Det er vanskelig å skjønne hva som er kommunenes begrunnelser for å velge den ene organisasjonsmodellen framfor den andre. Én kommune kan ha valgt kommunalt foretak, en annen aksjeselskap, en tredje interkommunalt samarbeid, for nøyaktig samme oppgave. Hvorfor kommunene havner på vidt forskjellige løsninger vet vi lite om?

- *Gjør det en forskjell å velge en bestemt organisasjonsmodell?*

Som vi har sett, er balansen mellom politisk styring og frihet for foretaksledelsen i stor grad en funksjon av juridiske føringer og tilpasning til lokale behov og styringsambisjoner. Betyr disse lokale tilpasningene at det ikke er særlige forskjeller mellom ulike organisasjonsmodeller (kommunalt foretak, AS, IKS, interkommunale samarbeid) når det kommer til stykket?

- *Hvor dypt stikker den folkevalgte styringen?*

Mange av de kommunale foretakene, aksjeselskapene og de interkommunale selskapene, har opprettet "døtre av døtrene". Det har over tid skjedd en vertikal spesialisering som gjør det vanskelig å overskue hvordan disse fristilte "systemene" holdes sammen og styres.

Referanser

Agenda Kaupang 2009: *Erfaringer med flat struktur*. Rapport til KS.

Hovik, S. og Stigen, I. M. 2008: *Kommunal organisering 2008 Redegjørelse for kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase*. NIBR-rapport 2008:20.

Opedal, S. A. Blomgren, A. K. Tennås Holmen 2012: *Kommunale foretak – konsekvenser for folkevalgt styring og lokaldemokrati*. Rapport IRIS – 2012/072.

Opedal, S. I. M. Stigen, T. Laudal 2003: *Flat struktur – veien å gå? Utfordringer og strategier for kommunal styring og ledelse*. Oslo: Kommuneforlaget.

Resch-Knudsen, V. 2011: *Kommunalt eierskap - roller, styring og strategi*. Oslo: Kommuneforlaget.

Oversikt over fagartikler i Kommunerevisoren 2012

	Forfatter	Side	Nr.
REVISJON			
Revisors engasjementsbrev – hva og hvorfor?	Knut Erik Lie	20 – 22	3
Revisjon av informasjonssikkerhet i offentlig sektor	Ryno Andersen og Stig Folkvord	4 – 7	6
REGNSKAPSREVISJON			
Regnskapsrevisjonens innhold – noen avklaringer	Knut Erik Lie	18 – 19	4
FORVALTNINGSREVISJON			
Praktisk prosjektstyring – sett fra Trondheim	Per Olav Nilsen	15 – 16	2
Gjør vi som vi skal?	Torbjørn Berglann	16 – 17	4
Om kvalitet i forvaltningsrevisjon	Tone Steffensen	11 – 13	6
REGNSKAP			
Ole Rødal – ny styreleder i NKK	Knut Erik Lie og Bjørn Bråthen	18 – 21	1
Når skal utgifter føres i kommuneregnskapet?	Trond Rønning	22 – 23	1
Regnskapsføring av lån – ny KRS nr. 3	Knut Erik Lie	7 – 8	2
Kommunal regnskapsstandard om kommunale foretak	Knut Erik Lie	23 – 25	5
KONTROLLUTVALG			
Blest om kontrollutvalgene	Øystein H. S. Moen	11 – 12	1
Overordnet analyse – om spørreundersøkelse som datakilde	Martin Sollund Krane	13 – 16	1
Åpne møter i kontrollutvalget – erfaringer fra Rogaland	Wencke Sissel Olsen	20 – 22	5
JUS			
Prop. om nye endringer i kommuneloven m.m.	Bernt Frydenberg	22 – 23	3
Plikter ved behandling av personopplysninger – hovedtrekk	Bodhild Laastad	26 – 27	3
Personvernombud i kommunerevisjonen	Gerd Smedsrud Mikelborg	28 – 30	3
EGENKONTROLL OG INTERN KONTROLL			
Refleksjoner omkring ei melding	Aksel Hagen	15 – 16	5
Få orden i eget hus – del 1	Tina Skarheim	17 – 19	5
Få orden i eget hus – del 2	Tina Skarheim	24 – 25	6
FINANSFORVALTNING			
Anvendelse av finansielle derivater i gjeldsforvaltningen	Lasse Sørensen	4 – 7	4
ETIKK			
Etiske retningslinjer for NKRFs medlemmer	Unn Helen Aarvold	4 – 6	2
Kommunesektorens etikkutvalg	Nils A. Røhne	10 – 11	4
GRANSKING OG ØKONOMISK KRIMINALITET			
Kommunal gransking – del 1	Helge Skogseth Berg	14 – 17	3
Kommunal gransking – del 2	Helge Skogseth Berg	12 – 15	4
Kommunal gransking – del 3	Helge Skogseth Berg	11 – 13	5
Avsløring av hvitsnippforbryttere	Petter Gottschalk	14	5
KOMMUNALT EIERSKAP			
Kommunalt eierskap – fra fordeling av goder til forvaltning av goder	Vibeke Resch-Knudsen	24 – 25	3
Hvordan fungerer kommunale foretak som organisasjonsform?	Ståle Opedal	26 – 28	6
SAMHANDLINGSREFORMEN			
Samhandlingsreformen – status desember 2011	Liv Overaae	9 – 10	1
Samhandlingsreformen – utfordringer og risiko	Annette Gohn-Hellum	4 – 7	3
Samhandlingsreforma – lovtolkningsutfordringer for tilsyn og revisjon	Geir Sverre Braut	4 – 7	5
KOMMUNEØKONOMI OG KOSTRA			
Manglende komparabilitet i kommunale data – del 1	Anne Kari Ranheim	8 – 10	3
Manglende komparabilitet i kommunale data – del 2	Anne Kari Ranheim	8 – 9	4
Tilskudd til ikke-kommunale barnehager	Gerd Smedsrud Mikelborg	14 – 16	6
Den kommunale produksjonsindeksen – bedre kjennskap til tjenesteproduksjonen i kommunene	Ole Henning Nyhus	17 – 20	6
Evaluerings av kommunenes styringsdokumenter	Bjørn Arthur Brox	21 – 23	6
TILSYN			
Staten, tilsynet og den kommunale egenkontrollen – del 1	Petter Lodden	8 – 10	5
Staten, tilsynet og den kommunale egenkontrollen – del 2	Petter Lodden	8 – 10	6
SOSIALE MEDIER			
Sosiale medier – mulighet eller mareritt?	Cecilie Staude	4 – 8	1
KLARSPRÅK			
Klar, men ikke ferdig	Anniken Willumsen	18 – 19	3

Glåmdal revisjon IKS



Didrik Hjort (53) tiltrådte stilling som forvaltningsrevisor i Glåmdal revisjon IKS i august 2012. Hjort er utdannet siviløkonom og agronom. Han

kjøpte gårdsbruk i Kongsvinger i 2011. Han har arbeidserfaring fra statlige direktorater, energisektor og asylmottak, samt 11 år i kommunesektoren som økonomisjef/kommunekasserer og rådmann i to kommuner.

Kommunerevisjonsdistrikt 2, Møre og Romsdal

Anny Sønderland (56) er ansatt som forvaltningsrevisor i Kommunerevisjonsdistrikt 2, Møre og Romsdal fra 1. juli 2012. Hun er statsviter fra Universitetet i Bergen og kommer fra stillingen som seniorrådgiver i Helse Møre og Romsdal. Hun har tidligere blant annet jobbet som prosjektleder hos Fylkesmannen i Møre og Romsdal, og med planlegging i Møre og Romsdal fylkeskommune.

Kommunerevisjonen i Lofoten

Anton Stenberg (23) er ansatt som revisor i Kommunerevisjonen i Lofoten. Han er bachelor i revisjon fra Universitetet i Nordland.



Bjørnar Bakker Eriksen tiltrådte som forvaltningsrevisor i Østfold kommunerevisjon IKS 11. september 2012. Han er utdannet sosiolog, med spesialisering innen kultur og organisasjonssosiologi. Han har tidligere jobbet med utvikling av kommunale rutiner innen forebygging og tidlig intervensjon på rusfeltet.

Østfold kommunerevisjon IKS

► Aktuelle kurs nå:

Faglig oppdatering og nettverksbygging!

► A.3.10 Planlegging og gjennomføring av en forvaltningsrevisjon	7. – 8. nov.	Gardermoen
► A.2.42 Prosjektledelse og prosjektrevisjon NYHET!	13. – 14. nov.	Trondheim
► Fagtreff for regnskapsrevisorer 2012	14. – 15. nov.	Gardermoen
► A.2.33 Selskapskontroll OPPDATERT!	20. nov.	Gardermoen
► NKRFs Lederkonferanse 2012	21. – 22. nov.	Jevnaker
► C.2.15 Spesiell forvaltningsrett – kommuner	27. – 28. nov.	Gardermoen
► C.1.9 Offentleglova - særlig om betydningen for kontrollorganene i kommunen	4. des.	Gardermoen
► B.1.7 Kommunal økonomi og regnskap for ikke-økonomer NYHET!	5. des.	Gardermoen
► C.2.8 Selvkostprinsippet og prissetting av kommunale betalingstjenester	6. des.	Gardermoen
► B.2.2 Avslutning av kommuneregnskapet	11. – 12. des.	Gardermoen
► A.2.6 Revisjon av årsregnskapet	15. – 16. jan.	Gardermoen

For nærmere informasjon: Se NKRFs nettsider, eller kontakt Norges Kommunerevisorforbund, Postboks 1417 Vika, 0115 Oslo, Telefon 23 23 97 00, post@nkrf.no



www.nkrf.no



Revisjon Midt-Norge IKS



Hanne Bakken Tangen startet som revisormedarbeider i Revisjon Midt-Norge IKS i august 2011. Hun var nyutdannet fra Trondheim Økonomiske Høyskole, med bachelor i økonomi og administrasjon, og revisjon.



Marianne Oddan startet som revisormedarbeider i Revisjon Midt-Norge IKS i august 2011. Hun er bachelor i revisjon fra TØH, og kom fra Agdenes Regnskapslag BA hvor hun jobbet som regnskapskonsulent.



Espen Langseth er ansatt som analytiker i Revisjon Midt-Norge IKS fra september 2012. Han har hovedfag i sosialøkonomi. Han har tidligere jobbet som utreder for Den norske Advokatforening og som seniorrådgiver hos Domstolsadministrasjonen og Helsedirektoratet.



Brynhild Kvåle er registrert revisor og bachelor i revisjon fra HIST. Hun har mange års erfaring fra privat revisjon og kom til Revisjon Midt-Norge IKS fra BDO i mai 2012.

KOMMUNELOVEN 20 ÅR

Kommuneloven rundet 20 år 25. september 2012. Dette ble behørig markert av KRD med en egen jubileumskonferanse og artikkelsamling. Kommunalminister Liv Signe Navarsete åpnet konferansen, og blant innleiderne var bl.a. jusprofessor Jan Fridthjof Bernt, som i sin tid ledet lovutvalget og ofte blir omtalt som kommunelovens far. NKRFs juridiske rådgiver, Bernt Frydenberg, var blant de spesielt inviterte deltakerne.

Statsråden ønsker svar på om loven fortsatt fungerer på en god måte. Det er derfor i forbindelse med jubileet opprettet en egen nettside på regjeringen.no hvor folkevalgte, ansatte, interesseorganisasjoner og andre enkelt kan melde inn sine synspunkter. Vær imidlertid rask hvis du ønsker å benytte deg av denne muligheten. Fristen er satt til 5. november 2012.

Kommunerevisoren utgis av:

Norges Kommunerevisorforbund (NKRF)
Postboks 1417 Vika, 0115 Oslo
Tlf.: 23 23 97 00
E-post: post@nkrf.no
www.nkrf.no
www.twitter.com/nkrf
www.twitter.com/kommunerevisor1
Bankkontonr.: 1450.12.70424
Org.nr.: 975 450 694 MVA

Ansvarlig redaktør:

Styreleder Per Olav Nilsen

Kommunerevisoren kommer ut seks ganger i året:
2/1, 1/3, 1/5, 1/7, 1/9 og 1/11.
Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse. I 2012 er imidlertid fristen for nummer 2 og 3 hhv. 30.1 og 30.3.

Abonnementspris:

Kr 350 pr. år

Annonsepriser:

1/1-side bakside kr 5 000
1/1-side andre sider kr 4 500
3/4-side kr 4 000
1/2-side kr 3 500
1/4-side kr 2 500
1/8-side kr 1 500
Prisene er ekskl. mva.
Rabatt vurderes ved flere innrykk.
Andre annonseformat etter forhandlinger.

Opplag: 2050

ISSN 0800-644X

Foto som ikke er merket med rettighets-havere eies av NKRF.

Skann QR-koden og få Kommunerevisoren direkte på smarttelefon eller nettbrett.



Grafisk design og trykk:

Merkur-Trykk AS



Merkur-Trykk er godkjent som svanemerket bedrift.



Merkur-Trykk er PSO-sertifisert
Vi tar kvalitet på alvor!



Returadresse:
Norges Kommunerevisorforbund
Postboks 1417 Vika
0115 Oslo

NKRFS Kontrollutvalgskonferanse

6-7 februar 2013
Clarion Hotel Oslo Airport, Gardermoen

Velkommen på kontrollutvalgs- konferanse 2013



Følg konferansen
på Twitter:
#ku13nkrf



Norges Kommunerevisorforbund

- på vakt for fellesskapets verdier

www.nkrf.no / post@nkrf.no / www.twitter.com/nkrf