



LES MER OM:

- // Jørgen Kosmo – en bauta i norsk samfunnsliv
- // KOSTRA – Husgud eller kommuneplage?
- // Kontrollutvalgskonferansen 2014

Nr 2 – 2014

- 2 Kommunerevisoren for 25 år siden**
Torbjørn Olsen
- 3 Forbundslederen har ordet:
Gode risikovurderinger krever kompetanse**
Styreleder Per Olav Nilsen
- 4 Jørgen Kosmo – en bauta i norsk samfunnsliv**
Bjørn Bråthen, NKRF
- 8 KOSTRA – Husgud eller kommuneplage?**
Håvard Moe, seniorrådgiver KS-Konsulent as
- 11 Kronikk: Korrupsjon**
Nils Amund Røhne, ordfører i Stange og leder i kommunesektorens etikkutvalg
- 13 Regnskapssystem og periodisering**
Øyvind Sunde, direktør BDO Rådgivning
- 18 Egenkontroll sikrer tillit og legitimitet**
Jardar Jensen (H), statssekretær, Kommunal- og moderniseringsdepartementet
- 20 NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2014**
Bodhild Laastad, seniorrådgiver i NKRF
- 24 Forvaltningsrevisjon av Trondheim kommunes gjeldsforvaltning**
Magnar Andersen, forvaltningsrevisor, Trondheim kommunerevisjon
- 27 Korrupsjon i kommunesektoren – noen funn og refleksjoner, del I**
Helge Renå, stipendiat på Institutt for administrasjon og organisasjonsvitenskap ved Universitetet i Bergen og tilknyttet forsker ved Norsk institutt for by- og regionforskning (NIBR)
- 31 Kvalitetskontroll 2013 – noen refleksjoner**
Cicel T. Aarrestad, leder i NKRFs kvalitetskontrollkomite
- 34 Hva skjer?**
- 35 Nytt om navn**
Rogaland Revisjon IKS
KomRev Trøndelag IKS
Vestfold Kommunerevisjon

| 25 år siden ... |

Av Torbjørn Olsen

”Kommunerevisoren” reiste i siste nummer for 1988, på lederplass, spørsmålet om vi – kommunerevisorene – var for lite flinke til å markedsføre oss selv og våre kunnskaper. I første nummer for 1989 ble dette fulgt opp, også nå på lederplass. Det ble vist til utredningen NOU 1988:38 ”Nye mål og retningslinjer for reformer i lokalforvaltningen”. Lederskribenten hevdet bl.a. følgende lett kritiske kommentar: *”I denne sammenheng er det naturlig at forbundsledelsen nå aktivt engasjerer seg for å kunne tilføre det oppnevnte ”Lovutredningsutvalg” aktuell informasjon om våre arbeids- og tilsynsområder.”*

På et medlemsmøte i Sør-Trøndelag Kommune-revisorforening hadde revisor Tove Meland et innlegg der hun konkluderte:

”Den beste markedsføringen gjør en sannsynligvis gjennom å utføre en faglig god jobb. Med fare for å fornærme noen, vil jeg likevel hevde at vi som offentlige revisorer kanskje er for anonyme. På bakgrunn av den usikkerhet som råder omkring kommunerevisjonens stilling i en fremtidig ny kommunelov, tror jeg vi er tjent med å markere oss på en positiv og aktiv måte fremover.”

Et bidrag til markedsføringen sto å lese i ”Adresseavisen” ved årsskiftet under headingen ”Har spart store beløp i sosialhjelp”:

”Trondheim kommune har de siste fire årene spart 15 – 20 millioner kroner i økonomisk sosialhjelp. Utstrakt svindel med sosiale midler ble avslørt i 1984. Dette førte til nye rutiner for beregning og utbetaling av stønad. Tiltakene viser i ettertid besparelser på tre til fem millioner kroner pr. år.”

... og videre:

”Revisjonen påpekte også manglende kontrolltiltak og innarbeidede rutiner for saksbehandling. Revisjonens undersøkelse gjaldt 390 stønadssaker ved tre av distriktskontorene i Trondheim, og den avdekket at mer enn 25 prosent av sakene var beheftet med feil som førte til høy utbetaling. I to av distriktene lå feilprosenten på over 32.”

Distriktsrevisor Anders Sognnes hadde gjort forbundsstyret oppmerksom på det forhold at Justisdepartementets rundskriv G 179/88 vedrørende endringer i vergemålsloven og forskrifter om plassering av umyndiges midler var sendt diverse instanser bl.a. Norges Statsautoriserte Revisorers Forening og Norges Registrerte Revisorers Forening. Derimot sto ikke NKRF eller de enkelte revisjonsenheter på listen over adressater. Det ble besluttet å ta opp forholdet med Justisdepartementet.

Gode risikovurderinger krever kompetanse

Årets Kontrollutvalgskonferanse viste betydningen av god eierstyring og kontrollutvalgenes viktige betydning for kommunenes egenkontroll.

Arets store begivenhet for medlemmer av kontrollutvalgene gikk av stabelen 5.–6. februar. Kontrollutvalgskonferansen ble arrangert for 10. gang. Vårt inntrykk er at kontrollutvalgsmedlemmene også i år har funnet konferansen både inspirerende og interessant. Det er nettopp det som er vårt mål. Vi håper at vi med denne konferansen både kan gi faglige innspill og samtidig skape en møteplass for medlemmer av kontrollutvalg fra hele landet.

Sentrale temaer som var oppe på konferansen var etikk, granskinger og intern kontroll. Hver gang det blir avdekket større saker, er det grunn til å stille spørsmål. Det er naturligvis behov for svar på hva som faktisk har skjedd, men også hvordan det var mulig at det kunne skje uten at noen varslet før det gikk så galt? Selv det som egentlig er startet i beste mening kan gå helt galt. Jeg skal ikke dvele ved de konkrete sakene som var oppe på konferansen, men se på noen generelle trekk.

I store saker er ledere ofte involvert, noe som kan ha sammenheng med at de har større myndighet i kraft av sin lederposisjon. Uregelmessigheter og misligheter kan selvsagt skje i alle deler av en organisasjon, men det er ofte slik at der mulighetene er størst, skjer de største mislighetene. Dette kan skyldes flere forhold. Et par faktorer som kan bidra til en slik utvikling, er at det er vanskelig å bygge gode rutiner på toppen i en organisasjon. Det er ganske enkelt færre mennesker å spille på, og myndighetsområdet er større. Dette stiller krav til selskapenes styrende organer.

God intern kontroll forebygger uheldige saker. Kommunene trenger en bevisst eierskapspolitikk, og kommunenes selskaper trenger profesjonelle styrer. Det er godt dokumentert at styrene bør sammensettes av personer med ulike, komplementære kompetanser. Det er ikke vanskelig å finne eksempler der eiere og styrer har store ambisjoner, men der kunnskapen om det selskapet har gitt seg inn på har vært mangelfull – det er en farlig kombinasjon.

Inn mot Kontrollutvalgskonferansen gjennomførte Kommunal Rapport en undersøkelse som blant annet undersøkte omfanget av forvaltningsrevisjoner som var gjennomført i 2013. Inntrykket fra denne undersøkelsen

STYRELEDER
PER OLAV NILSEN



er den samme som vi sitter med i NKRF – mange kontrollutvalg har lite økonomisk handlingsrom.

”Sulteforing” av kontrollutvalg kan gi en kortvarig glede. Sammen med kommunens revisor utgjør de et vesentlig element i å opprettholde tilliten til kommunal forvaltning. Skal en lykkes i å bygge en sterk egenkontroll i kommuner og fylkeskommuner og som en konsekvens av det redusere statlig tilsyn, må kommunesektorens egne revisjons- og tilsynsorganer få et tilstrekkelig økonomisk handlingsrom.

Jeg vet at etter at kontrollutvalgs møtene har blitt åpnet har flere uttrykt at de opplever det som krevende å skille mellom hva som er underlagt taushetsplikt og hva som kan formidles i et åpent møte. Departementet har kommet med tolkning av revisors taushetsplikt, og på Kontrollutvalgskonferansen opplyste avdelingsdirektør Siri Halvorsen i KMD at regelen i utgangspunktet er klar. Det at revisor gir en redegjørelse i kontrollutvalgets møte gir i seg selv ikke grunnlag for å lukke møtet. Møtet kan ikke lukkes med henvisning til revisors taushetsplikt (kommuneloven § 78 nr. 7). Det kan kun lukkes dersom opplysningene som skal gis er omfattet av andre bestemmelser om taushetsplikt eller er omfattet av øvrige bestemmelser i kommuneloven § 31.

Når dette nummeret av Kommunerevisoren kommer ut, er mange av våre medlemmer i gang med årsoppgjør-revisjonen, og jeg vil ønske lykke til med det viktige arbeidet!

■ ■ ”Sulteforing” av kontrollutvalg kan gi en kortvarig glede.

Jørgen Kosmo

— en bauta i norsk samfunnsliv

Jørgen Kosmo har vært Riksrevisjonens ubestridte leder i åtte år. Både i denne perioden og tidligere har han satt tydelige spor etter seg.

TEKST: BJØRN BRÅTHEN, NKRF

Da Jørgen Kosmo ble valgt av Stortinget til vervet som riksrevisor og leder av Riksrevisorkollegiet – Riksrevisjonens øverste organ, var det med en solid ballast i ryggsekken. Tretti år som sentral politiker – først lokalpolitiker hjemme i Horten og deretter stortingsrepresentant og statsråd – ga ham gode kunnskaper og forutsetninger for å ta fatt på oppgaven som øverste leder for Stortingets kontrollorgan, eller som «vaktbikkje» og «riks-refser» som tabloidene har yndet å kalle ham.

Kommunerevisoren har hatt en dialog med Kosmo for å reflektere litt rundt hans tid som riksrevisor.

En rivende utvikling

Kosmo har bidratt til at Riksrevisjonen har blitt mer synlig og kjent for folk flest. Han har på ingen måte «gjemt seg» for offentligheten. Og slik blir det debatt av – særlig blant toppbyråkrater og regjeringsmedlemmer underlagt Riksrevisjonens kontroll. Men i all hovedsak har Riksrevisjonen stått fjellstøtt under Kosmos ledelse. Hans etterfølger, Per-Kristian Foss, overtar en virksomhet som nyter stor tillit og respekt i samfunnet. Det er nok mang en kommunerevisor og kontrollutvalgsleder som har observert og lært av Kosmo og Riksrevisjonen de senere årene.

Når vi spør hvilke utviklingstrekk som har vært mest framtreddende i hans tid som riksrevisor, istemmer Kosmo at Riksrevisjonen har utviklet seg markant gjennom de siste årene, og at dette har vært en styrt utvikling med mange elementer. For det første en synliggjøring internt i Riksrevisjonen og deretter i offentligheten av betydningen av Riksrevisjonens rolle i samfunnet og i offentlig forvaltning. For det andre en kvalitetsheving av rapportene gjennom utvikling av kompetanse, fokus og dialog med forvaltningen. Revisjonskommunikasjonen med reviderte enheter er helt avgjørende for innretning av revisjonen og riktig fokus, framhever Kosmo. Et tredje element er et krav om at rapportene

skal ha fokus på vesentlige risikoer i forvaltningens arbeid, og gjennom forberedelse til prioriteringer må risiko og vesentlighet inngå som avgjørende elementer. Videre er det større grad av åpenhet internt i Riksrevisjonen for deling av kunnskap og kompetanse, herunder innføring av nytt revisjonsverktøy samt implementering av internasjonale standarder. Og sist, men ikke minst, kontinuerlig arbeid sammen med tjenestemannsorganisasjonene for utviklingen av et godt arbeidsmiljø, god familiepolitikk og vern av interne verdier som Lagånd, Åpenhet og Respekt, avslutter Kosmo.

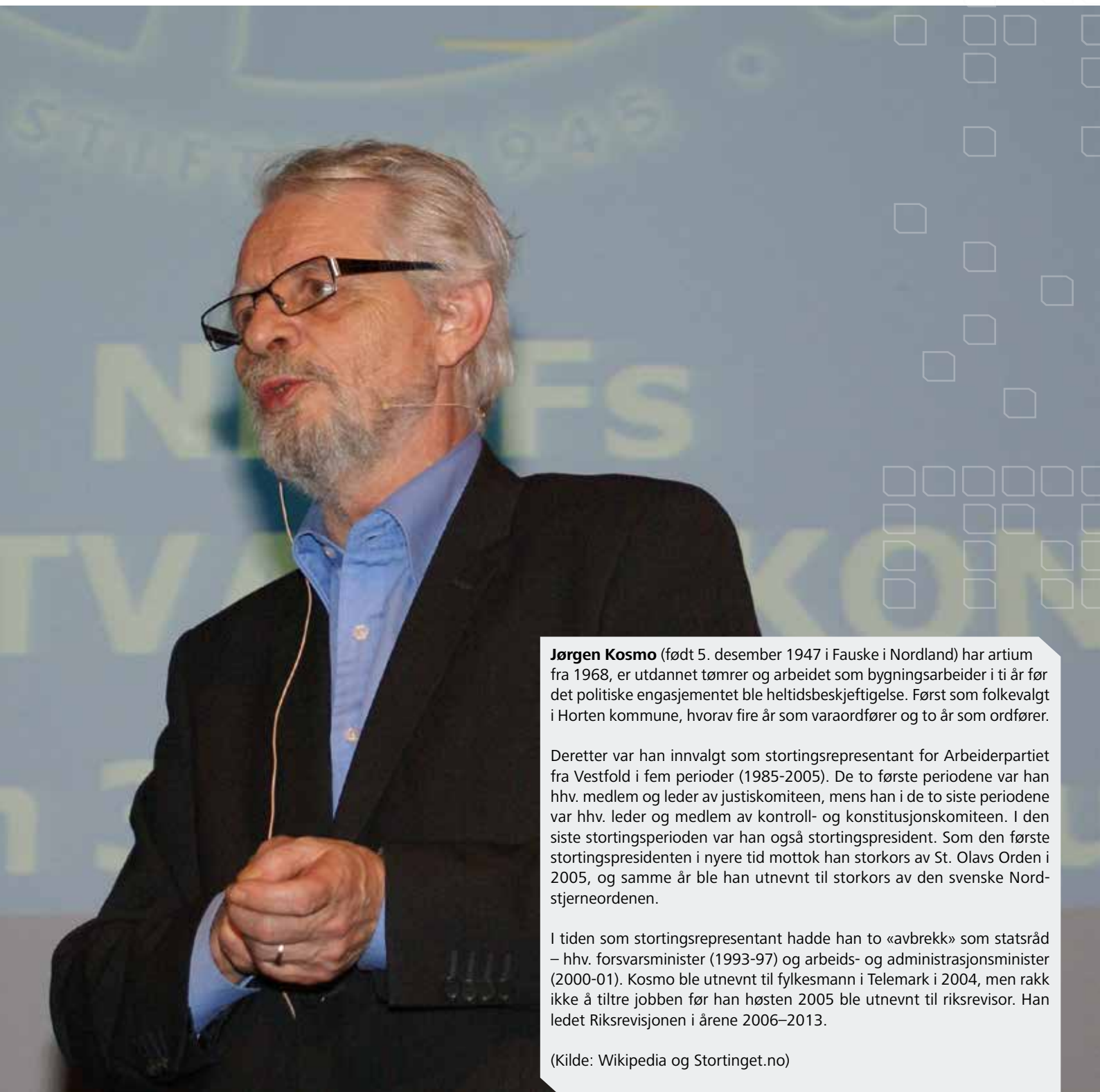
Nært samarbeid

NKRF og det kommunale revisjonsmiljøet har hatt stor glede og nytte av samarbeidet med Riksrevisjonen under Kosmos ledelse. Allerede det første året med Kosmo som riksrevisor ble den første nasjonale fagkonferansen i offentlig revisjon arrangert i et samarbeid mellom Riksrevisjonen, NKRF og Internrevisorforeningen (NIRF). Konferansen har blitt en tradisjon som går av stabelen annen hvert år, og den femte i rekken er under planlegging og arrangeres i oktober. Faktisk har den skapt en «knoppskyting» over landegrensene ved at fagmiljøene for offentlig revisjon arrangerer tilsvarende konferanser i Danmark og Sverige.

I 2007 bidro det nære samarbeidet til at KS, Riksrevisjonen og NKRF undertegnet en felleserklæring om samhandlingen mellom Riksrevisjonen og kommunens revisor ved revisjon av de lokale NAV-kontorene. Formålet var å legge til rette for en hensiktsmessig samhandling mellom statens og kommunens revisor ved revisjon av hhv. de statlige og kommunale oppgavene på de lokale NAV-kontorene. Partene var enige om at revisjonsinstansene bør bidra til hensiktsmessig og effektiv ressursbruk gjennom koordinering og samhandling i utførelsen av sine oppgaver. Etter flere års samarbeid mellom Riksrevisjonen og NKRF ble det i fjor høst etablert et masterstudium i offentlig revisjon i regi av Norges Handelshøyskole (NHH). Bakgrunnen for dette arbeidet har vært et felles mål



■ ■ Det er nok mang en kommunerevisor og kontrollutvalgsleder som har observert og lært av Kosmo og Riksrevisjonen de senere årene.



Jørgen Kosmo (født 5. desember 1947 i Fauske i Nordland) har artium fra 1968, er utdannet tømrer og arbeidet som bygningsarbeider i ti år før det politiske engasjementet ble heltidsbeskjeftigelse. Først som folkevalgt i Horten kommune, hvorav fire år som varaordfører og to år som ordfører.

Deretter var han innvalgt som stortingsrepresentant for Arbeiderpartiet fra Vestfold i fem perioder (1985-2005). De to første periodene var han hhv. medlem og leder av justiskomiteen, mens han i de to siste periodene var hhv. leder og medlem av kontroll- og konstitusjonskomiteen. I den siste stortingsperioden var han også stortingspresident. Som den første stortingspresidenten i nyere tid mottok han storkors av St. Olavs Orden i 2005, og samme år ble han utnevnt til storkors av den svenske Nordstjerneordenen.

I tiden som stortingsrepresentant hadde han to «avbrekk» som statsråd – hhv. forsvarsminister (1993-97) og arbeids- og administrasjonsminister (2000-01). Kosmo ble utnevnt til fylkesmann i Telemark i 2004, men rakk ikke å tiltre jobben før han høsten 2005 ble utnevnt til riksrevisor. Han ledet Riksrevisjonen i årene 2006–2013.

(Kilde: Wikipedia og Stortinget.no)

Jørgen Kosmo på NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 2010

om at Norge skal ha en sterk og uavhengig offentlig revisjon av høyeste kvalitet. Ambisjonen for etableringen har vært å knytte offentlig revisjon opp mot et akademisk fagmiljø som kan sikre forskning, faglig anerkjennelse og utvikling av fagområdet. I kjølvannet av dette arbeidet pågår det nå en prosess hvor tanken er å etablere en særskilt sertifiseringsordning for offentlig revisjon. Bakgrunnen for dette er et felles ønske om å styrke kompetanse på de fagområdene som er særegne for revisjon av offentlig virksomhet, og som ikke er tilstrekkelig dekket i de allerede lovregulerte godkjenningsordningene for revisorer i privat sektor.

Et annet område hvor NKRF har stort utbytte av det nære samarbeidet med Riksrevisjonen er utviklingen av standarder for offentlig revisjon og arbeidet med forhåpentligvis å etablere en god offentlig revisjonsskikk i Norge.

Uavhengighet og rammebetingelser

Offentlige revisorer er på vakt for fellesskapets verdier og skal bidra til at disse blir brukt og forvaltet slik Storting, fylkesting og kommunestyre har bestemt. For å sikre dette må vi ha en sterk og uavhengig offentlig revisjon av høyeste kvalitet.

Fra tid til annen ser vi imidlertid at det stilles spørsmål om uavhengigheten til offentlig tilsatte revisorer. Til dette understreker Kosmo at uavhengighet er en absolutt forutsetning for enhver revisor – spesielt i det offentlige. Han mener strenge etiske retningslinjer må ligge til grunn for alle ansatte innen all revisjon. I særlig grad ledere.

Den tidligere riksrevisoren har ved flere anledninger uttalt seg kritisk til at det i sin tid ble åpnet for at private aktører kan velges som revisor for kommuner og fylkeskommuner. Han begrunner dette med at for det første er det lite sannsynlig at det billigste alternativet er det som tjener det offentlige på lang sikt. Derneft vil en fast pris hemme revisor i å ha det brede fokus man må ha ved stadige endringer i organisering av offentlig tjenesteproduksjon. Kosmo sier videre det er et problem at de som fastsetter vilkårene for kontrakter som oftest er de som skal underlegges revisjon og kontroll.

Kontrollutvalg

Revisjonsordningene i stat og kommune er ikke direkte sammenlignbare. Det nærmeste man kommer riksrevisorkollegiet i kommunene er kontrollutvalget, dog med bl.a. den vesentlige forskjellen at i kommunene er det ikke kontrollutvalget, men den valgte revisoren, som er formelt ansvarlig for revisjonen. Kosmo har like fullt med stort hell forelest på NKRFs årlige Kontrollutvalgskonferanse ved flere anledninger senest for to år siden.

Her har han framhevet viktigheten av kontrollutvalgenes rolle. Ikke minst etter de foran nevnte lovendringene som skjedde i 2004, og da særlig i tilknytning til forvaltningsrevisjon hvor bestillerrollen ble framtrædende. Kosmo har tidligere uttalt seg kritisk til den bestiller-utførermodellen som er etablert mellom utvalget og revisor på dette området, bl.a. at dette kan bidra til mindre forvaltningsrevisjon.



Fra undertegningen av felleserklæringen vedrørende revisjon av NAV-kontorene i 2007. F.v. daværende daglig leder i NKRF, Bjørn Bråthen, Jørgen Kosmo og daværende adm.dir. i KS, Olav Ullern.

Han sier at trange budsjetter og lite spillerom gir utvalgene liten mulighet til å vurdere risiko og vesentlighet. Kontrollutvalgene må sørge for at kommunestyret bevilger tilstrekkelig til kontroll og tilsyn i kommunene. Til deltakerne på Kontrollutvalgskonferansen i 2012 sa bl.a. Kosmo følgende: – Nedprioriterer dere revisjon og kontrollutvalg, blir resultatet deretter. Dere kan ikke skylde på noen, kommunestyret tar valget selv. Det er helt marginale midler som går til kontroll, i forhold til de store beløpene som ligger i kommunens forvaltning.

Sektorovergripende reformer

Omfattende velferdsreformer, f.eks. NAV, helse og samhandling for å nevne noen, har ført til at grensene mellom statlig/fylkeskommunal og kommunal virksomhetsområde har blitt mer uklare for befolkningen. Kosmo har tidligere advart offentlig ansatte mot å hegne om sine revirer, og i stedet samarbeide på tvers av forvaltningsnivåene.

Vi ber den tidligere riksrevisoren utdype hvilke konsekvenser han mener reformene bør få for tilsynsorganene. For tilsynsorganene i samspillet mellom ulike deler av offentlig sektor vil nye reformer stille krav om mye bedre samordning mellom statlig og kommunale revisjonsorganer, sier Kosmo. Og han påpeker videre at dette vil bli en utfordring som Riksrevisjonen og NKRF må sette seg ned sammen å utvikle en strategi for. Kosmo mener store reformer som NAV og Samhandlingsreformen krever gode og koordinerte revisjons- og kontrollorganer – til beste både for forvaltningen og befolkningen.

Avslutning

Vi er litt nysgjerrig på hva Kosmo skal bruke sin tid og sine ressurser på framover. Han forteller at det bl.a. er behov for å komme i orden med stablede papirer gjennom et langt liv i de offentlige. Mesteparten kan nok kastes, sier han. I tillegg er han åpen for å ta noen foredrag eller annet forefallende arbeide. Så bruke tid til å stelle hus og hjem, det har det blitt litt for lite av, avslutter den utdannede tømreren.

For egen del sitter Kommunerevisoren igjen med en følelse av at den markante bautaen i norsk samfunnsliv ikke har sagt siste ord i den offentlige debatten.

Tre om Kosmo:

EKSPEDISJONSSJEF THERESE
JOHNSEN, RIKSREVISJONEN



©Riksrevisjonen

Jørgen Kosmo har vært en synlig riksrevisor. Under hans ledelse har Riksrevisjonen utført sine oppgaver på en tydelig og klar måte. Informasjonen fra Jørgen Kosmo har nådd fram til både politikere, statlige virksomhetsledere og ikke minst allmennheten. Noen i forvaltningen vil kanskje si at han har vært **for** klar i sin tale når han har lagt fram rapportene, men allmennheten har jo omfavnet hans jordnære og lett forståelige måte å uttale seg på: "Dette er for dårlig, og her må forvaltningen sørge for forbedringer", er en type uttalelse som mange har hørt. Uavhengig av hvorvidt det har vært snakk om statlig pengebruk, måloppnåelse eller etterlevelse av lover og regler, har Jørgen Kosmo like entusiastisk formidlet resultater fra revisjonen.

Jørgen Kosmo har fra første stund som riksrevisor engasjert seg i arbeidet med å gjøre offentlig revisjon til en egen profesjon både nasjonalt og internasjonalt. Her har han høstet stor anerkjennelse, og han fikk en betydelig rolle i det internasjonale arbeidet med å utvikle offentlig revisjon. Dette har han oppnådd fordi han også i disse sammenhenger har hatt evnen til å tenke praktisk og finne løsninger som er framtidsrettede og som flertallet kunne enes om.

Jørgen Kosmo er en mann med bena godt plantet på jorda, han var flink til å se sine medarbeidere på alle nivåer og anerkjenne deres innsats og betydning.

EKSPEDISJONSSJEF JENS
GUNVALDSEN, RIKSREVISJONEN



©Riksrevisjonen

Hele Norge kjente Jørgen Kosmo som riksrevisor, og opplevde at han jobbet for dem. Kosmo tenker enkelt og klart. Offentlige etater og tjenestemenn må legge særinteresser til side, og bruke all energi på å levere tjenester av høy kvalitet som hjelper oss i hverdagen, sa Kosmo. For vanlige folk ble han et bevis på at offentlig revisjon virker.

Kosmo har blitt lyttet til ute i verden. Hvis offentlige tjenestemenn ikke er ubestikkelige og jobber for folkets

beste, blir det aldri utvikling og demokrati. Og hvis landets riksrevisor ikke slår ned på misbruk og korrupsjon, mister folket all tillit. Dette har Kosmo sagt klart og tydelig, enten han var i Afrika, den arabiske verden eller i Europa.

Kosmo har vært opptatt av at offentlige revisorer må jobbe sammen nasjonalt og internasjonalt for å oppnå kvalitet og gjennomslagskraft. Han engasjerte seg aktivt i arbeidet med nye internasjonale standarder for offentlig revisjon. Han minnet om at offentlige tjenester i Norge i stor grad skapes i kommunal sektor, og var opptatt av et nært og tett samspill mellom kommunal revisjon og Riksrevisjonen.

STYRELEDER
PER OLAV NILSEN., NKRF



Jeg har hatt gleden av å arbeide sammen med Jørgen Kosmo i utviklingen av samarbeidet mellom Riksrevisjonen og NKRF, og dermed utviklingen av offentlig revisjon i sin helhet. Hans oppriktige ønske og positive holdning til å bidra til utvikling av kontroll og tilsyn i kommunesektoren har vært gull verdt, og dette har vært en forutsetning for at vi har kommet så langt som vi er i dag. Eksempelvis har det sammen med våre gode støttespillere i Riksrevisjonen og NKRF gitt følgende resultater:

- MBA i offentlig revisjon i regi av Norges Handelshøyskole (NHH)
- Nasjonal fagkonferanse i offentlig revisjon
- Sterkere faglig samarbeid mellom våre fagkomiteer og Riksrevisjonen
- Strategisk samarbeid for utvikling av offentlig revisjon

Vi har også vært så heldige å ha hatt Kosmo som innleder på to av våre kontrollutvalgskonferanser, og begge gangene til stor suksess. Han har ordet og salen i sin hule hånd når han fremhever hvor viktig kontrollutvalgene er for kommunene. Hver gang jeg hører han fremfører sitt budskap på konferanser eller i media blir jeg imponert over hvor enkelt og tydelig det kan gjøres. Han har en formidlingsevne som gjør at budskapet blir umulig ikke å forstå for mottakeren. Gjennom sin funksjon som riksrevisor har han gitt Riksrevisjonen en tydelig og klar stemme, og samtidig vært en tydelig stemme for kommunal og offentlig revisjon i sin helhet.

KOSTRA

– Husgud eller kommuneplage?

I den grad det finnes en kommunal trosbekjennelse for kommunale ledere, så må det være noe i retning av: «Gjør som politikerne befaler, vær lojal mot din rådmann og kjenn din KOSTRA».

Det er nå snart 14 år siden alle norske kommuner ble pålagt å rapportere produksjonsfaktorene de setter inn i den kommunale tjenesteproduksjonen i løpet av et år, til Statistisk Sentralbyrå. Denne rapporteringen er etter hvert blitt kjent som KOSTRA (KOMmune – STAT – RAPportering) og er en årlig hendelse til glede, nytte og frustrasjon over det ganske kommuneland.

Etter 15 år er kvaliteten på KOSTRA-rapporteringen etter hvert blitt så vidt god at man ved riktig bruk, kan få god innsikt og oversikt over den kommunale tjenesteproduksjonen. Fallgruvne er dog mange, og det skjer hvert eneste år at kommunene selv, media, lokalpolitikere og sågar fylkesmannsembetene går i KOSTRA-fellene og trekker konklusjoner det ikke er grunnlag for eller som er direkte feilaktige. Men; brukt på den rette måten er KOSTRA en uunnværlig kilde til å forstå hvordan produktiviteten, dekningsgradene og prioriteringene i den enkelte kommune er, sett i lys av hvordan andre kommune velger å løse sine oppgaver. KOSTRA gir dermed et helt unikt grunnlag for beslutningsstøtte. Forutsetningen er at man bruker de riktige tallene riktig. Når man skal bruke KOSTRA er det derfor 5 ting det er viktig å huske på.

Det finnes et tall for det meste

Rune Gerhardsen sa en gang at der hvor det finnes et tall, finnes det alltid også et annet tall. Dette er i alle fall tilfelle i KOSTRA. Det spiller ingen rolle hva du mener. Uansett hva du mener, er det alltid mulig å finne et KOSTRA-tall som understøtter din mening. Spørsmålet er stort sett hvem du sammenligner din kommune med.

Ressursene i kommune-Norge er ikke likt fordelt. Det er himmelvide forskjeller på de utgiftskorrigerte frie inntektene i den enkelte kommune. De utgiftskorrigerte frie inntektene hos de 20 prosent rikeste kommunene i Norge, ligger ca. 50 prosent høyere enn de 20 prosent fattigste kommunene. Har du mye penger, så bruker du mye penger.

AV HÅVARD MOE,
SENIORRÅDGIVER
KS-KONSULENT AS



I mange kommuner ligger enhetskostnaden svært høyt av den enkle grunn at kommunen ikke har behov for å effektivisere.

Dekningsgraden for sykehjemsplasser målt i antall i forhold til eldre over 80 år, er 18,5 prosent i landsgjennomsnittet. Når 100 kommuner har 45 prosent eller høyere dekningsgrad enn dette (det er 20 kommuner som har mer enn dobbelt så høyt som landsgjennomsnittet), så er det ikke for at behovet er høyere. Det er fordi de har råd til det. Konklusjonen er altså at hvem du sammenligner deg med avgjør hva du finner. Skal en sammenligning ha bruksverdi bør man finne 2-3 «like» kommuner, samt en kommune med lavere inntektsgrunnlag.

De store talls lov

Kommuneøkonomi er store tall og enorme summer. Men for at KOSTRA skal være håndterbart blir alle tall brutt ned på enhetsnivå, dvs. netto driftsutgifter pr. innbygger 6-15 år, netto driftsutgifter pr. km vei, netto driftsutgifter kommunehelse pr. innbygger, etc. Dette blir relativt små tall, og det kan være lett å overse små variasjoner. Hvis kommune A har helsekostnader på kr 3.756 pr. innbygger og kommune B har på kr 3.411, så kan det være lett å overse det faktum at hvis man tar denne differansen (kr 345) og ganger om med eksempelvis 5.000 innbygger, så blir det 1,7 millioner. Kommuner er jo enormt komplekse organisasjoner med svært mange tjenestoområder, slik at forskjellen på egen kommune og beste praksis-kommuner kommer fort opp i 10-talls millioner for selv små kommuner.

KOSTRA gir dermed et helt unikt grunnlag for beslutningsstøtte. Forutsetningen er at man bruker de riktige tallene riktig.

Gjennomsnittets forbannelse

Står man med en hånd i fryseren og en hånd i peisen, så har man det i teorien ganske bra på midten. Et gjennomsnitt fremkommer som kjent ved å legge sammen alle faktorer, og så dele på antall. Det er ikke gitt at det er fornuftig. Lokale variasjoner kan gjøre at en kommune bør ligge langt over eller langt under gjennomsnittet. Implisitt i dette ligger det også da at det å sammenligne seg med fylkesgjennomsnittet stort sett bare er vås (hvis man ikke vet at man er en kommune som er lik fylkesgjennomsnittet da). Eksempelvis har Os kommune Hordaland, 1/3 av de utgiftskorrigerte frie inntektene som Modalen og Eidfjord har, som er de to rikeste kommunene i Hordaland (og landet). For alle disse tre kommunene (og veldig mange andre Hordalandskommuner) vil gjennomsnittet i Hordaland være uten verdi.

Et annet eksempel er landsgjennomsnittet for netto driftsutgifter til grunnskolesektor (funksjon 202, 214, 215, 222, 223), pr. innbygger 6-15 år som er på kr 95.851. Dette tallet fremkommer ved at alle kommuners tall er gitt 1/428-dels vekt. Dvs. at enhetskostnaden pr. innbygger 6-15 år på Utsira med sine 30 barn og Oslo med sine 59.128 barn teller likt med 1/428-del hver. Hadde dette tallet vært vektet pr. barn (616.025) så hadde jo gjennomsnittstallet vært vesentlig lavere, da alle de store kommunene har vesentlig lavere enhetskostnad enn de små (Nedre Eiker har lavest i 2012 med kr 77.348).

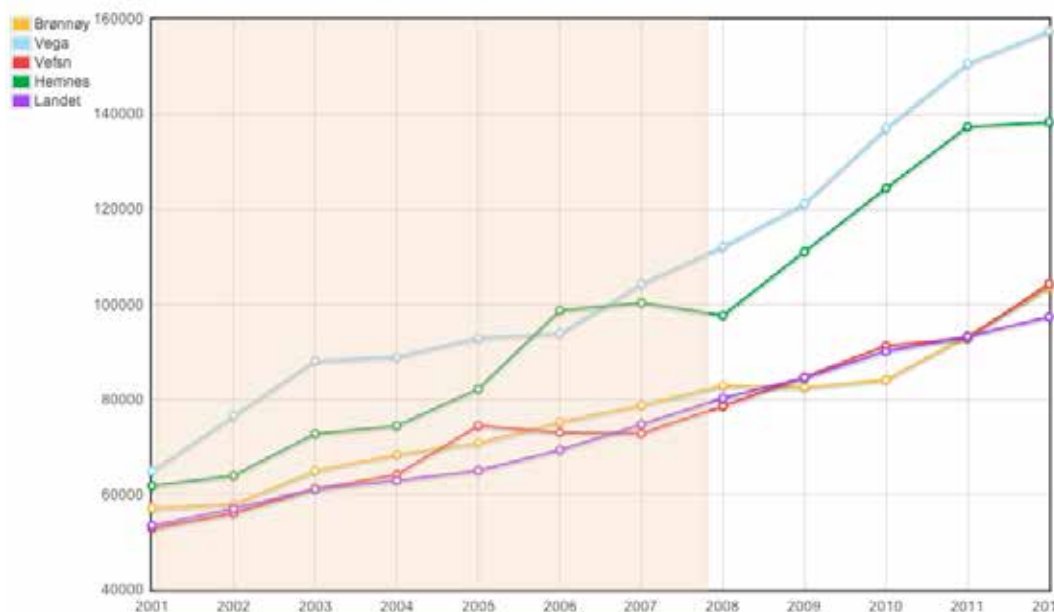
En annen viktig faktor, som skissert over, er at hvis antallet som mottar tjenesten går ned, så tenderer gjennomsnittskostnaden til å gå opp. Jo flere brukere man har i institusjons-tjenesten, desto lavere blir gjennomsnittskostnaden. Dette fordi den første pasienten man har er den aller sykeste, nr. 2 er litt friskere, nr. 3 enda litt friskere. Det betyr at hvis kommunen har en høy andel innbyggere over 80 på institusjon, så tenderer gjennomsnittskostnaden til å være lav fordi den siste plassen opptas av en innbygger som er vesentlig friskere enn den første plassen.

Det viktigste gjennomsnittstallet som kommunen må ha fokus på, er gjennomsnittet i egen kommune for en valgt indikator – eksempelvis netto driftsutgifter pr. innbygger 6-15 år – sett i forhold til utviklingen på landsgjennomsnittet over tid. Når vi i figur 1 ser at Vega og Hemnes har en voldsom vekst i enhetskostnaden fra 2006, så skyldes dette først og fremst at antall barn i aldersgruppa faller dramatisk i samme periode uten at kommunen har redusert ressursinnsatsen i skole tilsvarende. På Vega har folketallet i aldersgruppen 6-15 blitt redusert med 25 prosent fra 2006, mens det i Hemnes har blitt redusert med 11 prosent. I tillegg har man på Vega bygget en ny skole i samme periode.

Hvis kommunen ikke kutter tilsvarende i ressursinnsatsen, så får man raskt økonomiske problemer da rammeoverføringen fra staten reduseres iht. til folketall i aldersgruppen. En innbygger 6-15 år genererte i 2012 ca. kr 105.000. Når denne

Statistisk sentralbyrå
Statistics Norway

Tidsserie for Netto driftsutgifter til grunnskolesektor (202, 214, 215, 222, 223), per innbygger 6-15 år



Figur 1 Tidsserie for Netto driftsutgifter til grunnskolesektor (202, 214, 215, 222, 223), per innbygger 6-15 år (SSB)

Konklusjonen er derfor at man aldri skal bruke indikatorene «pr innbygger» så lenge ikke alle innbyggere er tjenenestemottagere.

flytter eller går ut av aldersgruppen, uten å erstattes av en ny, reduseres rammeoverføringen med tilsvarende sum neste år.

Utgiftsbehovet

Det er ingen forskning som støtter at befolkningen i enkelte deler av landet eller enkeltkommuner er veldig mye sykere enn i andre. Men det kan allikevel være lokale behov som gjør at en kommune har et høyere utgiftsbehov enn andre. Eksempelvis er helsekostnader i små kommuner (som regel) mye høyere enn i store kommuner. Dette fordi hvis man skal ha en lege, så må denne tilbys 100 prosent stilling, dette til tross for at man kanskje objektivt sett bare har behov for en 50 prosent legestilling for å dekke befolkningens behov. Man må dog skille mellom det som er valgte utgiftsbehov (eksempelvis skolestruktur og kulturtilbud) og det som er ufordelaktige utgiftsbehov (eksempelvis innbyggernes bosetningsmønster og geografiske avstander).

Som beskrevet over er det heller ingen objektiv sammenheng mellom det en kommune bruker og det opplevde behovet hos innbyggere, politikere og administrasjon. Man bruker de pengene man har – og blakk er man støtt. Karl Marx sa at påkjenningen ved å bo i en fattig hytte først blir påtrengende når det kommer et slott ved siden av. Utgiftsbehovet defineres ofte først og fremst ut i fra hva vi er vant til å få/kunne levere av tjenester. En hver bevegelse bort fra dette vil oppleves smertefullt uansett hvor høyt man (objektivt sett) ligger.

Det er statistikk...

Kjell Aukrust hevdet i sin bok «Bror min» fra 1960, at slaget på Stiklestad aldri hadde funnet sted. Dette gjorde han fordi den norske gjennomsnittssoldaten på det tidspunktet ble 0,8 millimeter høyere pr år. Han regnet seg da tilbake og fant ut at i 1030 var soldatene på høyde med en brusflaske, og at soldatene umulig kunne ha sett hverandre på grunn av det høye gresset.

Det er mange fallgruver i KOSTRA-sammenheng. En av de som gjøres oftest er å bruke indikatorene «pr innbygger» og ikke «pr innbygger i målgruppe». Eksempelvis bruker Alta kommune kr 14.588 *pr. innbygger* på pleie og omsorgstjenester, mens landsgjennomsnittet er kr 15.268. Dette betyr at hvis Alta skulle bruke like mye som gjennomsnittet *pr. innbygger* på pleie og omsorg, så måtte de øke ressursbruken med 13,4 millioner. Det man da ikke tar høyde for er at Alta har en svært skjev befolkningsstruktur med relativt sett få gamle og veldig mange unge i aldersgruppen 0-18 år. Hvis man derimot

ser på indikatoren netto driftsutgifter *pr. innbygger 80 år og over*, så bruker Alta kr 525.872 mens landsgjennomsnittet er kr 339.221. Dette betyr at hvis Alta skulle bruke like lite som gjennomsnittet *pr. innbygger 80 år og over* på pleie og omsorg, så måtte de *redusere* ressursbruken med 48,2 millioner. Konklusjonen er derfor at man aldri skal bruke indikatorene «pr innbygger» så lenge ikke alle innbyggere er tjenenestemottagere. Bruk alltid indikatoren *pr innbygger i målgruppen* for tjenesten.

Oppsummert

KOSTRA er et meget nyttig og anvendelig verktøy for å få innsikt. Men det er viktig å huske på at mulighetene for feilslutninger, feilrapporteringer i egen og andre kommuner, tolkningsfeil, etc., gjør at KOSTRA er lite egnet til å finne bastante svar. Men det er et glimrende verktøy for å stille innsiktsfulle spørsmål. Norske kommuner kunne vinne mye på å bruke KOSTRA mer strategisk i sitt utviklingsarbeid.



Håvard Moe er seniorrådgiver i KS-Konsulent med ansvar for forretningsområdene Styring og analyse og Politikk og samfunn. Han jobber særlig med spørsmål knyttet til økonomiske analyser av kommunal tjenesteproduksjon, strategi, styring, og planlegging samt organisasjons- og lederutvikling. Han er fagansvarlig i KS-Konsulent for Kommunekompasset og har skrevet boken "Framtidens kommuner – med ansvar for egen utvikling", samt en lang rekke evalueringer og analyser for ulike kommuner og fylkeskommuner. Håvard er utdannet Cand.mag fra Universitetet i Oslo og Master of Management fra Handelshøyskolen BI med fagkretsen strategi, økonomi, ledelse og scenarier.

Korrupsjon

I forbindelse med at KS etablerte kommunesektorens eget etikkutvalg, sendte daværende leder av KS, Halvdan Skard, med følgende betraktning: "Etikkutvalget... blir ... en viktig støtte for KS og medlemmene i arbeidet med etikk, samfunnsansvar og antikorrupsjonsarbeid".

Bevissthet rundt korrupsjonsutfordringene står derfor sentralt i etikkutvalgets arbeid mot kommunesektoren, samtidig er det viktig å understreke at korrupsjon er like ødeleggende og skadelig for privat som for offentlig virksomhet.

Tillit bygges opp i millimeter og brytes ned i metervis

Det finnes knapt noe mer nedbrytende for et samfunn enn når det utvikler seg en kultur der det forekommer bestikkelser, i form av penger, gaver, tjenester eller annet, for å oppnå fordeler for seg selv, sin organisasjon eller for andre. Korrupsjon er en utfordring både for privat og offentlig sektor. Ved starten av 2014 synes det for eksempel vanskelig å tro at Yara vil kunne leve opp til forventningene som ligger i navnet. Yara er, ifølge Wikipedia, avledet av runetegnet jara som kan bety «godt år». Med en tidligere sjef som sammen med tre av sine nærmeste medarbeidere er anklaget for grov korrupsjon, samtidig som selskapet innrømmer straffeskyld og betaler en bot på oppunder 300 millioner kroner, vil 2014 bli året da tilliten til selskapet står på spill. For å sitere Sigrun Vågesund: "tillit bygges opp i millimeter og brytes ned i metervis".

Korrupsjon er nasjonenes kreft

I Aftenpostens artikkel "Korrupsjon er nasjonenes kreft", 5. desember i fjor, het det: "Korrupsjon i offentlig sektor er en av verdens største utfordringer". Det kan derfor være klokt å minne om den kjente sosiologen Max Webers utsagn: "...et ubestikkelig, personuavhengig, velfungerende og forutsigbart offentlig byråkrati er en forutsetning for et sivilisert samfunn". Oppsummert kan vi si det så sterkt at kampen *mot* korrupsjon samtidig er kampen *for* noen av de grunnleggende verdier som er nødvendige byggesteiner for vår måte å leve på, for vår sivilisasjon. En kommunesektor fri for korrupsjon blir derfor et svært viktig "delmål" i det større bildet.

AV NILS AMUND RØHNE,
ORDFØRER I STANGE
OG LEDER I KOMMUNE-
SEKTORENS ETIKKUTVALG



Beskytt kommunen

I mars 2013 la KS fram resultatet av undersøkelsen "Korrupsjon og utilbørlige fordeler i kommunene – erfaringer, risiko og innsats". Det kom fram i undersøkelsen at "de aller fleste hevder fortsatt at korrupsjon er et lite problem." Samtidig har andelen som mener at korrupsjon i kommunene er et lite problem utviklet seg negativt, fra 96 prosent i 2007 til 87 prosent i 2013. I undersøkelsen oppga så mange som fire av ti ledere at de var kjent med forsøk på å favorisere, gi vennetjenester og lignende.

Dette kombinert med et økende antall mediasaker om korrupsjon i offentlig sektor, gjør at kommunene må ta denne utfordring på største alvor, selv om korrupsjon er lite utbredt i Norge sammenliknet med de aller fleste andre land i verden. Kommunesektorens etikkutvalg uttalte i forbindelse med undersøkelsen at "undersøkelsen gir et grunnlag for en dreining i kommunene fra dagens orientering mot rutiner og kontroll, og mot muligheter for pro-aktivitet basert på risikoanalyser og systematisk dilemmatrening".

Et første skritt for kommunene kan være å melde sin kommune inn i TI (Transparency International). Videre har KS og TI sammen ansvar for flere "korrupsjonsforbyggende nettverk" hvor 40 kommuner, med til sammen 2 millioner innbyggere deltar. Som et resultat av dette, skal det utvikles gode råd og verktøy til bruk i kommunenes antikorrupsjonsarbeid. Etikkutvalget har tidligere oppfordret kommunene til å ta i bruk håndboken «Beskytt kommunen! Håndbok i antikorrupsjon» som er utgitt av KS og TI i fellesskap.

ØVRIGE
KRONIKØRER:



Bidragstere fra KS
Kommunesektorens
organisasjon



Ole Petter Pedersen,
Nyhetsredaktør i Kommunal
Rapport



Tor Dølvik, Transparency
International Norge

Foto: Agenda kaupang

Hold deg oppdatert – følg NKRF i alle kanaler



“Kommune- revisoren”

Fagtidsskrift hjem i post-
kassen 6 ganger i året
#kommunerevisoren



**Ledige stillinger
innen revisjon
og tilsyn** #jobb



Kurs!

Flere titalls store
og små tilbud
gjennom året
#kurs



Fagnyheter / presseklipp

Oppdateres daglig –
abonner på RSS-feed
#revisjon #regnskap
#kommune #tilsyn



Forvaltnings- revisjoner

Søkbart register fra hele
landet tilbake til 2005
#forvaltningsrevisjon

Kontroll- utvalg

Nyttig info samlet
på ett sted
#kontrollutvalg



**Følg oss på
Twitter**

Gå til våre nettsteder:

www.nkrf.no

www.kommunerevisoren.no

[www.twitter.com/nkrf](https://twitter.com/nkrf)

[www.twitter.com/kommunerevisor1](https://twitter.com/kommunerevisor1)



NKRF



Kommunerevisoren



Twitter > NKRF



Twitter > Kommunerevisoren



— på vakt for fellesskapets verdier

Regnskapssystem og periodisering

Kommuneregnskapet brukes til å beslutte om ressursbruk til kommunale tjenester, og er da de finansielle, utgiftsbaserte transaksjonene tilstrekkelig til å ha en oppfatning om ressursbruken?

Kommunenes bevilgningsregnskap viser tilgang og bruk av midler, dvs. de finansielle postene for endring av arbeidskapital. Felles formål for alle regnskapssystemer er at regnskapet skal gi brukerne nyttig økonomisk informasjon for beslutnings- og kontrollformål. Kommuneregnskapet brukes til å beslutte om ressursbruk til kommunale tjenester, og er da de finansielle, utgiftsbaserte transaksjonene tilstrekkelig til å ha en oppfatning om ressursbruken? I det minste må utgiftene periodiseres, dvs. at regnskapet gir uttrykk for det tjenesten koster.

Bjarne Jensen reiser i Kommunerevisoren 1-2014 spørsmålet om hvilket regnskapssystem som er best for kommunene. Artikkelen drøfter regnskapsprinsipper i både offentlig og privat sektor, og han omtaler en del postulater om begrunnelse for at kommunene eventuelt skulle gå over til forretningsregnskapet. Artikkelen er meget interessant, og jeg ønsker å følge opp med noen refleksjoner og eksempler.

Han viser blant annet til at i offentlig virksomhet er målet produktene (varer/tjenester) og pengene midlene, mens i privat virksomhet er det omvendt; målet er pengene (profitten) og midlene er produktene. Dette er et godt bilde på forskjellen mellom privat og offentlig virksomhet. Likevel er jeg usikker på om denne "formålsretningen" er like effektiv å overføre til hva som er formålet med regnskapet. Må regnskapssystemene da være forskjellige? Vi skal huske at en privat virksomhet bare kan selge varer og tjenester som kundene etterspør, og prisen må være konkurransedyktig i et marked. Det betyr at de private virksomhetene må være målrettet og kostnadseffektive; målrettet for å selge det markedet etterspør, og kostnadseffektive for å vinne salget. Da trenger disse private virksomhetene et regnskap som gir uttrykk for kostnadene forbundet med opptjeningen (inntekten), og skulle resultatet bli et overskudd, så er det fortjeneste (profitt). I motsetning tilfelle er det underskudd og som kan medføre konkurs.

Skal ikke kommunene også være målrettet og kostnadseffektive? Jo, vil de fleste mene. Kommunene er



AV ØYVIND SUNDE, DIREKTØR
BDO RÅDGIVNING

målrettet i betydning å yte varer og tjenester innenfor det offentliges ansvar, hvor politikerne prioriterer ytelsene og setter de økonomiske rammene. Kommunene bør også være kostnadseffektive i sin tjenesteproduksjon; det forventes å få mest mulig tjenester for de midlene som bevilges. Jeg vil da hevde at kommunene også ville være best tjent med et regnskapssystem som ga best mulig økonomisk informasjon om kostnadseffektivitet; hva koster det å yte tjenestene? Altså er formålet med virksomheten de varer og tjenester som kommunene yter, mens formålet med regnskapet er å vise hva disse tjenestene koster. Dette er å gi brukerne (politikere) nyttig økonomisk informasjon, som rammeverket for regnskapssystemet sier. At "bunnlinjen" er uinteressant som fortjenestemål i kommunene, kan vi være enige i, da er budsjettavviket mer interessant. Så la oss holde oppstillingsformen for regnskapet utenfor en diskusjon om periodisering av utgifter.

Kommunenes finansielle system er betydelig utvannet med årene. I rendyrket form skulle det gi oversikt over betalingsstrømmene knyttet til anskaffelse og anvendelse av midler, både til drift og investeringer. Dette var tidligere samlet i ett budsjettregnskap/bevilgningsregnskap, og som "resultat" viste endring i arbeidskapital. Eksempelvis hadde man tidligere utgiften (anvendelse av midler) til bygging av skole, men den var aktivert til kr 1 for oversiktens del (at man hadde en skole), og skolen ble naturligvis ikke avskrevet. I dag er den aktivert til anskaffelseskost og avskrives normativt over levetiden, og avskrivningen kommer også til uttrykk i driftsregnskapet for drift av skolebygg. Avskrivningen er en kostnad og ikke en utgift, og er "systemmessig" utlignet i hovedoppstillingen for →

Da vil jeg hevde at kommunene like gjerne kunne hatt et resultatorientert system med tanke på avskrivningenes effekt på den finansielle stillingen.

driftsregnskapet for å imøtekomme det finansielle kravet. Men man vil kunne hevde at det gir bedre økonomisk informasjon for drift av skolebygg at slitasjen ved bruk av byggene kommer fram. Dette er også et krav i rapporteringen av ressursbruk i nasjonal statistikk (KOSTRA).

Andre "utvanninger" er periodisering av feriepengar, innføring av "en variant av" pensjonskostnader, samt hele § 8 i regnskapsforskriften om vurderingsregler for både omløpsmidler og anleggsmidler. Disse reglene innfører kostnadsbaserte transaksjoner i et regnskap som skulle være tuftet på et finansielt system (utgifter). Det skal tillegges at man presiserte i sin tid at kommunene ikke skulle benytte varebeholdninger for å periodisere anskaffelser, som altså var begrunnet med det finansielle systemet. Mitt poeng er at skal man anvende et finansielt system, bør man rendyrke det, og kanskje er da datidens bevilgningsregnskap eller kameralregnskap løsningen? Jeg er temmelig sikker på at dette ikke er framtiden.

Avskrivninger og avdrag

Jeg ønsker å illustrere noen poenger med eksempler. Det første (tabell 1) kan være avskrivninger, og vi ser på virkningen på arbeidskapital (AK), driftsregnskapet/resultatregnskapet, samt egenkapitalen (EK) i henholdsvis kommuner (finansielt orientert system) og privat virksomhet (resultatorientert system).

Ser vi på transaksjon 1 og 2 i tabell 1 isolert, er dette en anskaffelse finansiert av egne midler og som avskrives lineært over 10 år. Anskaffelsen reduserer AK i begge systemer. Avskrivningen i det finansielle systemet er utlignet (se forklaring ovenfor om belastning på formålsbygg) og har ikke virkning på driftsresultatet (netto driftsresultat). Det at det står en parentes om virkning på EK i kommuner, er at aktivisering og avskrivningene i det finansielle systemet blir ført mot kapitalkontoen, som ikke er en "reell" egenkapitalkonto; den har først og fremst en

funksjon å være motkonto for transaksjoner vedørende anleggsmidler og langsiktig gjeld. (Man kan ikke vise til likvide beholdninger som tilsvarer saldo kapitalkonto.) Da avskrivningen ikke har driftsmessig konsekvens, har den heller ikke en indirekte konsekvens ved økning av AK. (Se poenget i avsnittet nedenfor.)

Avskrivningen i det resultatorienterte systemet reduserer resultatet, dvs. at inntektene (som øker AK) må dekke kostnaden. Resultatregnskapet er i prinsippet en spesifisering av EK (kongruensprinsippet), slik at avskrivningen har tilsvarende effekt mot EK. Avskrivningen har således indirekte en virkning på AK ved at det holdes igjen midler i virksomheten (av inntektene), som etter 10 år er lik det utlegget man hadde ved anskaffelsen. Man har således ivarett den likvide beholdningen etter at driftsmidlet er avskrevet (og utrangert), gitt at man ser på disse transaksjonene isolert.

Eksemplet kan suppleres med transaksjon 3 og 4 (tabell 1) hvor anskaffelsen blir lånefinansiert. Dette er nok det mest vanlige både i privat og kommunal virksomhet, kanskje fordi det er uvanlig at virksomhetene har en likviditet som tillater kontant betaling av store anleggsinvesteringer. På anskaffelsestidspunktet er da virkningen på AK 0 for begge virksomheter; anskaffelseskost = låneopptak. (Lånet brukes til å finansiere investeringen, derfor motpost på kapitalkontoen.) Gitt at lånet skal tilbakebetales lineært over samme tid som levetiden, da blir avdragene like store som avskrivningene. Avdragene har driftsbelastning i det finansielle systemet, men ikke resultatvirkning i det resultatorienterte systemet. Avdragenes virkning på AK i det finansielle systemet er den samme som avskrivningenes virkning på AK i det resultatorienterte systemet; indirekte øker AK med inntektene, som må dekke avdragene. Etter 10 år med lånefinansiering er AK den samme både i det finansielle og resultatorienterte systemet, dvs. opprettholdt (=0).

	Transaksjon	Kommuner			Privat virksomhet		
		AK	Drift	EK	AK	Resultat	EK
1.	Anskaffelse driftsmiddel	-1000		(-1000)	-1000		
2.	Avskrivning			(100)		100	
3.	Opptak av lån	1000		(1000)	1000		
4.	Avdrag på lån	-100	100	(-100)	-100		

Tabell 1

Tabell 1: Avskrivninger og avdrag på lån – virkninger i finansielt orientert og resultatorienterte systemer. Forenklet framstilt. (Minus på balansekonti betyr kredit, og positive tall i drift/resultat betyr debet.) Parentes på EK kommuner er kapitalkonto, som ikke er reell egenkapitalkonto.

Man kan konkludere med at ved egenfinansiering av investeringer (anleggsmidler) så opprettholdes arbeidskapitalen ved bruk av avskrivninger, mens ved lånefinansiering så opprettholdes arbeidskapitalen gjennom avdrag. For kommunene vil egenfinansiering bety permanent reduksjon av AK, mens AK opprettholdes i private virksomheter. For kommuner vil lånefinansiering bety at AK opprettholdes, men også i private virksomheter, fordi de også har avskrivninger. Faktisk er da den finansielle stillingen like god eller bedre i det resultatorienterte systemet, sammenlignet med det finansielle systemet (avhengig av forholdet mellom egenfinansiering og lånefinansiering). Da vil jeg hevde at kommunene like gjerne kunne hatt et resultatorientert system med tanke på avskrivningenes effekt

på den finansielle stillingen. Men jeg ser at en "tvungen" avskrivning i regnskapet går på bekostning av midler til andre formål ved egenfinansiering av investeringer.

Vedlikehold og etterslep

Vedlikeholdsutgifter/-kostnader er driftsutgifter. I kommunene føres vedlikehold når det skjer anskaffelse av vedlikeholdstjenester (utgift). I privat sektor føres den påløpte vedlikeholdskostnaden, dvs. det vedlikeholdet som hører perioden til. I kommunene føres ikke vedlikeholdsetterslep, men kommunene kan foreta "nødvendige avsetninger" til framtidig vedlikehold. I privat sektor uttrykte jeg i en kommentar i Kommunal Rapport i 2010 følgende: "Hovedsystemet (er) å bokføre vedlikeholdsforplikt-

	Transaksjon	Kommuner			Privat virksomhet		
		AK	Drift	EK	AK	Resultat	EK
1.	Vedlikehold (utgift=kostnad)	-500	500		-500	500	
2.	Årlig vedlikeholdsavsetning/ vedlikeholdsforpliktelse		100	-100	-100	100	

Tabell 2

Tabell 2: Vedlikehold og vedlikeholdsforpliktelser – virkninger i finansielt orientert og resultatorienterte systemer. Forenklet framstilt. (Minus på balansekonti betyr kredit, og positive tall i drift/resultat betyr debet.)

	Transaksjon	Kommuner			Privat virksomhet		
		AK	Drift	EK	AK	Resultat	EK
3.	Gjennomføring vedlikeholds- etterslep (år 3)	-300	300		0		

Tabell 3

Tabell 3: Gjennomføring av vedlikeholdsetterslep – virkninger i finansielt orientert og resultatorienterte systemer. Forenklet framstilt. (Minus på balansekonti betyr kredit, og positive tall i drift/resultat betyr debet.)

	Transaksjon	Kommuner			Privat virksomhet		
		AK	Drift	EK	AK	Resultat	EK
4.	Finansiering vedlikehold når det gjennomføres (år 3)		-300	300	0		

Tabell 4

Tabell 4: Finansiering av vedlikeholdsetterslep – virkninger i finansielt orientert og resultatorienterte systemer. Forenklet framstilt. (Minus på balansekonti betyr kredit, og positive tall i drift/resultat betyr debet.)

	Transaksjon	Kommuner			Privat virksomhet		
		AK	Drift	EK	AK	Resultat	EK
1.	Anskaffelse varer og materiell	-100	100		(-100/100)		
2.	Bruk av varer og materiell				-100	100	

Tabell 5

Tabell 5: Anskaffelse av varer og materiell – virkninger i finansielt orientert og resultatorienterte systemer. Forenklet framstilt. (Minus på balansekonti betyr kredit, og positive tall i drift/resultat betyr debet.)



Til slutt her er det kanskje viktig å påpeke at det blir ikke gjort vedlikehold selv om det gjøres regnskapsmessige avsetninger!

elsen, enten som avsetning eller gjennom økte avskrivninger. I visse bransjer, så som for fly, skip, borerigger og noterte eiendomsselskaper, som har stort periodisk vedlikehold, er det praksis for å bokføre andel av vedlikehold årlig fram til at selve vedlikeholdet gjennomføres. Denne periodiseringen hjemles på vanlig måte i sammenstillingsprinsippet. Hvorvidt det er praksis å gjennomføre slike avsetninger/økte avskrivninger for andre bransjer, er kanskje mer usikkert.”

Transaksjon 1 i tabell 2 (side 15) viser et vedlikehold på 500, hvor det forutsettes at utgiften er lik påløpt kostnad. Virkningen på AK og drift/resultat er likt for både kommunen og den private virksomheten.

Transaksjon 2 i tabell 2 viser regnskapsmessig håndtering av et konstatert vedlikeholdsetterslep. Det vanlige i kommunene er å ikke bokføre avsetning til dette. Likevel er eksemplet ovenfor at det gjøres en avsetning til disposisjonsfond (EK) på 100. I privat virksomhet gjøres avsetningen til framtidig forpliktelse, altså kortsiktig gjeld. Derfor reduseres AK med 100. (Både kommuner og private virksomheter må ha inntekter som dekker avsetningen, dvs. at AK samlet sett er opprettholdt, men dette framkommer ikke i tabellen, og forutsetningen er at begge har positive driftsresultater (eller lik 0)).

Det gjøres slik avsetning i tre år, for så å gjennomføre vedlikeholdsetterslepet. Dette er illustrert i tabell 3 (side 15).

I kommunen blir det bokført som vedlikeholdsutgift, mens i privat virksomhet reduseres forpliktelsen (kortsiktig gjeld), da etterslepet er ført som avsetning i resultatregnskapet tidligere.

Dersom kommunen skulle ha ført vedlikeholdsavsetning mot EK, vil vedlikeholdet finansieres med å bruke disposisjonsfondet. I privat virksomhet er forpliktelsen allerede ført i resultatregnskapet i tre år, så når vedlikeholdet først gjennomføres, blir dette kun transaksjoner under AK (reduksjon forpliktelsen under kortsiktig gjeld, og reduksjon betaling/økning leverandørgjeld). Dette er illustrert i tabell 4 (side 15).

Som sagt, i kommunene er det ikke vanlig med avsetninger til framtidig vedlikehold, og regnskapet gir således ikke uttrykk for at det ligger et etterslep. Skulle man likevel avsette til framtidige forpliktelser, må man se under egenkapitalen. Det er nok uvant for mange regnskapsbrukere. Også her ser jeg at en ”tvungen” avsetning for vedlikeholdsetterslep i kommunene går på bekostning av midler til andre formål, men fordelene kan være at den årlige belastningen blir lavere enn å ta vedlikeholdet når det er tvingende nødvendig.

Til slutt her er det kanskje viktig å påpeke at det blir ikke gjort vedlikehold selv om det gjøres regnskapsmessige

avsetninger! Det må besluttes både i kommunale og private virksomheter.

Varebeholdning

Ett av de prinsipielle grepene departementet gjorde i sin tid for å ”rendyrke det finansielle systemet”, var å avskaffe muligheten for regnskapsmessig varebeholdning. Vare- og materialbeholdninger er nettopp balansekonti hvor varer og materiell lagres også rent regnskapsmessig, før dette går inn i produksjon. På den måten periodiseres anskaffelsen (utgiften) til det som medgår (kostnaden) for å opp tjene inntekten (sammenstillingsprinsippet). Det er illustrert i tabell 5 (side 15).

Av tabell 5 ser vi at i det finansielle systemet blir driftsregnskapet belastet ved anskaffelsen (år t), mens i det resultatorienterte systemet blir anskaffelsen periodisert og belastet resultatregnskapet det året (t+1) varen/materiellet inngår i produksjonen.

Vi tenker oss et eksempel: Et sykehjem anskaffer hygieneartikler for kr 100.000 mot slutten av året. Dette blir ikke brukt det året, så hele beholdningen ”overføres” til neste år. I regnskapet til sykehjemmet er det belastet kr 100.000 i anskaffelsesåret. Når dette sykehjemmet sammenlignes med andre sykehjem i egen eller andre kommuner, som ikke har anskaffet hygieneartikler for lager, vil førstnevnte framstå som dyrere, eller mindre kostnadseffektiv. En produktivitetsindikator (KOSTRA) kan være ”korrigerte brutto driftsutgifter i institusjon per kommunal plass”, som da ikke vil være sammenlignbar med de andre, da utgiften er høyere enn den faktisk har vært for å gi de tjenestene som er levert.

Med alle de produktivitetsnøkkel tall som er i KOSTRA, mener jeg det er nødvendig å ha periodiseringsregler som sammenstiller tjenesteproduksjonen med det den faktisk har kostet. Så kan man innvende at få kommuner har særlige beholdninger, slik at dette i praksis er et marginalt problem. Men jeg diskuterer det finansielle systemet på prinsipielt grunnlag.

Informasjons-, analyse- og styringsbehov

Bjarne Jensen reiser mot slutten i sin artikkel i Kommunerevisoren 1-2014 spørsmålet om det offentlige (stat, kommuner og fylkeskommuner) burde ha felles regnskapssystem. Spørsmålet bør besvares etter en vurdering av informasjons-, analyse- og styringsinformasjon som regnskapet skal gi, og han lister opp noen punkter. Tre av dem er knyttet til budsjettet, altså hvor regnskapet gir input i budsjettprosessen. Jeg har vanskelig for å se at et periodisert regnskap skal være mindre egnet til dette enn et anskaffelses-/anvendelsesregnskap. Når det er sagt, er det uten tvil forskjell på budsjetter i kommunal og privat sektor. I kommuner må

budsjettene sikre økonomisk bærekraft, da kommuner ikke har mekanismer som insolvens og konkurs dersom virksomheten drives uansvarlig. I privat sektor sier budsjettene noe om de økonomiske ambisjonene man har, men har ikke det ”bindende preget” som kommunebudsjettene har. Hovedhensikten med budsjettprosessen i privat sektor er å anskueliggjøre hva som skal til dersom visse mål skal oppnås. Dette er å teste hvorvidt definerte planer og tiltak er egnet til å sikre målrealisering, eller om planene og/eller målene må revurderes. Budsjettet er derfor et verktøy for å avklare gap mellom mål på den ene siden og påregnelige effekter av planer på den andre siden, samt å bidra til å klargjøre hva som skal til for å lukke dette gapet.

Avslutningsvis sier Bjarne Jensen at regnskapet skal bidra med data til ”kostnadsanalyser, resultatkontroll og produktivits- og effektivitetsanalyser”. Dette kan man i utgangspunktet si seg enig i, men da er ikke et utgiftsregnskap egnet. Da trenger man i det minste et kostnadsbasert regnskap, og jeg viser til mine få eksempler i denne artikkelen. Så er jeg helt enig med Bjarne Jensen i at regnskapet alene ikke gir tilstrekkelig informasjon til å gjøre nytte-kostnadsanalyser, verken med bruk av finansielt orienterte eller resultatorienterte regnskaper. Til det må kostnadskomponentene dissekteres ytterligere til det formålet analysene skal brukes til. Men eksempelvis på KOSTRA-nivå bør fullperiodiserte regnskaper gi bedre sammenligningstall enn anskaffelsesregnskaper.

Øyvind Sunde er direktør i revisjons- og rådgivningsselskapet BDO Rådgivning, hvor han har et hovedansvar for tjenesteområdet internrevisjon/forvaltningsrevisjon, risikostyring og internkontroll i offentlig sektor. Han har tidligere erfaring fra EY, KMD, NKRF og Oslo kommunerevisjon. Han er lærebokforfatter av boka Kommuneregnskapet (6. utgave 2010), som, siden 6. utgaven, løpende oppdateres og utgis i elektronisk utgave i Sticos Oppslag Kommune.

Referanser

- Sunde, Ø: Styring og medvirkning i lokalforvaltningen (Red. Åge Johnsen, Lars A. Loe og Signy Irene Vabo), kapittel 4: Oversikt over det kommunale økonomisystemet. Cappelen Akademiske Forlag. Oslo 2000.
- Sunde, Ø: Kommuneregnskapet, 6. utgave 2010, 3. utgave Sticos 29.9.2013. NKK Kommunaløkonomisk Forlag.
- Sunde, Ø: Den regnskapsfaglige utviklingen (3 deler). Kommunal Økonomi 2005.
- Gjønnes, S.H. og Tangenes, T: Økonomi- og virksomhetsstyring, 2. utgave 2014. Fagbokforlaget.



Egenkontroll sikrer tillit og legitimitet

Åpningsinnlegget på NKRFs Kontrollutvalgskonferanse 5. februar 2014 på Gardermoen.

Jeg vil takke for at jeg får åpne Kontrollutvalgskonferansen 2014. Den tiende i rekken, *et jubileum*, så dette er en ekstra ære.

Fra den første konferansen i 2005 med ca. 300 deltakere, har dette årlige arrangementet vokst betydelig og etablert seg som det viktigste *treffpunktet for kontroll og tilsyn* i kommunal sektor. Det er imponerende at NKRF i år har samlet nærmere 600 påmeldte.

Det er tydelig at dette er en viktig og relevant konferanse og møteplass. Foruten å åpne konferansen, skal jeg gi dere en presentasjon av behovet og prosessen fram mot en kommunereform.

Jeg vil først snakke om viktigheten av kontrollutvalgets arbeid, deretter vil jeg si hva vi gjør i Kommunal- og moderniseringsdepartementet for å bidra til å styrke kommunenes kontrollarbeid.

Det er sikkert flere av dere som ikke kjenner meg, så vil jeg gjerne få presentere meg selv. Jeg er opprinnelig marineingeniør, og har jobbet i Sjøforsvaret og Kystvakten. Jeg har vært ordfører i Evenes kommune fra 2003. Som ordfører vet jeg hvor viktig kontrollutvalgets arbeid er.

Å legge til rette for en god egenkontroll, er en viktig oppgave for departementet. Kontrollutvalgene er avgjørende for å oppnå en velfungerende egenkontroll i den enkelte kommune eller fylkeskommune.

Egenkontroll er viktig fordi det *kommunale selvstyret* er viktig. En god egenkontroll styrker innbyggernes tillit til kommunen og legitimerer kommunenes evne til å styre seg selv.

Dessuten, staten overfører både penger og myndighet til kommunene, også staten har behov for å kunne ha tillit til kommunene. Jo bedre egenkontrollen er, jo mer kan den avlaste den statlige kontrollen.

Kontrollutvalget er et av få utvalg som det etter kommuneloven er obligatorisk å ha. Det at dere er valgt av kommunestyret for å utøve kontroll på kommunestyrets vegne, og at denne rollen er løftet frem i kommuneloven, viser hvor *viktig* arbeidet er.

AV JARDAR JENSEN (H), STATS-
SEKRETÆR, KOMMUNAL- OG
MODERNISERINGSDEPARTEMENTET



Hva er god egenkontroll?

En god egenkontroll krever godt samspill mellom de ulike aktørene, kommunestyret, kontrollutvalget sammen med sekretariatet, administrasjonssjefen og revisor. For at samspillet skal fungere, er det nødvendig at aktørene kjenner både sin egen og hverandres roller.

Kontrollutvalgenes viktigste oppgave er å kontrollere og føre løpende tilsyn med den kommunale forvaltningen – på kommunestyrets vegne. Å stille de vanskelige spørsmålene er essensielt for et kontrollutvalg.

Ettersom loven setter relativt vide rammer for virksomheten til kontrollutvalget, kan utvalget i stor grad selv skape innholdet i arbeidet. Bruk disse rammene! Ta initiativ til å skape et aktivt og engasjerende kontrollutvalgsarbeid!

Det snakkes innimellom at det er vanskelig å rekruttere folk til kontrollutvalgene. Jeg tror det viktigste rekrutteringsverktøyet er dere selv, dere som sitter i kontrollutvalgene. Ta tak i sakene og vis dere frem! Da vil folk se at det dere gjør er både spennende og viktig!

Ingen arena for politikk

Selvstendighet og objektivitet er viktige forutsetninger for at kontrollutvalget skal kunne fylle sin funksjon. Kontrollutvalget skal *ikke* være en arena for partipolitikk eller overprøve politiske avgjørelser.

Ansvar for en styrket egenkontroll ligger først og fremst hos kommunene. Det er min oppfordring til kommunene at det settes av tilstrekkelig med ressurser til dette arbeidet.

■ ■ Ta tak i sakene og vis dere frem! Da vil folk se at det dere gjør er både spennende og viktig!

Siden årtusenskiftet har det skjedd mye på kontrollfeltet. Kontrollutvalgets funksjon har blitt fremhevet og styrket. Vi ønsker fortsatt å holde trykket oppe på dette feltet, og jeg vil derfor presentere tre pågående arbeid som KMD arbeider med og som har interesse for dere:

Som sikkert flere av dere er kjent med ble det i juni i fjor oppnevnt et kommunelovutvalg. Utvalget skal foreta en helhetlig gjennomgang av kommuneloven for å styrke det kommunale selvstyre, og bl.a. vurdere reglene om egenkontroll.

Utvalgsleder Oddvar Flæte, tidligere fylkesmann i Sogn og Fjordane, vil holde innlegg senere i dag og gå gjennom mandatet og prosessen videre for utvalget.

Utredning om kontrollutvalg og kontrollutvalgssekretariat

I januar 2014 utlyste departementet et utredningsoppdrag som skal evaluere kontrollutvalgene og deres sekretariat. Det tas sikte på at sluttrapport skal leveres 1. november 2014. Oppdraget skal evaluere både kontrollutvalgene og sekretariatene.

Utredningen skal blant annet se på:

Hvordan planlegger kontrollutvalgene sitt arbeid, hvilke erfaringer har kontrollutvalgene med forvaltningsrevisjon og selskapskontroll og hvilke erfaringer har de med høringer. Oppdragstaker skal kartlegge hvor mange kontrollutvalgssekretariat som finnes i landet og undersøke et antall sekretariater og gi en nærmere redegjørelse av arbeidsoppgaver.

Dette innebærer også vurderinger av:

- Hvordan sørger sekretariatene for at sakene blir forsvaret utredet.
- Utfører de selvstendig saksbehandling og selvstendige vurderinger i sine saksfremlegg til kontrollutvalget.
- Oppdragstaker skal også kartlegge hvilken kompetanse sekretariatene besitter, samt gi en vurdering av sekretariatene.

Jeg tror oppdraget vil gi et meget nyttig kunnskapsgrunnlag for kommunelovutvalgets arbeid knyttet til egenkontroll. Utredningen vil kunne danne grunnlag for en eventuell vurdering av regelverk og utvikling av nye tiltak.

Lovendringsforslag

Det tredje jeg vil nevne er to lovendringsforslag. Det ene om utsatt offentlighet av foreløpige revisjonsrapporter

frem til endelige revisjonsrapporten foreligger. Det andre er forslaget om å endre reglene om revisors taushetsplikt. Som dere vet, har forslagene vært på høring.

Særlig relevante for dere er det første spørsmålet om utsatt offentlighet. Det finnes i dag ikke hjemler for utsatt offentlighet av foreløpige revisjonsrapporter. Et saksdokument som er sendt fra revisjonen til kommunen i forbindelse med et revisjonsoppdrag, er i utgangspunktet offentlig idet det er kommet inn til kommunen.

Det er gode grunner for å gi utsatt offentlighet for korrespondansen fram til at rapporten endelig oversendes kommunen.

Det andre lovendringsforslaget går ut på å endre kommuneloven § 78 slik at revisors taushetsplikt skal omfattes av forvaltningslovens alminnelige bestemmelser om taushetsplikt. Forslaget innebærer en oppmykning av revisors taushetsplikt.

Bakgrunnen er at det ikke synes behov for en så streng taushetsplikt som den som gjelder i dag, og at forvaltningsloven har en balansert avveining mellom henholdsvis beskyttelsesverdige og ikke-beskyttelsesverdige opplysninger.

Taushetsplikten bør ikke være mer vidtgående enn hva det er et saklig og reelt behov for.

Arbeidet med disse lovendringsforslagene er ennå ikke ferdigstilt, men det er KMD-ministerens ambisjon å legge fram et lovendringsforslag i 2014.

Jeg håper dere går herfra med en følelse og en stolthet over av at dere gjør en *meget viktig jobb*.

Vis nysgjerrighet og våg å stille de ubehagelige spørsmålene. Vær åpne om de vurderingene dere gjør, bruk mulighetene som ligger i å ha åpne møter. Åpenhet i kontrollutvalget vil kunne medvirke til at innbyggerne får tillit til kontrollvirksomheten i kommunen og til kommunen selv.

Jeg vil benytte anledningen for å takke for innsatsen. Jeg vil også oppfordre dere til lytte til foredragene, diskutere og utveksle erfaringer i pausene og middagen senere i kveld. Å ha et treffpunkt som dette er en unik mulighet til å utveksle erfaringer og få inspirasjon og som vil gjøre det lettere å ta kontakt med hverandre i ettertid.

Takk for oppmerksomheten.

[Hentet fra KMDs nettsider]



Her finner du en samleside for konferansen med lenker til dokumentasjon, nyhetsoppslag, twitteraktivitet, bakgrunnsinformasjon o.l.: http://www.nkrf.no/nkrf_kontrollutvalgskonferanse_2014/



Fem på "stripa"

TEKST: BODHILD LAASTAD, NKRF // FOTO: KNUT ERIK LIE, NKRF

**Finn Wichstrøm,
Bærum kommune**



1. I år kan NKRFs kontrollutvalgskonferanse feire 10 år, og du har faktisk deltatt på alle ti. Det er kanskje overflødig å spørre deg om hva du synes om KU-konferansen? Men vi spør likevel.
Denne konferansen er absolutt ett av de bedre arrangementene jeg deltar på og som jeg virkelig ser fram til. Her kan man hente kunnskap og få påfyll og ny inspirasjon.
2. Kan du si noe om hvordan du synes konferansen har utviklet seg gjennom de ti årene? Ser du noen endringer? Sammenlignet med de første konferansene har den utviklet seg til i større grad virkelig å bli en egen arena for kontrollutvalgene. Revisor- og revisjonsperspektivet er blitt tonet ned, og konferansen har fått et mer overordnet og generelt inntak til kontroll og tilsyn.
3. Dersom du tenker tilbake på de ulike innslagene som har vært gjennom disse ti årene, er det noe som har gjort spesielt inntrykk på deg?
Saker om økonomiske misligheter gjør alltid et sterkt inntrykk. Det er vanskelig å forstå at man aldri lærer, og at slike saker dukker opp igjen og igjen med jevne mellomrom.
4. Har du spesielle ønsker om tema på de framtidige kontrollutvalgskonferansene?
Det er viktig at konferansen orienterer om endringer i lovverket og andre dagsaktuelle saker. Det samme

- gjelder for øvrig samfunnsendringer generelt. Det ser ut til at vi får et stadig mer komplisert samfunn.
5. Hvor lenge har du sittet i kontrollutvalget?
14 år.
 6. Hvorfor ble du kontrollutvalgsmedlem?
Jeg satt i kommunestyret og ble spurt om å bli medlem i kontrollutvalget. Som kontrollutvalgsmedlem får man et helhetssyn på kommunen samtidig som man på en måte ser kommunen fra innsiden. Dette gir bedre overblikk og gjør at man ser ting i sammenheng. Som vanlig politiker har man lettere for å tenke ut fra et sektorfokus.
 7. Kan du si litt om hvordan du har opplevd å være kontrollutvalgsmedlem?
Det har vært utviklende og lærerikt.
 8. Har du opplevd noen overraskelser undervegs?
Jeg blir alltid like frustrert og overrasket når det dukker opp saker som gjelder økonomiske misligheter.
 9. Hva mener du er de største utfordringene for kontrollutvalget?
Vi må synliggjøre oss og vise at vi bidrar til å styrke innbyggernes tillit til forvaltningen. Vi må få fram at vi ønsker å bidra til at innbyggerne kan ha trygghet for at de får de velferdstjenestene de har krav på.
 10. Har du noen tanker om hvilken betydning kontrollutvalgskonferansen har?
Den bidrar til at vi holder oss oppdatert om endringer og utvikling i forvaltningen og samfunnet. Den er en viktig arena for læring.
 11. Tror du at du vil delta på konferansen igjen?
Dessverre gjør jeg ikke det, for jeg flytter nå til en annen kommune og går dermed ut av kontrollutvalget i Bærum.

Kristin Stand Meløe, Troms fylkeskommune



1. I år kan NKRFs kontrollutvalgskonferanse feire 10 år, og du har faktisk deltatt på de fleste. Det er kanskje overflødig å spørre deg om hva du synes om KU-konferansen? Men vi spør likevel.
Dette er min niende konferanse. Jeg har opplevd konferansene som svært lærerike. NKRF er flinke til å finne gode tema og dyktige foredragsholdere som har et budskap. Konferansen gir oss kontrollutvalgsmedlemmer mulighet til å løfte blikket og setter arbeidet i kontrollutvalget i perspektiv.
2. Kan du si noe om hvordan du synes konferansen har utviklet seg gjennom de ti årene? Ser du noen endringer?
Jeg synes de bare er blitt bedre og bedre. De er godt organisert med god flyt.
3. Dersom du tenker tilbake på de ulike innslagene som har vært gjennom disse ti årene, er det noe som har gjort spesielt inntrykk på deg?
Vannverkssaken på Nedre Romerike gjorde et stort inntrykk på meg. Ellers har jeg stor interesse av det jeg vil kalle «nær livet»-saker. Det er alltid interessant å høre om andres erfaringer og hvordan andre har taklet krevende saker.
4. Har du spesielle ønsker om tema på de framtidige kontrollutvalgskonferansene?
Det må jo være at konferansen fortsetter med å fokusere på gode og interessante tema. Jeg har særlig glede av mer filosofisk anlagte tema der vårt samfunnsoppdrag i tjeneste for lokaldemokratiet blir satt i fokus. Vi skal jo bidra til at fellesskapets ressurser blir forvaltet og husholdert med på best mulig måte. Jeg er veldig opptatt av holdninger og verdier og problemstillinger knyttet til individ versus kollektiv. Jeg bekymrer meg over den forskyvningen i verdier som vi er vitne til i dag.
5. Hvor lenge har du sittet i kontrollutvalget?
Dette er min tredje periode.
6. Hvorfor ble du kontrollutvalgsmedlem?
Jeg hadde sittet noen perioder i fylkestinget og ble spurt om å ta vervet i kontrollutvalget, og det sa jeg ja til.
7. Kan du si litt om hvordan du har opplevd å være kontrollutvalgsmedlem?
Jeg har lært mye om fylkeskommunen i et mer helhetlig perspektiv. Vårt ansvar for å påse at fellesskapets midler og ressurser blir forvaltet på best mulig måte har jeg opplevd som både viktig og svært meningsfullt. I denne sammenhengen opplever jeg forvaltningsrevisjon som et viktig kontrollredskap. Vi drar også rundt på etatsbesøk og ser at det bidrar til at etatene går gjennom sine rutiner og bedrer sin interne kontroll.
8. Har du opplevd noen overraskelser underveis?
Arbeidet har vært mye mer spennende enn jeg hadde trodd.

9. Hva mener du er de største utfordringene for kontrollutvalget?

Vi bør prøve å bli mer synlige i det fylkeskommunale landskapet. Dessuten må vi formidle til allmennheten at vi ikke er en ankeinstans eller en arena for omkamper, men at vår rolle er å bidra til at fylkeskommunens virksomhet blir best mulig. Vi må hele tiden bestrebe oss på å ivareta vår påse-funksjon på best mulig måte.

10. Har du noen tanker om hvilken betydning kontrollutvalgskonferansen har?

Konferansen er en svært viktig arena for erfaringsutveksling og for utvikling av en type beste praksis for kontrollutvalg. Den hjelper oss til å se vår virksomhet i en større sammenheng der vårt oppdrag er å verne om fellesskapets verdier.

11. Tror du at du vil delta på konferansen igjen?
Absolutt.

Ronald Bradal, Ringsaker kommune



1. I år kan NKRFs kontrollutvalgskonferanse feire 10 år, og du har faktisk deltatt på de fleste. Det er kanskje overflødig å spørre deg om hva du synes om KU-konferansen? Men vi spør likevel.
Konferansen har mange gode foredrag og gir et flott perspektiv på arbeidet i kontrollutvalget. Den gir inspirasjon til å være aktiv i rollen som kontrollutvalgsmedlem.
2. Kan du si noe om hvordan du synes konferansen har utviklet seg gjennom de ti årene? Ser du noen endringer?
Den har etter hvert fått et stort deltakerantall, og det vitner om stor interesse for og oppslutning om konferansen.
3. Dersom du tenker tilbake på de ulike innslagene som har vært gjennom disse ti årene, er det noe som har gjort spesielt inntrykk på deg?
Foredraget til varsleren Per-Yngve Monsen i 2008 er det foredraget som har gjort aller sterkest inntrykk på meg. Men foredragene om vannverkssaken på Nedre Romerike og Troms Kraft i år er også sterke saker. De vitner om svake styrer og sterke ledere som får altfor stor makt.
4. Har du spesielle ønsker om tema på de framtidige kontrollutvalgskonferansene?
Jeg kunne tenke meg tema som belyser samspillet mellom kontrollutvalget, administrasjonen – med administrasjonssjefen i spissen – og formannskapet og de nødvendige rolleavklaringer i den forbindelse.
5. Hvor lenge har du sittet i kontrollutvalget?
11 år.
6. Hvorfor ble du kontrollutvalgsmedlem?
Jeg gikk ut av kommunestyret etter åtte år og syntes



arbeidet i kontrollutvalget hørt interessant ut. Da jeg ble spurt, sa jeg ja.

7. Kan du si litt om hvordan du har opplevd å være kontrollutvalgsmedlem?

Arbeidet som kontrollutvalgsmedlem har vært svært interessant. Vi får et mer inngående kjennskap til hva som skjer i kommunens indre liv. Vi mottar gode revisjonsrapporter som tar «puls» på kommunen.

8. Har du opplevd noen overraskelser underveis?

Her kommer jeg ikke på noe spesielt.

9. Hva mener du er de største utfordringene for kontrollutvalget?

Det er utfordringer knyttet til å skape tillit og respekt for kontrollutvalget og skape forståelse i administrasjonen for kontrollutvalgets og revisjonens rolle og ansvar. Vi har også utfordringer knyttet til det å lage gode planer for arbeidet og ta tak i de rette tingene. Det er alltid en vanskelig avveining hvor lenge kontrollutvalget og revisjonen skal «fred» administrasjonen i gjennomføringen av risikofylte endringsprosesser.

10. Har du noen tanker om hvilken betydning kontrollutvalgskonferansen har?

Konferansen bidrar til å skape respekt for kontrollutvalgsfunksjonen. Den trekker et stort antall deltaker og når vidt ut.

11. Tror du at du vil delta på konferansen igjen?

Jeg håper virkelig det.

Liv Tronstad, KomSek Trøndelag IKS
(utfører sekretærtjenester for kontrollutvalgene i 21 kommuner, én fylkeskommune og to samkommuner)



1. I år kan NKRFs kontrollutvalgskonferanse feire 10 år, og du har faktisk deltatt på de fleste. Det er kanskje overflødig å spørre deg om hva du synes om KU-konferansen? Men vi spør likevel.

Jeg tror jeg har deltatt på alle ti. Konferansene har vært meget bra alt fra starten. De har belyst viktige tema, hatt gode og engasjerende forelesere og danner en viktig møteplass for bransjen, det vil si kontrollutvalgsmedlemmer og sekretærer. Men det koster jo en del å delta, og det hindrer kanskje noen fra å komme. Det er i så fall synd, for de går glipp av en viktig mulighet for læring og inspirasjon.

2. Kan du si noe om hvordan du synes konferansen har utviklet seg gjennom de ti årene? Ser du noen endringer?

Jeg synes som sagt at konferansen har vært meget bra fra starten av.

3. Dersom du tenker tilbake på de ulike innslagene som

har vært gjennom disse ti årene, er det noe som har gjort spesielt inntrykk på deg?

Jeg husker særlig godt det sterke vitnesbyrdet fra varsleren Per-Yngve Monsen på kontrollutvalgskonferansen i 2008. Det gjorde et uutslettelig inntrykk på meg.

4. Har du spesielle ønsker om tema på de framtidige kontrollutvalgskonferansene?

Jeg ønsker at konferansen skal fortsette med å ta opp dagsaktuelle saker i forvaltningen, i samfunnet og media. Det gjelder selvsagt spesielt saker som er relevante fra et kontroll- og tilsynsperspektiv.

5. Hvor lenge har du arbeidet som kontrollutvalgssekretær?

Jeg har vært kontrollutvalgssekretær siden 1. januar 2005.

6. Hva var det som fanget din interesse ved å være sekretær for kontrollutvalget?

Tilfeldigheter spiller jo alltid en rolle, men dette var jo en ny ordning som fanget min interesse. Det er alltid spennende å være med på å bygge opp noe nytt. Jeg hadde tidligere jobbet i Riksrevisjonen og var kjent med fagområdet kontroll og tilsyn. Jeg kan stille meg 100 prosent bak NKRFs slagord «På vakt for fellesskapets verdier».

7. Kan du si litt om hvordan du har opplevd å være kontrollutvalgssekretær?

Det er en spennende og innholdsrik jobb. Den gir stort overblikk og en bred kontaktflate mot ulike aktører i kommunene.

8. Har du opplevd noen overraskelser underveis?

Vi arbeider med spennende saker og stadig nye problemstillinger. Dette krydrer hverdagen. Man får stadig ny kunnskap og innsikt.

9. Hva mener du er de største utfordringene for kontrollutvalget?

Det er en utfordring å skape en god forankring av kontrollutvalget i det kommunale systemet. Vi må bare erkjenne at i mange kommuner mangler det interesse og respekt for kontrollutvalgets rolle og ansvar. Ikke alle kommunestyrer innser at kontrollutvalget er deres eget redskap for demokratisk innsyn og kontroll. Vi må også arbeide for å gjøre kontrollutvalgene mer synlige og skape en generell interesse for våre saker i media, og ikke bare i forbindelse med betente enkeltsaker.

10. Har du noen tanker om hvilken betydning kontrollutvalgskonferansen har?

Først og fremst gir den oss inspirasjon. Den gir oss faglig påfyll som vi kan ta med tilbake og bygge videre på i arbeidet for kontrollutvalgene. I den enkelte kommune kan kontrollutvalgene føle seg små og alene, men her på konferansen opplever man at man sammen utgjør et stort miljø. Man opplever at man får påskjønn og erkjennelse for eget arbeid.

11. Tror du at du vil delta på konferansen igjen?

Ja!

Kjetil Solbrækken, kontrollutvalgssekretær for 12 kommuner på Østlandet



1. I år kan NKRFs kontrollutvalgskonferanse feire 10 år, og du har faktisk deltatt på de fleste. Det er kanskje overflødig å spørre deg om hva du synes om KU-konferansen? Men vi spør likevel.
For oss som jobber i bransjen er dette blitt en viktig arena for dem som engasjerer seg for fagområdet. Her treffer jeg tidligere arbeidskollegaer og samarbeidspartnere. I tillegg er en rekke medlemmer fra kontrollutvalgene som jeg betjener, til stede på konferansen. For meg handler dette om faglig påfyll og relasjonsbygging.
2. Kan du si noe om hvordan du synes konferansen har utviklet seg gjennom de ti årene? Ser du noen endringer?
Samfunnstrenden har vært økt fokus på kontroll og tilsyn, og styrking av egenkontrollen i kommunene har gjennom flere år vært i utvikling. Her er vi nok godt hjulpet av flere alvorlig saker som er avdekket i løpet av de siste årene i kommune-Norge, der den såkalte vannverkssaken nok «troner» på toppen. Konferansen har utviklet seg i takt med samfunnsutviklingen. NKRF har vært flinke til å tiltrekke seg gode foredragsholdere innenfor aktuelle tema, noe som har bidratt til å løfte konferansen gjennom.
3. Dersom du tenker tilbake på de ulike innslagene som har vært gjennom disse ti årene, er det noe som har gjort spesielt inntrykk på deg?
De innslagene som man nok husker best er formidlet av gode historiefortellere kombinert med solid faglig forankring. Et godt eksempel på det var Alexandra Bech Gjerv sin presentasjon i fjor om 22. juli kommisjonens arbeid. I samme gate kan nevnes Aftenposten-journalistenes presentasjon for noen år tilbake om sitt arbeid med den såkalte vannverks-saken og avdekkingen av vannverkssjefens farm i Afrika. Her ble det vist hvordan man relativt enkelt kunne/burde se «røde flagg» og starte og nøste i tråder. Årets foredrag om etikk i kommunal sektor ved filosof Henrik Syse var også fremragende.
4. Har du spesielle ønsker om tema på de framtidige kontrollutvalgskonferansene?
Ikke ut over at man fortsatt må være flink til å gripe dagsaktuelle tema og få inn foredragsholdere som kan kombinere fag og litt «entertaining». Her har Norges Kommunerevisorforbund vært dyktige.
5. Hvor lenge har du arbeidet som kontrollutvalgssekretær?
Ca. 9 år.
6. Hva var det som fanget din interesse ved å være sekretær for kontrollutvalget?
Jeg har nok hele tiden vært litt «trigget» av å se om det er mulig å få kontrollutvalgene til å fungere etter intensjonene i kommuneloven, og bli en respektert aktør i

lokaldemokratiet. Særlig interessant ble dette etter lovendringen i 2004 der kontrollutvalgene fikk en tydelig bestillerrolle overfor kommunens valgte revisor. Videre har jeg alltid interessert meg for kompleksiteten ved å drive en kommune, og forholdet mellom politikk og administrasjon. Arbeidet i kontrollutvalget gir en unik mulighet til å få et helhetsbilde av kommunen og se de store linjene, samtidig som man også kan dykke ned i faglige problemstillinger.

7. Kan du si litt om hvordan du har opplevd å være kontrollutvalgssekretær?
Jeg opplever sekretærfunksjonen som spennende og utfordrende. Rollen som innleid sekretær for folkevalgte og som tilrettelegger av god samhandling mellom aktørene (kontrollutvalg, revisjon og kommuneadministrasjon) har vist seg å være mer givende enn jeg først hadde trodd. Som utdannet revisor og fagperson har det samtidig vært viktig at jeg også har fått brukt meg faglig, noe som særlig skjer i dialogen med revisorene og de mange dyktige lederne i kommunene.
8. Har du opplevd noen overraskelser undervegs?
Nei, ingen direkte overraskelser.
9. Hva mener du er de største utfordringene for kontrollutvalget?
Det jeg kjenner mest på i hverdagen er å få til gode prosesser omkring valg av forvaltningsrevisjonsprosjekter. Prosjektene må «selges inn» tidlig, og det må skapes forståelse og interesse blant alle aktørene (kontrollutvalg, administrasjon og politikere). Opplevd nytte er viktig, og at det man har gjort er egnet til å bidra til læring og forbedring av forvaltningen. I flere kommuner har jeg inntrykk av at kontrollutvalgets omdømme i stor grad avhenger av å lykkes med forvaltningsrevisjonen.
10. Har du noen tanker om hvilken betydning kontrollutvalgskonferansen har?
Jeg ser på konferansen som et viktig bidrag til økt fokus og kvalitet på kommunenes egenkontroll og et bidrag til å skape engasjement blant medlemmer i kontrollutvalg, deres sekretariater og revisorer rundt om i landet.
11. Tror du at du vil delta på konferansen igjen?
Ja, helt klart.



Forvaltningsrevisjon av Trondheim kommunes gjeldsforvaltning

Trondheim kommunerevisjon gjennomførte høsten 2012 en forvaltningsrevisjon av kommunens gjeldsforvaltning.

Forvaltningsrevisjonen ble gjennomført som delprosjekt 2 av revisjonens gjennomgang av kommunens finansforvaltning. Bakgrunnen for prosjektet ligger tilbake i tid, det vil si fra kontrollkomiteens behandling av overordnet analyse allerede i 2008. Kontrollkomiteen besluttet i forbindelse med behandlingen av plan for forvaltningsrevisjon at finansområdet skulle være et prioritert område i komiteens kontroll- og tilsynsarbeid.

Bakgrunnen for bestillingen var at kommunen forvaltet betydelige midler gjennom kommunens kraftfond (6 mrd. kr), og at man forvalter en gjeldsportefølje på om lag 10 mrd. kr. I utgangspunktet hadde revisjonen kun foreslått å gjennomføre en forvaltningsrevisjon av kommunens kraftfond, men på grunn av størrelsen på kommunens gjeld bestilte kontrollkomiteen også en gjennomgang av gjeldsforvaltningen.

Utsatt oppstart etter kraftfondssaken

Delprosjekt 1, Trondheim kommunale kraftfond, ble gjennomført i 2009 og rapport levert 25. januar 2010. På grunn av det fokus som kraftfondssaken fikk i media og det forhold at rådmannen våren 2010 fremmet nytt finansreglement for bystyret, ble delprosjekt 2 om gjeldsforvaltningen lagt på vent. Det nye finansreglementet ville også medføre endringer for kommunens gjeldsforvaltning, og vurderingen var at disse endringene burde få virke en stund før man satte i gang nye undersøkelser. Rådmannen gjennomførte i tillegg flere tiltak for å styrke kommunens finansforvaltning. Administrasjonen ble styrket med nye fagfolk, det ble anskaffet nye styringssystemer og eksterne rådgivere ble engasjert. Rapporteringen på området ble lagt om og skulle nå omfatte hele finansområdet. Med andre ord fikk disse endringene også betydning for kommunens gjeldsforvaltning.

Ny bestilling i 2012

Etter en periode med implementering av nytt finansreglement ble delprosjekt 2, om gjeldsforvaltningen, igjen

AV MAGNAR ANDERSEN,
FORVALTNINGSREVISOR,
TRONDHEIM KOMMUNEREVISJON



aktualisert våren 2012. Kommunens gjeldssituasjon var også kommet i fokus med rådmannens langtidsbudsjett som tilsa betydelig investeringsbehov i neste planperiode (8,5 mrd. kr). Med dette som utgangspunkt bestilte kontrollkomiteen i mai 2012 på nytt en forvaltningsrevisjon av gjeldsforvaltningen.

Tema

I komiteens bestilling av prosjektet ble det ikke gitt noen nærmere avgrensning av temaet, men formålet med prosjektet skulle være å undersøke om Trondheim kommune hadde en tilfredsstillende gjeldsforvaltning og om denne var i samsvar med det nye finansreglementet som bystyret hadde vedtatt i 2010. Ut fra de prosessene som hadde vært etter delprosjekt 1 og ut fra erfaringene fra vår regnskapsrevisjon på området finans, forventet vi at rådmannen nå hadde fått etablert relativt godt innarbeidede rutiner i gjeldsforvaltningen. Finansstaben hos rådmannen hadde også lang erfaring med oppfølging av gjeldsporteføljen og dermed etablerte rutiner på området. Gjeldsporteføljen ble tradisjonelt forvaltet ut fra at denne skulle gi stor forutsigbarhet for kommunens gjeldskostnader. Vi anså derfor ikke dette området som like risikoutsatt som forvaltningen av kraftfondet. Fra et kontrollperspektiv var bekymringen vel så mye knyttet til kommunens voksende gjeldsbelastning som håndteringen av gjeldsporteføljen. For å begrense låneopptakene hadde bystyret tidligere vedtatt en handlingsregel som sa at kommunens kapital-kostnader ikke skulle utgjøre mer enn 8 prosent av kommunens frie inntekter. I valg av temaer for prosjektet valgte vi derfor en tilnærming hvor vi både gjennomgikk råd-

Fra et kontrollperspektiv var bekymringen vel så mye knyttet til kommunens voksende gjeldsbelastning som håndteringen av gjeldsporteføljen.

mannens styring av gjeldsutviklingen i forhold til handlingsregelen og om rutinene for gjeldsforvaltningen var i samsvar med det vedtatte finansreglementet.

Gjeldsutviklingen

I rapporten viser vi til at kommunens gjeldsutvikling i perioden 2003 til 2011 hadde gitt en fordobling av kommunens langsiktige gjeld, det vil si fra 5,6 til 11,6 milliarder kroner. Denne utviklingen har ført til at kommunen i dag har omtrent like mye langsiktig gjeld som driftsinntekter. Kommunens kapitalkostnader hadde imidlertid vokst betydelig mindre enn gjeldsveksten. To forhold hadde virket inn. Kommunen hadde valgt å øke nedbetalingstiden på lånene. Dette hadde ført til at de regnskapsførte avdragene på lånene hadde beveget seg ned mot kommunelovens minimumsgrenser. Derne hadde et langvarig lavt rentenivå bidratt til å redusere kommunens rentekostnader. I sum hadde dette bidratt til å begrense veksten i kommunens samlede kapitalkostnader samtidig som kommunens langsiktige gjeld hadde vært inne i en periode med sterk vekst.

Samsvar med lovkrav

Undersøkelsen bekreftet at kommunens nye finansreglement nå var i samsvar med kravene i lov og forskrift. Rådmannen hadde sørget for å få etablert et fast besluningsorgan for gjeldsforvaltningen, med nedfelte skriftlige rutiner. Låneopptakene var gjort i samsvar med bystyrets vedtak for finansiering av investeringene. Rådmannen hadde etablert tilfredsstillende spredning på låneporteføljen i forhold til størrelse og låneforfall. Vi fant ingen vesentlige avvik i forhold til de rammer bystyret hadde satt for gjeldsforvaltningen, og vi konkluderte derfor med at rådmannen hadde god styring på innlånene og forvaltningen av gjeldsporteføljen.

Vi anså også at den løpende risikoen ved låneopptakene var håndtert innenfor de rammer som bystyret hadde satt. Kommunen hadde en høy fastrenteandel og var på kort sikt godt forsikret mot en eventuell renteøkning. Utfordringen for kommunen ville på lengre sikt være knyttet til eventuelle skift i rentebanen med vesentlig høyere rentenivå enn dagens nivå. På undersøkelsestidspunktet forelå det ingen slike signaler, og i rådmannens langtidsbudsjetter var det også tatt høyde for en renteoppgang.

Behandling av saken

Rapporten ble behandlet i kontrollkomiteen 11. januar 2013. Komiteen sa seg tilfreds med at rådmannen hadde etablert god styring med kommunes gjeldsforvaltning, og at gjeldsforvaltningen var i tråd med lovverk og interne føringer. Men komiteen sa seg imidlertid bekymret for gjeldsutviklingen. De pekte på at lavt rentenivå og økt avdragstid har bidratt til å begrense de umiddelbare økonomiske virkningene av gjeldsøkningen. Fremtidige kapitalkostnader vil kunne øke betydelig ved kombinasjonen økt gjeldsbelastning og renteøkning. Samtidig la de vekt på at kommunens kapitalutgifter fortsatt skulle styres innenfor vedtatt handlingsregel.

Refleksjoner over prosjektet

De faglige utfordringene i denne type prosjekter er mer knyttet til vurdering av de ulike risikoene rundt gjeldsforvaltningen. Blant annet gjelder dette i forhold til bruk av rentebytteavtaler – med hensyn til formålet og koblingen opp mot gjeldsporteføljen. Videre hadde vi også til vurdering måten enkelte av gjeldsproduktene var anskaffet på, og om denne var i samsvar med lov om offentlige anskaffelser. En annen type utfordring er hvordan en bør vurdere kommunens rentefølsomhet. Her bør en se aktiva og passiva i sammenheng. Dette fordi effekten av en renteoppgang også har en motvekt på aktivasiden. Det forhold at kommunen har plassert betydelige midler i et kraftfond og har en egen pensjonskasse som forvalter store midler, gjør at virkningen av en renteoppgang på gjeldssiden, blir dempet av positive virkninger for avkastningen på aktivasiden. Denne effekten kan imidlertid være mer komplisert å beregne enn hva tilfellet er på gjeldssiden, siden aktivasiden har en annen risikoprofil og derfor kan være mer utforutsigbar. Det som er interessant for bykassen er imidlertid nettovirkningen av en renteoppgang både på kort og på lang sikt.

Det forhold at prosjektet ble lagt på vent medførte nok at prosjektet fant få avvik. Rådmannen fikk med dette god tid til å etablere nye rutiner, samt å få tilpasset gjeldsporteføljen til det nye finansreglementet. Utsettelse av prosjektoppstart skjedde etter anbefaling fra revisjonen. Vi anså dette som riktig ut fra at nytt finansreglement nettopp var vedtatt av bystyret, og ut fra situasjonen i finansstaben. Vi var kjent med at rådmannen etter den



første delrapporten hadde styrket finansstaben vesentlig, prioritert implementering av nytt finansreglement og sørget for å få dokumentert rutinene på området. Rådmannen la for øvrig i sitt høringssvar blant annet vekt på at forvaltningsrevisjonen hadde vært et positivt bidrag til å kvalitetssikre kommunens gjeldsforvaltning.

Temaet for prosjektet ligger tett opp til regnskapsrevisjonsoppdraget, men skulle gjennomføres som en forvaltningsrevisjon. Det betyr at gjennomføringen skulle skje i samsvar med forvaltningsrevisjonsmetodikken, inneholde problemstillinger og revisjonskriterier, samt rapporteres til kontrollkomiteen. Prosjektet ble gjennomført i samarbeid med regnskapsrevisjonen. Vi valgte å koble på en ekstra kvalitetssikrer for å sikre at rapporten ble holdt på et ikke for teknisk språk, og at denne skulle være forståelig for lekfolk og komiteens medlemmer. Mitt inntrykk var at dette ble resultatet. Tidspunktet for gjennomføringen av prosjektet anser jeg også som gunstig. Prosjektet ble gjennomført på høsten og avsluttet like før nyåret. Prosjektet kunne derfor bygge på det arbeidet som allerede var blitt utført i den løpende regnskapsrevisjonen, mens en for den kommende årsrevisjonen kunne bygge på det arbeidet som var blitt utført i prosjektet. Regnskapsrevisjonen kunne dermed bruke mindre ressurser på finansområdet i sin årsrevisjon.

Rapport etter prosjektet er lagt ut på Trondheim kommunerevisjon sin hjemmeside (<http://www.trondheim.kommune.no/content/1117728823/Revisjonsrapporter>). *Rapport 02/2013: Finansforvaltningen i Trondheim kommune - delprosjekt 2: Gjeldsforvaltningen.*

Rapporten er også tilgjengelig i Forvaltningsrevisjonsregisteret (<http://www.nkrf.no/forvaltningsrevisjonsregister/cms/144>), sammen med ca. 2.000 andre rapporter fra hele landet.

Magnar Andersen er utdannet sosialøkonom (1989). Han begynte som forvaltningsrevisor ved Trondheim kommunerevisjon høsten 2000. Han har tidligere arbeidet som forsker ved NORUT Samfunnsforskning (1992-2000) og som kontorsjef ved Fylkesarbeidskontoret i Troms (1989-1992).



► Aktuelle kurs nå:

Faglig oppdatering og nettverksbygging!

► Arena for forvaltningsrevisjon 2014	18. – 19. mars	Gardermoen
► NKRFs Fagkonferanse 2014	16. – 17. juni	Oslo
► Samling for kontrollutvalgssekretærer 2014	17. – 18. sept.	Oslo
► Nasjonal fagkonferanse i offentlig revisjon 2014	28. – 29. okt.	Gardermoen



www.nkrf.no

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



Korrupsjon i kommunesektoren

- noen funn og refleksjoner, del I

Ingen av de tre største korrupsjonssakene fra norsk kommunesektor det siste tiåret ble oppdaget av kommunenes egne kontrollregimer. Hvordan er det mulig?

Internasjonale korrupsjonsmålinger av korrupsjon på landnivå skårer Norge og de andre nordiske landene lavt og omtales ofte som «least corrupt states». Men det er ikke ensbetydende med fravær av korrupsjon og korrupsjonsrisiko.¹ I perioden 2003-2012 har det norske rettssystemet behandlet 32 korrupsjonssaker, og 24 personer er dømt for korrupsjon i fem korrupsjonssaker i kommunene. Sist vinter (2012-2013) satte NRK gjennom en rekke reportasjer fokus på korrupsjonsrisikoen i Norge og da særlig kommunesektoren. Økokrim var da klare på at det finnes betydelige mørketall og kommunerevisorer pekte på at mye skyves under teppet.² For å få innsikt i hvilke mekanismer som gjør seg gjeldende ved korrupsjon i Norge, er det nødvendig med kvalitative dybdestudier av fenomenet.³ Denne artikkelen presenterer noen av hovedfunnene fra en studie av de tre største korrupsjonssakene i norsk kommunesektor det siste tiåret.⁴ Studien viser at de kommunale kontrollregimene sviktet på flere sentrale punkter.

Bakgrunn

I 2002 fikk daværende daglig leder i de interkommunale aksjeselskapene Nedre Romerike vannverk (NRV) og Sentralrenseanlegget RA-2 AS (RA-2), Ivar T. Henriksen, kongens fortjenestemedalje i gull for sin innsats i vann- og avløpssektoren gjennom mer enn 40 år. Initiativet kom fra ordføreren i Skedsmo som fikk støtte av de andre ordførerne på Romerike (Gedde-Dahl, Hafstad og Magnussen 2008:18), som alle også hadde styreverv i NRV og/eller RA-2. Tre år senere startet opprullingen av en av Norges historiens største korrupsjonssaker.

I 2004 kom kommunerevisjonen i Oslo med sterk kritikk av den økonomiske styringen i det kommunale foretaket Undervisningsbygg i Oslo kommune, og påpekte

AV HELGE RENÅ, STIPENDIAT PÅ
INSTITUTT FOR ADMINISTRASJON
OG ORGANISASJONSVITENSKAP
VED UNIVERSITETET I BERGEN OG
TILKNYTTET FORSKER VED NORSK
INSTITUTT FOR BY- OG
REGIONFORSKNING (NIBR)



at svakhetene revisjonen hadde avdekket medførte økt risiko for økonomiske misligheter. Styret i Undervisningsbygg viste svært liten forståelse for kritikken fordi «styret er av den oppfatning at Undervisningsbygg har god kontroll på økonomien».⁵ I 2006 ble det oppdaget ikke én, men to, korrupsjonssaker i Undervisningsbygg. Den ene betydelig større enn den andre i omfang. Samme år ble det også oppdaget en større korrupsjonssak i Bærum kommune hvor hovedmannen var ansatt i kommunens Eiendomsforvaltning.

Felles for alle tre sakene er at de er grove og pådømte tilfeller av korrupsjon, at det ble svindlet bort flere titalls millioner kroner og ikke minst – ingen av sakene ble oppdaget av kommunenes egne kontrollregimer. Korrupsjonen ble oppdaget av henholdsvis et oppmerksomt fylkesskattekontor, en bank som sendte hvitvaskingsmelding til Økokrim etter mistenkelige transaksjoner og gravende journalister. Kontrollregime brukes i artikkelen som samlebegrep for virksomhetenes internkontroll og den politiske kontrollen av disse. Den politiske kontrollen refererer i det følgende til kommunestyre og underliggende organers kontroll av virksomhetene. Et viktig poeng her er at strukturen på de politiske kontrollinjene var forskjellig i de tre virksomhetene hvor mye av den korrupte atferden foregikk fordi virksomhetene hadde ulike organisasjonsform: kommunal etat (Eiendomsforvaltningen i Bærum), kommunalt foretak (Undervisningsbygg i Oslo) og interkommunalt aksjeselskap (NRV og RA-2 på Romerike).

¹ Erlingsson og Linde (2011).

² Se Rådmann: – Jeg har fått flere tilbud om bestikklser, URL: <http://www.nrk.no/nyheter/norge/1.10847100> Sist lest 26.04.13.

³ Andersson og Bergman (2009).

⁴ Studien det refereres til var min masteroppgave i statsvitenskap (Renå 2009). Senere er en oppdatert og forkortet versjon av studien publisert i *Norsk statsvitenskapelig tidsskrift* (Renå 2013).

⁵ Kommunerevisjonen (2004:2).



I alle virksomhetene har det vært en utbredt aksept for lite gjennomsiktede beslutningsprosesser ...

Hvorfor sviktet kommunenes kontrollregimer?

Her bør det innledningsvis nevnes at felles for de tre korrupsjonsdømte var at de var flinke fagfolk. Murud, hovedmann i Undervisningsbygg-saken, og Henriksen var også kjent for «å få ting gjort». Videre gjorde de tre aktive grep for å omgå de kontrollordningene som fantes. Anbudskonkurranser ble «styrt» og private leverandører overfakturerte kommunene med velsignelse fra de korrupsjonsdømte. I Undervisningsbyggsaken forekom også i noen tilfeller forfalskning av signaturer på underbilag. Korrupsjon skjer per definisjon i det skjulte, og er derfor vanskelig å oppdage. Likevel var korrupsjonen i alle de tre sakene av et slikt omfang at det ikke kunne skje uten svikt i kommunenes kontrollregimer.

Virksomhetenes internkontroll

Studiens (Renå 2009 og 2013) analyser viser at virksomhetenes internkontroll har sviktet på mange av de samme områdene i de tre korrupsjonssakene. De tre hovedmennene disponerte alle store budsjettposter og hadde vide fullmakter. Fullmaktsmatrise for hvem som kunne belaste budsjettet, manglet i Eiendomsforvaltningen, NRV og RA-2, og var mangelfull i Undervisningsbygg. Videre har budsjettstyringen vist seg å være lite detaljert i alle virksomhetene. Ingen i økonomiavdelingene stilte spørsmål til de budsjettoverskridelser som ble gjort og de korrupsjonsdømtes forklaringer på dette, enda underlagsdokumentasjonen var meget begrenset. E-post til de ansatte som tiltak for å forbedre anskaffelsespraksisen (Eiendomsforvaltningen) og ingen oppfølging av påviste avvik i virksomhetens egne internrevisjoner (Undervisningsbygg), er eksempler på at kontroll ikke synes å ha vært en prioritert oppgave hos ledelsen.

Det er de uformelle strukturene som har hatt størst forklaringskraft. I alle virksomhetene har det vært en utbredt aksept for lite gjennomsiktede beslutningsprosesser⁶, noe som gjorde det vanskelig å oppdage eventuell korrumpert atferd. Det synes å ha vært en høy grad av tillit mellom

de ansatte, og mellom ledelsen og de ansatte. Dette har hatt særlig to negative implikasjoner. Tillit til at de ansatte har fulgt lover og regler gjorde at ledelsen i liten grad gjorde kontroller av de ansattes praksis, noe som igjen reduserte mulighetene for å oppdage eventuell korrumpert atferd. Videre stilte ikke de regnskapsansvarlige noen kritiske spørsmål til Muruds og Ramstads (hovedmann i Bærum-saken) store budsjettavvik, noe som i kombinasjon med at Murud og Ramstad rådde over store midler, økte risikoen for at korrumpert atferd skulle finne sted. I tillegg signerte ansatte fakturaer uten å utføre den kontrollen de etter gjeldende regler var pålagt å gjøre.

Den politiske kontrollen

Det var også likheter mellom de tre sakene når det gjelder den politiske kontrollen. Ser en bort fra kontrollutvalgs-linjen⁷, sviktet den politiske kontrollpraksisen i både Undervisningsbyggsaken og Vannverkssaken, mens datamaterialet gir lite grunnlag for å vurdere dette i Bærum-saken.

Et gjennomgående funn er at den administrative linjen⁸ i Undervisningsbyggsaken og styringslinjen⁹ i Vannverkssaken sviktet i utøvelsen av sitt kontrollansvar. De to kontrollinjene har et særskilt ansvar for «å påse» at internkontrollen er tilfredsstillende, noe som betyr at de skal utøve den kontroll de finner nødvendig for å være sikre på at internkontrollen er tilfredsstillende og i overensstemmelse med gjeldende lover og regler. Svikt i kontrollinjen var særlig tydelig i Vannverkssaken hvor eiernes ex ante kontroll¹⁰ overfor selskapene i form av vedtekter, eierskapsmeldinger og lignende var svært mangelfull. Videre utøvet styrene svært liten, om noen, ex ante kontroll overfor selskapenes daglige leder i form av stillingsinstruks,

6 Noen eksempler; i) granskerne i Bærum-saken gikk gjennom 22 anskaffelser, med totalverdi på 18 mill. kr, fra ulike fagområder i Eiendomsforvaltningen. Det forelå skriftlig kontrakt i kun to av tilfellene, ii) granskingsgruppens gjennomgang av regnskapsbilag viste mange tilfeller hvor daglig leder sto: «for både bestilling, mottak av varer og tjenester, samt etterkontroll og anvisning av faktura» (Nedre Romerike distriktsrevisjon 2007:46) og iii) de årlige revisorbrevene ble som regel adressert til daglig leder, ikke styret.

7 Kontrollutvalgslinjen refererer til kommunens kontrollutvalg og revisjonen. Studien fant at denne kontrollinjen i en viss forstand var «på sporet» av korrupsjonen i to av de tre sakene. Dette vil utdypes i en artikkel i neste nummer av Kommunerevisoren.

8 Den administrative linjen refererer her til kommunens internkontroll. I kommunale foretak som Undervisningsbygg er kommunestyret øverste organ, men foretaket ledes etter reglene i kommuneloven kap. 11 av et styre og en daglig leder.

9 Styringslinjen refererer her til det en noe forenklet kan kalle (kommunale) aksjeselskaps internkontroll, bestående av generalforsamling, styre og daglig leder.

10 Med ex ante kontroll menes kontroll som utøves før subjektet (person/ virksomhet) handler.



fullmaktsmatrise og lignende, og selskapets revisor sviktet i utførelsen av sine oppgaver.

Hva skyldes svikten i de to nevnte kontrollinjene? Tillit framstår som en viktig forklaringsvariabel, en overdreven tillit til at de ansatte (Undervisningsbyggsaken) og daglig leder (Vannverkssaken) fulgte regelverket. Dette var en uformell struktur som overstyrte den formelle strukturen og bidro til at kontroll i liten grad ble utført, noe som bidro til at den korrupte atferden ikke ble oppdaget.

Analysen av Vannverkssaken ga også indikasjoner på at det var en kultur som ikke åpnet for kritiske spørsmål. Videre var det i Vannverkssaken en manglende kunnskap om egen rolle blant eierrepresentantene og styremedlemmene. I sum bidro det til at terskelen for å utøve kontroll i Vannverkssaken ble hevet ytterligere.

Analysen fant to ting hva gjelder betydningen av virksomhetenes organisasjonsform: (i) kommunepolitikerne manglet kunnskap og kompetanse om egen rolle i selskapsmodellen, (ii) det synes å være uklare ansvarslinjer i både foretaks- og selskapsmodellen. Begge punktene støttes av funn fra tidligere studier av den politiske styringen og kontrollen av kommunale foretak og selskap.

Det var kun ordførere og lokalpolitikere som satt i styrene for både NRV og RA-2. De manglet kunnskap om, og forståelse av, egen rolle, både som eier og som styremedlem. Det gjorde at deres kontroll og oppfølging av selskapene og daglig leder ble mangelfull. Funn fra tidligere forskning tyder på at dette er et utbredt fenomen i norske kommuner. Det gir grunn til bekymring ettersom stadig mer av kom-

munal virksomhet skilles ut fra kommunens interne organisering og over i kommunale foretak og ulike selskapsmodeller, selv om den nyeste strukturstatistikken fra SSB kan tyde på at bruken av foretak og selskap i kommunesektoren kanskje har nådd et foreløpig toppunkt. Tallet for 2011 var lavere enn både 2009 og 2010.¹¹

So what?

Når forskere presenterer sine funn for andre forskere på konferanser, arbeidsseminarer og lignende får en ofte spørsmålet "So what?" (hva så). Fra denne studien er det flere ting som er verdt å merke seg, selv om en naturligvis skal være forsiktig med å dra generelle slutninger på bakgrunn av tre casestudier. Som nevnt ovenfor var det flere av de samme tingene som sviktet i virksomhetenes internkontroll i alle de tre korrupsjonssakene. Kombinasjonen av lite detaljert budsjettstyring, ansatte som alene disponerte store budsjettposter og virksomheter preget av høy grad av tillit som førte til at kontrolloppgaver ikke ble gjort, samt en aksept for lite gjennomsiktede beslutningsprosesser, ga gode muligheter for ansatte med korrupte intensjoner å utøve korrupt atferd uforhindret. Disse faktorene gjorde seg gjeldende i alle casene, dog med noe varierende styrke. Derfor er det god grunn til å tro at disse faktorene, når de gjør seg gjeldende, gir høy korrupsjonsrisiko også i andre kommunale virksomheter – uavhengig av virksomhetens organisasjonsform.

¹¹ Se Opedal m.fl. (2012:11).



Denne studiens funn hva gjelder den politiske kontrollen av det kommunale foretaket Undervisningsbygg og de interkommunale aksjeselskapene RA-2 og NRV kombinert med funn fra tidligere forskning kan tyde på at fristilling¹² av kommunal virksomhet har resultert i svakere politisk kontroll av virksomhetene og deres internkontroll.¹³ Det begrunnes med kommunenes manglende erfaring med og kompetanse til å bruke de styrings- og kontrollvirkemidler som ligger til de nye organisasjonsformene. Funn fra svensk forskning peker i samme retning.¹⁴

Samtidig er det grunn til å tro at dette bildet vil endre seg over tid. For det første er det grunn til å tro at kommunene over tid vil bli mer erfarne med sine nye roller og tilliggende kontrollvirkemidler, en ny studie av kommunale foretak gir en viss støtte til en slik påstand.¹⁵ For det andre er det satt i verk kompetansehevede tiltak og utredningsarbeid for å styrke kommunenes eierrolle i de nye organisasjonsformene. I 2007 ble KS Eierforum opprettet som er et kompetansenettverk for offentlig utøvelse av eierskap i kommunal sektor. I 2008 kom et regjeringsoppnevnt arbeidsutvalg med rapporten 85 tilrådingar for styrkt egenkontroll i kommunane, flere av anbefalingene er senere blitt fulgt opp av Kommunal- og regionaldepartementet (dagens KMD) og Stortinget. 2011 startet KS og Transparency International Norge et treårig prosjekt hvor siktemålet er å sette antikorrupsjonsarbeid på dagsorden i kommunene, samt utvikle og formidle verktøy og metoder som kan redusere risikoen for korrupsjon.¹⁶ Artikkelen funn taler for et vedvarende fokus på antikorrupsjonsarbeid i norske kommuner og at bevisstgjøring og kompetanseutvikling i seg selv er viktige tiltak.

12 Med fristilling menes spredning av funksjoner og myndighet fra det politiske sentrum til organisasjoner og institusjoner mer fjernt fra dette (Grønlie og Selle 1998).

13 Brandtzæg m.fl. (2008); Econ (2004); Gjertsen og Martinussen (2006); Ringkjøb m.fl. (2006).

14 Andersson (2010); Statskontoret (2012).

15 Opedal m.fl. (2012).

16 Prosjektet ble omtalt og beskrevet i *Kommunerevisoren* nr. 3/2013.

Helge Renå er stipendiat på Institutt for administrasjon og organisasjonsvitenskap ved Universitetet i Bergen og tilknyttet forsker ved Norsk institutt for by- og regionforskning (NIBR). Renå har en M.phil i statsvitenskap fra Universitetet i Oslo. Helt siden masterstudien har Renå vært faglig interessert i temaer som offentlig styring og kontroll og korrupsjon i norsk kontekst. Han har tidligere hatt et engasjement i Bærum kommune som forvaltningsrevisor (2009) og på oppdrag for Transparency International Norge (2011-2012) gjort en studie som vurderte de sentrale institusjonene her til lands ut ifra et korrupsjonsforebyggende perspektiv. Både gjeldende lovverk og dagens praksis ble vurdert.

Referanser:

- Andersson, Staffan og Torbjörn Bergman (2009). «Controlling Corruption in the Public Sector», *Scandinavian Political Studies*, 32:45-70.
- Andersson, Staffan (red.) (2010). *Korrupsjon, maktmissbruk og legitimitet*. Stockholm: Norstedt.
- Brandtzæg, Bent Aslak, Terje Kili og Ailin Aastvedt (2008). «Eierskap. Behov og muligheter for politisk styring av selskaper og samarbeid i kommunene». *Arbeidsrapport 2008:7*. Bø: Telemarkforskning.
- ECON (2004). *Samfunnsansvarlig forretningsdrift – tjeneste og fortjeneste*. Oslo: ECON. Rapport 2004-099.
- Erlingsson, G. och Linde, J. (2011). «Det svenska korrupsjonsproblemet», i *Ekonomisk debatt*, årgang 39(8).
- Gjertsen, Arild og Knut Martinussen (2006). «Styring og kontroll av kommunale selskaper og foretak» *NF-rapport nr. 2006:18*. Bodø: Nordlandsforskning.
- Grønlie, Tore og Per Selle (1998). «Fortsatt én stat?», kap. 1 i Tore Grønlie og Per Selle (red.): *En stat? Fristillingas fire ansikt*. Oslo: Det Norske Samlaget.
- Kommunerevisjonen (2004). «Økonomisk styring av investeringsprosjekter i Undervisningsbygg KF. Fokus på gjennomføringsfasen». Rapport 16/2004. Oslo kommune: Kommunerevisjonen.
- Nedre Romerike distriktsrevisjon (2007). Rapport versjon II. Etter granskingsoppdrag fra styrene i Nedre Romerike Vannverk AS (NRV) og AS Sentralrenseanlegget (RA-2). Hentet 15.10.2012 fra: http://www.nrvra2.no/filarkiv/File/Granskingsrapport_NRV_RA2.pdf
- Opedal, Ståle, Blomgren, Atle og Ann Karin Tennås Holmen (2012). «Kommunale foretak – konsekvenser for folkevalgt styring og lokaldemokrati». *Rapport IRIS 2012/072*.
- Renå, Helge (2009). *Når kontrollen svikter. En studie av korrupsjonssakene i Eiendomsforvaltningen i Bærum kommune, Undervisningsbygg i Oslo kommune og Nedre Romerike Vannverk og Sentralrenseanlegget RA-2 på Romerike*. Masteroppgave i statsvitenskap. Oslo: Universitetet i Oslo.
- Renå, Helge (2013). «Når kontrollen svikter - en studie av tre korrupsjonssaker i norsk kommunesektor», *Norsk statsvitenskapelig tidsskrift*, 29(4): 279-308.
- Ringkjøb, Hans-Erik, Jacob Aars og Signy Irene Vabo (2006). «Kommunale selskapsformer i vekst – Eit demokratisk problem?». Vedlegg til NOU 2006:7 *Det lokale folkestyret i endring? Om deltaking og engasjement i lokalpolitikken*. Oslo: Statens forvaltningstjeneste.
- Statskontoret (2012). «Köpta relationer. Om korrupsjon i det kommunala Sverige». *Statskontoret 2012:20*.

Kvalitetskontroll 2013 – noen refleksjoner

Formålet med NKRFs obligatoriske kvalitetskontroll er å sikre at alle bedriftsmedlemmene som arbeider med revisjon av kommunal virksomhet, utfører regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon i overenstemmelse med lov, forskrift og god kommunal revisjons-skikk, og ellers holder en høy faglig standard på sitt arbeid.

Dialogen med den kontrollerte, de ulike fagkomiteer og administrasjonen i NKRF er avgjørende for at kvalitetskontrollen kan benyttes som et virkemiddel for forbedring av regelverk og/eller praksis.

Regelverk

Reglement for kvalitetskontrollen, fastsatt av styret 14. oktober 2009, sist oppdatert 22. november 2012, og retningslinjer sist oppdatert 2013, danner grunnlag for komiteens og kontrollørenes arbeid. Her fremgår kompetansekrav til så vel kvalitetskontroll og kontrollører, og regler om taushetsplikt, inhabilitet, saksbehandling, utvalg av enheter som skal kontrolleres, samt hvordan kontrollen skal gjennomføres og rapporteres. Kort sagt, retningslinjer for samhandlingen mellom alle involverte aktører.

De siste årene er regelverket strammet litt opp og endret i takt med endringer i rammeverk, og etter innspill om uklarheter i regelverk. I 2012 ble kategoriseringen av vedtak forenklet til tre hovedgrupper:

1. Godkjent
2. Godkjent med merknad(er)
3. Kontrollen viser vesentlige mangler

Fra 2013 er regelverket endret ved at det er innført en ekstra «høringsrunde» i de tilfeller komiteen legger en strengere reaksjon til grunn enn det som fremkommer i kontrollørens rapport.

Taushetsplikten gjelder etter dagens regelverk i utgangspunktet all informasjon kontrollørene får om kontrollen. Det er også taushetsbelagt at en enhet er utvalgt for kontroll. Dette bør likevel ikke være til hinder for at kontrollørene kan samarbeide seg imellom, herunder å diskutere forhold som vedrører den enkelte enhet. Komiteen vil avklare om denne forståelsen er i tråd med regelverket og den gjeldende taushetserklæringen.

AV CICEL T. AARRESTAD,
LEDER I NKRFs
KVALITETSKONTROLLKOMITE



Komiteens arbeid og informasjon

Komiteen gjennomfører sitt arbeid etter en årlig handlingsplan som rapporteres og legges frem for årsmøtet/styret. Rent praktisk er det laget et årshjul hvor dialogen med andre fagkomiteer og de valgte kontrollører er avklart. Året starter med en evaluering av om det er tilstrekkelig antall kontrollører tilgjengelig. Eventuell manko annonseres på NKRF sine hjemmesider. Deretter foretas utplukk av bedriftsmedlemmene på basis av loddtrekning. I løpet av en seksårsperiode skal alle bedriftsmedlemmer være kontrollert minst en gang, maksimum to ganger, og det skal ikke gå mer enn fem år mellom hver kontroll. I tillegg kommer eventuelle oppfølgingskontroller fra året før.

Det gjennomføres et planleggingsmøte med kontrollører hvor blant annet årets fokusområder, arbeidsfordeling, habilitet, taushetsplikt og harmonisering er tema. Deretter blir de utvalgte enheter varslet om årets kontroll, før selve kontrollen gjennomføres. Etter at kontrollørene har levert sine kontrollrapporter iht. regelverket, fatter komiteen sine vedtak som sendes den kontrollerte. Komiteen lager altså ingen egen rapport, men fatter kun vedtak. Fra 2013 har en forsøkt å gjøre vedtakene mer informative. Til slutt samles kontrollører, fagkomiteer og administrasjonen for å diskutere årets funn, behov for opplæring/kurs, avklaringer, samt komme med innspill til neste års fokusområder. I samme møte er det også en drøfting av årets vedtak og resultatene av årets brukerundersøkelse.

I 2013 hadde kvalitetskontrollkomiteen seks møter, hvorav to ble avholdt sammen med kontrollører, fag-



komiteer og administrasjonen. Nytt i 2013 var at administrasjonen deltok på oppsummeringsmøtet – noe som komiteen tror vil øke læringseffekten fra kvalitetskontrollen. I 2013 har komiteleder også deltatt på fellesmøte med styret og andre fagkomiteer, orientert om ordningen på årsmøtet og hatt innlegg på fagdag for kontrollutvalgssekretariatene. Sistnevnte etterlyste rettmessig mer åpenhet og informasjon om ordningen.

NKRF oppbevarer komiteens arkiver, mens komiteen sørger for jevnlig informasjon om planlagte og avholdte møter. Møteplan for 2014 er allerede lagt, hvor fellesmøter med andre fagkomiteer er koordinert. Det er ønskelig å starte kontrollen i 2014 tidligere enn det som har vært praksis, slik at sommermånedene kan utnyttes bedre.

Etter komiteens oppfatning er det av avgjørende betydning at det er kontinuitet blant de tillitsvalgte kontrollører. Samkjøring og dialog for å harmonisere ordningen krever en betydelig innsats over flere år. Komiteen er glad for å ha vært i en situasjon der dyktige, engasjerte og velkvalifiserte kontrollører finner glede og mening i å bidra til troverdighet for kommunal revisjon. Videre er komiteen glad for den gode dialogen som er etablert med fagkomiteer og administrasjon de senere år. Det medfører at uklare områder lettere kan avklares av rett fagkomite. Kvalitetskontrollens rolle er kort fortalt å måle praksis mot regelverk, mens fagkomiteene skal avklare eventuelle «gråsoner». De siste årene er en rekke forhold tatt opp med revisjonskomiteen, som i 2013 har avklart regelverk for regnskapsrevisjon for kommunal revisjon på overordnet nivå. Tilsvarende er gjort med forvaltningsrevisjonskomiteen, som har hatt kvalitetskontroll som tema på Arena for forvaltningsrevisjon, gjennom flere år.

Gjennomføring av kontrollen

De kontrollerte enheter blir varslet om kontrollen i juni måned, og innleverer deretter de administrative oversikter (skjema A og B) til komiteen. Selv om det er den enkelte bedriftsmedlem som er underlagt kontrollen, legges det vekt på at samtlige oppdragsansvarlige dekkes over tid. Kvalitetskontrollen omfatter alle oppgaver som bedriftsmedlemmet er pålagt å utføre, og skal minst omfatte ett utvalgt revisjonsoppdrag og ett forvaltningsrevisjonsoppdrag. Dersom det ikke er utført forvaltningsrevisjon som følge av manglende bestilling, utsettes kontrollen til året etter. Komiteen minner her om kontrollutvalgssekretariatenes viktige oppgave i å påse at kontrollutvalgene har tilstrekkelige ressurser til sine lovpålagte oppgaver.

Den utvalgte kontrollør avtaler, gjennomfører og rapporterer funn til enheten på kontrolldagen (skjema C, D og E) mens selve rapporten sendes på høring til enheten innen en uke. Kontrollørene melder om at det fortsatt er behov for informasjon om selve ordningen, og starter kontrolldagen med en grundig samtale om regelverk i kvalitetskontrollen. Det har også utviklet seg en god praksis med å rådføre seg på prinsipielt grunnlag med andre kontrollører eller komite, som igjen eventuelt gjør avklar-

inger med aktuell fagkomite. Hensikten er å sikre en så ensartet behandling som råd er med hensyn til kategorisering av resultatet av kontrollen.

Komiteen får deretter oversendt rapportene med kontrollørens forslag til vedtak og enhetens kommentarer, i tillegg til skjema E. Disse danner grunnlag for komiteens vurdering og vedtak. Komiteen gir tilbakemeldinger til den enkelte kontrollør, igjen for å sikre ensartet praksis. Fra 2013 er det innført en rutine, hvor enheten høres på nytt hvis komiteen legger en strengere tolkning til grunn enn det som fremgår av rapporten. Komiteen opplever at det i praksis er mange gråsoner som kan komme ulikt frem i rapportene, samtidig som det er ulike oppfatning av god kommunal revisjonsskikk i enhetene. Prinsipielle forhold avklares da med andre fagkomiteer.

De skjemaene som benyttes under selve kontrollen, og opplysninger om årets fokusområder, legges ut på NKRF sine hjemmesider, se <http://www.nkrf.no/komiteer/cms/12#Kvalitetskontrollkomiteen>, slik at disse skal være godt kjent for de utvalgte.

De siste årene er det gjennomført en brukerundersøkelse av de kontrollerte enheter, etter at de har mottatt sine vedtak. Denne viser at enhetene stort sett er godt fornøyd med veiledning så vel som den gjennomførte kontroll, hvilket komiteen er tilfreds med.

Svakheter avdekket i årets kontroller tas med i vurdering av neste års fokusområder, nye kurs eller innlegg på fagkonferanser.

Resultat av kontroll i 2013

Resultatene av kontrollene kategoriseres i tre grupper som vist ovenfor. Som nevnt ble kategoriene endret i 2012, slik at resultatene fra tidligere år ikke er direkte sammenlignbare. Som det fremgår, ligger flesteparten av medlemmene innenfor kategoriene godkjent/godkjent med merknader i både regnskapsrevisjon og forvaltningsrevisjon. Vi ser at det er en høyere andel av godkjent i forvaltningsrevisjon. Komiteen finner dette naturlig idet dette fagområdet har kun én standard som målestokk, som til og med er relativt «mild». Innen regnskapsrevisjon avdekkes det atskillig flere avvik fra standardene, siden detaljgraden i reguleringen er mye høyere og mye mer omfattende. Komiteen etterlyser derfor større engasjement blant medlemmene med flere fagartikler om regnskapsrevisjon i Kommunerevisoren, samt innspill til aktuelle tema for kurs.

Statistikken inneholder også årlige oppfølgingskontroller, og er også et resultat av at enkelte enheter kun har vært underlagt kontroll på ett av fagområdene. Kategori «ikke foretatt kontroll» trenger en forklaring. Dette er enheter som ikke tilbyr forvaltningsrevisjon, ikke har fått bestillinger av forvaltningsrevisjon eller har utført kontroll av forvaltningsrevisjon på etterskudd. Dersom enheten ikke klarer å levere bestilte oppdrag innen rimelig tid, vil kvalitetskontrollen omtale forholdet.

De siste års kontroller viser at det er en klar sammenheng mellom oppnådde resultat, enhetens størrelse og

	2013				2012			
	RR	%	FR	%	RR	%	FR	%
Godkjent	4	29	8	58	6	35	7	64
Godkjent med merknad	7	50	3	21	10	59	4	36
Vesentlig mangel	2	14	0	0	1	6	0	0
Ikke foretatt kontroll	1	7	3	21	0	0	0	0
Sum	14	100	14	100	17	100	11	100

Tabell: Resultater for kontroller i perioden 2012-2013
RR = regnskapsrevisjon | FR=forvaltningsrevisjon

hvilket revisjonsverktøy som er benyttet. Erfaringene viser også at ressursbruk ikke nødvendigvis reflekterer kvalitet.

Fokusområder 2013 var kontroll av at enheten hadde et kvalitetssystem i samsvar med ISQC1¹. For forvaltningsrevisjon var det satt fokus på tilstrekkelige data og utvalg, samsvar mellom bestilling og problemstillinger, kriterier, datagrunnlag, vurdering og konklusjon – kort sagt «den røde tråd». For regnskapsrevisjon var det lagt vekt på «ny veileder» om investeringsregnskap, risikovurdering i planleggingen, bruk av rotasjonstesting, stikkprøvetaking, og tilskudd til ikke-kommunale barnehager.

De fleste avvik innen forvaltningsrevisjon kunne henføres til for lite konkrete kriterier. Det ble også avdekket tilfeller av manglende konklusjon, overordnede vurderinger og tilstrekkelige data.

Innen regnskapsrevisjon gjaldt de fleste avvikene manglende dokumentasjon av kartlegging av it- og kontrollmiljø, uklarerheter og manglende begrunnelse omkring risikovurdering i planfasen, rullering av kontroller, manglende definisjon av utvalgsriterier/representativitet ved utvalgsbasert testing, manglende analyser i konklusjonsfasen. Flere har ikke dokumentert vurdering av eventuell rapportering til Skatteetaten når kontrolloppstillingen ikke er signert. For øvrig er det gledelig at flere av årets fokusområder er godt dekket, mens det ser ut å gjenstå noe når det gjelder dokumentasjon av rotasjonstesting og utvalg.

I de tilfeller det avdekkes at det ikke er innhentet tilstrekkelige og hensiktsmessige revisjonsbevis, har komiteen konsekvent vedtatt oppfølgingskontroll. Klare brudd på forskrift og manglende oppfølging av særskilt risiko, faller også inn her. Ofte er det flere vesentlige brudd i de tilfeller det vedtas oppfølgingskontroll.

Av andre avvik kan nevnes manglende dokumentasjon av drøftelse med ledelsen om mislighetsrisiko og nærstå-

ende parter, innhenting av fullstendighetserklæring, drøfting av lavere vesentlighetsgrense for skatt og avgift, manglende oppdatering av kvalitetssystemet i samsvar med ISQC1, samt ikke dokumentert uavhengighetsvurdering.

Læring og forbedring

Samspillet med andre komiteer og administrasjonen i NKRF er avgjørende for komiteens arbeid. I 2013 er følgende tema spilt inn:

- At NKRF kan tilby de relevante oppstartskursene for forvaltningsrevisorer, og jobbe med et nytt kurs i rapportskriving
- Descartes-kurs
- Grunnleggende revisjonsmetodikk

Komiteen minner om at oppdragsansvarlig revisor årlig i sin beretning bekrefter at kravene i ISA-ene er fulgt. Det har kanskje vært for liten debatt om innhold i regnskapsrevisjon i forhold til krav i ISA-ene i NKRF, hvor mange har ventet på en avklaring av revisjonsmandatet. Medlemmene oppfordres hermed til innlegg.

Komiteen består av:

Cicel T. Aarrestad, Rogaland Revisjon IKS - leder
Alf-Erlend Vaskinn, KomRev NORD IKS - medlem
Frode Singstad, Revisjon Midt-Norge IKS - medlem
Siv Janne Skeide, Buskerud kommunerevisjon IKS - varamedlem

¹ ISQC 1 Kvalitetskontroll for revisjonsfirmaer som utfører revisjon og begrenset revisjon av regnskaper samt andre attestasjonsoppdrag og beslektede tjenester

Kan gi kommunene millioner i innsparing

Fylkesmannen i Østfold har gitt Sarpsborg kommune medhold i at man kan bruke en reell beregning av pensjonspremien for de kommunale barnehagene når de skal beregne sitt tilskudd til private barnehager.

Private Barnehagers Landsforbund (PBL) klaget til Fylkesmannen på kommunens beregning av pensjon i kommunens barnehager som grunnlag for driftstilskudd til de private barnehagene i kommunen. I sitt svar sier Fylkesmannen at kommunen har full anledning til å foreta en detaljert beregning av pensjonsutgiftene knyttet til ansatte i de kommunale barnehagene i stedet for å bygge på gjennomsnittsberegninger for alle kommunens ansatte.

For Sarpsborg kommune betyr dette nærmere 17 millioner kroner i spart tilskudd til private barnehager for årene 2012 og 2013 samlet. For alle landets kommuner vil bruk av denne beregningsmåten kunne gi en innsparing på flere hundre millioner kroner.

I Kunnskapsdepartementets regler om beregning av kommunalt tilskudd til private barnehager heter det at det er pensjonsutgiftene i kommunen som

skal legges til grunn for beregning av tilskuddet. Den vanlige måten å beregne dette på har så langt vært å benytte et gjennomsnitt for alle kommunalt ansatte. Dette gir imidlertid et pensjonsnivå som i de fleste tilfeller er langt høyere enn snittet for ansatte i de private barnehagene.

Sarpsborg kommune betalte i 2012 et gjennomsnitt på 21,4 prosent av alle ansattes lønn i pensjonspremie. Nivået for de ansatte i kommunens barnehager var imidlertid vesentlig lavere – bare 15,3 prosent. Etter at kommunens pensjonsselskap (KLP) hadde foretatt denne beregningen for kommunen, ble det besluttet å benytte pensjonsnivået for de barnehageansatte som beregningsgrunnlag for pensjonsutgifter til de private. For 2012 og 2013 samlet betyr dette at tilskuddet til de private barnehagene i Sarpsborg reduseres med 16,6 millioner kroner.

Fylkesmannen sier i sitt brev til Sarpsborg kommune bl.a.:

«Etter fylkesmannens vurdering er det i tråd med regelverket å bruke regnskapstall som på en best mulig måte gjenspeiler kommunens kostnader til drift av barnehagene.»

«Det er et viktig prinsipp at tilskuddet til de ikke-kommunale barnehagene skal beregnes ut fra et grunnlag som er nærmest mulig det reelle forbruket i de kommunale barnehagene» og at på bakgrunn av dette «...kan ikke Fylkesmannen se at Sarpsborg kommunes håndtering av pensjonsutgifter er i strid med forskriften.»

På sine nettsider anbefaler KS kommunene vurdere å benytte den beregningsmåten for pensjonsutgifter til ikke-kommunale barnehager som Fylkesmannen i Østfold nå har godkjent.

Hvordan lykkes i sosiale medier?

En FoU-rapport fra KS viser at mange norske kommuner er bevisste og avanserte brukere av sosiale medier.

Ifølge Trude Andresen, områdedirektør for Forskning, innovasjon og digitalisering i KS, er det ikke lenger nok å misjonere for at det er lurt å ta i bruk sosiale medier; nå handler det om hvordan man best skal gjøre det. FoU-prosjektet har undersøkt kommunenes innsats innenfor innbyggerdialog, om-dømme og krise- og beredskapsarbeid.

Blant de kommunene som fremheves som gode innenfor *innbygger-*

dialog viser rapporten at de informerer om aktiviteter, inviterer innbyggerne til dialog, svarer raskt på de spørsmål som kommer, samt har klare rutiner for videreformidling av henvendelser fra sosiale medier. Videre viser undersøkelsen at kommuner som er gode i bruk av sosiale medier innenfor *om-dømmebygging* styrker lokalpatriotismen ved å vise frem «gladsaker», bruker et personlig språk og en ufor-

mell tone, tar selvkritikk og har gode retningslinjer for de ansattes bruk av sosiale medier. Når det gjelder sosiale medier i *krise- og beredskapsarbeid* er det god bruk å informere om hverdagskriser, bruke sosiale medier som en ekstra krisekanal, og overvåke sosiale medier aktivt, også utenfor arbeidstid.

Hele rapporten m.m. er tilgjengelig på nettsidene til KS.

Rogaland Revisjon IKS



Therese Skåland Bjørkeland (23) er ansatt som regnskapsrevisor fra 1. august 2013. Hun er nyutdannet revisor og har sin bachelorgrad fra Universitetet i Stavanger.



Martine Thorbjørnsen Holm (22) er ansatt som regnskapsrevisor fra 1. august 2013. Hun er nyutdannet revisor og har sin bachelorgrad fra Universitetet i Stavanger.



Mette Aamodt (25) er ansatt som forvaltningsrevisor fra 1. august 2013. Hun har sin mastergrad i samfunnsøkonomi fra universitetet i Bergen.

Masteroppgaven hennes

omhandlet lønnsomhetsanalyse av Norges eneste konsesjonsavgitte offshore vindparksanlegg, Havsul, som av økonomiske grunner ikke ble realisert.



Ståle Opedal (49) er ansatt som vikar i forvaltningsrevisjon i ett år. Han er utdannet statsviter fra universitetet i Oslo i tillegg til høyskolekandidat fra øk/adm.

studieretning fra høyskolen i Stavanger, nå UiS. Han har bred arbeidserfaring fra sin seniorforskerstilling på Rogalandsforskning/IRIS innen politikk og velferd, fra forvaltningsrevisjon i Riksrevisjonen, fra ulike forskningsoppgaver i NIBR og fra kommune. Han har særskilt kompetanse på samhandlingsformen og er medforfatter i en bok om samhandlingsreformen med tittelen «Hvordan har vi det i dag, da?» som er levert og publiseres på Fagbokforlaget våren 2014.



Siv Øiesvold (34) er ansatt som regnskapsrevisor fra 1. august 2013. Hun er nyutdannet revisor og har sin bachelorgrad fra Universitetet i Stavanger. Siv har arbeidserfaring

fra kommuner og fra handel i privat sektor.

KomRev Trøndelag IKS



Marit Vuttudal (51) er ansatt som regnskapsrevisor fra 1. desember 2013. Hun kommer fra stilling som regnskapsrevisor hos Revisorgruppen Namdal og har tidligere mange års erfaring fra Skatteetaten.

Astrid Kjølstad (51) er ansatt som oppdragsansvarlig revisor fra 1. desember 2013. Hun er registrert revisor og kommer fra BDO. Hun har mange års erfaring fra privat revisjon og har arbeidet med revisjon av en kommune i BDO Namsos.

Vestfold Kommunerevisjon



Elisabeth Nilsen begynte som forvaltningsrevisor ved Vestfold Kommunerevisjon 1. januar 2014. Hun er utdannet statsviter og har hovedfag i administrasjon- og organisasjonsvitenskap fra Universitet i Bergen. Elisabeth har også tidligere arbeidet med forvaltningsrevisjon ved Bergen kommunerevisjon. I tillegg har hun flere års erfaring fra Statped, hvor hun blant annet jobbet med prosjektutvikling og plan- og rapportering.

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., 3.3., 2.5., 1.7., 1.9. og 3.11.

Frist for innsending av stoff til NKRF er som hovedregel den 5. i måneden forut for utgivelse.

Abonnementspris:

Kr 400 pr. år

Annonsepriser:

1/1-side baksider kr 5 300

1/1-side andre sider kr 4 800

3/4-side kr 4 300

1/2-side kr 3 700

1/4-side kr 2 700

1/8-side kr 1 600

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 ISO-sertifisert. Vi tar kvaliteten på alvor!



Returadresse:
Norges Kommunerevisorforbund
Postboks 1417 Vika
0115 Oslo

NKRF
fagkonferanse
2014

Velkommen på
fagkonferansen
2014


Følg konferansen
på Twitter:
#fk14nkrf



Rica Holmenkollen Park Hotel, Oslo
16.–17. juni



Norges Kommunerevisorforbund
– på vakt for fellesskapets verdier